



ИПБ России

№4 | 2018

Вестник

ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ БУХГАЛТЕРОВ

- Адаптация бухгалтерского учета к требованиям информационного обеспечения управления сельским хозяйством
с. 8
- Как печататься в зарубежных научных журналах.
Из опыта автора и редактора
с. 17
- Партнерский бенчмаркинг как инструмент обеспечения экономической безопасности в системе межфирменного сотрудничества агроформирований
с. 41



2018 www.ipbr.org

ГЛАВНЫЙ РЕДАКТОР

ХОРУЖИЙ Людмила Ивановна, докт. экон. наук, профессор кафедры бухгалтерского учета Российского государственного аграрного университета – МСХА имени К.А. Тимирязева, Российская Федерация, Москва

ЗАМЕСТИТЕЛЬ ГЛАВНОГО РЕДАКТОРА

РЯХОВСКИЙ Дмитрий Иванович, докт. экон. наук, доцент, первый проректор, профессор департамента «Антикризисное управление и финансы» Института экономики и антикризисного управления, профессор департамента налоговой политики и таможенно-тарифного регулирования Финансового университета при Правительстве РФ, Российская Федерация, Москва

РЕДАКЦИОННЫЙ СОВЕТ

АЛБОРОВ Ролан Архипович, докт. экон. наук, профессор, заведующий кафедрой бухгалтерского учета, финансов и аудита Ижевской государственной сельскохозяйственной академии, Российская Федерация, Ижевск

БАЛАН Игорь Михайлович, доктор экономики, конференциар университетар, доцент кафедры «Финансы, банки и бухгалтерский учет» Международного независимого университета Молдовы, Республика Молдова, Кишинев

ГРИГОРОЙ Лилия Георгиевна, доктор экономики, конференциар университетар, декан факультета бухгалтерского учета Молдавской экономической академии, Республика Молдова, Кишинев

ИВАШКЕВИЧ Виталий Борисович, докт. экон. наук, профессор кафедры управленческого учета и контроллинга Казанского федерального университета, Российская Федерация, Казань

КОВАЛЕВ Валерий Викторович, докт. экон. наук, профессор, заведующий кафедрой статистики, учета и аудита Санкт-Петербургского государственного университета, Российская Федерация, Санкт-Петербург

ЛАБЫНЦЕВ Николай Тихонович, докт. экон. наук, профессор, заведующий кафедрой бухгалтерского учета Ростовского государственного экономического университета (РИНХ), Российская Федерация, Ростов-на-Дону

МИЗИКОВСКИЙ Ефим Абрамович, докт. экон. наук, профессор Института экономики и предпринимательства Нижегородского государственного университета им. Н.И. Лобачевского, Российская Федерация, Нижний Новгород

ПАНКОВА Светлана Валентиновна, докт. экон. наук, профессор, проректор по экономике и стратегическому развитию Оренбургского государственного университета, Российская Федерация, Оренбург

РОГУЛЕНКО Татьяна Михайловна, докт. экон. наук, профессор, профессор кафедры бухгалтерского учета, аудита и налогообложения Государственного университета управления, Российская Федерация, Москва

РОЖНОВА Ольга Владимировна, докт. экон. наук, профессор, профессор Департамента учета, анализа, аудита Финансового университета при Правительстве Российской Федерации, Российская Федерация, Москва

СКРИПНИЧЕНКО Владимир Александрович, докт. экон. наук, профессор, профессор кафедры экономики и управления Северного государственного медицинского университета, старший научный сотрудник лаборатории методов социально-экономического развития территорий Арктической зоны РФ Федерального исследовательского центра комплексного изучения Арктики РАН, Российская Федерация, Архангельск

СОКОЛОВ Вячеслав Ярославович, докт. экон. наук, профессор кафедры бухгалтерского учета и аудита Санкт-Петербургского государственного экономического университета, Российская Федерация, Санкт-Петербург

ТЕМРИН Сергей Борисович, доктор экономики, директор аудиторской компании «Сонсерт», главный редактор журнала «Бухгалтерские и налоговые консультации», Республика Молдова, Кишинев

ШАПОШНИКОВ Александр Арсеньевич, докт. экон. наук, профессор, профессор кафедры информационного обеспечения и бухгалтерского учета Новосибирского государственного университета экономики и управления, Российская Федерация, Новосибирск

ШЕЛАРУ Марина Федоровна, магистр экономики, председатель государственной экзаменационной комиссии Молдавской экономической академии и Международного независимого университета Молдовы, директор экзаменационного центра ACCA (Association of Chartered Certified Accountants) в Молдове, представитель экзаменационной сети CIPA-EN UE-net (Certified International Professional Accountants Examination Network) в Молдове, Республика Молдова, Кишинев

EDITOR-IN-CHIEF

Liudmila I. KHORUZHII, Doctor of Economics, Professor of the Accounting Department of Russian Timiryazev State Agrarian University, Russian Federation, Moscow

DEPUTY EDITOR-IN-CHIEF

Dmitry I. RYAKHOVSKY, Doctor of Economics, Associate Professor, the First Vice-Rector, Professor of the Crisis Management and Finance Department of the Institute of economy and anti-crisis management, Professor of the Tax Policy and Customs Tariff Regulation Department of the Financial University under the Government of the Russian Federation, Russian Federation, Moscow

EDITORIAL BOARD

Rolan A. ALBOROV, Doctor of Economics, Professor, Head of the Accounting, Finance and Audit Department of Izhevsk State Agricultural Academy, Russian Federation, Izhevsk

Igor M. BALAN, PhD in Economics, Associate Professor, Associate Professor of the Finance, Banks and Accounting Department of the Free International University of Moldova, Republic of Moldova, Chisinau

Lilia G. GRIGOROI, Phd in Economics, Associate Professor, Dean of the Accounting Department of Academy of Economic Studies of Moldova, Republic of Moldova, Chisinau

Vitaly B. IVASHKEVICH, Doctor of Economics, Professor of the Management Accounting and Controlling Department of Kazan Federal University, Russian Federation, Kazan

Valery V. KOVALEV, Doctor of Economics, Professor, Head of the Statistics, Accounting and Audit Department of St. Petersburg State University, Russian Federation, Saint-Petersburg

Nikolay T. LABYNTSEV, Doctor of Economics, Professor, Head of the Accounting Department of Rostov State University of Economics, Russian Federation, Rostov-on-Don

Efim A. MIZIKOVSKY, Doctor of Economics, Professor of the Institute of Economics and Entrepreneurship of Lobachevsky State University of Nizhny Novgorod, Russian Federation, Nizhny Novgorod

Svetlana V. PANKOVA, Doctor of Economics, Professor, Vice-rector for Economics and Strategic Development of Orenburg State University, Russian Federation, Orenburg

Tatyana M. ROGULENKO, Doctor of Economics, Professor, Professor of the Accounting, Audit and Taxation Department of State University of Management, Russian Federation, Moscow

Olga V. ROZHNОВА, Doctor of Economics, Professor, Professor of the Accounting, Account Analysis and Audit Department of Financial University under the Government of the Russian Federation, Russian Federation, Moscow

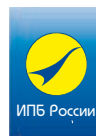
Vladimir A. SKRIPNICHENKO, Doctor of Economics, Professor, Professor of Economics and Management Department of Northern State Medical University, Senior Scientific Researcher at the Methods Laboratory of Socio-Economic Development of Arctic Zone in the Russian Federation of Federal Research Centre for Integrated Study of the Arctic Region of the RAS, Russian Federation, Arkhangelsk

Viatcheslav Ya. SOKOLOV, Doctor of Economics, Professor of the Accounting and Audit Department of St. Petersburg State University of Economics, Russian Federation, Saint-Petersburg

Sergey B. TEMRIN, PhD in Economics, Director of the Audit Company Concept, Editor-in-Chief of Journal "Buhgalterskie i nalogovye konsultatsii", Republic of Moldova, Chisinau

Alexandr A. SHAPOSHNIKOV, Doctor of Economics, Professor, Professor of the Information Support and Accounting Department of Novosibirsk State University of Economics and Management, Russian Federation, Novosibirsk

Marina F. SHELARU, Master of Economics, Chairman of the State Examination Commission of the Academy of Economic Studies of Moldova and Free International University of Moldova, Director of the ACCA Examination Centre (Association of Chartered Certified Accountants) in Moldova, Representative of the CIPA-EN UE-net (Certified International Professional Accountants Examination Network) in Moldova, Republic of Moldova, Chisinau



Свидетельство
о регистрации
СМИ ПИ № ФС77-54080
от 8 мая 2013 года
выдано Роскомнадзором

Учредитель:
НП «Институт
профессиональных
бухгалтеров и аудиторов
России», тел. (495) 720-54-55

Адрес: 125009, Москва,
ул. Тверская, д. 22Б, стр. 3

Дизайн, допечатная
подготовка, препресс
000 «ДизайнПресс»

Подписано в печать
17.08.2018.
Формат 60 x 90/8.
Тираж 3 500.
Отпечатано в России

Подписной индекс
по каталогу
«Пресса России»:
14257 – на полугодие,
25775 – на год

Журнал включен в систему
Российского индекса
научного цитирования

Журнал включен
в Перечень рецензируемых
научных изданий,
в которых должны быть
опубликованы основные
научные результаты
диссертаций на соискание
ученой степени кандидата
наук, на соискание
ученой степени доктора
наук, с 1 декабря 2015 года

Группа научных
специальностей – 08.00.00 –
экономические науки

Название журнала на рус-
ском языке – «Вестник ИПБ
(Вестник профессиональных
бухгалтеров)», в транс-
литерации – «Vestnik IPB
(Vestnik Professional'nyh
buhgalterov)»

Accounting, statistics

- 8 Adaptation of Accounting to the Requirements of Management Information System in the Agricultural Sector
Rolik A. Alborov
Grigory R. Kontsevov
Stanislava R. Kontsevaya
- 17 How to Have One's Work Published in Foreign Scientific Journals. Based on the Experience of an Author and Editor
Vyacheslav Ya. Sokolov
- 28 Building Conceptual Framework of the Quality Auditing System in Russia
Diana S. Fomina

Finance, money circulation and credit

- 36 Taxation of Mining and Use of Digital Currency in Russia Federation
Vadim V. Bashkatov
Ekaterina S. Syutkina

Economy and management of national economy

- 41 Partner Benchmarking as an Instrument of Ensuring Economic Security in the System of Intercompany Cooperation of Agroformations
Liudmila I. Khoruzhiy
Jury N. Katkov
Anastasia A. Romanova

В ИПБ России

- 2 Новости
- 4 Поздравляем юбиляров!
- 5 Новый аттестат – профессионального налогового консультанта.
Опыт ИПБ Московского региона

Бухгалтерский учет, статистика

- 8 Адаптация бухгалтерского учета к требованиям информационного обеспечения управления сельским хозяйством
Р.А. Алборов
Г.Р. Концевой
С.Р. Концевая
- 17 Как печататься в зарубежных научных журналах.
Из опыта автора и редактора
В.Я. Соколов
- 28 Формирование концептуальных основ системы контроля качества аудита в России
Д.С. Фомина

Финансы, денежное обращение и кредит

- 36 Налогообложение добычи и использования криптовалют в Российской Федерации
В.В. Башкатов
Е.С. Сюткина

Экономика и управление народным хозяйством

- 41 Партнерский бенчмаркинг как инструмент обеспечения экономической безопасности в системе межфирменного сотрудничества агроформирований
Л.И. Хоружий
Ю.Н. Катков
А.А. Романова

Новости

ИПБ России начал аттестацию претендентов на получение новых аттестатов

С 1 июля 2018 года началась аттестация претендентов с целью получения следующих аттестатов:

- профессионального финансового директора;
- главного бухгалтера организации государственного сектора, имеющей обособленные подразделения;
- главного бухгалтера коммерческой организации, имеющей обособленные подразделения.

Аттестат профессионального финансового директора могут получить как действительные члены ИПБ России (на договорных условиях в соответствии с Положением о тестировании), так и новые специалисты (на общих основаниях в соответствии с Положением об аттестации).

А вот аттестат главного бухгалтера организации, имеющей обособленные подразделения, могут получить только действительные члены ИПБ России, имеющие аттестат главного бухгалтера. Для этого им необходимо пройти тестирование в соответствии с Положением о тестировании.

Для подготовки претендентов к аттестации на сайте ИПБ России в личном кабинете корпоративного члена размещены:

- программы экзаменов для получения аттестата финансового директора;
- программы экзаменов для получения аттестата профессионального бухгалтера: главный бухгалтер организации государственного сектора, имеющей обособленные подразделения;
- программы экзаменов для получения аттестата профессионального бухгалтера: главный бухгалтер коммерческой организации, имеющей обособленные подразделения;
- программы специальных курсов, позволяющих освоить отдельные разделы программы экзаменов для получения аттестатов ИПБ России.

Также на сайте в разделе «Проверь себя» размещена демоверсия задачи для главного бухгалтера коммерческой организации, имеющей обособленные подразделения.

Подробно ознакомиться с составом, структурой, критериями оценки экзаменов можно в «Перечне проверочных заданий для получения аттестатов ИПБ России», размещенном на сайте в личном кабинете корпоративного члена и в разделе «Документы». Условия получения аттестатов изложены в соответствующих нормативных документах ИПБ России, также размещенных на сайте (<https://www.ipbr.org/>).

Всероссийский конкурс «Лучший бухгалтер России – 2018»

С 11 сентября по 21 октября 2018 года на официальном сайте ИПБ России будет проходить конкурс «Лучший бухгалтер России – 2018».

Каждый год в конкурсе участвуют более четырех тысяч бухгалтеров и финансистов коммерческих организаций и бюджетных учреждений, а также студенты экономических вузов.

Кроме традиционных номинаций «Лучший бухгалтер коммерческой организации», «Лучший бухгалтер организации государственного сектора» и «Лучший молодой бухгалтер», в этом году в конкурс вводится новая номинация – «Лучший налоговый консультант».

Для всех номинаций эксперты ИПБ России разработали комплексные, не имеющие аналогов задачи, основанные на самых актуальных аспектах бухгалтерской деятельности и позволяющие оценить уровень профессиональных знаний и навыков участников.

Победители конкурса будут награждены дипломами и денежными призами.

Кроме того, два члена ИПБ России, продемонстрировавшие наилучшие результаты, получают премии имени великих ученых, стоявших у истоков создания ИПБ России, – Ярослава Вячеславовича Соколова и Олега Моисеевича

Островского, которые в этом году отметили бы 80-летие.

Торжественная церемония награждения состоится 29 ноября 2018 года на Конгрессе ИПБ России в Москве.

Участие в конкурсе бесплатное.

Предварительная регистрация не требуется. Зарегистрироваться и решить конкурсные задания участники могут в любое удобное время в период с 11 сентября по 21 октября 2018 года.

Узнать подробнее о конкурсе можно:

- по тел. +7 (495) 720-54-55, доб. 041, 638;
- электронной почте konkurs@ipbr.org.

41-й ежегодный конгресс Европейской ассоциации бухгалтеров

В июне 2018 года в городе Милане (Италия) на базе Университета Воссони (the Vossioni University) прошел 41-й ежегодный конгресс Европейской ассоциации бухгалтеров (European Accounting Association, EAA). Президент ИПБ России Л.И. Хоружий и директор ИПБ России Е.И. Копосова приняли участие в этом мероприятии.

Конгресс Европейской ассоциации бухгалтеров – это уникальная возможность поделиться своими исследованиями и перенять опыт коллег в области бухгалтерского учета, аудита, налогообложения, бухгалтерского образования. Кроме того, конгресс является площадкой для дружеских встреч и общения с коллегами из разных стран, для проведения совместных научно-исследовательских проектов, а также для ознакомления с европейскими тенденциями в области образования и исследовательской деятельности.

Ежегодно в конгрессе принимают участие от 1100 до 1500 делегатов из разных стран, на параллельных секциях и научных форумах обсуждается около 1000 докладов. В этом году в рамках конгресса прошел форум для аспирантов в области бухгалтерского учета.


Наиболее широко представленным на конгрессе направлением стала секция «Финансовая отчетность», на которой было заявлено 246 докладов. По направлению «Управленческий учет» – 150 докладов, «Финансовый анализ» – 138 докладов. Наименьшее количество исследований, всего 6, было представлено в секции «Бухгалтерский учет и информационные системы», несмотря на то что в последнее время данное направление



признано профессиональным сообществом наиболее актуальным, в том числе и в России.

В конгрессе приняли участие представители российской учетной науки, представившие пять докладов по направлению «История бухгалтерского учета». Это свидетельствует о том, что интерес к истории нашей профессии в России выходит на новый уровень.

Представители научной школы Кубанского государственного университета, руководителем которой является почетный член ИПБ России, профессор М.И. Кутер, представили вниманию бухгалтерского исторического сообщества два доклада, которые были посвящены результатам последних исследований в средневековых архивах Италии. Соавтором одного из докладов был британский профессор Алан Сангстер, который присоединился к российским исследованиям архивов средневековых бухгалтерских книг.

Исследования кубанских ученых в области генезиса двойной бухгалтерии, хорошо известные в международном сообществе, вызвали большой интерес и оживленную дискуссию. 



Поздравляем юбиляров!

Недавно отметили знаменательные даты два уважаемых профессора, доктора экономических наук, выдающихся ученых и талантливых педагогов Валерий Викторович Ковалев и Геннадий Владимирович Сахаров.



Валерий Викторович Ковалев

12 июля 2018 года исполнилось 70 лет заслуженному деятелю науки Российской Федерации, доктору экономических наук, профессору, заведующему кафедрой статистики, учета и аудита Санкт-Петербургского государственного университета (СПбГУ), члену Президентского совета ИПБ России **Валерию Викторовичу Ковалеву**.

Родился 12 июля 1948 года. Окончил Ленинградский государственный университет в 1972 году по специальности «Бухгалтерский учет, контроль и анализ хозяйственной деятельности». С 1999 года является профессором кафедры теории кредита и финансового менеджмента СПбГУ. Область научных интересов Валерия Викторовича – финансовый менеджмент, финансовый анализ, бухгалтерский учет.

В 1992–2004 гг. выступал с докладами на ряде международных конгрессов и конференций по проблемам бухгалтерского учета и финансов в Австрии, Бельгии, Великобритании, Италии, Нидерландах, США, Франции и др. В 1994–1996 гг. принимал участие в программах переподготовки по линии Британского Совета, TACIS и Национального фонда подготовки финансовых и управленческих кадров Российской Федерации в качестве преподавателя по модулю «Финансовый менеджмент».

Организатор и участник каскадных многоуровневых программ «Training the Trainers» в области учета, финансового менеджмента и аудита, финансируемых фондом Know How Fund и реализованных в 1995–1999 гг. совместно с ICAS в университетах Москвы, Санкт-Петербурга, Новосибирска, Екатеринбурга. Является автором и соавтором более 200 работ, включая 16 монографий, опубликованных в России, Австрии, Велико-британии и США.

30 июня 2018 года исполнилось 70 лет известному экономисту, Президенту Калужского территориального института профессиональных бухгалтеров и аудиторов, профессору кафедры «Экономическая безопасность» Калужского филиала Российской академии народного хозяйства и государственной

службы при Президенте Российской Федерации, академику Российской академии естественных наук, доктору экономических наук, профессору кафедры «Бухгалтерский учет, анализ и аудит», члену Вольного экономического общества России **Геннадию Владимировичу Сахарову**.

Г. В. Сахаров родился в городе Ташкенте Узбекской ССР. В 1966 году начал трудовую деятельность в качестве рабочего экспедиции 224 ГУГК СССР. В 1967 году Г.В. Сахаров окончил Ташкентский топографический техникум. До 1977 года работал на различных инженерно-технических должностях в отделах инженерных изысканий в проектных институтах города Ташкента.

В 1976 году окончил географический факультет Ташкентского государственного педагогического института им. Низами (диплом с отличием). В 1977-м перешел на научную работу в Институт экономики Академии Наук Узбекской ССР. В 1983-м защитил кандидатскую диссертацию на тему «Социально-экономические проблемы охраны атмосферы в крупных промышленных городах (на примере г. Ташкента)». В 1991-м году защитил докторскую диссертацию на тему «Экономико-экологические основы развития и размещения производительных сил региона (на примере Средней Азии)». В системе Академии Наук Узбекской ССР последовательно проработал на должностях младшего, старшего и ведущего научного сотрудника. В 1991 году присвоено ученое звание старшего научного сотрудника.

В 1995 году переехал на постоянное место жительства в город Калугу Российской Федерации. С 1995 года работал в должности профессора в Калужском филиале Московского гуманитарно-экономического института. В 1999 году участвовал в создании Калужского территориального института профессиональных бухгалтеров (КТИПБ) и работал в нем в качестве исполнительного директора. С 2007 года является его президентом. С 2016 года работает профессором кафедры «Экономическая безопасность» Калужского филиала Российской академии



Геннадий Владимирович Сахаров

народного хозяйства и государственной службы.

Область научных интересов Г.В. Сахарова постоянно меняется и на сегодняшний день среди прочего включает в себя проблемы экономической безопасности, особенно предпринимательские и финансовые риски. Г.В. Сахаров имеет 240 научных трудов, 224 из них опубликованы, в т.ч. в странах ближнего и дальнего зарубежья.

ИПБ России и редакция журнала поздравляют юбиляров. Не сомневаемся, что богатый жизненный опыт, взвешенность принимаемых решений и впредь будут способствовать успешной реализации самых смелых планов и начинаний. Желаем дальнейших побед и достижений на профессиональном поприще, новых конструктивных идей и мудрых решений!



Новый аттестат – профессионального налогового консультанта. Опыт ИПБ Московского региона

С 1 февраля 2018 года действительные члены ИПБ России, а также претенденты в члены могут сдавать квалификационный экзамен для получения аттестата ИПБ России — профессионального налогового консультанта. За информацией об опыте работы с новым аттестатом редакция журнала обратилась к заместителю директора НП «ИПБ МР» Д.В. Лозицкому.

Программа подготовки профессионального налогового консультанта к экзамену основана на лучшей мировой практике.

Дмитрий Владимирович, как проходит работа с центрами подготовки по внедрению аттестата профессионального налогового консультанта?

Программа экзамена на аттестат налогового консультанта введена в действие с 1 декабря 2017 года. Программа подготовки профессионального налогового консультанта к экзамену основана на лучшей мировой практике бизнес-образования и направлена на выработку у претендентов практических навыков, способствующих совершенствованию их деятельности. Программа состоит из двух больших абсолютно новых и



оригинальных разделов. При написании программы был учтен опыт других сертификационных систем по данному направлению.

В первый раздел вошли следующие темы:

- правовые основы хозяйственной деятельности;
 - профессиональные ценности и этика;
 - бухгалтерский учет и анализ бухгалтерской (финансовой) отчетности;
 - правовое регулирование налогообложения в РФ;
 - практикум по налогообложению в РФ.
- Второй раздел содержит четыре новые темы:
- налоговое планирование и налоговые риски;
 - налоговые проверки и налоговые споры;
 - основы налогообложения ВЭД;
 - практикум по налоговому консультированию.

На примере центра подготовки АНО ВО «Институт экономики и антикризисного управления» мы видим, что претенденты на получение аттестата профессионального налогового консультанта активно идут на обучение по данной программе. Совместно с этим центром подготовки Московский регион провел практический вебинар для всех центров, аккредитованных ИПБ



России, на котором центр подготовки АНО ВО «Институт экономики и антикризисного управления» поделился опытом набора слушателей, важностью и значимостью обучения по новой программе.

Все больше центров подготовки включаются в работу по обучению претендентов на получение аттестата профессионального налогового консультанта как среди членов ИПБ России, так и среди претендентов, не являющихся членами ИПБ России.

К 1 сентября 2018 года количество центров подготовки профессиональных налоговых консультантов значительно увеличилось. Московский регион продолжит оказывать всестороннюю поддержку центрам подготовки для развития новых направлений обучения.

Какие центры подготовки осуществляют обучение для получения аттестата профессионального налогового консультанта?

На данный момент в Москве осуществляют обучение по программе на получение аттестата профессионального налогового консультанта следующие центры подготовки:

- АНО ДПО «Московская высшая школа экономики – Финансовый институт»;
- АНО ВО «Институт экономики и антикризисного управления»;
- ФГБОУ ВО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации» (Финансовый университет);
- ФГАОУ ВО «Национальный исследовательский университет "Высшая школа экономики"».

Претенденты, не проживающие в Москве, могут пройти дистанционное обучение с целью получения аттестата профессионального налогового консультанта.

Есть ли статистика, как претенденты проходят подготовку на получение аттестата профессионального налогового консультанта?

Качество подготовки слушателей находится на высоком уровне, что подтверждает успешное преодоление ими экзаменационных испытаний. По состоянию на 1 августа 2018 года, процент сдачи экзамена с первого раза составил 73%.

На данный момент состав и структура проверочных заданий для претендентов на получение аттестата профессионального налогового консультанта состоит из двух блоков. Это:

- блок тестовых вопросов, включающий разделы: налоговое планирование и налоговые риски, налоговые проверки и налоговые споры, основы налогообложения ВЭД, практикум по налоговому консультированию, профессиональная этика;
- практический блок (задача).

ИПБ России планирует совершенствование структуры проверочных заданий после того как адаптационный период закончится. Появится еще одна задача, которая заменит часть тестовых вопросов. Желающие сдать экзамен без дополнительной задачи должны идти на обучение уже сейчас.

Кто может претендовать на получение аттестата профессионального налогового консультанта?

Члены ИПБ России, обладатели аттестата главного бухгалтера (6-го и 7-го уровней) могут получить аттестат профессионального налогового консультанта, сдав тестирование только по специальным дисциплинам (24 вопроса): налоговое планирование и налоговые риски; налоговые проверки и налоговые споры; основы налогообложения ВЭД и практикум по налоговому консультированию.

Если это внешний претендент, не имеющий аттестат ИПБ России, он может получить аттестат профессионального налогового консультанта и стать членом ИПБ России на общих условиях.

Дмитрий Владимирович, какова точка зрения претендентов на получение аттестата профессионального налогового консультанта?

Опрос претендентов показал, что основной целью обучения по программе ИПБ России на аттестат профессионального налогового консультанта является получение знаний, расширение своего кругозора и связей. Получение самого аттестата является дополнительным фактором, который подтверждает уровень профессиональной компетенции обладателя и востребованность обладателя аттестата ИПБ России в коммерческих и государственных структурах уже более 20 лет.

Аттестат профессионального налогового консультанта может открыть новый вектор в развитии карьеры бухгалтера, расширить сферы деятельности за счет освоения смежной профессии, поможет при продвижении по карьерной лестнице и при поиске новой работы.

Спасибо за разъяснения!

Беседовала В.С. Фрунтикова



ИПБ РОССИИ

**КОНГРЕСС
ИПБ РОССИИ
2018**

29-30 ноября

КЗ «Измайлово»
(Москва, Измайловское ш.,
д. 71, корп. 5)

**ЗВЕЗДНЫЙ СОСТАВ
ЛЕКТОРОВ:**

- ★ СУХАРЕВ Игорь Робертович
- ★ ШНАЙДЕРМАН Татьяна Александровна
- ★ ЛАПИНА Ольга Гелиевна
- ★ ВОРОБЬЕВА Елена Вячеславовна
- ★ РОЖНОВА Ольга Владимировна
- ★ СМИРНОВА Татьяна Степановна

+ 7 (495) 720 54 55

www.ipbr.org

УДК 657.22
ВАК 08.00.12

Адаптация бухгалтерского учета к требованиям информационного обеспечения управления сельским хозяйством

Adaptation of Accounting to the Requirements of Management Information System in the Agricultural Sector

Ижевская государственная сельскохозяйственная академия, Российская Федерация, Ижевск

Ролик Архипович Алборов

*докт. экон. наук, профессор, зав. кафедрой бухгалтерского учета, финансов и аудита
e-mail: udtipb@yandex.ru*

Григорий Роланович Концевой

*канд. экон. наук, доцент кафедры бухгалтерского учета, финансов и аудита
e-mail: udtipb@yandex.ru
426069, Российская Федерация,
г. Ижевск, ул. Студенческая, д. 11.
Тел. + 7 (3412) 51-38-89.*

Российский государственный аграрный университет – МСХА имени К.А. Тимирязева, Российская Федерация, Москва

Станислава Ролановна Концевая

*канд. экон. наук, доцент кафедры финансов
e-mail: s.kontsevaya@mail.ru
127550, Российская Федерация, г. Москва,
ул. Тимирязевская, д. 49.
Тел. +7 (916) 089-43-67.*

Izhevsk State Agricultural Academy (Izhevskaya gosudarstvennaya sel'skohozyaystvennaya akademiya), Russian Federation, Izhevsk

Rolik A. Alborov

*Doctor of Economics, Professor, Head of the Accounting, Finance and Audit Department
e-mail: udtipb@yandex.ru*

Grigory R. Kontsevoy

*PhD in Economics, Associate Professor at the Accounting, Finance and Audit Department
e-mail: udtipb@yandex.ru
11 Studencheskaya str., Izhevsk
426069 Russian Federation.
Phone + 7 (3412) 51-38-89.*

Russian State Agrarian University – Moscow Timiryazev Agricultural Academy (Rossiyskiy gosudarstvennyy agrarnyy universitet – MSKHA imeni K.A. Timiryazeva), Russian Federation, Moscow

Stanislava R. Kontsevaya

*PhD in Economics, Associate Professor at the Finance Department
e-mail: s.kontsevaya@mail.ru
49 Timiryazevskaya str., Moscow
127550, Russian Federation.
Phone +7 (916) 089-43-67.*

Аннотация. В статье рассматриваются основные проблемы бухгалтерского учета в сельском хозяйстве. Определены приоритетные направления адаптации бухгалтерского учета к новым требованиям законодательно-нормативной базы его регулирования и информационных потребностей управления сельским хозяйством. Предложены рекомендации по оценке и учету на счетах биологических и земельных активов, сельскохозяйственной продукции, паевого и неделимого фонда сельскохозяйственных кооперативов, а также формированию и использованию страховых резервов, воспроизводственного капитала (фонда воспроизводства) в сельском хозяйстве.

Ключевые слова: программное обеспечение, паевой фонд, неделимый фонд, страховой резерв, капитал, справедливая стоимость, земельные активы.

Annotation. This paper presents the main problems of accounting in the agricultural sector. Priority guidelines for adaptation of accounting to the new statutory and regulatory requirements and information needs of agricultural management are determined. The authors give recommendations on assessment and accounting of biological and land assets, agricultural goods, mutual and undivided funds of farmer cooperatives, as well as on formation and use of insurance reserves and reproduction capital (reproduction fund) in the agricultural sector.

Keywords: software, mutual fund, undivided fund, insurance reserve, capital, fair value, land assets.

Направления адаптации и формирования рациональной модели бухгалтерского учета

Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве, как и в целом по стране, осуществляется в соответствии с Федеральным законом от 06 декабря 2011 года № 402-ФЗ (последняя редакция от 31.12.2017) «О бухгалтерском учете». С применением данного закона, а также связанных с ним других законодательных актов (Федеральный закон от 27.07.2010 № 208-ФЗ (ред. от 31.12.2017) «О консолидированной финансовой отчетности», Постановление Правительства РФ от 25.02.2011 № 107 (ред. от 26.08.2013) «Об утверждении Положения о признании Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности для применения на территории Российской Федерации», Приказ Минфина России от 28.12.2015 № 217н «О введении Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности в действие на территории Российской Федерации и о признании утратившим силу некоторых приказов (отдельных положений) Министерства финансов Российской Федерации» с изменениями, внесенными приказом Минфина России от 11.07.2016 № 111н, Положений по бухгалтерскому учету (ПБУ) и др.) претерпевает существенные изменения вся ранее сложившаяся нормативная база отечественной системы бухгалтерского учета, что способствует ее дальнейшему сближению с международной учетной практикой.

Согласно статье 21 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ (последняя редакция от 31.12.2017) «О бухгалтерском учете», нормативное регулирование бухгалтерского учета расширяется и становится многоуровневым. Первый уровень определяется самим Федеральным законом «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ и другими федеральными законами, регулирующими отдельные

вопросы бухгалтерского учета; второй уровень включает федеральные стандарты; третий уровень должен включать отраслевые стандарты (которые еще не разработаны) и методические рекомендации в области бухгалтерского учета; четвертый уровень определяется стандартами экономического субъекта и его учетной политикой.

Данная система документов законодательного и нормативного регулирования бухгалтерского учета вносит существенные изменения в понятия самого бухгалтерского учета (формирование документированной систематизированной информации об объектах), его объектов отражения и познания, их состава (факты хозяйственной жизни, активы, обязательства, источники финансирования деятельности, доходы, расходы и иные объекты) и структуры, а также в организационные, методические, контрольно-оценочные и даже технические аспекты ведения учета, формирования бухгалтерской (финансовой) отчетности. Поэтому в сельскохозяйственных организациях возникает объективная необходимость создания рациональной модели бухгалтерского учета для практической реализации положений выше указанной законодательно-нормативной базы его регулирования и принципов, допущений и требований МСФО с целью информационного обеспечения управления имуществом, обязательствами и капиталом указанных экономических субъектов.

При этом особое внимание необходимо уделить специфическим экономическим, организационным, управленческим, почвенно-климатическим, биотрансформационным, социальным и другим особенностям отраслей и подотраслей сельского хозяйства [1]. В соответствии с этими особенностями необходимо определять способы и механизмы адаптации бухгалтерского учета в сельском хозяйстве к положениям его новой законодательно-нормативной базы и МСФО по основным организационным, методическим и техническим аспектам, приведенным в табл. 1.

Таблица 1. Направления, способы и механизмы адаптации бухгалтерского учета в сельском хозяйстве

Направления адаптации учета	Способы и механизмы адаптации учета
1. Осуществление относительной дифференциации бухгалтерского учета	1. Определение границ и масштабов подсистем финансового и управленческого учета 2. Формирование финансовой и управленческой бухгалтерии в крупных организациях
2. Совершенствование номенклатуры системы счетов бухгалтерского учета	1. Выделение счетов по подсистемам финансового и управленческого учета 2. Введение новых синтетических счетов и расширение субсчетов к синтетическим счетам с учетом отраслей и подотраслей сельского хозяйства, применения МСФО
3. Рационализация первичного учета	1. Унификация форм первичных учетных документов, сокращение их количества 2. Унификация форм накопительных и сводных документов. 3. Выбор программного обеспечения автоматизации первичного и производственного учета на уровне структурных подразделений организации

Продолжение табл. 1.

4. Рационализация аналитического и синтетического учета объектов наблюдения	<ol style="list-style-type: none"> 1. Формирование единых форм регистров аналитического и синтетического учета, в том числе при КОД 2. Выбор программного обеспечения автоматизации бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности
5. Совершенствование бухгалтерской отчетности	<ol style="list-style-type: none"> 1. Расширение форм бухгалтерской отчетности финансового учета в соответствии с принципами МСФО и интегрированности 2. Совершенствование форм отчетности управленческого учета для принятия решений
6. Разработка отраслевых стандартов учета	<ol style="list-style-type: none"> 1. С учетом особенностей отраслей и подотраслей сельского хозяйства. 2. Стандарты по бухгалтерскому учету земельных и биологических активов, сельскохозяйственной продукции и др.
7. Разработка методических рекомендаций по применению МСФО и РСБУ в сельском хозяйстве	<ol style="list-style-type: none"> 1. Методические рекомендации по применению РСБУ и МСФО, в том числе МСФО 41«Сельское хозяйство» 2. Методические рекомендации по учету объектов, носящих явно отраслевой характер сельского хозяйства
8. Подготовка и переподготовка кадров	<ol style="list-style-type: none"> 1. Повышение квалификации бухгалтеров 2. Подготовка и аттестация профессиональных бухгалтеров для сельского хозяйства
9. Разработка внутренних стандартов, рекомендаций по использованию методических и технических аспектов учета	<ol style="list-style-type: none"> 1. Внутренние стандарты бухгалтерского учета материальных, земельных и биологических ресурсов 2. Рекомендации по выбору и использованию методических аспектов учета 3. Рекомендации по выбору и использованию технических аспектов учета

В табл. 1 приведены наиболее важные стороны адаптации практики ведения бухгалтерского учета в сельском хозяйстве, которые могут быть расширены. Вместе с тем наиболее острой проблемой в современных условиях является проблема применения положений нового закона «О бухгалтерском учете», МСФО, разработки отраслевых стандартов и их использования в сельском хозяйстве, а также разработки методики оценки, учета земельных и биологических активов, других средств, капитала и обязательств.

Классификация производственных затрат и активов с учетом особенностей сельского хозяйства

Основными особенностями сельского хозяйства, оказывающими существенное влияние на развитие системы учетного обеспечения управления деятельностью сельскохозяйственных организаций, являются: организационно-правовая форма экономических субъектов, размеры их производственной деятельности и структура управления; процессы технологии производства продукции при существующей материально-технической базе; состояние и изменчивость внутренней и внешней среды, хозяйственных связей с другими экономическими субъектами и др.

Сельское хозяйство в России является одной из основных отраслей народного хозяйства, обеспечивающей для нашей страны продовольственную независимость и безопасность. Поэтому необходимо в ближайшие годы добиваться более эффективного производства сельскохозяйственной продукции, ее конкурентоспособности на аграрных рынках путем значительного увеличения урожайности

сельскохозяйственных культур, продуктивности сельскохозяйственных животных, роста производительности труда, качества полученной сельскохозяйственной продукции и снижения ее себестоимости и т.п. Добиваться всего этого возможно путем осуществления комплексного подхода к научной организации процессов и управления всеми стадиями сельскохозяйственного воспроизводства. При этом следует исходить из определенных особенностей действия экономических законов и законов природы, биотрансформационных процессов биологических активов (животных и растений), экстенсивных, интенсивных и социально-экономических факторов и условий функционирования сельскохозяйственных организаций.

Отсюда следует, что в сельском хозяйстве необходимо совершенствовать учет затрат на производство продукции путем рационализации классификации затрат введением новых признаков их группировки: по отношению к действию закона развития производительных сил и эффективности производства (экстенсивные и интенсивные затраты); исходя из закона убывающей отдачи (производительные и непроизводительные – холостые затраты); по отношению к источникам происхождения ресурсов, их натурально-вещественной структуры (трудовые, материальные, биологические, финансовые) и т.д. [2]. С целью повышения уровня достоверности, объективности и релевантности данных бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности для управления следует в сельском хозяйстве менять классификацию хозяйственных средств (активов), выделяя самостоятельными группами биологические и земельные активы в бухгалтерском учете и бухгалтерском балансе [3, 4].

Совершенствование методики оценки и учета биологических и земельных активов

В современных условиях возникает объективная необходимость в сельскохозяйственных организациях биологические активы и полученную (сбранную) от них сельскохозяйственную продукцию оценивать по справедливой стоимости согласно МСФО 41 «Сельское хозяйство» [4 – 6]. Для учета внеоборотных биологических активов в оценке по справедливой стоимости за минусом расходов на продажу предлагается использовать счет 09 (в настоящее время данный счет не используется в сельском хозяйстве) с новым названием «Внеоборотные биологические активы». Изменение справедливой стоимости (уменьшение, увеличение) внеоборотных биологических активов на конец каждого отчетного периода можно учитывать в корреспонденции со счетом 83 «Добавочный капитал» или 88 «Воспроизводственный капитал (фонд воспроизводства)» (см. ниже), а разницу между справедливой стоимостью сельскохозяйственной продукции (основной, сопряженной и побочной) и затратами на ее производство в отчетном периоде рекомендуется списывать на счет 90 «Продажи».

Так, разницу между справедливой стоимостью учитываемой продукции сельского хозяйства в момент ее признания (сбора) и затратами на ее производство можно (в соответствии с учетной политикой) признавать доходом или расходом периода, в котором эта продукция была признана: дебет счетов 43, 11, 10, кредит счета 40 – учтена продукция сельского хозяйства в оценке по справедливой стоимости; дебет счета 40, кредит счета 20 – учтены фактические затраты на производство данного вида продукции сельского хозяйства; дебет счета 90 «Продажи», кредит счета 40 – отражена разница между справедливой стоимостью продукции сельского хозяйства и затратами на ее производство (методом дописывания или красного сторно как доход или расход периода) [1]. Организация, принявшая решение оценивать продукцию сельского хозяйства по справедливой стоимости, должна придерживаться этого решения. Оценка сельскохозяйственной продукции по справедливой стоимости позволяет определять выход валовой продукции по отраслям и в целом по сельскому хозяйству для расчета важнейших показателей управления эффективностью растениеводства и животноводства (производительности труда, фондоотдачи, материалоотдачи и др.) [4, 5, 7].

Сельское хозяйство в основном базируется на использовании земли как главного средства производства, а поэтому необходимо обеспечить достоверный учет земельных угодий и вложений в данный вид ресурса. При этом земельные угодья следует учитывать в натуральных показателях (гектарах) с учетом качества почв (балла бонитировки), а также в денежном выражении.

Учет земельных активов в натуральных единицах измерений, то есть в гектарах, не составляет особого труда. Сложности возникают при стоимостной (денежной) оценке земель сельскохозяйственного назначения при организации учета их движения (продажи, внесения пайщиками в счет вклада в паевой фонд, передачи или получения земельных участков в аренду и т.д.), отражения в бухгалтерском балансе в разделе «Внеоборотные активы».

Эти сложности в бухгалтерском учете земельных активов связаны с отсутствием в настоящее время научно обоснованной методики их бухгалтерского учета в оценке по внутрихозяйственной стоимости сельскохозяйственных организаций. Для денежной оценки пашни и залежи в бухгалтерском учете и отчетности сельскохозяйственных организаций можно использовать приведенную ниже методику:

$$BC3 = (BPC - BPPC) \times \text{ЧЛ}, \quad (1)$$

где BC3 – внутрихозяйственная стоимость (цена) 1 га данного вида угодий земель сельскохозяйственного назначения (пашни, залежи), руб.; BPC – средневзвешенный выход валовой продукции (всех видов продукции – основной, сопряженной, побочной) в оценке по справедливой стоимости (за минусом расходов на продажу) основных сельскохозяйственных культур в расчете на 1 га данного вида угодий земель сельскохозяйственного назначения, руб.; BPPC – средневзвешенный выход валовой продукции (всех видов продукции – основной, сопряженной, побочной) в оценке по полной производственной себестоимости основных сельскохозяйственных культур в расчете на 1 га данного вида угодий земель сельскохозяйственного назначения, руб.; ЧЛ – число лет капитализации (срока окупаемости) стоимости земли чистым операционным доходом (для установления этого срока, то есть числа лет капитализации, следует исходить из среднего процента на капитал – ставки его рентабельности (PK), тогда $\text{ЧЛ} = 100 : PK$).

Для определения внутрихозяйственной стоимости (цены) 1 га данного вида угодий земель сельскохозяйственного назначения можно использовать несколько модифицированную методику, где напрямую учитывается качество почвы данного земельного актива:

$$BC3 = \text{Ц}_{KE} \times \text{КП}_6 \times \left(\frac{BPC}{BPKЕ} - \frac{BPPC}{BPKЕ} \right) \times \text{ЧЛ}, \quad (2)$$

где Ц_{KE} – средняя в районе цена одного балла оценки качества почвы данного вида угодий земель сельскохозяйственного назначения по выходу валовой продукции (всех видов продукции – основной, сопряженной, побочной) в кормовых единицах основных сельскохозяйственных культур в расчете на 1 га, ц корм. ед.; КП_6 – качество почвы данного вида земельных угодий в организации (хозяйстве), баллы; BPKЕ – средневзвешенный выход валовой продукции (всех видов продукции – основной,

сопряженной, побочной) в кормовых единицах основных сельскохозяйственных культур в расчете на 1 га данного вида угодий земель сельскохозяйственного назначения, ц корм. ед.

Аналогично можно определить внутрихозяйственную стоимость 1 га пастбища, сенокосов, земель под многолетними насаждениями, заменяя в формуле (1) или (2) значения показателей ВПС и ВППС соответствующими значениями. С целью оценки валовой продукции (ВПС) основных сельскохозяйственных культур по справедливой стоимости необходимо сперва обосновать методику определения справедливой стоимости товарных и нетоварных видов сельскохозяйственной продукции. В научных публикациях в настоящее время предлагаются различные подходы и достаточно обоснованные методы определения справедливой стоимости сельскохозяйственной продукции [7 – 10]. Вместе с тем считаем целесообразным использование рыночного подхода и наиболее простых методов определения справедливой стоимости для оценки валовой продукции основных сельскохозяйственных культур, а также в целом по отраслям сельского хозяйства. Так, для определения справедливой стоимости единицы полученных видов товарной продукции основных сельскохозяйственных культур можно использовать формулу:

$$Ст = Рт - РП, \quad (3)$$

где Ст – справедливая стоимость 1 ц данного вида товарной продукции основных сельскохозяйственных культур, руб.; Рт – рыночная стоимость 1 ц данного вида товарной продукции основных сельскохозяйственных культур, руб.; РП – расходы на продажу в расчете на 1 ц данного вида товарной продукции основных сельскохозяйственных культур, руб.

Для определения справедливой стоимости единицы нетоварных видов полученной продукции основных сельскохозяйственных культур можно воспользоваться формулой:

$$Сн = (Ро - РП) \times КЕ, \quad (4)$$

где Сн – справедливая стоимость 1 ц данного вида нетоварной продукции (соломы, ботвы и т.п.) основных сельскохозяйственных культур, руб.; Ро – рыночная стоимость 1 ц овса в данном хозяйстве, руб.; КЕ – содержание кормовых единиц в 1 ц данного вида нетоварной продукции (соломы, ботвы и т.п.), ц корм. ед. [4, 6].

Приведенную формулу (4) можно будет использовать для определения справедливой стоимости продукции кормовых культур, сенокосов и пастбищ. В бухгалтерском учете земельные активы целесообразнее учитывать отдельно от материальных объектов основных средств, так как земля в сельском хозяйстве одновременно является средством труда и предметом труда. Отражать земельные

активы на счете 01 «Основные средства» не совсем обоснованно. Для учета земельных активов можно использовать счет 07 с новым названием «Земельные активы», а оборудование к установке, которое учитывали на счете 07 целесообразно впредь учитывать на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы», открывая к этому счету специальный субсчет «Оборудование к установке». При этом бухгалтерский учет земельных активов следует вести по видам сельскохозяйственных угодий на отдельных субсчетах к вновь открываемому синтетическому счету 07 «Земельные активы» [3].

Рационализация учета собственного капитала сельскохозяйственных организаций

Проблемным вопросом бухгалтерского финансового учета и формирования бухгалтерской (финансовой) отчетности в настоящее время является отражение информации о капитале сельскохозяйственных организаций. Сельскохозяйственные организации имеют различную организационно-правовую форму и форму собственности (сельскохозяйственные кооперативы, общества с ограниченной ответственностью, акционерные общества и др.). В результате этих особенностей возникает необходимость выделения некоторых различий в бухгалтерском учете и бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Так, согласно Федеральному закону от 08.12.1995 № 193-ФЗ (ред. от 03.07.2016) «О сельскохозяйственной кооперации», при формировании сельскохозяйственного производственного кооператива создается первоначальный источник финансирования деятельности кооператива, называемый паевой фонд. Паевой фонд – сумма паев членов кооператива и ассоциированных членов кооператива в денежном выражении. При этом паевой фонд формируется за счет имущественных взносов членов кооператива или ассоциированных членов кооператива деньгами, земельными участками, земельными и имущественными долями либо иным имуществом или имущественными правами, имеющими денежную оценку. Паевой взнос члена кооператива может быть как обязательным, так и дополнительным.

Структурно паевой фонд кооператива по решению его правления и согласно уставу может состоять из непосредственно паевого фонда и неделимого фонда. Неделимый фонд кооператива – часть имущества кооператива, не подлежащая в период существования кооператива разделу на паи членов кооператива и ассоциированных членов кооператива или выплате при прекращении ими членства в кооперативе и используемая на цели, определяемые уставом кооператива.

Для организации учета этих особенностей и формирования показателей третьего раздела баланса сельскохозяйственных кооперативов и других

сельскохозяйственных организаций предлагаем счет 80 «Уставный капитал» назвать «Уставный капитал (паевой фонд)» с выделением к данному счету следующих субсчетов: 80-1 «Паевой фонд»; 80-2 «Неделимый фонд»; 80-3 «Акционерный капитал»; 80-4 «Складочный капитал»; 80-5 «Учредительный капитал»; 80-6 «Уставный фонд».

Первые два субсчета предназначены для учета паевого фонда и неделимого фонда в сельскохозяйственных кооперативах, третий, четвертый и пятый соответственно для учета уставного капитала в акционерных обществах, хозяйственных товариществах, обществах с ограниченной ответственностью. Шестой же субсчет предназначен для учета уставного фонда в государственных и муниципальных унитарных предприятиях. Схема учета паевого и неделимого фонда в сельскохозяйственных производственных кооперативах может быть представлена в виде модели корреспонденций счетов, приведенной в табл. 2.

Данная схема принципиально меняет учет средств, внесенных членами кооператива в паевой фонд, а также оценку этих средств в сторону улучшения учета, объективности и достоверности формирования показателей бухгалтерской

(финансовой) отчетности в системе управления имуществом и собственными источниками финансирования деятельности сельскохозяйственных кооперативов (см. операции 1-5). Кроме того, меняется в сторону наибольшей степени объективности отражение государственной (бюджетной) помощи сельскохозяйственным кооперативам в составе собственных источников формирования имущества указанных организаций (операция 6, п. «е» и операция 7).

Учет создания, использования страховых резервов и воспроизводственного капитала

На результаты производства в сельском хозяйстве большое влияние оказывают не только почвенно-биологические и технологические факторы, но и климатические условия, особенно когда они становятся чрезвычайными (засухи, заморозки, пожары, наводнения и т.п.), а также эпизоотии. Поэтому считаем, что на результаты сельскохозяйственного производства в указанных чрезвычайных ситуациях необходимо оперативно воздействовать и управлять

Таблица 2. Хозяйственные операции по учету паевого фонда и неделимого фонда кооператива

№ пп.	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов	
		дебет	кредит
1	Зарегистрирован паевой фонд кооператива	75 – 1	80 – 1
2	Внесены членами кооператива в счет паевых взносов в паевой фонд земельные участки, которые были приняты к учету по внутренней (согласованной) стоимости	08 07	75 – 1 08
3	Внесен членами кооператива в счет паевых взносов в паевой фонд молодняк животных (оборотные биологические активы), который были приняты к учету по справедливой стоимости	11	75 – 1
4	Внесены членами кооператива в счет паевых взносов в паевой фонд основные средства (здания, техника), которые были приняты к учету по согласованной стоимости	08 01	75 – 1 08
5	Внесены членами кооператива в счет паевых взносов в паевой фонд внеоборотные биологические активы (продуктивный скот), принятые к бухгалтерскому учету по справедливой стоимости	08 – 1 09	75 – 1 08 – 1
6	Получены бюджетные средства и приобретена за счет бюджетной помощи (бюджетных средств) сельскохозяйственная техника:		
	а) начислены бюджетные средства к поступлению	76	86
	б) получены бюджетные средства (денежные средства)	51	76
	в) приобретена сельскохозяйственная техника	08	60
	г) принята сельскохозяйственная техника к бухгалтерскому учету	01	08
	д) оплачена стоимость сельскохозяйственной техники поставщику	60	51
	е) зачислено целевое финансирование на стоимость сельхозтехники, приобретенной за счет бюджетных средств, в неделимый фонд кооператива	86	80 – 2
7	По решению общего собрания членов кооператива часть паевого фонда кооператива зачислена в неделимый фонд	80 – 1	80 – 2

ими путем приспособления к резким колебаниям климатических условий, оперативного принятия комплекса мероприятий по ликвидации очагов эпизоотий и других чрезвычайных ситуаций.

Однако для этого необходимо иметь источники финансирования для немедленной ликвидации последствий чрезвычайных ситуаций. Все это требует формирования в сельскохозяйственных организациях страховых резервов самими хозяйствующими субъектами либо организации ими страхования посевов сельскохозяйственных культур и видов сельскохозяйственных животных от чрезвычайных ситуаций в страховых компаниях. Однако страхование посевов сельскохозяйственных культур и видов сельскохозяйственных животных через страховые компании обходится слишком дорого. Кроме того, в современных условиях не сложились еще доверительные отношения между сельскохозяйственными организациями и страховыми компаниями по страхованию имущества.

Поэтому считаем, что сельскохозяйственным организациям необходимо также самостоятельно формировать страховые резервы путем ежемесячного начисления сумм страховых взносов, установленных самостоятельно организациями, включая их соответственно в себестоимость производства продукции растениеводства и животноводства. При этом для установления (разработки) размеров страховых взносов необходимо исходить из состояния объектов страхования, используя натуральные измерители, качественные характеристики, денежные эквиваленты с учетом временных и пространственных аспектов. Отсюда следует, что сельскохозяйственные организации могут создавать натуральные страховые резервы (например, страховые резервы семян, кормов, отражаемые в финансовом учете в центнерах и денежной оценке, а в отчетности в денежном выражении) и стоимостные страховые резервы для страхования посевов сельскохозяйственных культур и видов сельскохозяйственных животных с учетом размеров (количества) этих объектов страхования и времени страхования.

Создание страховых резервов и использование средств этих резервов можно учитывать на новом счете 87 «Страховые резервы», открывая к данному счету следующие счета:

- 87 – 1 «Страховой резерв растениеводства»;
- 87 – 2 «Страховой резерв животноводства».

На этих субсчетах счета 87 «Страховые резервы» предлагается учитывать (отражать) также изменения стоимости биологических и материальных предметов труда (кормов, семян, материалов и др.) при их списании на затраты производства в оценке по себестоимости с учетом инфляции или по справедливой стоимости согласно учетной политике организации (табл. 3).

Таким образом, данная постановка учета дает возможность сельскохозяйственным организациям самим создавать и использовать страховые резервы, а также данная схема учета позволяет более достоверно и объективно формировать показатели себестоимости сельскохозяйственной продукции и финансовые результаты от ее продажи.

В настоящее время в бухгалтерском финансовом учете не совсем объективно отражаются операции по использованию сельскохозяйственными организациями части чистой (нераспределенной) прибыли на финансирование капитальных вложений (вложений во внеоборотные активы) и расширение производства продукции. При использовании чистой прибыли на эти цели нераспределенная прибыль, по действующему положению учета, не снижается, а накапливается на счете 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Это создает видимость наличия большой суммы «нераспределенной» прибыли, а на самом деле ее в организации уже нет, то есть использована. Данный порядок учета противоречит, кроме всего прочего, и основам двойной записи, то есть в данном случае в бухгалтерском учете не происходит отражение смены формы стоимости использованных средств чистой прибыли на другую форму потребительной стоимости. Поэтому нами предлагается порядок учета, при котором

Таблица 3. Учет хозяйственных операций создания и использования средств страховых резервов

№ пп.	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов	
		дебет	кредит
1	Учет операций по формированию страховых резервов:		
	а) начисление страховых взносов в страховой резерв растениеводства б) начисление страховых взносов в страховой резерв животноводства	20 – 1 20 – 2	87 – 1 87 – 2
2	Учет изменений страховых резервов за счет оценки биологических и материальных предметов труда по себестоимости с учетом инфляции или справедливой стоимости при производственном их использовании:		
	а) увеличение	10	87 – 1,2
	б) уменьшение	10	87 – 1,2
3	Использование средств страховых резервов при списании убытков или затрат от чрезвычайных ситуаций в растениеводстве и животноводстве	87 – 1,2	99; 20 – 1,2

использованная сумма чистой прибыли организации на финансирование капитальных вложений будет зачисляться в воспроизводственный капитал. Для этих целей счет 88 предлагается называть «Воспроизводственный капитал (фонд воспроизводства)» и выделить к данному счету следующие субсчета:

88 – 1 «Капитал (фонд), инвестированный во внеоборотные активы»;

88 – 2 «Капитал (фонд), инвестированный в расширение производства продукции».

При этом использование чистой прибыли и других собственных источников, например, на финансирование вложений во внеоборотные активы будет отражаться следующими записями:

а) дебет счета 08 «Вложения во внеоборотные активы», кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»;


б) дебет счета 01 «Основные средства», кредит счета 08 «Вложения во внеоборотные активы»;

в) дебет счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», кредит счета 51 «Расчетные счета» (оплата за счет средств чистой прибыли);

г) дебет счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», кредит счета 88

«Воспроизводственный капитал (фонд воспроизводства)».

Целесообразно было бы также при ликвидации в организации объекта основных средств затраты по ликвидации этого объекта списывать за счет воспроизводственного капитала или заранее созданного резерва предстоящих расходов для этих целей [11].

Для формирования достоверной бухгалтерской (финансовой) отчетности и использования выше разработанных рекомендаций бухгалтерам помогут: глубокое знание технологии и структуры производства, условий обеспечения его материально-техническими ресурсами и реализации конечного продукта деятельности; выбор оптимального перечня первичной учетной документации, регистров учета; разработка рационального документооборота; установление количества и сроков проведения инвентаризации активов и обязательств; разработка рабочего плана счетов; выбор и оптимизация методических, организационных и технических аспектов в учетной политике организации с целью формирования надежной, объективной и релевантной информации для управления сельским хозяйством. 

Библиографический список

1. Алборов Р.А., Хоружий Л.И., Концевой Г.Р., Концевая С.М. Приоритетные направления развития управленческого учета затрат в скотоводстве // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2017. – № 12. – С. 12–25.
2. Концевой Г.Р. Совершенствование классификации совокупных и биологических затрат в управленческом учете сельскохозяйственного производства // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2014. – № 1. – С. 36–41.
3. Алборов Р.А., Концевая С.Р. Развитие методики оценки и учета земельных активов // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. – 2013. – № 12. – С. 29–32.
4. Алборов Р.А., Концевая С.М. Развитие методики оценки и учета биологических активов в соответствии с требованиями МСФО 41 «Сельское хозяйство» // Международный бухгалтерский учет. – 2012. – № 2. – С. 2–12.
5. Бодрикова С.В., Мосунова Е.Л., Захарова Е.В. Комплексная оценка эффективности стратегии в системе управления биологическими активами и результатами их биотрансформации // Вестник Ижевской государственной сельскохозяйственной академии. – 2013. – № 3 (36). – С. 43–46.

References

1. Alborov R. A., Khoruzhiy L.I., Kontsevoy G.R., Kontsevaya S.M. Priority Directions of Development of Management Cost Accounting in Cattle Breeding [Priority Directions of Development of Management Cost Accounting in Cattle Breeding]. *Buhuchet v sel'skom hozyaystve – The journal of Accounting in agriculture*, 2017, no.12, pp. 12–25 (in Russ.).
2. Kontsevoy G.R. Sovershenstvovanie klassifikatsii sovokupnyh i biologicheskikh zatrat v upravlencheskom uchete sel'skohozyaystvennogo proizvodstva [Improvement of Total and Biological Expenses Classification in the Management Accounting of Agricultural Production]. *Vestnik IPB (Vestnik Professional'nyh Buhgalterov)*, 2014, no. 1, pp. 36–41 (in Russ.).
3. Alborov R. A., Kontsevaya S.R. Razvitie metodiki otsenki i ucheta zemel'nykh aktivov [Developing the Methods for the Assessment and Accounting of Land Assets]. *Ekonomika sel'skohozyaystvennykh i pererabatyvayuschih predpriyatiy – Economy of agricultural and processing enterprises*, 2013, no.12, pp. 29–32 (in Russ.).
4. Alborov R. A., Kontsevaya S.M. Razvitie metodiki otsenki i ucheta biologicheskikh aktivov v sootvetstvii s trebovaniyami MSFO 41 Sel'skoe hozyaystvo [Development of Evaluation Method for Accounting of Biological Assets in Accordance with the Requirements of IAS 41 Agriculture]. *Mezhdunarodnyy buhgalterskiy uchet – International accounting*, 2012, no. 2, pp. 2–12 (in Russ.).
5. Bodrikova S.V., Mosunova E.L., Zaharova E.V. Kompleksnaya otsenka effektivnosti strategii v sisteme upravleniya biologicheskimi aktivami i rezul'tatami ih biotransformatsii [Complex Assessment of Efficiency of Strategy in the Control System of Biological Assets and Results of Their Biotransformation]. *Vestnik Izhevskoy gosudarstvennoy sel'skohozyaystvennoy akademii – The Bulletin of Izhevsk State Agricultural Academy*, 2013, no. 3(36), pp. 43–46 (in Russ.).

6. Концевой Г.Р. Совершенствование методики оценки и управленческого учета материальных и биологических затрат в сельском хозяйстве // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. – 2015. – № 1. – С. 26–29.
7. Шляпникова Е.А., Владимирова А.В. Адаптация учета биологических активов к управлению эффективностью сельскохозяйственной деятельности // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – № 11. – С. 32–42.
8. Концевая С.М., Мухина И.А., Концевая С.Р. Совершенствование методики оценки биологических активов свиноводства // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2015. – № 8. – С. 58–64.
9. Хоружий Л.И., Хоружий В.И., Гасанов М.Ю., Джикия К.А. Проблемы и перспективы развития бухгалтерского учета и оценки биологических активов // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2017. – № 3. – С. 6–20.
10. Хоружий Л.И., Дейч У.Ю. Совершенствование методов оценки биологических активов по справедливой стоимости // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2016. – № 4. – С. 29–38.
11. Шляпникова Е.А., Селезнёва И. А. Формирование резерва покрытия расходов, связанных с ликвидацией объектов основных средств // Наука Удмуртии. – 2009. – № 7. – С. 188–189.
6. Kontsevoy G.R. Sovershenstvovanie metodiki otsenki i upravlencheskogo ucheta material'nyh i biologicheskikh zatrat v sel'skom hozyaystve [Improvement of Evaluation Method and Management Accounting of Material and Biological Expenses in the Agricultural Sector]. *Ekonomika sel'skohozyaystvennyh i pererabatyvayuschih predpriyatiy – Economy of agricultural and processing enterprises*, 2015, no. 1, pp. 26–29 (in Russ.).
7. Shlyapnikova E.A., Vladimirova A.V. Adaptatsiya ucheta biologicheskikh aktivov k upravleniyu effektivnost'yu sel'skohozyaystvennoy deyatel'nosti [Adaptation of Biological Assets Accounting to the Business Performance Management in the Agricultural Sector]. *Mezhdunarodnyy buhgalterskiy uchët – International accounting*, 2014, no.11, pp. 32–42 (in Russ.).
8. Kontsevaya S.M., Mukhina I.A., Kontsevaya S.R. Sovershenstvovanie metodiki otsenki biologicheskikh aktivov svinovodstva [Improving the Methodology for Assessing the Biological Assets of Pig Farming]. *Buhuchet v sel'skom hozyaystve – The journal of Accounting in agriculture*, 2015, no. 8, pp. 58–64 (in Russ.).
9. Khoruzhiy L.I., Khoruzhiy V.I., Gasanov M.Yu., Dzhikiya K.A. [Problems and Prospects of Development of Accounting and Valuation of Biological Assets]. *Buhuchet v sel'skom hozyaystve – The journal of Accounting in agriculture*, 2017, no. 3, pp. 6–20 (in Russ.).
10. Khoruzhiy L.I., Deich U.Yu. Sovershenstvovanie metodov otsenki biologicheskikh aktivov po spravedlivoy stoimosti [Improvement of Methods for Valuation of Biological Assets at Fair Value]. *Vestnik IPB (Vestnik Professional'nyh Buhgalterov)*, 2016, no. 4, pp. 29–38 (in Russ.).
11. Shlyapnikova E.A., Selezneva I. A. Formirovanie rezerva pokrytiya raskhodov, svyazannyh s likvidatsiyey ob'ektov osnovnyh sredstv [Creation of Reserves towards the Removal Costs of Fixed Assets]. *Nauka Udmurtii*, 2009, no. 7, pp. 188–189 (in Russ.).

Для цитирования

Алборов Р.А., Концевой Г.Р., Концевая С.М. Адаптация бухгалтерского учета к требованиям информационного обеспечения управления сельским хозяйством // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2018. № 4. – С. 8 – 16.

For citation

Alborov R.A., Kontsevoy G.R., Kontsevaya S.M. Adaptation of Accounting to the Requirements of Management Information System in the Agricultural Sector. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nyh buhgalterov)*, 2018, no. 4, pp. 8 – 16 (in Russ.).

УДК
330.8+336.6+657.1
БАК 08.00.12

Как печататься в зарубежных научных журналах. Из опыта автора и редактора

How to Have One's Work Published in Foreign Scientific Journals. Based on the Experience of an Author and Editor

Санкт-Петербургский государственный
экономический университет, Российская
Федерация, Санкт-Петербург

Вячеслав Ярославович Соколов

докт. экон. наук, профессор кафедры
бухгалтерского учета и анализа
e-mail: vyacheslav.sokolov@ru.pwc.com
191023, Российская Федерация,
Санкт-Петербург, ул. Садовая, д. 21.
Тел. +7 (495) 543-08-85.

Saint-Petersburg State University of Economics
(Sankt-Peterburgskiy gosudarstvennyy ekonomicheskiy
universitet), Russian Federation, Saint-Petersburg

Vyacheslav Ya. Sokolov

Doctor of Economics, Professor of the
Accounting and Analysis Department
e-mail: vyacheslav.sokolov@ru.pwc.com
21 Sadovaya str., Saint-Petersburg
191023, Russian Federation.
Phone +7 (495) 543-08-85.

Аннотация. Статья содержит практические рекомендации по написанию научных статей, авторы которых намерены опубликовать их в ведущих зарубежных журналах. В ней рассматриваются порядок и содержание статей, особенности их подготовки и рецензирования. Статья анализирует метод создания научных публикаций, основанный на методе Декарта. Приводятся примеры рецензий, представленные ведущими бухгалтерскими журналами для публикации российских ученых.

Ключевые слова: публикация, научный журнал, рецензия, метод.

Abstract. The paper contains practical recommendations on how to write scientific papers intended for publication in leading foreign journals. It reviews the order and content of papers, peculiar properties of their preparation and review process. The author analyses the method of creating scientific publications based upon the Cartesian Doubt. The examples of reviews on papers of the Russian scientists provided by leading accounting journals are presented in the article.

Keywords: publication, scientific journal, review, method.

«Русский человек в Европе чувствует непонятную неловкость: то ли будто он чего-то украл, то ли будто у него что-то украли».

М.Е. Салтыков-Щедрин

«Различие наших мнений происходит не от того, что один разумнее других, а только от того, что мы направляем наши мысли различными путями и рассматриваем не одни и те же вещи. Ибо недостаточно просто иметь хороший ум (esprit), но главное – это хорошо применять его».

Рене Декарт.

Рассуждения о методе [1, с. 250–251].

J'ai plus de souvenirs que si j'avais mille ans.

Baudelaire Spleen

Введение

«Я же всегда имел величайшее желание научиться отличать истинное от ложного, чтобы лучше

разбираться в своих действиях и уверенно двигаться в этой жизни».

Рене Декарт.

Рассуждения о методе [1, с. 255].

После реформ в политике и экономике очередь в нашей стране дошла и до науки. Одним из следствий перемен стал массовый интерес к публикациям на Западе, прежде всего в ведущих научных журналах. Индекс цитирования, которым ранее большинство русских не интересовалось, вдруг превратился в показатель, необходимый не только для гамбургского счета, но и для занятия должности, переизбрания, получения степени, премии, гранта и вообще в необходимое условие существования в науке или высшей школе. Наиболее активная часть ученых ездит на конгрессы и конференции, направляет свои статьи и доклады для опубликования на Западе. Все это имеет огромное положительное влияние на развитие науки в нашей стране, ибо наука всегда интернациональна. Более того, эти публикации способствуют и развитию научных

исследований на Западе, открывают для мировой науки ранее неизвестные ей источники.

Процесс интернационализации исследований в разных научных областях протекает по-разному, но, наверное, особенно тяжело в общественных науках. Настоящая статья рассматривает трудности данного процесса в бухгалтерии. Очевидно, что с такими же проблемами встречаются и представители смежных дисциплин, да и вообще русские ученые, стремящиеся опубликовать свои исследования на Западе. Многих из нас ждет разочарование: статьи возвращаются, доклады не принимаются, рецензии в большинстве своем носят погромный характер. Молодым ученым читать их опасно, так как они могут разочароваться либо в себе, либо в науке, а исследователям со стажем – обидно, так как эти рецензии носят менторский характер, требуют разъяснения, казалось бы, очевидных вещей, доказательства общеизвестных и давно подтвержденных фактов и т.п. Наука носит объективный характер, ее истины одинаковы как для авторов, так и для их читателей, но люди, занимающиеся ею, субъективны в своих оценках и выводах. Их стремление сделать собственные выводы публичными носит естественный характер, это не только вопрос приоритета, но, как правило, нечто, от чего человек не может отказаться, имманентное качество. В бухгалтерии это памятно: Лука Пачоли (1445–1518) стал «отцом» бухгалтерского учета не только потому, что написал «Трактат о счетах и записях», но и потому, что Б. Котрульи (1416–1469) вовремя не опубликовал свою книгу.

Что же надо делать для того, чтобы наши работы были опубликованы сегодня и стали доступны научному миру? Соблюдать принятые в нем правила и избегать известных ошибок. Каждый из нас, читатели этой статьи не составят исключения, убежден, что правила он знает, и это правда, потому что они общедоступны, не только напечатаны в тех журналах, куда мы посылаем статьи¹, но и описаны в литературе [2, с.11] [3–6]. Но даже следуя правилам, мы допускаем ошибки, порой досадные. Их анализ и составляет содержание данной статьи. В ней я классифицировал те ошибки, которые отмечались в отзывах на мои работы и на работы моих коллег, любезно познакомивших меня с этими отзывами. Поскольку практически каждый отзыв отмечает недостаточность ясности публикации и критикует ее структуру, я счел необходимым придерживаться строго картезианского подхода. И так как требования к статье включают обязательность разбиения ее на логически связанные и поименованные² части, то каждую из них решил я предварять эпиграфом из Рассуждений о методе³ [1].

Метод

«...мое намерение состоит не в том, чтобы научить здесь методу, которому каждый должен следовать,

чтобы верно направлять свой разум, а только в том, чтобы показать, каким образом старался я направить свой собственный разум».

Рене Декарт.
Рассуждения о методе [1, с. 252]

Все ошибки, которые обычно совершают русские авторы, кроме, пожалуй, языковых, объясняются непониманием принятого метода и внутренним неприятием того формата, в котором принято писать научную статью. Несмотря на то что методы обучения в наших университетах продолжают оставаться картезианскими, они следуют Декарту только в программе: мы учим дисциплины в соответствии с принятым методом. Но не учим при этом сам метод. Ни в школе⁴, ни в вузе у нас не требуют, чтобы студент сформулировал идею, развил ее, указав, каким образом (путем сравнения, с помощью математических расчетов, социологических опросов и т.п.) он сделал выводы. Наши работы описательны. Они как художественная проза, истории или, если хотите, школьные сочинения: могут быть интересны, но никогда не доказательны, непонятно почему и для чего автор вообще этим занялся. Требования к диссертациям указывать научный метод и обосновывать актуальность исследования не служат оправданием. Автор этой статьи свидетельствует, что, по крайней мере в бухгалтерии, в качестве метода записывается стандартный набор научных подходов. Так, в диссертации по истории бухгалтерии читаем: «В процессе исследования применялся комплекс общенаучных методов (наблюдение, сравнение, группировка, абстрагирование, анализ и синтез, индукция и дедукция, исторический и логический методы)»⁵. В диссертации по контролю: «В процессе осуществления исследования применялись общенаучные методы обработки материала: анализ, синтез, группировка, сравнение, индукция, аналогия, моделирование и др.». В диссертации по бухгалтерии: «Методологической основой исследования является диалектический метод, его законы, принципы и категории, как

¹European Accounting Review. Режим доступа: <https://www.tandfonline.com/toc/rear20/current>.
The Accounting Historians Journal. June 2017, Vol. 44, no.1.
DOI:10.2308/0148-4184-44.1.i

²Нельзя утяжелять статью не относящимися к делу цитатами, поэтому привожу слова А. Блока в сноске, «ведь я сочинитель – человек называющий все по имени, отнимающий аромат у живого цветка». Не пишите этого в статье на английском, вряд ли ваши коллеги читали А. Блока, а вот цитата из Т. Элиота «April is the cruellest month» может понравиться вашему рецензенту.

³В Латинском квартале Парижа улица Декарта начинается с известной пивной (дом 2), которая так и называется «La méthode».

⁴Мне говорили, что с введением ЕГЭ положение начало меняться, но в вузах я этого не замечаю.

⁵Здесь и далее некоторые подлинные цитаты из диссертаций и статей приводятся без указания автора по деонтологическим соображениям.

общий подход к научному познанию. Логика исследования построена на эмпирическом анализе методов управления и учета и их индукции при научном обобщении результатов исследования. Приложения являются экспериментальной частью диссертационного исследования, в которой раскрываются техника предложенных методов и инструментов учета и их влияние на счетные и балансовые обобщения в отчетности». Наверное, самый «злой» вопрос на защите был бы таким: «Вы пишете, что использовали общенаучный метод (или дедукцию, или ...неважно), расскажите, что вы под этим понимаете». Перестройка образования должна устранить эти проблемы. Необходимо, начиная со школы, учить методу проведения и описания научных исследований, подобно тому, как изучают компьютерную грамоту. Без такого обучения научные исследования будут очень неэффективны по сравнению с аналогичными исследованиями авторов, способных излагать их в принятой форме. Пока такого обучения нет, следует обратить внимание на логические правила, сформулированные Декартом, игнорирование которых приводит к отказу в публикации даже очень интересных работ.

Логика изложения

«Вместо большого числа правил, составляющих логику, я заключил, что было бы достаточно четырех следующих, лишь бы только я принял твердое решение постоянно соблюдать их без единого отступления».

*Рене Декарт
Рассуждение о методе [1, с. 260]*

Действительно, изложение, логика которого не ясна, – причина большинства отказов в публикации. Почему автор выбрал данную тему, кому она интересна, какое у нее будущее, как он ее развивает, дает ли ответы на поставленный вопрос, насколько опирается на результаты предыдущих исследований, в русских публикациях зачастую неясно. Причем это характерно не только для научных публикаций. Карл Проффер, глава издательства «Ардис», издатель современной русской литературы, отметил: «Главным, что бросилось мне в глаза, когда я переводил русские статьи, были отсутствие логики, неспособность к связному изложению и неумение удержаться в рамках заданной темы». В подтверждение этому он привел слова И. Бродского: «Русскому человеку свойственно верить в то, что его взгляды истинны (особенно это верно для нынешнего поколения интеллигентов, ибо они действительно пришли к некоторым элементарным идеям самостоятельно), и он готов сражаться за них не на жизнь, а на смерть. Русские критики не терпят амбивалентности. В каждом предисловии к каждой книге они отходят от своей темы и принимают объяснять, на чем стоит мир» [7, с. 270].

Содержание

«Первое – никогда не принимать за истинное ничего, что я не признал бы таковым с очевидностью, т. е. тщательно избегать поспешности и предубеждения и включать в свои суждения только то, что представляется моему уму столь ясно и отчетливо, что никоим образом не сможет дать повод к сомнению».

*Рене Декарт.
Рассуждение о методе [1, с. 260]*

Представляемые факты. Факты, которые вы приводите, должны быть обоснованы ссылками на известные источники, причем эти ссылки должны быть подтверждены текстуально с указанием источника, издания, страницы и т.п. Источники должны быть общепризнанными и известными читателям и, главное, рецензентам. Если вы утверждаете нечто, что может противоречить сведениям, приводимым в признанных источниках, следует указать, прочему вы считаете именно так: привести полученные вами доказательства или сослаться на иной авторитетный источник. Например: в учебниках по истории бухгалтерского учета в России национальность В. Генина указывается как голландец, а в Британской энциклопедии он назван немцем: в публикации сведений о нем в англоязычном журнале придется как минимум сослаться на Брокгауза. Факты должны быть известными или понятными вашей аудитории. Малопродуктивно пытаться приводить в качестве доказательства факты или описания, абсолютно несовместимые с картиной мира их читателя. Например, рассказ о раздельном учете капиталовложений и текущей деятельности в СССР возможен, но только в том случае, если он привязан к понятиям капитализируемых и некапитализируемых расходов. Описание отдельного баланса или проводок будет недостаточно, так как читатель не готов к восприятию инвестиций как деятельности, финансируемой исключительно государством.

Апперцепция читателя⁶ [8, с. 269]. Понимание апперцепции читателя вообще играет ключевую роль в успехе вашей публикации. «Книги, учил М.Л. Гаспаров, отвечают нам не на те вопросы, которые задавал себе писатель, а на те, которые в состоянии задать себе мы, а это часто очень разные вещи» [8, с. 145]. Следует учитывать, как мыслит западный читатель, какими понятиями он оперирует. Если вы пишете об амортизации основных средств, не следует смешивать ее с обесценением или ограничивать физическим износом. Если вы пишете по истории или вспоминаете какие-то исторические события, подумайте, известны ли они читателям. Например, многие за рубежом убеждены, что при советской власти вместо двойной велась простая бухгалтерия, как

⁶ «Как жаль, что мы не в силах все вместить и все любить» – говорил С.С. Аверинцев.

это принято на многих бюджетных и государственных предприятиях на Западе. И конечно же, ни один рецензент не знает (числом знающих можно пренебречь) покупательную способность рубля, тем более в разные исторические периоды. Вы поступите правильно, если укажите цену в долларах или (в некоторых случаях, и если это имеет смысл, в металлическом содержании денег). Нельзя забывать и о политической корректности, так как некоторые слова могут восприниматься читающим совсем не так, как вами. Подобные примеры можно найти в СМИ. Так, термин «пропаганда» широко и слишком часто в последнее время используется в России, где под ним понимают распространение, популяризацию, продвижение идей, тогда как в других странах и языках (французском, английском, польском и т.п.) он имеет значение описанное. В Британской энциклопедии «пропаганда» – манипулирование сознанием, и отождествляется с действиями доктора Геббельса и других одиозных личностей. Не следует в вашей статье пропагандировать что-либо. Саботаж – также не уклонение от работы, а диверсия и др. Отличным примером в бухгалтерии служит термин «капитальный»⁷. В русском учете, по крайней мере до сегодняшнего дня (под воздействием английской терминологии положение начинает меняться), слово «капитальный», образованное от слова «капитал», означает «главный», «большой», «значительный», а вовсе не включаемый в стоимость активов. Так Большая советская энциклопедия определяет «капитальный ремонт» как «наиболее полный и трудоемкий вид ремонта, выполняемый в стационарных условиях ремонтными предприятиями. При капитальном ремонте осуществляют полную разборку устройства, проверку и устранение повреждений составных частей или замену их, сборку устройства и его комплексную проверку, регулировку и испытания» [9, с. 9]. Схожее определение дает и Википедия: «Капитальный ремонт предполагает разборку и ревизию конструкции с целью выявления скрытых неисправностей и оценки ресурса деталей, замену не только неисправных деталей, но и деталей, выработавших свой ресурс. Такой ремонт предполагает большой объем работ и значительные расходы»⁸. Но для англоязычного читателя «капитальный» означает в данном случае относящийся к капиталу, включаемый в него: капитализируемый, т.е. такой ремонт, затраты на который включаются в стоимость основных средств, а не списываются в расходы периода вне зависимости от периодичности или ремонтируемых элементов.

Наконец, само понятие науки и профессии в разных языковых традициях может различаться. В большинстве европейских языков к наукам относятся только естественные науки и математика. Обществознание и экономика же составляют особую сферу и вне применения в них математических

методов к науке не относятся, что не означает, что те, кто занимается этой отраслью знаний, не могут именоваться исследователями или преподавать в институтах. У нас же к науке⁹ относится все, за что ВАК присуждает ученую степень. Понятие «профессия» в русском языке существенно отличается от общепринятого. «Profession» в английском языке – публично декларированное занятие¹⁰. Первичной в этом определении является публичная декларация, берущая начало от латинского языка и имеющая значение исповедания чего-либо [10, с. 802]. Поэтому в английском языке и менее строго во французском под «профессией» понимают только определенный набор занятий, либеральные профессии, в числе которых врачи, юристы, бухгалтеры. В русском же языке под «профессией» понимают «род занятий, трудовой деятельности, требующий определенной подготовки и являющийся источником существования» [11, с. 726]. Профессия эквивалентна специальности, роду занятий, мастерству. Широко распространены такие дикие для английского языка определения, как профессиональный шофер, профессия грузчика и т.п., профессионал при этом противопоставляется дилетанту. Следует также отметить, что Trade Union по-русски называется «профессиональным союзом». Accountants и book-keepers в России не разделены не только лингвистически, как во Франции [12, с. 3], но и социально: и те и другие работают по найму и получают заработную плату.

Историчность. «Если мы читаем книгу, написанную пятьдесят лет назад, – писал Анри Пуанкаре, – то рассуждения, которые мы в ней находим, кажутся нам большей частью лишены логической строгости» [13, с. 356]. В современных публикациях обычно ссылаются на последние исследования в рассматриваемой области. Не принято (за исключением исторических справок в книгах, а не в статьях, к тому же очень общих и коротких) рассматривать проблему «от сотворения мира». Ученые следуют утверждению Г. Гессе: «Прошлое прошло». Представления людей, живших не то что до войны, но до 70-х годов, их образ жизни и мыслей уже седая старина, ссылки

⁷Необходимо обращать особое внимание на перевод терминов с латинскими корнями, которые создают иллюзию их адекватности в английском языке. Лучшим примером служат аналитические и синтетические счета. В английском таких понятий нет. Есть счета (accounts) и подсчета (subaccounts), во французском обобщенные (generale) и частные (particulier), под анализом также понимается совсем другое – расшифровка показателей.

⁸Ремонт (техники). Википедия. URL: <https://ru.wikipedia.org/wiki/%D0%A0%D0%B5%D0%BC%D0%BE%D0%BD%D1%82>.

⁹Интересно, что в русском языке все науки, как и само это слово, женского рода: математика, химия, биология, статистика, бухгалтерия, мужской род был присущ только марксизму-ленинизму, о чем сложили забавный анекдот.

¹⁰The Oxford English Dictionary. Oxford at the Clarendon press. – 1933. Режим docmyna: <https://archive.org/details/in.ernet.dli.2015.271839>.

на них не основательны, и, главное, современные люди не ощущают себя их преемниками¹¹. Можно писать об истории, но нельзя отождествлять ее с современностью. Витрувий мог говорить об износе, но его слова не имеют никакого отношения к современной теории амортизации, практика которой начинается с конца XIX века. Средневековое понятие справедливой цены св. Фомы Аквинского никак не отождествляется с современным понятием справедливой стоимости. Не случайно в Википедии в статье «Цена» на русском языке рассматриваются взгляды от Аристотеля (384–322 до н.э.) и Фомы Аквинского (1225–1274) до Австрийской школы, а на английском – от Адама Смита (1723–1790) до Оскара Ланге (1904–1965) и Михаила Калецкого (1899–1970). Упомянутый выше термин «пропаганда» тоже из серии исторических ошибок. Слово «пропаганда» происходит от названия католической организации – Congregatio de Propaganda Fide, созданной папой Григорием XV в 1622 году. Обратите внимание, что в русском переводе эта организация называется «Конгрегация распространения веры», т.е. слово «propaganda» было правильно переведено как распространение. Негативный же смысл «пропаганда» приобрела после Первой мировой войны.

Современность. Обычное замечание: отсутствие ссылок на современные публикации. Автор, стремящийся напечатать свою работу, должен непременно знать и ссылаться на последние публикации ведущих журналов. Даже если ваша работа посвящена каким-то специфически русским проблемам, «отечественными» ссылками не обойтись. Необходимо продемонстрировать, что вы знаете, что по данной проблеме пишут ведущие авторы и как они это пишут. Если вы не знаете, кто эти ведущие авторы, посмотрите журнал, в котором вы решили печататься, и родственные ему, т.е. конкурирующие, там вы найдете ученых, которые занимаются выбранной вами темой или сферой научной деятельности. Также во время научных конференций обращайтесь внимание на тех ученых, которые занимаются вашей темой, познакомьтесь с ними, расскажите про свои стремления и работы, постройте их заинтересовать, перед вами будущие анонимные рецензенты.

Структура

«Второе – делить каждую из рассматриваемых мною трудностей на столько частей, сколько потребуется, чтобы лучшие их разрешить».

*Рене Декарт.
Рассуждение о методе [1, С. 260]*

Большая часть статей, публикуемых в наших журналах представляет собой сплошной текст без всяких подзаголовков. Автор или предпосылает ему длинное и излишнее описание современного

положения, так сказать, злобу дня, зачастую не приводя никаких данных или анализа ситуации. Обычно пишут: «В связи с выходом нового Закона (постановления, инструкции) необходимо рассмотреть...» Иногда сразу «берут быка за рога» и пишут: «Рассмотрим», не поясняя при этом: а зачем? В солидных научных журналах так не принято. Ваша статья должна непременно содержать введение, основную часть, содержание и список литературы. Дополнительно, обычно после введения или в самом конце, помещаются благодарности лицам, принимавшим участие или способствовавшим данной публикации (включая машинисток, студентов и близких родственников, поддержавших морально, и т.п.) или тем, на чьих работах основывал автор свое исследование, или своим учителям и предшественникам. Благодарят также главного редактора или редактора журнала за возможность публиковаться, выбор темы, замечания, подсказки и анонимных рецензентов «за науку».

Введение. Непременно должно описывать причины, по которым вы взялись за данное исследование. Необходимо четко указать, зачем вы все это написали. Ссылок на научный план вашего вуза, планы партии, правительства, задачи, стоящие перед страной или просто на то, что сия тема интересна или (любимое в прошлом и поныне слово) актуальна, недостаточно. Следует отметить, как и кем данная тема была исследована ранее и что можно или нужно сделать по результатам вашей публикации. Во введении необходимо также указать, каким методом вы пользовались в работе. Если использовали эксперимент, наблюдение или опрос потребуются представить вместе со статьей описание использованного в исследовании инструментария. Для эксперимента – описание объекта и порядка проведения эксперимента, описание выборки и метода отбора ее элементов. Для опроса – типовое письмо респондентам, применявшееся при опросе, и вопросник, при очном опросе следует приложить протоколы.

Основная часть. Должна излагать суть проделанной работы и выводы. При этом она должна быть разбита на параграфы с соответствующими подзаголовками. Изложение должно строиться так, чтобы можно было различить постановку проблемы, методы ее решения, само решение и вывод. Сформулированная вами мысль должна быть развита. Например, если вы пишете про существенность в аудите, ее уровень и его применение при проверке отдельных показателей,

¹¹Мой тесть рассказывал, что, когда он женился, а это было в 1964 г., его жена не имела права подписывать банковские чеки (речь идет о Франции) без его согласия, и он воспринимал это как Средневековье, а я и многие мои товарищи как не только правильную, но и необходимую меру. Мой английский партнер спросил меня: «Вы до сих пор учитте бухгалтерию на проводках?» Мой друг, русский олигарх, сказал: бухгалтерия никакая не наука – она описывает прошлое, а мне нужно знать будущее, только это мне интересно.

налицо три проблемы, и в тексте их следует разделить одну от другой. «Котловой» метод, который так привыкли ругать, скорее допустим в учете затрат, нежели в научной публикации. Если излагать его не научно, а литературно, сначала странно обозвав (хотя, если подумать, котел – вещь приятная, и в нем делают хорошие или вкусные вещи, скажем, мыло или борщ), затем отождествив его с прошедшим, следовательно, непрогрессивным¹² [14, с.11], то читатель может составить впечатление, что это ужасно отсталый, экзотический и странный метод, очевидно, характерный для России, где только и встречается. Изложение для научной статьи потребует не прозвища, а описания методов, которые по совокупности называют «котловым». Выяснится, что, как правило, эти методы ведут к укрупненной калькуляции, например, себестоимости всех сигарет без фильтра, а не их отдельных марок. Сознательный отказ от детальной калькуляции – следствие не ретроградной техники учета, а сознательного выбора, поскольку себестоимость отдельных изделий, в нашем примере марок сигарет, не важна для управления. Все теоретические заключения и экспозиция должны относиться к сформулированной во введении проблеме, которую решает данная публикация, или к гипотезе, которая проверяется. Нерелевантные умозаключения, цитаты следует исключать. Воспользуйтесь советом наиболее авторитетного французского бухгалтерского журнала. Comptabilité – Contrôle – Audit (Учет. Контроль. Аудит): «Пишите не гениально, а пунктуально» [15, с. 113] [16]. Это вполне соответствует выводу выдающегося русского стилиста В. Шаламова¹³: «Не всякий ученый хороший писатель. Тот скучный язык, которым владеет ученый, – его беда, а не вина» [17, с. 34].

Заключение. Содержит основные выводы из проведенного исследования и указывает на области дальнейшего исследования и его возможные методы. Без этого оно превращается в пересказ содержания, отнимающий драгоценное журнальное место. Каждая цитата, каждый вывод должны отвечать на вопрос, каково дальнейшее развитие данной темы, и позволять другим исследователям строить их работу на базе вашей и давать возможность учить тому, что вы открыли или доказали. И конечно же, все, что написано в заключении, должно вытекать и опираться на предыдущий текст. Распространенная ошибка – помещать в заключение утверждения, которые ранее не анализировались и не доказаны в основной части работы. Многословие¹⁴ губит наши статьи: лишние исторические экскурсы, факты не относящиеся к анализируемому, непонятные читателю обороты речи, неизвестные исторические факты (или их интерпретации) и персонажи могут привести к отклонению даже корректной работы. Напротив, знание правил

публикации обеспечит успех статье, которая вам самому покажется весьма далекой от совершенства. Главное, придерживайтесь метода и следуйте совету Антуана де Сент-Экзюпери: «Как видно, совершенство достигается не тогда, когда уже нечего прибавить, но когда уже ничего нельзя отнять» [18, с. 176].

Стиль и язык публикации

«Третье – располагать свои мысли в определенном порядке, начиная с предметов простейших и легкопознаваемых, и восходить мало-помалу, как по ступеням, до познания наиболее сложных, допускающая существование порядка даже среди тех, которые в естественном ходе вещей не предшествуют друг другу».

Рене Декарт.

Рассуждения о методе [1, с. 260]

Литературный характер изложения проблемы, принятый в наших научных журналах, совершенно не годится для публикаций вне России. Редакции ждут не «Капитанскую дочку», не «Письмо к ученому соседу» и даже не замечательные в своем стиле и искренности новогодние поздравления Василия Дмитриевича Белова в «Счетоводстве», которых, по-моему, очень не хватает современной счетной печати, но того, что сегодня считается научным текстом. Мы, как и в 20-е годы, когда это писал Л.П. Якубинский: «Не имеем никаких научных традиций в этой области» [19, с.126]. «Все научные языки, – учил Лотман, – это искусственные языки» [19]. Искусственность проявляется не только в научной (по-русски в естественно-научной) лексике, но и в строгой форме изложения. Эту особенность подчеркнул Б. Рассел: «Допустим, что я иду с приятелем темной ночью и что мы потеряли друг друга. Мой приятель кричит: «Где вы?» Я отвечаю: «Я здесь». Наука не признает такого языка. Она скажет: в 11.32 по полудни 30 января 1948 года Бертран Рассел находился в пункте 4°16'14" северной широты»¹⁵ [20, с. 120].

Большинство влиятельных журналов публикуют материалы только на английском. Если ваша

¹²Сразу приходит на ум знаменитая фраза В.В. Розанова: «Я не хочу прогресса, я хочу выпить рюмку водки».

¹³По строгим правилам, которые декларирует данная статья, слова «выдающегося русского стилиста» следует опустить, но так как нет уверенности, что он знаком всем читателям этой статьи, оставим их.

¹⁴«Россия – единственная страна в мире, где литератору платят за объем написанного... В этом тайная, бессознательная причина нашего катастрофического российского многословия» [17, с. 101].

¹⁵Любопытно, что это утверждение Рассела легло в основу любимого анекдота бухгалтеров, в котором, получив подобный ответ, спросивший делает вывод: «Вы, сэр, очевидно бухгалтер. – Почему вы так решили? Потому что вы дали абсолютно точный и совершенно бесполезный ответ».

статья опубликована на каком-то ином языке, она может иметь только региональное значение. Исключения могут составлять только очень престижные журналы, как правило, посвященные узким проблемам внутри наук. В бухгалтерии таким изданием является сетевой журнал по истории бухгалтерии, печатные версии не существуют, De Computis¹⁶, издаваемый в Испании. В нем вы можете публиковаться на английском, испанском, французском и немецком. Язык вашей публикации должен быть понятным. Нестрашно, если вы сделаете некоторые грамматические ошибки, тем более пунктуационные, но синтаксис должен быть правильным, а текст понятным. Одно из наиболее впечатляющих замечаний рецензентов, которые мне показывали, было следующим: «Мы рекомендуем авторам сначала переписать статью по-русски (Синтаксис! – В.С.), затем отдать хорошим переводчикам». И это правда: «Гениальность Чехова только тогда получила признание за рубежом, когда нашли переводчика достойного» [17, с. 292]. Проблема в том, что самые хорошие переводчики обычно далеки от бухгалтерии (наверное, и от других наук), в результате Notre Dame de Paris будет переведен как наша дама из Парижа, а Казанский собор как Cathedral de Kazan (Собор в Казани)¹⁷ [21, с. 47]. Мою статью переводил «носитель языка», в результате: инвентарь (бухгалтерский документ) стал запасом (inventory), баланс – остатком (balance), впрочем, и в русском: в выписках банка, счетах за телефон и прочее сегодня читаем: баланс вашего счета, конечно надо было бы сказать сальдо, а фамилия Львов приняла вид Львив (ну тут с городом перепутали и перевели политкорректно по-украински). Для облегчения перевода полезно придерживаться правила: «Фраза должна быть короткой, как пощечина» [17].

Доминирование английского языка настолько сильно, что иные публикации не воспринимаются мировой наукой, не попадают в наукометрические базы и «не засчитываются» ученому. Они выходят из оборота. Один из лучших журналов, публикующих материалы по истории учета, «Comptabilita et cultura aziendale» с января 2019 г. прекращает принимать статьи на родном языке бухгалтерии и переходит на английский. Ученые уже осознали проблему: за бортом науки остаются прекрасные исследования, авторы которых не владеют английским в достаточной степени. Поэтому на 9-й Международной конференции по истории учета (Accounting History International Conference (9АНИС)) в Вероне в сентябре 2017 года представители редколлегии одного из пяти самых влиятельных бухгалтерских журналов в мире (Critical Perspective of Accounting) объявили, что они будут принимать статьи на разных языках и сами их переводить, эксперимент начинается в 2018 года с испанского и французского языков.

Цитирование и список литературы

«И последнее – делать всюду перечни настолько полные и обзоры столь всеохватывающие, чтобы быть уверенным, что ничего не пропущено».

Рене Декарт.

Рассуждения о методе [1, с. 260]

Список литературы – неперенный атрибут публикации, без него никто не будет даже рассматривать вашу работу. «Вне источника нет информации», – всегда говорил мне отец. Но требование добросовестности и проверяемости вашей работы не единственная причина крайне серьезного отношения к библиографии. Она подтверждает ваши знания предмета, демонстрируя ваше знакомство с публикациями на избранную тему. Иными словами, ваша работа «подразумевает обращение к предшествующему опыту, значение которого определяется свидетельствами уважаемых людей» [22, с. 33]. Эти работы должны быть современными, релевантными, широко известными и значительными (солидными). О современности и релевантности уже говорилось выше. Широкая известность предполагает публикацию работ в ведущих журналах или издательствах, непременно на английском языке. Все цитаты на источники, изданные на других языках, могут быть полезны только для публикаций на соответствующем языке. Очень известному журналу, в котором я состою анонимным рецензентом, я предложил печатать рецензии на статьи и монографии, опубликованные на разных языках. Ответ был ожидаемым: «Мы рассматривали этот вопрос и решили публиковать отзывы только на те работы, что опубликованы на английском, такова данность». В то же время не стесняйтесь цитировать литературу на русском или других языках, это объяснимо и уместно. Респектабельность предполагает ссылки на признанные в данной области авторитеты. Сомнительные источники отвергаются, как и политически некорректные. Не стоит ссылаться на академика Фоменко в части исторической хронологии или на Велесову книгу как исторический источник. Цитирование пронацистских, антисемитских, расистских, сексистских (гендерное неравенство) и гомофобно настроенных и ангажированных авторов скорее всего приведет к утрате доверия

¹⁶Spanish Journal of Accounting History. De Computis - Revista Espa ñola de Historia de la Contabilidad. Режим доступа: <http://decomputis.org/ojs>.

¹⁷«Среди петербургских филокартистов бытует легенда о том, как однажды в Стокгольме заказали партию открыток с изображением Народного дома. Из-за досадной ошибки иностранного переводчика в надписи на открытке слово «народный» переведено как «публичный». Тираж открыток прибыл в Кронштадт, где при досмотре с ужасом обнаружили прекрасное изображение над изображением Народного дома текст: «Публичный дом императора Николая II». Всю партию якобы тут же уничтожили».

к вам, следовательно, и к вашей работе. Тот же эффект может вызвать чрезмерное увлечение философскими или политическими доктринами: ссылки на философов, марксистов или теологов должны быть обоснованы контекстом вашей работы. Не используйте ставшие неприемлемыми выражения, вроде «когда я слышу слово культура, я хватаюсь за револьвер» или «труд освобождает», «труд есть дело чести, славы, доблести и геройства». В.А. Успенский замечательно описал гробовое молчание, которым в Америке была встречена процитированная им шутка Колмогорова о женской логике, само понятие которой составляет во многих современных обществах табу [23].

Солидными являются прежде всего публикации в ведущих журналах. Они приоритетны по сравнению с другими публикациями, особенно с докладами. При цитировании монографий следует выбирать фундаментальные, важнейшие для данного вопроса или автора. Учебники цитируются, если публикация посвящена образованию, истории, или в редких случаях, когда сам учебник классический, например: Р. Монтгомери «Аудит» или учебник Н.А. Блатова «Основы общей бухгалтерии». С осторожностью надо относиться к ссылкам на ненаучную литературу, она может быть некорректной, как в вышеприведенных примерах, или не являться доказательством, поскольку написана без использования научных методов. Так, описание тройной бухгалтерии в мемуарах Н.О. Лосского (1870–1965)¹⁸ не может использоваться при анализе трудов Ф.В. Езерского (1836–1915), но допустимо в его биографии. При цитировании прежде всего обратите внимание на авторов, которые печатаются в данном журнале, очевидно, что их идеи соответствуют направлению данного издания. Это повысит ваши шансы быть напечатанным. Ссылки на первичные источники – архивные материалы, собственные исследования, собранные вами данные – предпочтительны. Работа, написанная исключительно на основании «вторичных источников», может вызывать сомнения в своей полезности и новизне. И конечно же, надо цитировать первоисточник, а не его пересказ в другой книге или учебнике. Если вы пишете об Иване Ахматове (1766–1829), сошлитесь на его «Итальянскую или опытную бухгалтерию», а не на статью В.Ф. Широкова «Вопросы торгового учета в законодательных актах и литературы России XVIII века», опубликованной в «ЛИСТ// Труды института. Выпуск 3. Учет и отчетность. Л., 1940 с. 51–87» [24], если пишете о А.П. Рудановском, то цитировать, как и изучать, нужно его «Анализ баланса», а не ограничиваться Я.В. Соколовым «Бухгалтерский учет от истоков до наших дней». Не следует объединять в одной ссылке абсолютные авторитеты и других авторов, например: «о. Смирнов и ап. Павел

утверждают» или «Лев Гомберг и П. Мезенцев показали, что в проводках кредит всегда причина, а дебет – следствие». Не надо ссылаться на кого-либо в общеизвестных утверждениях: «Двойная запись означает одновременную запись равных сумм по дебету и кредиту одного или нескольких счетов»¹⁹. Исключения составляют не общеизвестные трактовки, например: «Наличие двух дополнительных форм отчетности: баланса и отчета о прибылях и убытках, П. Гарнье отмечал как одно из пяти возможных объяснений того, почему бухгалтерия называется двойной» [25].

Цитировать надлежит аккуратно, ошибки недопустимы. Например, если данная статья начинается с подобной ошибки, весьма вероятно, что ваш технический редактор, в задачу которого входит не только проверка формата, но и фактов, цитат, их найдет. Эпиграф из Салтыкова-Щедрина приведен по книге М.Л. Гаспарова, который предваряет цитату оговоркой: «Прошу прощения, что цитирую по памяти» [8, с. 117]. В таком виде цитата стала очень популярной. У Салтыкова же, может и не так хлестко, но точнее: «В отношении к иностранцам он (русский человек. – В.С.) чувствует, что как будто что-то украл; в отношении к своим чувствует, что как будто что-то продал» [26, с. 93]. Хуже того, ваши ошибки может найти цитируемый: «В России интерес к проблеме пробного баланса в основном был поднят в конце XX в. – начале XXI в. В основном этому посвящены труды профессора В.Я. Соколова...» Ни у В.Я., ни даже у Я.В. Соколова (о котором в действительности шла речь) нет работ по данному вопросу. Нельзя обрезать цитаты, искажая их смысл. Веселый пример можно найти в библиотеке Машкова (lib.ru): эпиграф из Ленина к разделу «Детективы» звучит так: «Было бы большой ошибкой думать» [27, с. 55]. Несмотря на то что на данной странице у Ленина нет таких слов, ссылка выглядит вполне правдоподобно. У Ленина есть похожие слова и в работе «Марксизм и восстание»: «Величайшей ошибкой было бы думать» [28, с. 24] и в выступлении на собрании актива московской организации РКП: «Было бы величайшей ошибкой думать» [29, с. 74].

Нельзя также приписывать авторам мысли, которых они не разделяют или не высказывали, подобно мольеровскому Сганарелю: «Что бы ни говорил Аристотель, да и вся философия с ним заодно, ничто в мире не сравнится с табаком: табак – это страсть всех порядочных людей, а кто живет без табака, тот, право, жить не достоин» [30, с. 209].

¹⁸Лосский Н.О. Воспоминания. Режим доступа: <http://predanie.ru/losskiy-nikolay-onufrievich/book/92901-vospominaniya/>.

¹⁹Еще пример из Довлатова: «Есть люди, склонные клятвенно заверять окружающих в разных пустяках: Сам я из Гомеля, клянусь честью из Гомеля! Меня зовут Арон, жена не даст соврать!» [17 с. 109].

Наконец, все ссылки должны быть обоснованы, излишнего цитирования необходимо избегать. Не стоит ссылаться много раз на одну и ту же книгу или идею. Например, в учении о фактах хозяйственной жизни достаточно сослаться на центральную работу Я.В. Соколова по этому вопросу – «Бухгалтерский учет как сумма фактов хозяйственной жизни», не ссылаясь на его «Введение в теорию бухгалтерского учета» или на «Основы теории бухгалтерского учета» и на многочисленные статьи по данному вопросу. Старайтесь избегать самоцитирования. Лучше отметить: «полагаю, что» или «как это доказано мною (ссылка)».

Ссылки непременно должны содержать указание цитируемой страницы, а не только книги. Список литературы должен быть составлен в строгом соответствии с правилами издательства. Это не просто хороший тон, это необходимость для поисковых ресурсов и наукометрических баз данных, без этого вам откажут в публикации. В ведущих научных, в том числе бухгалтерских журналах принята гарвардская ссылка (фамилия автора, год издания, цитируемая страница). Она позволяет легко читать текст (не заглядывая в список литературы) и экономит место в публикации (в отличие от подстраничных сносок).

Заключение

«Те длинные цепи выводов, сплошь простых и легких, которыми геометры обычно пользуются, чтобы дойти до своих наиболее трудных доказательств, дали мне возможность представить себе, что и все вещи, которые могут стать для людей предметом знания, находятся между собой в такой же последовательности. Таким образом, если воздерживаться от того, чтобы принимать за истинное что-либо, что таковым не является, и всегда соблюдать порядок, в каком следует выводить одно из другого, то не может существовать истин ни столь отдаленных, чтобы они были недостижимы, ни столь сокровенных, чтобы нельзя было их раскрыть».

Рене Декарт.

Рассуждение о методе [1, с. 261]

После завершения работы надо быть готовым к ее длительному (для бухгалтеров до двух лет) научному рецензированию. В большинстве солидных журналов в нашей области это два анонимных рецензента, в некоторых журналах три. И каждый из них сделает автору замечания, по которым надо не только вносить исправления, в большинстве своем радикальные (изменить название и тему, переписать статью и т.п.), но и на которые надо подробно отвечать с указанием того, почему вы так сделали и как вы переделали.

Такой подход совершенно нормален. И хотя анонимность иногда подвергается критике [31], ее необходимость принимается как аксиома [32]. Принято полагать, что рецензенты работают над темой совместно с вами и помогают прояснить, улучшить публикацию. Эта работа потребует от вас усилий едва ли не больших, чем само написание статьи. Каждая новая ее редакция должна сопровождаться развернутыми ответами на замечания, убедительными для рецензентов. При работе над ними следуйте тем же правилам, о которых мы говорили выше. В конце будет «да, трудно, но ведь и радостно» [33, с. 434]. Помимо научной редакции публикация потребует редактирования текста, выверку цитат, проверку списка литературы на соответствие требованиям редакции, уточнение дат и написания фамилий. Но, как правило, этим занимается редакция. Автор же следит за откликами на статью и готовит материалы для развития его идей в новой статье. «В этой же статье я не подражал, однако, тем скептикам, которые сомневаются только для того, чтобы сомневаться, и притворяются пребывающими в постоянной нерешительности. Моя цель, напротив, заключалась в том, чтобы достичь уверенности и, отбросив зыбучие наносы и пески, найти твердую почву» [1, с. 266].

Благодарности

«...мы удивляемся только тому, что кажется нам редким и необычным, а такими могут показаться только те вещи, с которыми мы еще незнакомы».

Рене Декарт.

Страсти души [1, с. 543]

Выражаю глубокую благодарность друзьям и коллегам, оказавшим неоценимую помощь в данной публикации. Профессору М.И. Кутеру за неизменную поддержку и материалы, которые он предоставил в мое распоряжение. Моим постоянным соавторам Ю.Н. Гузову, Д.А. Львовой, С.Н. Карельской и Е.И. Зуге, познакомившим меня с отзывами на их публикации. Моей дочери Юлии за помощь с подбором литературы и ее переводом, моей жене за советы и критику. Моим друзьям Е.Г. Димаки и С.Е. Ирашину за содействие в оформлении списка литературы. Я также обязан Алехо Карпентьеру за идею картезианского изложения материала. Благодарю также редакторов и издателей «Вестника профессиональных бухгалтеров» за предоставленную возможность поделиться своими мыслями с читателями.

При написании данной работы не использовались средства каких-либо фондов, организаций или иных лиц.

Библиографический список

1. Декарт Р. Сочинения: в 2 т. / Пер. с лат. и фр. – М.: Мысль, 1989. – Т.1. – 654 с.
2. Кириллова О.В. Краткие рекомендации по подготовке и оформлению научных статей в журналах, индексируемых в международных наукометрических базах данных // Лучевая диагностика и терапия. – 2017. – Том 8. – № 1. – С. 6–12. DOI: 10.22328/2079-5343-2017-1-6-12.
3. Moizer P. Publishing in Accounting Journals: A Fair Game? // *Accounting, Organizations and Society*. – 2009. – Vol. 34. – no. 2. – pp. 285–304. Режим доступа: <https://doi.org/10.1016/j.aos.2008.08.003>.
4. Wilhite A.W., Fong E.A. Coercive Citation in Academic Publishing // *Science*. – 2012. – vol. 335. – no. 6068. – pp. 542–543. DOI: 10.1126/science.1212540.
5. Berland Nicolas, Hervé Stolowy, Charles Piot. Éditorial: Qu'est-ce qu'une « bonne » contribution? // *Comptabilité – Contrôle – Audit*. – 2012. – Vol. 18(2). – pp. 3–6. DOI: 10.3917/cca.182.0003.
6. Berland Nicolas, Hervé Stolowy, Charles Piot. Éditorial: De la politique éditoriale de CCA // *Comptabilité – Contrôle – Audit*, 2012. – Vol. 18(3). – pp. 3–9. DOI: 10.3917/cca.183.0003.
7. Проффер Карл. Без купюр: пер. с англ. В Бабкова, Б. Голышева. — М.: CORPUS, 2017. – 288 с.
8. Гаспаров М.Л. Записи и выписки. – 3-е изд. — М.: Новое литературное обозрение, 2012. — 388 с.
9. Большая Советская Энциклопедия / Гл. ред. Прохоров А.М. – 3-е изд. – М.: Сов. Энциклопедия, 1975. – Т. 22. – 628 с.
10. Auge P. *Larousse du XX siècle*. – Paris: Librairie Larousse Publ. – 1932. – p. 1104.
11. Словарь русского языка / Под ред. С.Г. Бархударова. – М.: Государственное издательство иностранных и национальных словарей, 1957. – Т. 3.
12. Labardin P. *La découverte des associations professionnelles de comptables salariés en France (milieu du XIXe siècle – Entre-deux-guerres)*. – France, 2008. Режим доступа: <https://halshs.archives-ouvertes.fr/halshs-00525390>.
13. Пуанкаре А. О науке: пер. с фр. / Под ред. Л.С. Понтрягина. – М.: Физматлит, 1983. – 560 с.
14. Розанов В.В. *Собрание сочинений: Когда начальство ушло...* – М.: Республика, 1997. – 671 с.
15. Довлатов С. Д. Уроки чтения. Филологическая проза. – СПб.: Азбука, 2010. – 384 с.
16. Berland Nicolas. Éditorial: La revue de littérature : état de l'état de l'art // *Comptabilité – Contrôle – Audit*. – 2013. – Vol. 19(3). – pp. 3–7. DOI: 10.3917/cca.193.0003
17. Шаламов В.Т. Все или ничего: Эссе о поэзии и прозе. – СПб.: Лимбус Пресс, 2016. – 522 с.
18. Сент-Экзюпери А. *Избранное*. – М.: Правда, 1987. – 448 с.
19. Будагов Р.А. Что такое развитие и совершенствование языка? – 2-е изд., доп. – М.: Добросвет, 2000, 2004. – 304 с.

References

1. Descartes R. *Sochineniya* [Writings]. Moscow, Misl' Publ., 1989, Vol. 1, 654 p.
2. Kirillova O.V. *Kratkie rekomendatsii po podgotovke i oformleniyu nauchnykh statey v zhurnalakh, indeksiruemym v mezhdunarodnykh naukometriceskikh bazah dannykh* [Brief Recommendations for Authors on the Preparation and Design of Scientific Articles in Magazines Indexed in International Databases]. *Luchevaya diagnostika i terapiya - Diagnostic radiology and radiotherapy*, 2017, Vol.8, no.1, pp. 6-12. DOI: 10.22328/2079-5343-2017-1-6-12.
3. Moizer P. Publishing in Accounting Journals: A Fair Game? // *Accounting, Organizations and Society*, 2009, Vol. 34, no. 2, pp. 285–304. Available at: <https://doi.org/10.1016/j.aos.2008.08.003>.
4. Wilhite A.W., Fong E.A., Coercive Citation in Academic Publishing. *Science*, 2012, Vol. 335, no. 6068, pp. 542–543. DOI: 10.1126/science.1212540.
5. Berland Nicolas, Hervé Stolowy, Charles Piot. Editorial: What Is a “Good” Contribution? // *Comptabilité – Contrôle – Audit*, 2012, Vol. 18(2), pp. 3–6. DOI: 10.3917/cca.182.0003 (in Fra.).
6. Berland Nicolas, Hervé Stolowy, Charles Piot. Editorial: On CCA's Editorial Policy. *Comptabilité – Contrôle – Audit*, 2012, Vol. 18(3), pp. 3–9. DOI: 10.3917/cca.183.0003 (in Fra.).
7. Proffer Carl. *Bez kupyur* [The Window of Russia: Notes for a Memoir of Joseph Brodsky]. Moscow, CORPUS Publ., 2017. 288 p.
8. Gasparov M.L. *Zapisi i vypiski* [Records and Abstracts]. Moscow, Novoe literaturnoe obozrenie Publ., 2012. 388 p.
9. *Bol'shaya Sovetskaya Entsiklopediya* [Great Soviet Encyclopedia]. Moscow, Sov. Entsiklopediya Publ., 1975, Vol. 22, 628 p.
10. Auge P. *Larousse of the XX Century* [Larousse du XX siècle]. Paris, Librairie Larousse Publ., 1932. 1104 p.
11. Barhudarova S.G. *Slovar' russkogoazyka* [Russian Dictionary]. Moscow, Gossudarstvennoe izdatel'stvo inostrannykh i natsional'nykh, slovarej Publ., 1957, Vol. 3.
12. Labardin P. *A Professional Accounting Associations about the Salaries in France (milieu du XIXe siècle – Entre-deux-guerres)* [A La découverte des associations professionnelles de comptables salariés en France]. France, 2008. Available at: <https://halshs.archives-ouvertes.fr/halshs-00525390>
13. Puankare A. *O Nauke* [About Science]. Moscow, Fizmatlit Publ., 1983, 560 p.
14. Rozanov V.V. *Sobranie sochineniy: Kogda nachal'stvo ushlo...* [Collected Works: When the Superiors Left...]. Moscow, Respublika Publ., 1997. 671 p.
15. Dovlatov S.D. *Uroki chteniya. Filologicheskaya proza* [Reading Lessons. Philological Prose]. St. Petersburg, Azbuka Publ., 2010. 384 p.
16. Berland Nicolas. Editorial: Literature Review: State of the Art. *Comptabilité – Contrôle – Audit*, 2013, Vol. 19(3), pp. 3–7. DOI: 10.3917/cca.193.0003 (in Fra.).
17. Shalamov V.T. *Vse ili nichego: Esse o poezii i proze* [All or Nothing: An Essay on Poetry and Prose]. St. Petersburg, Limbus Press Publ., 2016. 522 p.
18. Saint-Exupery A. *Izbrannoe* [Selection]. Moscow, Pravda Publ., 1987. 448 p.
19. Budagov P.A. *Chto takoe razvitie i sovershenstvovanie yazyka?* [What is Language Development and Improvement?]. Moscow, Dobrosvet–2000 Publ., 2004. 304 p.

20. Рассел Б. Человеческое познание. Его сфера и границы. – М.: Издательство Иностранная литература, 1957. – 556 с.
21. Синдаловский Н. А. Легенды петербургских садов и парков. – М.: Центрполиграф, 2012. – 414 с.
22. Болтански Л., Тевено Л. Критика и обоснование справедливости: Очерки социологии града: пер. с фр. / Науч. ред. перевода Н.Е. Колосов. – М.: Новое литературное обозрение, 2013. – 576 с.
23. Успенский В.А. Лермонтов, Колмогоров, женская логика и политкорректность // Неприкосновенный запас. – 2000. – № 6 (14). Режим доступа: <http://magazines.russ.ru/nz/2000/6/uspen.html> (дата обращения: 30.03.2018).
24. Широкий В.Ф. Вопросы торгового учета в законодательных актах и литературы России XVIII века. ЛИСТ // Труды Ленинградского института советской торговли им. Ф. Энгельса. – 1940 – С. 51–87.
25. Penglaou Charles. Garnier (P.) – Comptabilité commercial. Comptabilité générale // Revue économique. – 1961. – Vol. 12. – issue 4. – 667 p.
26. Салтыков-Щедрин М.Е. Собрание сочинений в 20 томах. – М.: Художественная литература, 1969. – Т. 7. – 695 с.
27. Ленин В.И. Полное собрание сочинений. – 5-е изд. – М.: Политиздат, 1981. – Т. 41. – 696 с.
28. Ленин В.И. Полное собрание сочинений. – 5-е изд. – М.: Политиздат, 1969. – Т. 34. – 585 с.
29. Ленин В.И. Полное собрание сочинений. – 5-е изд. – М.: Политиздат, 1970. – Т. 42. – 608 с.
30. Мольер Ж.Б. Полное собрание сочинений: в 4 т. / Пер. с фр. – М.: Искусство, 1966. – Т. 2. – 531 с.
31. Alexander D. A Critical Review of the Double-Blind Review — The Second Look // EAA newsletter. – 2013. – Iss. 2. – pp. 17–18.
32. Starbuck W.H. Turnings Lemons into Lemonade. Where is the Value in Peer Reviews? // Journal of Management Inquiry. – 2003. – Vol. 12. – no. 4. – pp. 344–351. DOI: 10.1177/1056492603258972.
33. Чуковская Л.К., Пантелеев А.И. Л. Пантелеев – Л. Чуковская. Переписка (1929–1987). – М.: Новое литературное обозрение, 2011. – 656 с.
20. Rassel B. *Chelovecheskoe poznanie. Ego sfera i granitsy* [Human Knowledge. Its Scope and Limits]. Moscow, Inostrannaya literatura Publ., 1957. 556 p.
21. Sindalovskiy N. A. *Legendy peterburgskih sadov i parkov* [Legends of Saint-Petersburg Gardens and Parks]. Moscow, Centrpoligraf Publ., 2012. 414 p.
22. Boltanski L., Teveno L. *Kritika i obosnovanie spravedlivosti: Oчерki sotsiologii grada* [Criticism and Justification of Justice: Essays on the Urban Sociology]. Moscow, Novoe literaturnoe obozrenie Publ., 2013. 576 p.
23. Uspenskiy V.A. Lermontov, Kolmogorov, zhenskaya logika i politkorrektnost' [Lermontov, Kolmogorov, Women's Logic and Political Correctness]. *Neprikosnovennyi zapas*, 2000, no. 6 (14). Available at: <http://magazines.russ.ru/nz/2000/6/uspen.html> (accessed 30 March 2018).
24. Shirokiy V.F. Voprosy torgovogo ucheta v zakonodatelnykh aktakh i literatury Rossii XVIII veka [Trade Accounting in Legislative Acts and Russian Literature of the 18th Century]. *Trudy Leningradskogo instituta sovetской torgovli im. F. Engel'sa*, 1940, pp. 51–87 (in Russ.).
25. Penglaou Charles. Garnier P. Commercial Accounting. General Accounting. *Revue économique*, 1961, Vol. 12(4), 667 p. (in Fra.).
26. Saltykov-Schedrin M.E. *Sobranie sochineniy v 20 tomah* [Collected Works in Twenty Volumes]. Moscow, Hudozhestvennaya literatura Publ., 1969, Vol. 7, 695 p. (in Russ.).
27. Lenin V.I. *Polnoe sobranie sochineniy* [Complete Edition]. Moscow, Politizdat Publ., 1981, Vol. 41, 696 p.
28. Lenin V.I. *Polnoe sobranie sochineniy* [Complete Edition]. Moscow, Politizdat Publ., 1969, Vol. 34, 585 p.
29. Lenin V.I. *Polnoe sobranie sochineniy* [Complete Edition]. Moscow, Politizdat Publ., 1970, Vol. 42, 608 p.
30. Mol'er Zh.B. *Polnoe sobranie sochineniy* [Complete Edition: Four-Book Set]. Moscow, Iskusstvo Publ., 1966, Vol. 2, 531 p.
31. Alexander D. A Critical Review of the Double-Blind Review — The Second Look. *EAA newsletter*, 2013, Iss. 2, pp. 17–18 (in Eng.).
32. Starbuck W.H. Turnings Lemons into Lemonade. Where is the Value in Peer Reviews? *Journal of Management Inquiry*, 2003, Vol.12, no. 4, pp. 344–351. DOI: 10.1177/1056492603258972.
33. Chukovskaya L.K., Pantelev A.I. *L. Pantelev – L. CHukovskaya. Perepiska* [L. Pantelev – L. Chukovskaya. Correspondence, 1929–1987]. Moscow, Novoe literaturnoe obozrenie Publ., 2011, 656 p.

Для цитирования

Соколов В.Я. Как печататься в зарубежных научных журналах. Из опыта автора и редактора // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2018. № 4. – С. 17 – 27.

For citation

Sokolov V. Ya. How to Have One's Work Published in Foreign Scientific Journals. Based on the Experience of an Author and Editor. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nyh buhgalterov)*, 2018, no. 4, pp. 17 – 27 (in Russ.).

УДК 657.6
ВАК 08.00.12

Формирование концептуальных основ системы контроля качества аудита в России

Building Conceptual Framework of the Quality Auditing System in Russia

Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации, Российская Федерация, Москва

Диана Сергеевна Фомина

*аспирант Департамента учета, анализа и аудита; старший контролер-ревизор отдела по надзору за аудиторской деятельностью
e-mail: diana_fomina92@mail.ru
601520, Российская Федерация, Владимирская область, Гусь-Хрустальный район, п. Неклюдово, ул. Лесная, д. 6, кв. 1.
Тел. +7 (916) 091- 60-25.*

Financial University under the Government of the Russian Federation (Finansovyy universitet pri Pravitel'stve Rossiyskoy Federatsii), Russian Federation, Moscow

Diana S. Fomina

*Postgraduate student at the Accounting, Analysis and Audit Department; Senior Auditor of the Audit Oversight Division
e-mail: diana_fomina92@mail.ru
Ap. 1, 6 Lesnaya str., Neklyudovo Village, Gus-Khrustalny District, Vladimir Region 601520, Russian Federation.*

Phone +7 (916) 091- 60-25.

Аннотация. Действующая система контроля качества аудита имеет ряд недостатков, в том числе обусловленных отсутствием единых основ деятельности, теоретического обоснования системы и недостаточной разработанностью методических инструментариев контрольных мероприятий. В статье обосновывается необходимость и значимость формирования концепции контроля качества аудита и предлагаются ее структурные элементы. **Ключевые слова:** аудит, аудиторская деятельность, качество аудита, концепция качества, проблемы аудита, регулирование аудиторской деятельности, система контроля качества аудита, элементы качества аудита.

Abstract. The existing quality auditing system has a number of problems, including those caused by the lack of unified activity base and theoretical justification of the system. The insufficiently developed methodological tools for control activities are also a serious problem of the existing system. The author substantiates the necessity and significance of the quality auditing concept formation and proposes the structural elements of such a concept.

Keywords: audit, audit activity, audit quality, quality concept, audit problems, audit framework and regulation, quality auditing system, audit quality items.

Профессор В.Т. Чая одной из проблем развития аудиторской деятельности в России и развития соответственно систем контроля качества аудита определяет отсутствие каких-либо концептуальных основ развития, стройной концепции развития аудиторской деятельности [1]. Выстраивание эффективной системы контроля качества невозможно без разработки единой стройной концепции.

Действующая система контроля качества аудита в России включает три уровня: внутренний контроль, который основан на процедурах, утвержденных внутри конкретной аудиторской фирмы; внешний контроль саморегулируемых организаций, который на сегодняшний день все еще достаточно формальный и являющийся дополнительной нагрузкой на аудиторский бизнес; внешний контроль со стороны уполномоченного органа, являющийся эффективным инструментом, однако включающий определенные проблемные аспекты в части организации и методологии.

В целом система контроля качества аудита в нашей стране имеет ряд недостатков, в том числе обусловленных отсутствием единых основ деятельности, теоретического обоснования системы, функционирования процедур контроля и недостаточной разработанностью методических инструментариев осуществления контрольных мероприятий. Определены лишь структура системы и организационные аспекты деятельности. По данной причине крайне актуальны предложения в части совершенствования именно данных аспектов.

Над задачей создания концептуальных основ системы контроля качества аудита работали в разное время представители профессионального сообщества, в том числе СРО «Содружество» в 2002 г., однако вопрос официального признания и утверждения единой концепции до настоящего времени не решен. При работе основными задачами были обозначены разработка организационных мер (периодичность проведения проверок аудиторов, порядок оформления результатов, определение

требований к контролерам, определение порядка финансирования и пр.) и вопросы организации контроля со стороны СРО. Была проведена достаточно большая работа в данном направлении, в том числе разработаны стандартизированные формы документов, рекомендательные внутренние положения, определяющие структуру. Был сделан весомый вклад в развитие систем контроля качества.

В современных условиях вопрос совершенствования системы, исходя из текущих условий и существующих проблем, крайне важен и актуален, требуется унификация подходов контролеров, создание работающего, действенного инструментария проверок. Очень важно в данном случае уделить внимание всем уровням контроля с учетом условий деятельности и их специфики.

Создание единой концепции развития аудита – задача, определенная на государственном уровне. Во исполнение поручения Президента от 19.12.2015 одобрен проект концепции дальнейшего развития аудиторской деятельности в РФ, согласно которому определены цель, задачи и приоритетные направления развития аудиторской деятельности в Российской Федерации. По тексту проекта¹ определено, что проблемой развития института аудита в России является использование формальных подходов при проведении внешнего контроля качества работы аудиторов по причине ограниченности правовых возможностей контролирующих органов по реализации содержательных подходов к оценке рисков деятельности субъектов рынка и неэффективность системы ответственности аудиторов за недобросовестное поведение на рынке аудиторских услуг. Безусловно, именно на данные аспекты должны быть направлены инструменты совершенствования внутренней среды института.

В целом разработка проекта концепции – это большой шаг в развитии института аудита. В проекте отражена необходимость формирования условий для перехода от формального внешнего контроля за работой аудиторов к контролю по существу, что на данный момент является одной из наиболее остро стоящих проблем.

В рамках единой концепции развития института аудита одним из элементов является концепция контроля качества. Разработка концептуальных основ контроля качества также крайне важна ввиду большой значимости института контроля на аудиторском рынке. Основными задачами, решению которых призвана концепция, являются следующие:

- определение единых, базовых понятий для создания общих взглядов на существующие проблемы и выработка позиции по их решению;
- определение ключевых элементов контрольной среды;
- четкое закрепление функционала субъектов контроля;
- создание эффективной системы управления качеством;

- действия, способствующие выполнению аудиторских заданий в соответствии с требованиями нормативных документов;
- разработка мер по профилактике нарушений и принятие мер по устранению последствий нарушений;
- выработка мер по созданию прозрачного контроля качества путем выработки единых подходов проверяющих;
- повышение качества оказываемых услуг и доверия широкого круга пользователей к результатам аудиторской деятельности.

Основной целью является содействие определению мер, направленных на осуществление аудиторами последовательного повышения качества оказываемых услуг.

При разработке концептуальных основ важно опираться на практику контрольной работы с учетом специфики вида деятельности, требований и условий всех субъектов аудиторской деятельности.

Для определения структурных элементов концепции контроля качества важно обозначить сущность самого понятия «концепция» и определить его составляющие. «Концепция» – слово латинского происхождения, в переводе обозначает «система понимания». В контексте философии «концепция» означает акт понимания и постижения смыслов в ходе речевого обсуждения и конфликта интерпретаций или же их результат, представленный в многообразии концептов, не отлагающихся в однозначных и общезначимых формах понятий. Концепция связана с разработкой личного знания, которое, в отличие от теории, не получает завершенной дедуктивно-системной формы организации и элементами которого являются понятия и аксиомы. Каждый элемент концепции коррелирует не с объектом, а с целостностью личного опыта [2 – 5]. В экономике концепция – это генеральный замысел, определяющий стратегию действий при осуществлении реформ, проектов, планов, программ [6]. Соответственно в общем понимании концепция – система взглядов на сущность определенного объекта, определение на основе личного опыта того, каким образом функционирует рассматриваемый предмет, явление, сущность, система взглядов, что определяет стратегию дальнейшего развития и необходимые инициативы.

Контроль качества аудита можно определить как процесс, имеющий целью своевременное выявление и предупреждение нарушений обязательных требований субъектами аудиторской деятельности, являющийся одним из инструментов, определяющих доверие к результатам аудита заинтересованных лиц. Соответственно концепция контроля качества в области аудиторской деятельности – это определенная структура, определяющая ключевые

¹Проект Концепции дальнейшего развития аудиторской деятельности в Российской Федерации. Режим доступа : https://www.minfin.ru/common/upload/library/2016/06/main/proj_concep_ot_230616.pdf.

элементы системы, формирующая ее базовые категории и позволяющая на ее основе формировать стратегию дальнейших действий при развитии сферы аудита.

Прежде чем предложить основные составляющие концепции контроля качества, следует определить:

- область ее действия, предполагаемую проблематику;
- цели и задачи ее создания;
- критерии оценки эффективности системы;
- состояние рынка аудита;
- потенциальных пользователей;
- показатели, оцениваемые при контроле качества.

Главная проблема на сегодняшний день, которая остро ощущается на разных уровнях, – это необходимость повышения качества оказываемых аудиторских услуг, определение действенных механизмов контроля за качеством и создание условий, в том числе путем установления обязательных требований, способствующих качественным изменениям на рынке аудита. Разработка концепции контроля качества определенно позволит закрепить основные принципы, механизмы и инструментарий контрольной деятельности, обозначить ключевые направления дальнейшего совершенствования контрольных процедур. Среди задач разработки концепции можно выделить:

- определение инструментов и механизмов контроля;
- закрепление принципов контрольной деятельности;
- выделение показателей, оцениваемых при осуществлении внутреннего и внешнего контроля;
- выработка направлений развития инструментов контроля качества.

Совершенствование базы контрольной работы, разработка показателей оценки ее эффективности крайне актуальны ввиду их недостаточной разработанности, однако обладают большой ценностью в рамках оценки качества аудита в целом. Если в части реализации результатов контрольной работы существуют достаточно эффективно работающие инструменты (классификатор нарушений, порядок применения мер, внутренние положения СРО, заседания Правления, Контрольная комиссия Федерального казначейства), то вопросам организации самих проверок уделяется недостаточно внимания.

Выработка критериев эффективности контрольной работы является одной из сложнейших задач. Используемые на сегодняшний день показатели основаны по большей части на оценке количества проведенных проверок, по результатам которых выявлены нарушения; определении общего количества выявленных нарушений без их качественной оценки; применяется показатель количества примененных мер. Данный подход в корне не верен по причине того, что контролеры для обеспечения высоких показателей деятельности вынуждены большее количество времени уделять описанию формального рода нарушений, выявленных в большом количестве заданий в ущерб действительно

существенным нарушениям, встречающимся в одном конкретном задании. Кроме того, при проверке организаций, которые в полной мере обеспечивают разумную уверенность в том, что их выполненные аудиторские задания соответствуют надлежащему качеству, отражаются в актах проверок формальные нарушения, не влияющие на эффективность и качество деятельности такой организации в целом, в результате чего «уравниваются» результаты проверок, что, в сущности, неверно.

Таким образом, при разработке критериев качества необходимо уделить больше внимания именно оценке существенности выявляемых нарушений и возможным последствиям деятельности недобросовестных аудиторов, учитывать факт наличия в составе проверяемых субъектов фирм, полностью соблюдающих установленные требования.

Кроме того, следует принимать во внимание временные ресурсы на проведение контрольных мероприятий. Сроки, установленные Федеральным законом от 26.12.2008 № 294-ФЗ (ред. от 18.04.2018) «О защите прав юридических лиц и индивидуальных предпринимателей при осуществлении государственного контроля (надзора) и муниципального контроля», не позволяют обеспечить надлежащее качество проверок, в том числе при проверках малых предприятий, составляющих 15 часов. Так, контролером в ходе проверки оценивается эффективность системы внутреннего контроля, для чего анализируются все внутрифирменные стандарты, проверяются личные дела сотрудников, договоры на аудит, учредительные и прочие документы; оценивается качество выполненных аудиторских процедур и качество аудиторской документации в среднем по 6–10 аудиторским заданиям. Кроме того, аудиторской организации требуются разумные временные ресурсы для подготовки надлежащих копий документов и необходимых пояснений; контролерам – для соблюдения формальных требований по согласованиям и делопроизводству. СРО аудиторов при проведении своих проверок также по ряду причин устанавливают минимальные сроки, что ожидаемо приводит к низкому качеству таких проверок.

Таким образом, эффективная работа контролеров в определенной степени зависит от организационных составляющих, от условий их деятельности. Так, базовыми критериями качества проведенного контрольного мероприятия являются:

- достаточная квалификация и опыт проведения контрольных проверок руководителя проверки, контролеров;
- необходимая профессиональная переподготовка;
- достаточные временные и трудовые ресурсы для проведения контрольных мероприятий (закрепление минимального количества дней и количества контролеров в зависимости от масштабов деятельности фирмы);
- выделение отдельных сотрудников, которые заняты только контрольной работой;

- наличие четкого инструментария проведения контрольных мероприятий, исключающего разнородность подходов.

В случае эффективного обеспечения условий деятельности важными являются «процедурные» составляющие (т.е. критерии процесса):

- эффективное планирование контрольных мероприятий;
 - достаточность информации, в том числе из внешних источников;
 - репрезентативная, риск-ориентированная выборка аудиторских заданий для контроля;
 - существование и соблюдение единого, установленного инструментария проверок;
 - минимизация формальных требований к организации проверок и оформлению результатов.
- Третья группа факторов относится непосредственно к результатам работы, среди которых:
- отсутствие случаев обжалования результатов в судах;
 - утверждение некоего среднего показателя «нарушаемости», ниже которого не могут находиться результаты определенного количества внешних проверок (например, 40% внешних проверок должны выявлять существенные и грубые нарушения);
 - оценка количества выявленных нарушений определенной группы в сравнении по регионам;
 - выборочная проверка документов контролеров на ежегодной основе.

Установление такого рода показателей в рамках концепции и их применение в практической деятельности позволят сделать внешний контроль более эффективным, направленным в первую очередь на выявление существенных нарушений в работе аудиторов и своевременное устранение условий их совершения, а также увеличение доверия аудиторов к институту контроля.

Современное состояние рынка и наличие большого количества проблем многократно рассматривались российскими авторами [7 – 9]. Основными проблемами являются:

- нерентабельность деятельности малых предприятий в связи с низкой ценой и большим количеством работы – необходимость структурной реформы;
- необходимость пересмотра критериев ОЗХС;
- демпинг цен;
- неэффективность деятельности СРО;
- отсутствие эффективных механизмов оценки деятельности и наказания недобросовестных субъектов рынка;
- неэффективность и необходимость реформирования контроля качества.

Для решения существующих проблем необходим комплекс реформ. Основные перспективные направления развития аудиторской деятельности в России можно представить следующим образом:

- перераспределение функций между контрольными структурами, укрупнение СРО, структурная реформа СРО;

- создание единой концепции развития аудиторской деятельности, в ее рамках – концепции контроля качества;
- повышение престижа профессии аудитора;
- переосмысление сущности аудиторской деятельности, расширение границ аудита;
- усиление требований к аудиторам, укрупнение рынка;
- повышение персональной ответственности должностных лиц аудиторских организаций.

В рамках разработки предложений по формированию концептуальных основ контроля качества важно закрепить принципы контрольной работы, среди которых можно выделить следующие.

1. Принципы независимости и этики. Данная группа включает принципы, определенные в кодексе профессиональной этики и правилах независимости аудиторов: профессиональная компетентность и должная тщательность, объективность суждений, профессиональный скептицизм, независимость и пр. Их значимость совершенно очевидна, достаточно изучена и не требует дополнительных доказательств.

2. Принцип достаточности ресурсов составляющих. Как уже отмечалось, в рамках контрольной работы необходимо определять достаточность временных, трудовых, финансовых ресурсов. В рамках внутреннего контроля необходимо оценивать трудозатраты на функционирование системы, возможность и рентабельность создания отдельного структурного подразделения либо отдельной штатной единицы для субъектов малого предпринимательства. При осуществлении внешнего контроля необходимо установить минимальные требования к структуре таких органов. При недостаточности, неэффективности использования ресурсов невозможно эффективное функционирование системы контроля качества.

3. Принцип регламентированности, т.е. установления регламентов, методического обеспечения контроля качества. В рамках внутреннего контроля аудиторами разрабатываются стандарты контроля качества, однако достаточно формальный подход не обеспечивает достижения целей контроля. В рамках внутреннего контроля одной из проблем является разный, достаточно субъективный подход проверяющих, который возможно исключить созданием единых регламентов проведения и документирования проверок, оформления их результатов.

4. Принцип системности. Необходимо обеспечить степень охвата контролем различных аспектов деятельности настолько, чтобы гарантировать объективность результатов контроля. Данный принцип особенно важен при осуществлении контрольных мероприятий на основании построения выборки.

5. Принцип гласности, открытости. Результаты контроля должны быть доступны заинтересованным

сторонам. В рамках внутреннего контроля – это доведение информации до сотрудников, в рамках внешнего – размещение в открытых источниках результатов проверок, что является одним из действенных инструментов улучшения работы аудиторских фирм.

6. Принцип ответственности. Необходимость разработки действенной системы ответственности субъектов контроля.

7. Принцип эффективности. Результаты контрольной работы должны обеспечивать повышение качественных характеристик аудиторской деятельности.

Рассмотренные принципы частично реализуются в осуществлении контрольной работы в настоящее время, однако их четкое закрепление в нормативных документах крайне важно.

В рамках концепции предлагается закрепить следующие структурные элементы качества аудиторской деятельности:

- высокий уровень интеллектуального капитала аудиторской фирмы;
- наличие эффективных инструментов, методологий осуществления деятельности;
- качество выполнения предварительного этапа аудита;
- качество выполнения аудиторских процедур, получения аудиторских доказательств и их документирование;
- удовлетворение информационных потребностей бизнес-среды;
- прогнозная оценка эффективности и потенциала бизнеса.

Вопросам оценки интеллектуального капитала в настоящее время посвящается большое количество исследований. Как отмечает проф. И.Ф. Ветрова, мировой финансовый кризис усилил требования к качеству работы компаний и показал, что эффективно и динамично могут развиваться в любых экономических условиях лишь те из них, которые значительное внимание уделяют развитию своего интеллектуального потенциала [10].

Интеллектуальный капитал – это знания, способности, навыки, квалификация, опыт работников

и нематериальные активы, что используется организацией для получения прибыли. Разработка показателей оценки интеллектуального капитала аудиторских организаций – перспективное и крайне актуальное направление для исследований в настоящее время.

Качественное, эффективное ведение деятельности аудиторскими организациями невозможно без создания методологий осуществления деятельности, верно выстроенных форм рабочих документов, отвечающих требованиям качества.

Удовлетворение информационных потребностей – основная задача аудита, в связи с чем при оценке качества оказанных услуг важно учитывать данный показатель. Его определение возможно, например, при помощи разработки опросников по завершении оказания аудиторских услуг. Форма обратной связи может быть предусмотрена и официальным сайтом аудиторской фирмы для неограниченного круга лиц, что позволит принимать ответные меры на существующие недостатки.

Представление прогнозной информации и оценка потенциала бизнеса – основная задача аудита в новых экономических условиях, в условиях повышенной значимости и развития аудита бизнеса. В данном случае важно отметить, что расширение границ аудита, его трансформация в аудит бизнеса в России идет сложно. Первоначально необходимо достичь задачи повышения качества аудита, обеспечить доверие пользователей к работе аудиторов, что впоследствии и может привести к развитию услуг аудиторов и повышению цены и ценности аудитора и его работы.

Качество предварительного этапа аудита, качество аудиторских доказательств и их документирование на основном этапе аудита – это ключевые элементы системы качества. Их оценка дается непосредственно при осуществлении контрольных мероприятий и основана на рассмотрении определенных показателей. Основные показатели, оцениваемые при осуществлении контрольных мероприятий, представлены ниже.

Показатели, оцениваемые при внешнем контроле качества работы аудиторских организаций.

Соблюдение обязательных требований к ведению аудиторской деятельности
Соблюдение требований к внутреннему контролю качества
Выполнение аудиторских процедур по принятию на обслуживание клиента, обоснованность определения аудиторских рисков
Качество рабочей документации
Определение уровня существенности в целом для отчетности, для групп операций и случаев раскрытия информации, обоснованность расчетов
Обоснование методики отбора элементов, величины аудиторской выборки
Достаточность объема выполненных аудиторских процедур для обоснования мнения в аудиторском заключении по различным аспектам аудита:

- наличие аудиторских доказательств для подтверждения стоимости существенных статей отчетности, случаев раскрытия информации;
- аудиторские доказательства в отношении недобросовестных действий;
- рассмотрение соблюдения требований нормативных актов в ходе аудита;
- рассмотрение получения аудиторских доказательств в конкретных случаях;
- рассмотрение внешних подтверждений;
- аудиторские процедуры в рамках первичного аудита;
- использование аналитических процедур в ходе аудита;
- рассмотрение проверки оценочных значений;
- анализ аудита связанных сторон;
- проверка аудитором СПОД;
- аудиторские доказательства в рамках проверки непрерывности деятельности;
- обоснованность оценки аудитором службы внутреннего контроля;
- рассмотрение сопоставимых показателей в отчетности.

Взаимодействие с руководством и представителями собственника

Оценка аудиторских процедур в целях выявления случаев коррупции

Оценка выполненных процедур с целью выявления нарушений 115-ФЗ

Выполнение требований к оформлению аудиторского заключения

Обоснованность мнения аудитора с учетом результатов аудиторской проверки

Оказание прочих и сопутствующих услуг в соответствии с требованиями

Соблюдение требований независимости и этики при осуществлении деятельности

Соблюдение конфиденциальности, аудиторской тайны

Соблюдение требований к оформлению результатов аудита, сообщению информации руководству аудируемого лица, представителям собственника

Все вышеизложенные вопросы проверяются в ходе осуществления контроля качества, однако недостатком является отсутствие единого методического инструментария как внутреннего, так и внешнего контроля. Крайне актуальны разработки по созданию анкет контролеров, детальных программ и рабочих документов по указанным показателям.

В рамках рассмотрения внешнего контроля качества аудита очень важен инструмент, который недостаточно используется в практической деятельности, – независимый контроль заинтересованных сторон. Качество аудиторской деятельности отражает наличие судебных разбирательств с аудируемыми лицами, деловая репутация аудиторских фирм. В современный период важно реализовать принцип открытости в аудиторской деятельности, когда на официальном сайте аудиторской организации публикуются данные о ее деятельности, а также создаются формы обратной связи по вопросам качества.

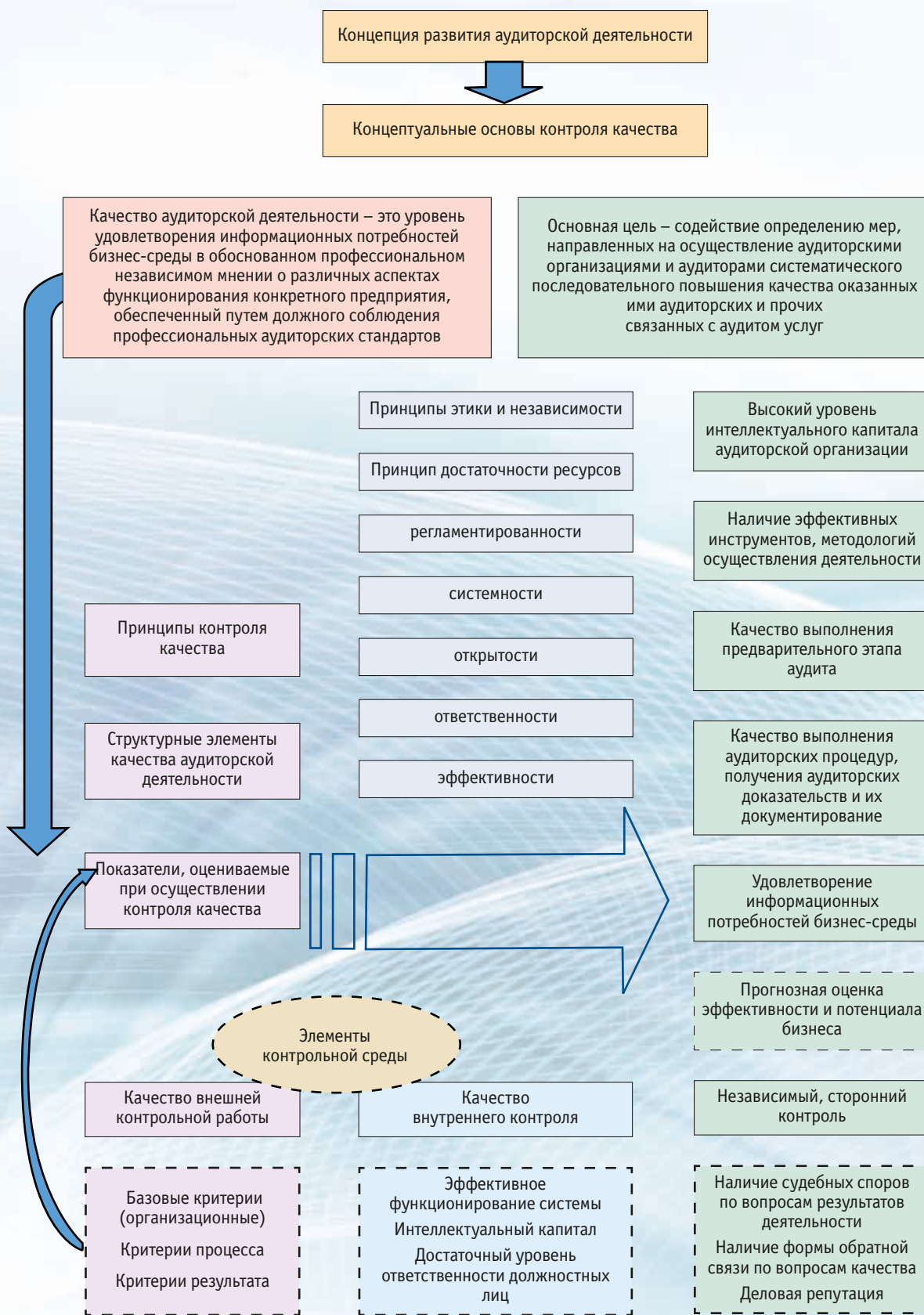
На основании рассмотренных аспектов можно представить следующую структуру концепции контроля качества аудиторской деятельности как

структурного элемента концепции развития аудиторской деятельности (рис. 1).


В целом формирование единых основ контроля качества, на их базе методологий и рабочих документов позволит обеспечить единый подход к осуществлению контрольной работы, определить возможности и направления ее развития, исходя из условий деятельности, а также служить основой для ориентира аудиторов на вопросы качества и эффективности.

Если сформулировать концепцию кратко, то суть ее заключается в следующем. Эффективное функционирование системы контроля качества возможно в том случае, если учитываются интересы всех субъектов деятельности и контроль производится на всех этапах процесса путем унификации подходов, системности его методологии, персональной ответственности исполнителей и посредством следования принципам такого контроля. Таким образом, необходимо создание единых правил, детальных методологий организации и осуществления внешнего контроля качества работы, внутреннего контроля качества работы и независимого, стороннего контроля. Наиболее важной представляется

Концептуальные основы контроля качества аудиторской деятельности.



проблематика формирования системы показателей, комплексно характеризующих деятельность объектов контроля. Определение единых системных показателей и стандартизированных рабочих

документов на их основе должно стать действенным инструментом существенного повышения эффективности внешнего контроля качества аудиторской деятельности в нашей стране. 

Библиографический список

1. Чай В.Т. Развитие систем контроля качества аудиторской деятельности: проблемы и решения // Международный бухгалтерский учет. – 2012. – № 3. – С. 36–44.
2. Степин В.С. Новая философская энциклопедия: в 4 т. – М.: Мысль, 2000. – Т. 1. – 721 с.
3. Степин В.С. Новая философская энциклопедия: в 4 т. – М.: Мысль, 2000. – Т. 2. – 634 с.
4. Степин В.С. Новая философская энциклопедия: в 4 т. – М.: Мысль, 2001. – Т. 3. – 692 с.
5. Степин В.С. Новая философская энциклопедия: в 4 т. – М.: Мысль, 2001. – Т. 4. – 605 с.
6. Райзберг Б.А., Лозовский Л.Ш., Стародубцева Е.Б. Современный экономический словарь. – 2-е изд., испр. – М.: ИНФРА-М, 1999. – 479 с.
7. Горегляд В.П. Современный аудит: проблемы и перспективы // Деньги и кредит. – 2017. – № 2. – С. 6–12.
8. Фомина Д.С. Вопросы регулирования аудиторской деятельности в условиях новых требований к качеству аудита // Аудиторские ведомости. – 2017. – № 5–6. – С. 120–138.
9. Шеремет А.Д. Некоторые проблемы развития аудита в России // Аудит. – 2017. – № 1. – С. 4–6.
10. Ветрова И.Ф. Анализ классификационных признаков и раскрытие сущности интеллектуальной собственности // Транспортное дело России. – 2011. – № 11. – С. 5–7.

Для цитирования

Фомина Д.С. Формирование концептуальных основ системы контроля качества аудита в России // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2018. – № 4. – С. 28–35.

References

1. Chaya V.T. Razvitie sistem kontrolya kachestva auditorskoy deyatel'nosti: problemy i resheniya [Development of Quality Auditing Systems: Challenges and Solutions]. *Mezhdunarodnyy buhgalterskiy uchët – International Accounting*, 2012, no. 3, pp. 36–44 (in Russ.).
2. Stepin V.S. *Novaya filosofskaya entsiklopediya* [New Encyclopedia of Philosophy]. Moscow, Mysl' Publ., 2000, Vol.1, 721 p.
3. Stepin V.S. *Novaya filosofskaya entsiklopediya* [New Encyclopedia of Philosophy]. Moscow, Mysl' Publ., 2000, Vol. 2, 634 p.
4. Stepin V.S. *Novaya filosofskaya entsiklopediya* [New Encyclopedia of Philosophy]. Moscow, Mysl' Publ., 2001, Vol. 3, 692 p.
5. Stepin V.S. *Novaya filosofskaya entsiklopediya* [New Encyclopedia of Philosophy]. Moscow, Mysl' Publ., 2001, Vol. 4, 605 p.
6. Rayzberg B.A., Lozovskiy L.SH., Starodubtseva E.B. *Sovremennyy ekonomicheskiy slovar'* [Dictionary of Modern Economics]. Moscow, INFRA-M Publ., 1999. 479 p.
7. Goreglyad V.P. *Sovremennyy audit: problemy i perspektivy* [Contemporary Audit: Challenges and Opportunities]. *Den'gi i kredit – Money and Credit*, 2017, no. 2, pp. 6–12 (in Russ.).
8. Fomina D.S. *Voprosy regulirovaniya auditorskoy deyatel'nosti v usloviyah novyh trebovaniy k kachestvu audita* [Questions of Regulation of Auditing to Conditions of New Requirements to Audit Quality]. *Auditorskie vedomosti*, 2017, no. 5–6, pp. 120–138 (in Russ.).
9. Sheremet A.D. *Nekotorye problemy razvitiya audita v Rossii* [Challenges of Audit Development in Russia]. *Audit – The Audit magazine*, 2017, no. 1, pp. 4–6 (in Russ.).
10. Vetrova I.F. *Analiz klassifikatsionnykh priznakov i raskrytie sushnosti intellektual'noy sobstvennosti* [Analysis of the Characters of Classification and Disclosure of the Essence of Intellectual Property]. *Transportnoe delo Rossii*, 2011, no. 11, pp. 5–7 (in Russ.).

For citation

Fomina D.S. Building Conceptual Framework of the Quality Auditing System in Russia. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nyh buhgalterov)*, 2018, no. 4, pp. 28–35 (in Russ.).

УДК 336.221
ВАК 08.00.10

Налогообложение добычи и использования криптовалют в Российской Федерации*

Taxation of Mining and Use of Digital Currency in Russia Federation

Кубанский государственный аграрный университет, Российская Федерация, Краснодар

Вадим Викторович Башкатов

канд. экон. наук, доцент кафедры теории бухгалтерского учета
e-mail: vadim.bashkatov@mail.ru

Екатерина Сергеевна Сюткина

студентка учетно-финансового факультета
e-mail: syutkina-96@mail.ru
350044, Российская Федерация,
г. Краснодар, ул. Калинина, д. 13.
Тел. +7 (918) 953-27-52.

Kuban State Agrarian University (Kubanskiy gosudarstvennyy agrarnyy universitet), Russian Federation, Krasnodar

Vadim V. Bashkatov

PhD in Economics, Associate Professor at the Accounting Theory Department
e-mail: vadim.bashkatov@mail.ru

Ekaterina S. Syutkina

Student at the Accounting and Finance Faculty
e-mail: syutkina-96@mail.ru
13 Kalinina str., Krasnodar 350044, Russian Federation.

Phone +7 (918) 953-27-52.

Аннотация. В статье рассматриваются место и роль криптовалют в современном мире. Подробно проанализированы проблемы возрастающего влияния электронных денег на мировых финансовых рынках, детально изучены механизмы образования и функционирования криптовалют на примере Bitcoin; показан международный опыт применения электронных денег в экономике различных стран и проанализирована реакция международного сообщества на этот инновационный инструмент расчетов и платежей. Подробно изучены механизмы налогообложения криптовалют на примерах опыта зарубежных стран.

Ключевые слова: налогообложение, бухгалтерский учет, расчеты, платежи, криптовалюта, электронные деньги, bitcoin (биткоин), майнинг, валюта.

Abstract. This paper presents the place and role of digital currency in the modern world. The problems of electronic money increasing influence on the global financial markets, as well as the building and operation mechanisms for digital currency using Bitcoin as an example are closely analyzed. The authors reveal the international practice of using electronic money and measure reaction of the international community to this innovative tool of settlements and payments. The taxation mechanisms for digital currency through the examples of foreign experience are studied in detail.

Keywords: taxation, accounting, calculations, settlements, payments, digital currency, electronic money, bitcoin, mining, currency.

Последние сто лет мировой истории были ознаменованы бурным развитием финансово-банковской сферы, предопределившим возникновение электронных денег. Многие экономисты склоняются к тому, что в будущем бумажные деньги вообще исчезнут и их заменят электронные деньги, т.е. суть денег останется неизменной, однако их форма изменится: деньги перейдут в сферу виртуальной реальности, станут «невидимыми». Место электронных денег в современной денежной теории еще неоднозначно, но на практике виртуальная наличность стремительно становится валютой мировой экономики и ее финансовых рынков.

В настоящее время мировая денежная система «дрейфует» от системы, объединяющей национальные денежно-кредитные системы, в основе которых лежат национальные валюты, к мультивалютной денежной системе, основанной на широком

применении передовых информационных технологий и современных ЭВМ.

Цифровые валюты (например, биткоины), активно покоряющие мир, до сих пор вызывают бурные споры. В одних странах эти аналоги денег запрещены, а в других ими, напротив, очень активно пользуются.

Биткоины не имеют реальной стоимости и не отражают общего состояния экономики конкретной страны, поскольку являются международной валютой. Идея их создания заключается в создании не представителей полноценных денег (например, золота), а их аналога, обладающего свойствами полноценных денег [1].

*Исследование выполнено при финансовой поддержке РФФИ и администрации Краснодарского края в рамках научного проекта № 16-46-230131.

Bitcoin (англ. «bit» – единица информации «бит», англ. «coin» – монета) – виртуальная валюта, не имеющая реальной стоимости и не подкрепленная золотовалютными запасами или ВВП. Она основывается на исходном коде и цепочке блоков, хранящих информацию о транзакциях. Важнейшая характеристика системы, в которой обращается биткойн, – это децентрализация. У нее нет единого эмитсионного центра. Она не зависит от банковской системы. Регуляторы финансовых рынков не контролируют данную валюту¹.

Биткойны «производятся» по всему миру пользователями, установившими на свой компьютер специальные программы. Программы одного типа – биткойн-кошельки (наиболее известные: Blockchain, Bitcoin Core, Electrum) – это инструменты для хранения полученных биткойнов и для совершения операций с ними. Программы другого типа – программы так называемого майнинга (от англ. «mining» – добыча) (наиболее известные CG Miner, GUI Miner, Diablo Miner) – процесса, подразумевающего использование аппаратных ресурсов компьютера с целью выполнения математических вычислений для подтверждения транзакций и обеспечения безопасности сети bitcoin. В качестве вознаграждения за свои услуги майнеры получают комиссионные за подтвержденные транзакции – вновь создаваемые биткойны.

Чтобы начать пользоваться биткойнами, человек приобретает виртуальный кошелек, который «привязан» к имени и паспорту его владельца. Затем он получает возможность покупать биткойны по рыночной цене и пользоваться системой.

Разработчики системы фактически заменили традиционную банковскую систему на альтернативную в виде так называемых майнеров, т.е. вместо банков в системе обращения биткойнов выступают обыкновенные люди, которые заинтересованы в получении прибыли без особых усилий. Задача «майнеров» заключается в том, чтобы скачать программу Bitcoin и оставить свой персональный компьютер открытым, чтобы он обрабатывал информацию транзакции биткойнов с помощью специальной программы. Эмиссия денег происходит в форме вознаграждения за труд «майнеров». Но сложность обработки транзакции поддерживается искусственно. Чем больше «майнеров» работает на рынке, тем сложнее создать блок транзакции.

Биткойн обладает реальной стоимостью (например, биткойны можно обменять на доллары США, евро и другие классические и виртуальные валюты). На сегодняшний день стоимость одного биткойна составляет 9 750,39 доллара США (на 12.03.2018)².

Поскольку в настоящее время международный правовой статус биткойнов не определен, то невозможно отнести данный вид инструмента ни к одной из финансовых категорий [2, 3]. Однако налоговые службы некоторых стран уже предложили конкретные нормы налогообложения.

Кратко рассмотрим правовой статус криптовалют в разных странах.

Сингапур, вероятно, был первым государством, попытавшимся решить вопросы налогообложения криптовалют. Причем с подачи участника рынка, компании Coin Republic, которая в начале 2014 г. обратилась в налоговое ведомство Сингапура IRAS с просьбой разъяснить, как ей платить налоги при операциях с криптовалютами.

IRAS разъяснила, что в случае, если криптовалюты входят в инвестиционный портфель налогоплательщика, то, в соответствии с законами Сингапура, не облагается налогом прибыль от продажи монет, так как это рассматривается как прибыль от прироста капитала. Но если торговля биткойнами относится к основному или одному из основных видов деятельности налогоплательщика, то прибыль от торговых операций облагается корпоративным налогом.

А также торговцам биткойнами могут вменить налог на товары и услуги, аналог НДС, поскольку биткойн в Сингапуре не признается деньгами, а торговля им рассматривается как услуга.

В этом контексте IRAS усматривает различные нюансы, которые учитываются при налогообложении: оплачиваются биткойном реальные товары или виртуальные, торгует биткойнами сам трейдер или посредник и так далее. Например, если компания проводит операции с биткойном по поручению, то налог на товары и услуги взимается с комиссионных сборов, если компания проводит операции с биткойном самостоятельно, то налог берется со всей суммы и с комиссии³.

Если транзакции биткойнов проводятся через зарубежную биржу, то они не подлежат налогообложению.

В США правила по налогообложению криптовалют были опубликованы в 2014 г. Налоговики рассматривают криптовалюты как имущество, прибыль в этом случае получают от прироста капитала, а не от курсовой разницы. Соответственно пользователи должны платить налоги как на имущество и оповещать о своих сделках ведомство внутренних доходов США (IRS). Майнеры в США должны платить налоги с годового валового дохода, если он был. Налогоплательщики, получающие криптовалюты за товары и услуги, должны включать стоимость полученных криптовалют в декларацию, по курсу криптовалюты на день оплаты.

¹Есть ли будущее у цифровых валют. Официальный сайт Ассоциации российских банков. Режим доступа: https://arb.ru/b2b/trends/est_li_budushchee_u_tsifrovyykh_valyut-9894757/ (Дата обращения: 12.03.2018).

²Информационный ресурс о цифровых валютах «Coinspot». Режим доступа: <http://coinspot.io/technology/bitcoin/kolichestvennyj-analiz-polnogo-grafa-tranzakcij-bitkoin/> (Дата обращения: 12.03.2018).

³Информационный портал о криптовалютах «Крипмастер». Режим доступа: <http://cryptmaster.ru/bitrubl> (Дата обращения: 11.03.2018).

Кроме того, волатильность криптовалюты влечет за собой обязанность платить налоги на прибыль от прироста капитала. Те, кто работает или платит за работу биткоинами, тоже должны платить зарплатные налоги. Как и те, кто оплачивает биткоинами ренту и какие-либо другие платежи. Таким образом, налоги на криптовалюту в США весьма суровые, и за их невыплату нарушителя могут наказать.

Есть гипотеза, что причисление биткойна к имуществу в США привело к тому, что его стали воспринимать как объект инвестиций, а не как вид денег, что, во-первых, вызвало множество проблем в понимании сути криптовалют, а во-вторых, привело к скачкообразному росту стоимости биткойна.

Проблема действительно серьезная, на нее обратили внимание законодатели. В настоящее время сенат рассматривает законопроект палаты представителей «О справедливости налогообложения криптовалют». Законопроектом устанавливается ценз – покупки криптовалютами до \$600 налогом не облагаются и отчетываться о них не надо. Так что, возможно, будет изменена не только налоговая практика, но и статус криптовалюты в США.

В ЕС криптовалюта считается валютой, а не имуществом. Налог на прирост капитала и подоходный налог взимается, но НДС – нет. Но налогообложение в разных странах Евросоюза различается.

В Германии и Финляндии, например, криптовалюты облагаются налогом на прирост капитала и налогом «на богатство».

В Австрии доход от криптовалют облагается подоходным налогом, так как криптовалюты с точки зрения налоговых служб являются нематериальным активом.

В Испании сведения о прибыли или убытках капиталов от продажи криптовалют частными продавцами включаются в годовую налоговую декларацию, налоговый процент взимается разный соответственно объемам прибыли от прироста, чем больше прибыль, тем больше процент.

В Швеции биткойн в статусе валюты рассматривается с 2013 г., но подход к регулированию криптовалют довольно либеральный. Например, доход от эмиссии биткойна рядовым пользователем не облагается налогом, потому что такая деятельность считается хобби. Но если увлечение перерастает в бизнес и приносит от 25 биткойнов в год, то уже взимаются налоги.

В Японии налоги на криптовалюты до 1 июля 2017 г. взимались в соответствии со стандартным налоговым законодательством: физ. лица, получавшие доход криптовалютами, платили подоходный налог, а прибыль юр. лиц облагалась налогом на прибыль. Продажа криптовалют облагалась также восьмипроцентным потребительским налогом JCT, но с 1 июля этот налог был отменен, а биткойн официально признан

платежным средством. По состоянию на 1 июля 2017 г. продажа криптовалюты освобождается от налога на потребление. Виртуальные валюты рассматриваются как «приравненные к активам носители стоимости», которые «могут использоваться для осуществления платежей и передаваться в цифровом виде»[4].

Налоговая служба Австралии налогом на прибыль и подоходным налогом облагает доход и прибыль, полученные от сделок с криптовалютами. Не облагаются налогами на прирост капитала криптовалюты, если они используются в качестве инвестиций. Особенностью Австралии было то, что в ней практиковалось двойное налогообложение: при обмене криптовалют на фиат и при покупке товаров и услуг за криптовалюты брали налоги. Но недавно налог при покупке товаров и услуг был отменен. Таким образом, двойное налогообложение в Австралии больше не практикуется.

В Великобритании до 2014 г. криптовалюты рассматривались своеобразно – как одноцелевые ваучеры и облагались НДС. Сейчас майнинг и обмен криптовалютой на фунт стерлинга не облагается НДС, а продажа услуг и товаров за криптовалюту – облагается. Прибыль от криптовалюты может облагаться налогом на прирост, а также корпоративным и подоходным налогами.

В Канаде оплата товаров и услуг криптовалютой рассматривается как бартерная сделка и облагается соответствующим налогом. Зарплата в криптовалютах тоже подлежит налогообложению. Майнинг в коммерческих целях облагается подоходным налогом, насколько цели коммерческие – выясняется в каждом конкретном случае.

В Израиле налоговое ведомство намеревалось разработать нормы налогообложения криптовалют еще в 2013 г., но в 2014 г. призналось, что пока криптовалюты контролировать, а значит, и облагать налогами, невозможно. Но спустя всего три года проблема была, видимо, решена.

Израиль наделил криптовалюты статусом товара. Трейдинг и майнинг рассматриваются как бизнес, с прибыли взимается налог на прибыль. Плата за услуги и товары расценивается как бартерная сделка. Продажа криптовалюты облагается налогом на прирост капитала⁴.

В России Федеральная налоговая служба в 2016 г. обнародовала письмо о мерах контроля за оборотом криптовалют. Собственно, о налогах в этом письме ничего не говорилось, акцентировался лишь вопрос о том, что ФНС может запросить сведения от Росфинмониторинга о финансовых схемах, которые используются для уклонения от налогов и совершения других противоправных действий.

В мае 2017 г. Центробанк приступил к разработке нормативов налогообложения. В октябре Минфин

⁴Информационный портал «Blockchaininfo». Режим доступа: <https://blockchain.info/ru/charts/market-price> (Дата обращения: 11.03.2018).

предложил ввести регистрацию майнеров как индивидуальных предпринимателей и юридических лиц как раз с целью взимания налогов.

В конце января 2018 г. Министерство финансов подготовило законопроект «О цифровых финансовых активах». В нем чиновники дают определения криптовалюте и токenu (аналог ценной бумаги, которая выпускается под цифровые проекты). В финансовом блоке решили, что лучше не запрещать, а регулировать новые сущности.

«Сделки с криптовалютами получили достаточно широкое распространение, и установление законодательного запрета на совершение таких сделок приведет к созданию условий для использования криптовалюты в качестве инструмента для обслуживания нелегального бизнеса, а также легализации доходов, полученных преступным путем, и финансирования терроризма», – говорится в сообщении Минфина РФ.

Если коротко, то в Министерстве финансов Российской Федерации предлагают сделать следующее.

1. Рубль остается единственным средством платежа в стране. То есть покупать криптовалюту можно, но расплачиваться ими за реальные товары нельзя. Если какой-либо магазин захочет это сделать, это будет незаконно.

2. Покупать и продавать криптовалюту можно только через профессиональных участников рынка. Например, через банки, брокерские компании и форекс-дилеров. У них должны быть лицензии Центрального банка Российской Федерации на этот вид деятельности.

3. Криптовалюта и токены считаются имуществом, а не денежным средством. То есть их приравнивают к ценным бумагам (акциям и облигациям).

4. Чтобы торговать криптовалютой, нужно завести цифровой кошелек. Это можно сделать только у компаний, имеющих лицензию Центрального банка Российской Федерации. И только при полной идентификации личности.

5. Майнинг (добыча криптовалюты при помощи компьютерных мощностей) признается предпринимательской деятельностью. С полученной прибыли нужно будет платить налоги.

6. С куплей-продажей криптовалюты – то же самое. Если получили доход, с него нужно будет заплатить 13% налога.

7. Выпускать токены смогут только зарегистрированные на территории России юридические лица. А простые инвесторы смогут купить у одного проекта токенов не больше, чем на 50 тысяч рублей.

«Предлагаемый законопроект позволит существенно снизить риски мошенничества и финансирования терроризма, а также будет способствовать созданию прозрачного налогового режима для операций с криптовалютами, что приведет к увеличению налоговых поступлений в бюджет РФ», – говорится в тексте сообщения⁵.

В ближайшее время документ будет отправлен в Государственную думу.

Можно заметить, что налоговики обратили внимание на криптовалюты довольно давно, когда большинство людей знали только о существовании какой-то новой игрушки для компьютерных фанатов под названием «биткоин». Они пошли наиболее легким путем – поставили криптовалюты в один ряд с хорошо понятными вещами и обложили стандартными налогами либо просто проигнорировали.

Но позднее, а особенно в этом году стало очевидно практически всем, что криптовалюты уже нельзя игнорировать. Можно сколько угодно искать в биткоине признаки «пирамиды» и ждать, когда он «рухнет», но это никак не влияет на тот факт, что криптовалюты все сильнее интегрируются с традиционной финансовой системой и экономикой, криптовалютный бизнес приносит реальную прибыль его участникам, и капитализация рынка одного только биткоина уже достигла \$100 млрд, а значит, с них можно и — с точки зрения государства — нужно брать налоги.

Решение вопросов налогообложения нужно не только властям, но и участникам рынка, так как без соответствующего налогового статуса криптовалюты останутся вне закона, а это значит, что участники рынка беззащитны перед произволом того же государства: не платишь налоги – являешься преступником с понятными последствиями.

В то же время налоговые службы не могут не понимать, что криптовалюты – это особое явление, которое еще не получило исчерпывающего определения. И налоговое законодательство в отношении криптовалют должно быть специфическим. В этом году во многих странах пересматриваются либо создаются заново налоговые нормы для криптовалют, но на этом законодательская деятельность не закончится. 🗳

⁵Проект федерального закона Российской Федерации № 284847-6 «О внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации в части развития системы безналичных платежей». Юридический форум «Emelina». Режим доступа: <http://emelinaludmila.ru/forum/topic/8543-v-gosudarstvennuyu-dumu-fs-rf-ag-aksakovym-vnesen-proekt-federalnogo-zakona-%E2%84%96-284847-6/> (Дата обращения: 11.03.2018).

Библиографический список

1. Зиниша О.С., Сюткина Е.С. Роль криптовалют в современном мире // Экономика и социум. – 2016. – № 11 (30). – С. 568-574.

References

1. Zinisha O.S., Syutkina E.S. Rol' kriptovalyut v sovremennom mire [The Role of Cryptocurrency in the Modern World]. *Ekonomika i sotsium – Economy and society*, 2016, no. 11(30), pp. 568-574 (in Russ.).

2. Джикия М.К. Отражение криптовалюты в отчетности по МСФО // МСФО в учетно-аналитической системе организаций: теория и практика применения: Материалы международной студенческой научно-практической конференции (29-30 ноября 2017) / Под ред. Хоружий Л.И., Каткова Ю.Н. – М.: Издательство «Научный консультант», 2017. – С. 36–40.
3. Джикия М.К. Финансовая безопасность обращения криптовалют // МСФО в системе экономической безопасности хозяйствующих субъектов: Материалы международной студенческой научно-практической конференции (20–23 марта 2018 года). – М.: Издательство «Научный консультант», 2018. – С. 45–47.
4. Достов В.Л., Кузнецов В.А., Шуст П.М. Электронные деньги как инструмент оптимизации платежного оборота // Деньги и кредит. – 2013. – № 12. – С. 7–13.
2. Dzhikia M.K., Khoruzhiy L.I., Katkov Yu.N. Otrazhenie kriptovalyuty v otchetnosti po MSFO [Recognition of Digital Currency in Financial Statements according to IFRS]. MSFO v uchetno-analiticheskoy sisteme organizatsiy: teoriya i praktika primeneniya: materialy mezhdunarodnoy studencheskoy nauchno-prakticheskoy konferencii (IFRS in the Accounting and Analytical System of Organizations: Theory and Practice: Materials of the International Student Scientific-Practical Conference, November 29–30, 2017). Moscow, Scientific Consultant Publ., 2017, pp. 36–40.
3. Dzhikia M.K. Finansovaya bezopasnost' obrashcheniya kriptovalyut [Financial Security of Digital Currency Circulation]. MSFO v sisteme ekonomicheskoy bezopasnosti khozyaystvuyushchikh sub»ektov: materialy mezhdunarodnoy studencheskoy nauchno-prakticheskoy konferencii (IFRS in the Economic Security System of Business Entities: Materials of the International Student Scientific-Practical Conference, March 20–23, 2018). Moscow, Scientific Consultant Publ., 2018, pp. 45–47.
4. Dostov V.L., Kuznetsov V.A., SHust P.M. Elektronnyye den'gi kak instrument optimizatsii platezhnogo oborota [Electronic Money as a Tool of the Optimization of Payments Turnover]. *Den'gi i kredit – Russian Journal of Money and Finance*, 2013, no. 12, pp. 7–13 (in Russ.).

Для цитирования

Башкатов В.В., Сюткина Е.С. Налогообложение добычи и использования криптовалют в Российской Федерации // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2018. – № 4. – С. 36 – 40.

For citation

Bashkatov V.V., Syutkina E.S. Taxation of Mining and Use of Digital Currency in Russian Federation. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nyh buhgalterov)*, 2018, no. 4, pp. 36–40 (in Russ.).

УДК 338.2+33
 ВАК 08.00.05

Партнерский бенчмаркинг как инструмент обеспечения экономической безопасности в системе межфирменного сотрудничества агроформирований

Partner Benchmarking as an Instrument of Ensuring Economic Security in the System of Intercompany Cooperation of Agroformations

Российский государственный аграрный университет – МСХА имени К.А. Тимирязева,
 Российская Федерация, Москва

Людмила Ивановна Хоружий

докт. экон. наук, профессор кафедры бухгалтерского учета
 e-mail: 07@timacad.ru

Юрий Николаевич Катков

канд. экон. наук, доцент кафедры экономической безопасности, анализа и аудита
 e-mail: kun95@yandex.ru

Анастасия Алексеевна Романова

студентка Института экономики и управления АПК
 e-mail: romanovargaymsha@mail.ru
 127550, Российская Федерация, г. Москва,
 ул. Тимирязевская, д. 49.
 Тел. +7 (499) 976-46-97.

Russian State Agrarian University – Moscow
 Timiryazev Agricultural Academy (Rossiiskiy gosudarstvennyy agrarnyy universitet – MSKhA imeni K.A. Timiryazeva), Russian Federation, Moscow

Liudmila I. Khoruzhiy

Doctor of Economics, Professor of the Accounting Department
 e-mail: 07@timacad.ru

Jury N. Katkov

PhD in Economics, Associate Professor at the Economic Security, Analysis and Audit Department
 e-mail: kun95@yandex.ru

Anastasia A. Romanova

Student of the Institute of Economics and Agribusiness Management
 e-mail: romanovargaymsha@mail.ru
 49 Timiryazevskaya str., Moscow
 127550, Russian Federation.
 Phone +7 (499) 976-46-97.

Аннотация. В современных условиях хозяйствования актуальность исследования межфирменных взаимоотношений заключается в синергетическом эффекте как результате бизнес-сотрудничества. В статье предпринята попытка сформировать современную классификацию бенчмаркинга. Дана сравнительная характеристика понятий «конкурентная разведка», «промышленный шпионаж» и «бенчмаркинг». Описан механизм реализации процесса бенчмаркинга. Осуществлен анализ зарубежного и отечественного опыта межорганизационного взаимодействия и определено его влияние на экономическую безопасность партнеров. Рассмотрен пример внедрения бенчмаркинга на базе группы сельскохозяйственных организаций в условиях межфирменного сотрудничества. Разработана и обоснована организационная модель межфирменного сотрудничества агроформирований, на основе такого аналитического инструмента, как «бенчмаркинг». Определено что в контексте экономической безопасности при реализации межфирменного сотрудничества, бенчмаркинг является эффективным инструментом ее поддержания и обеспечения.

Abstract. In modern conditions, the relevance of intercompany relationship research consists of synergetic effect as a result of business cooperation. This paper attempts to create a modern classification of benchmarking. The comparative analysis of definitions: competitive intelligence, industrial espionage and benchmarking is given. Mechanism of realizing the process of benchmarking is described. The analysis of foreign and domestic experience of interorganizational interaction has been carried out, and its influence on the economic security of partners is determined. An example of benchmarking implementation on the basis of the agricultural organizations group in the conditions of intercompany cooperation is examined. The organizational model of intercompany agroformations' cooperation on the basis of an analytical tool benchmarking is designed and justified. The authors concluded that benchmarking is an effective instrument of the intercompany cooperation maintenance and realization in the context of economic security.



Ключевые слова: бенчмаркинг, экономическая безопасность, агросфера, межфирменное сотрудничество, экономическая модель.

Keywords: benchmarking, economic security, agrosphere, intercompany cooperation, economic model.

Введение

На современном этапе развития рыночных отношений предприятиям необходимо искать новые способы поддержания экономической безопасности в условиях скоротечности процессов, быстрой потери конкурентных преимуществ и опасности банкротства, поэтому проблема безопасности, в частности обеспечение длительных конкурентных преимуществ, выходит на первый план. Традиционное снижение цен не обеспечивает преимуществ в долгосрочной перспективе и не представляется возможным без ущерба качеству продукции. Поэтому предприятия вынуждены прибегнуть к поиску новых инструментов обеспечения экономической безопасности. Развитые мировые рынки и интеграционные процессы подталкивают мировое сообщество к партнерству, межфирменному сотрудничеству на базе сложных интегрированных опытно-аналитических форм маркетингового менеджмента, примером которых является бенчмаркинг [1]. Ограниченный отечественный опыт и недостаточное развитие «бизнес-этики» тормозят развитие межфирменного партнерства как инструмента обеспечения экономической безопасности.

Цель исследования заключается в изучении механизма межфирменного сотрудничества в контексте обеспечения экономической безопасности хозяйствующего субъекта и определении оптимальной модели его реализации.

Задачи исследования: анализ зарубежного и отечественного опыта межорганизационного взаимодействия и определение его влияния на экономическую безопасность партнеров; формирование современной классификации бенчмаркинга; разработка организационной модели межфирменного сотрудничества на базе такого аналитического инструмента, как «бенчмаркинг».

Материалы, методы и условия проведения исследований: изучены научные труды отечественных и зарубежных экономистов, посвященные экономической безопасности и бенчмаркингу. В процессе исследования использованы общенаучные методы: монографический, абстрактно-логический, экономико-статистический, балансовый, метод сравнения.

Результаты исследования и их обсуждение. Динамическое развитие экономических процессов, выявляет проблемные места современного предпринимательства, в том числе в контексте межфирменных отношений, диверсификация которых в настоящее время крайне разнообразна.

В современных условиях актуальность исследования межфирменных взаимоотношений заключается в синергетическом эффекте как результате

бизнес-сотрудничества. Данный эффект, с одной стороны, позволяет партнерам оптимизировать капиталы и более «широкими шагами» приближаться к главной (коммерческой) цели бизнеса, а также позволяет повысить уровень доверия к себе со стороны кредитных структур, инвесторов, что ведет к вовлеченности в процесс достижения цели и привлечения качественно новых управленческих схем, систем мотивации сотрудников, технических и коммуникационных средств и т.д.

Как результат такого взаимодействия может быть либо увеличение прибыли и повышение конкурентоспособности, либо несостоятельность сотрудничества, отрицательный результат, реализация риска, которому способствуют такие факторы, как неслаженность действий и «дележ» полномочий, недоработка системы координирования бизнеса, форс-мажорные обстоятельства. При этом следует отметить, что экономико-политическая нестабильность, которая наблюдается в последнее время, с одной стороны, снижает деловую активность бизнеса, а с другой – подталкивает к слиянию и поглощению [2].

В российском законодательстве слияние трактуется как реорганизация юридических лиц, при которой права и обязанности каждого из них переходят ко вновь возникшему юридическому лицу. А поглощение – сделка, целью которой является установление контроля над фирмой путем приобретения более 30% ее капитала [3].

Изучение статистических данных позволяет сделать вывод, что существенную долю в количественном и в стоимостном выражении занимают металлургическая и энергетическая отрасли в общем объеме сделок поглощения и слияния в России. Например, покупка 20%-й доли АО «Роснефтегаз» Консорциумом под руководством Катарского суверенного фонда оценивается в 11 270 млн долл. Покупка 32%-й доли Polyus Gold International «Полюсом» на сумму 3 735 млн долл.¹

Скоротечность экономических процессов, потеря конкурентных преимуществ, и опасность банкротства предприятий – проблемы экономической безопасности, в частности обеспечение длительных конкурентных преимуществ выходит на первый план и побудила к созданию интегрированной системной опытно-аналитической формы маркетингового менеджмента – бенчмаркингу.

Слово «бенчмаркинг» происходит от английского словосочетания «bench marking». Bench в переводе – «скамейка». Так что прямой перевод данного термина на русский язык может быть таким:

¹ Вести экономики. Режим доступа: <http://www.vestifinance.ru/articles/43471> (дата обращения: 07.12.2017).

«пометка скамеек». Наиболее близким «бенчмаркингу» русскоязычным термином является «анализ превосходства». В наиболее общем смысле «benchmark» – это нечто, обладающее определенным количеством, качеством и способностью быть использованным как стандарт или эталон при сравнении с другими предметами [4].

В настоящее время под бенчмаркингом понимают систематическую деятельность, направленную на поиск, оценку лучших примеров, независимо от их размера, сферы бизнеса и географического положения [5].

На первый взгляд кажется, что речь идет о давно известных методах промышленного (экономического) шпионажа или маркетинговой разведки, но на самом деле философия бенчмаркинга несколько иная и значительно глубже.

Конкурентная разведка, промышленный шпионаж и бенчмаркинг – понятия не тождественные. Несмотря на то что цели этих инструментов часто совпадают (добыча максимально полной и достоверной информации о деятельности конкурентов и ее анализ), методы используются разные. В отличие от адептов промышленного шпионажа, сотрудники служб маркетинговых разведок и бенчмаркинга пользуются преимущественно открытыми источниками информации из СМИ, интернета, анализом рейтинговых агентств и т.п., в то время как приверженцы шпионажа пренебрегают правовыми, этическими и деловыми принципами.

С течением времени бенчмаркинг не утратил свою актуальность, разработали его в США в Кембридже, первым его применили японцы, а затем в 1970-е годы к нему развился бурный интерес, и в настоящее время выделяют несколько его видов: внутренний, функциональный, конкурентный и общий.

Примером внутреннего служит практика корпорации Hewlett-Packard, которая прибегла к бенчмаркинговому исследованию. Критерием, по которому происходило сравнение эффективности работы разных подразделений корпорации, стал срок окупаемости проекта. В результате проведенного исследования в Hewlett-Packard была подготовлена почва для внедрения методологии «Шесть сигм».

Конкурентный анализ был проведен корпорацией Ford, которая сделала ставку на бенчмаркинг посредством создания нового, передового автомобиля Taurus, анализ проводился на 50-ти моделях автомобилей по 400 конструктивным параметрам. В результате новый автомобиль Ford был назван автомобилем года и стал безусловным лидером продаж.

Рис. 1. Классификация бенчмаркинга*



Компания General Motors с 1982 по 1984 год проводила функциональный бенчмаркинг, направленный на поиск альтернативных способов менеджмента качества и надежности, в результате компания вышла в лидеры по качеству управления, установила первые стандарты качества ИСО9000.

Проведенное компанией Херох эталонное сравнение своей системы логистики с аналогичными системами других, более успешных предприятий является хорошо известным примером общего бенчмаркинга. Херох сопоставляла свои процессы и затраты, внутренние расходы, методы работы и процессы своего филиала и затраты конкурентов. Проведенное исследование позволило Херох оценить величину своего отставания от конкурентов [4].

Классификация бенчмаркинга разнообразна и находится на стадии формирования, поэтому нами предпринята попытка схематически отразить его классификацию с детализацией на внутренний и внешний бенчмаркинг (рис. 1).

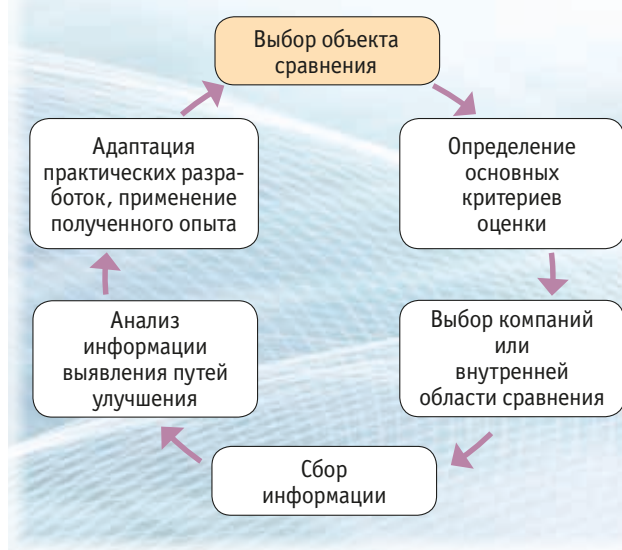
В рамках данной статьи наибольшее внимание мы уделим внешнему бенчмаркингу, так как вектор нашего исследования направлен на доказательства гипотезы о том, что «межфирменное сотрудничество является залогом обеспечения экономической безопасности предприятия».

Перейдем к рассмотрению механизма проведения бенчмаркинга, который традиционно состоит из шести шагов (рис. 2).

Несомненно, данный механизм на практике реализовать крайне сложно, самыми важными и ответственными являются первые три шага. Залогом успеха данного этапа является введение на предприятии надежной и эффективной системы измерения. Показатели работы компании, выбранные в качестве эталонных для бенчмаркинга, должны характеризовать ее финансовые результаты, отношения с потребителями и работниками, эффективность использования всех ее активов, в том числе использование интеллектуального капитала.

*Составлено авторами.

Рис. 2. Механизм реализации процесса бенчмаркинга («колеса бенчмаркинга») [6].



В российской практике примеры бенчмаркинга встречаются крайне редко, но они есть. Рассмотрим практический опыт внедрения бенчмаркинга на примере чувашского Завода электроники и механики (ЗЭиМ). Инициатором внедрения бенчмаркинга стал генеральный директор завода Станислав Ляпунов. Первый опыт использования данного метода был отрицательным. Наблюдалось отставание по многим показателям (производительность труда, выработка на одного человека)².

Внедрение бенчмаркинга на заводе проходило тяжело – приходилось обучать людей и просто объяснять, зачем все это нужно. Сейчас процесс уже налажен достаточно четко. Сбором, обработкой и внедрением передового опыта занимаются все подразделения компании.

На первом этапе каждый отдел собирает информацию своего профиля. В качестве источников используют открытые отчеты западных и российских компаний, отраслевую прессу, интернет. Информацию собирают во время поездок в российские и западные компании, систематизируют в едином аналитическом отчете.

Дальше показатели завода сравнивают со среднеотраслевыми, после чего становится ясно, по каким из них ЗЭиМ отстает или опережает своих конкурентов. Затем разрабатывается тактика улучшения показателей. Сейчас, например, на заводе работают над повышением производительности труда, используя опыт шведского концерна «Volvo», – это предприятие менеджеры завода посетили в 2016 году [4].

Активно перенимая чужой опыт, ЗЭиМ при этом делится и своим. Ежегодно публикует подробные отчеты о своей деятельности, принимает у себя конкурентов. Например, на завод приезжала делегация с завода аудиоаппаратуры СЭЛТ из Екатеринбурга, чтобы изучить, как организовано производство на ЗЭиМе².

В рамках данного исследования особое место отводится партнерскому бенчмаркингу, проводимому несколькими компаниями, которые заключают договор о совместных сравнительных исследованиях деятельности каждого из участников с целью оказания помощи друг другу для дальнейшего успешного развития.

Рассмотрим механизм внедрения бенчмаркинга на примере Группы предприятий «Трио». В табл. 1 представлены показатели фирм-партнеров до сотрудничества (2011 год) и после объединения (2016 год) в Группу компаний «Трио».

²Реклама. Маркетинг. PR. Режим доступа: <http://www.sostav.ru/articles/2003/02/19/mark190203/> (дата обращения: 29.12.2017).

Таблица 1.

Основные экономические показатели предприятий Группы компаний «Трио», 2011, 2016 гг.

Показатель	Норматив	Период	«АФ Калина»	«Агро-фирма Трио»	«ФА Елец»	«Тербуны-Агро»	«Агроснаб-сахар»	Эталон
Всего имущества, тыс. руб.	-	2011 2016	1224386 1599650	2634114 4402384	1317367 3437697	1060255 2220883	2068815 10081571	2634114 10081571
Коэффициент текущей ликвидности	Более 2	2011 2016	0,97 1,29	1,37 2,38	1,02 1,44	1,13 1,13	0,87 1,67	1,37 2,38
Коэффициент автономии	≥0,5	2011 2016	0,08 0,45	0,10 0,41	0,40 0,47	0,29 0,48	0,34 0,32	0,4 0,48
Финансовый леверидж	≤0,5	2011 2016	0,92 0,55	0,90 0,59	0,60 0,59	0,71 0,43	0,66 0,68	0,6 0,43
Рентабельность основной деятельности, %	-	2011 2016	-26,03 36,03	6,94 46,79	0,75 42,00	-2,51 37,68	0,69 4,46	6,94 46,79
Рентабельность активов, %	-	2011 2016	0,04 13,98	0,10 10,35	0,25 6,30	2,18 6,93	2,26 0,74	2,26 13,98

Используя нормативные значения как индикаторы экономической безопасности, а также наивысшие значения по показателям, не имеющим нормативов, получим методом эталонного сравнения значения для «эталонного предприятия», к которому ближе всего в 2011 году (до объединения), по данным табл. 1, – ООО «Агрофирма Трио», а ООО «Тербуны-Агро» характеризуется в 2011 году (до объединения) самыми низкими показателями по группе предприятий. Поэтому рассмотрим модель внедрения бенчмаркинга на предприятиях ООО «Агрофирма Трио» и ООО «Тербуны-Агро».

На первом этапе выбирают предмет исследования, который начинается с большой аналитической работы по выявлению пробелов в деятельности организации. Источники информации для выявления «узких мест» для различных предприятий будут различаться. Например, нормативные, регламентирующие документы; бухгалтерская, финансовая, управленческая, налоговая, статистическая отчетности; первичная документация, регистры аналитического и синтетического учета и т.д. Рассчитав основные показатели финансового состояния (табл. 1) предприятий группы, можно выделить проблемные области. По состоянию на 2011 г., у всех субъектов наблюдается недостаточная ликвидность, но намечена положительная динамика по всем предприятиям, кроме ООО «Тербуны-Агро». В 2011 г. (до объединения) можно судить о рисковомой структуре капитала организации, в 2016 г. (отчетный период после объединения в группу) показатели приблизились к норме (кроме ООО «Агроснабсахар», где коэффициент автономии снизился на 0,02). За исследуемый период (2011–2016 гг.) наблюдается значительный рост рентабельности активов и основной деятельности, учитывая специфику

отрасли сельского хозяйства. Итак, можно сделать вывод, что объект исследования ООО «Тербуны-Агро» имеет сложности в погашении своих обязательств, поэтому областью исследования будет выступать платежеспособность.

После того как проведена работа по выявлению «проблемных мест», начинается второй этап – выбор основных критериев оценок, т.е. выбираются такие показатели, которые всесторонне могли бы охарактеризовать предмет исследования. Иными словами, необходимо разработать систему индикаторов, в полной мере охватывающих область исследования.

Анализ платежеспособности начинается с группировки активов по степени ликвидности, а обязательств – по срочности погашения и их сравнение.

Сравниваем полученные группы актива и пассива соответственно и сопоставляем с общепризнанными нормами. Результаты расчета платежных недостатков (излишков) представим в виде табл. 3, где красным цветом выделены неравенства, не соответствующие норме, а зеленым – соответствующие.

Подобного рода анализа недостаточно, поэтому переходим к коэффициентному. Основные показатели, используемые в анализе платежеспособности представлены в табл. 4.

Рассчитанные значения еще раз подтверждают, что на предприятии не уделяется должное внимание платежеспособности в целом, за исследуемый период динамика отрицательная, но ярко выраженной устойчивой тенденции не выявлено.

Третий этап – определение партнеров по анализу превосходства. Потенциальные партнеры должны быть не только первоклассными сами по себе, но и подходить для максимально простой сопоставимости с собственной фирмой. Обратимся к табл. 1.

Таблица 2. Группировка активов по степени ликвидности и обязательств по срочности погашения ООО «Тербуны-Агро» 2011–2016 гг., тыс. руб.

Группа	2016 год	2015 год	2014 год	2013 год	2012 год	2011 год	Абсолютные отклонения, тыс. руб.
Актив							
A1	52460	864	2288	266	7384	8640	43820
A2	478279	243669	427567	305569	337969	264297	213982
A3	400155	373275	326063	281864	210796	254131	146024
A4	1289989	1144472	640045	593410	569949	533187	756802
BБ	2220883	1762280	1395963	1181109	1126098	1060256	1160627
Пассив							
П1	427941	274165	328901	353177	332554	286570	141371
П2	394098	251535	242425	214673	285519	181603	212495
П3	323945	123408	155840	200673	163793	280655	43290
П4	1074899	1113172	668797	412586	344232	311427	763472
BБ	2220883	1762280	1395963	1181109	1126098	1060256	1160627



Таблица 3. Результаты расчетов платежных излишков (недостатков), сравнение соответствующих групп актива и пассива

Вид неравенства (норма)	2016 год	2015 год	2014 год	2013 год	2012 год	2011 год
A1>П1	<	<	<	<	<	<
A2>П2	>	>	<	<	>	>
A3>П3	>	>	>	>	>	>
A4<П4	>	>	>	>	<	>

Таблица 4. Показатели платежеспособности ООО «Тербуны-Агро», 2011–2016 гг.

Показатель	2016 г.	2015 г.	2014 г.	2013 г.	2012 г.	2011 г.
Коэффициент абсолютной ликвидности (0,5-0,7)	0,064	0,002	0,004	0,000	0,012	0,024
Коэффициент срочной ликвидности (более 1)	0,646	0,465	0,752	0,539	0,559	0,771
Коэффициент текущей ликвидности (более 2)	1,132	1,175	1,323	1,035	0,900	1,489
Общий показатель платежеспособности (более 1)	0,570	0,537	0,632	0,456	0,457	0,833
Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами	-0,231	-0,051	0,038	-0,308	-0,406	0,437

и выберем наиболее успешно функционирующую организацию группы – ООО «Агрофирма Трио», которая, так же как и ООО «Тербуны-Агро», занимается растениеводством и животноводством.

Сбор информации – четвертая фаза, подразумевает сбор дополнительно необходимых данных. Пятая – аналитическая работа и разработка путей совершенствования. В нашем случае менеджмент ООО «Тербуны-Агро» может внедрить систему договорной дисциплины, ведение переговоров с поставщиками, их поиск, проверку, а также организационную структуру отдела продаж, службы экономической безопасности и т.д. Шестым этапом проводится сложная работа по адаптации практических разработок, применение полученного опыта. Также на этом этапе проводится контроль за процессом внедрения результатов.

Бенчмаркинг нацелен на долгосрочный эффект, поэтому его проведение должно иметь постоянный системный характер. В рамках данного процесса целесообразно разработать организационную модель бизнес-сотрудничества (рис. 3), которая наглядным образом демонстрировала бы систему внутреннего взаимодействия фирм-партнеров с точки зрения экономической безопасности отдельной организации.

Система отношений между фирмами крайне сложна, зачастую, «перетягивая одеяло на себя», руководители предприятий не находят компромисса. Поэтому в качестве инстанции второго уровня, в полномочия которой входило бы регулирование спорных вопросов между партнерами, можно предложить координационный орган, так называемый совещательный комитет или проектную группу. В его состав будут входить представители фирм-партнеров, причем это будут специалисты

по основным направлениям деятельности, которые изменяются в зависимости от сферы взаимодействия (поставки, продажи, экология, НИОКР и т.д.).

Эффективно в составе координационного органа выделить подкомитеты, представленные ответственными по планированию, обмену информацией, разработкой и реализацией совместных решений. Ответственные за сбор информации выдвигаются от каждой фирмы, и их целесообразно выделить обособленными структурными элементами. Стрелки демонстрируют потоки информации, которые идут от фирм, представленных на схеме фильтрами, с той точки зрения, чтобы подчеркнуть необходимость в создании службы безопасности, которая акцентировала бы внимание на безопасности выходящей информации.

Названия данных структур условны, их функционал крайне разнообразен, и он будет индивидуален для каждого предприятия в зависимости от сферы деятельности, формы собственности, от организационно-правовой формы и т.д.

Среда функционирования фирм-партнеров условно подразделяется на внутреннюю и внешнюю. Последняя представлена субъектами рыночных отношений, здесь речь идет о контрагентах, потребителях обеих фирм-партнеров, так как в рамках сотрудничества они могут представлять угрозу для совместного ведения бизнеса, выступать конкурентом одному из членов сотрудничества. К внутренним субъектам относятся непосредственно бизнес-партнеры, координационный комитет, подкомитеты.

Особое внимание необходимо уделить тому, что информация, циркулирующая в фирмах-партнерах, не может быть в общем доступе, поэтому в руках координационного органа для принятия решения должны быть необходимые данные, которые

Рис. 3. Модель реализации бенчмаркинга*



предоставляются представителями каждого подкомитета по своей фирме в рамках конкретного направления деятельности, в том числе для обоснования своего мнения по каждому вопросу, выходящему на рассмотрение координационного совета, в частности, вопросы об экономической безопасности отдельного предприятия, об угрозах и рисках, мероприятиях по нивелированию и т.д. Для систематизации и хранения информации с целью упрощения работы совещательного комитета предлагается создать автоматизированную базу хранения «партнерской» информации, или «бюджетный» вариант – прибегнуть к архивному хранению. Нельзя не отметить, что это касается только секретной, конфиденциальной, содержащей коммерческую тайну информации. Такой сбор и обмен информацией снижает издержки производства, сотрудничества.

Особое внимание уделяется именно информационным потокам, так как в современном мире на первый план выходит именно данный бизнес-аспект ввиду всемирной информатизации общества.

Основу сотрудничества составляют два «кругооборота информации», где наиболее пристальное внимание отводится малому кругу, так как в рамках экономической безопасности он особенно интересен. Однако он тесно связан с большим кругом, в свою очередь выступающим «импульсом движения» информации во внутренней среде фирм сотрудничества.

Остановимся на организационном аспекте. Партнеры выдвигают в совещательный орган

своих представителей, которые в дальнейшем формируют подкомитеты. Сотрудники подкомитетов непосредственно являются работниками фирм по сферам деятельности, предложенным в модели, т.е. они имеют доступ к необходимой информации, которая проходит через фильтр. Фильтр – это своеобразное деление информации на интересующую агентов сотрудничества и на строго конфиденциальную, которая не может быть раскрыта даже партнеру. В дальнейшем потоки информации систематизируются, выявляются комплексные риски и угрозы для всех предприятий сотрудничества и на рассмотрение предлагаются мероприятия для нивелирования рисков, минимизации негативных последствий реализации угроз. Совместными силами, основываясь на принципе бенчмаркинга, предприятия добиваются синергетического эффекта по всестороннему обеспечению индивидуальной экономической безопасности в контексте рыночного механизма.

Можно выделить важные организационные моменты при внедрении данной модели:

- повышенного внимания требует «фильтр», который, по сути, представляет собой слаженную работу отдела информационной безопасности;
- необходимо учесть расходы на фонд заработной платы работников совместной структуры межфирменной сети и т.д.

*Составлено авторами.



Заключение

Вышесказанное позволяет сделать вывод, что в контексте экономической безопасности бенчмаркинг является эффективным инструментом одновременно по нескольким направлениям:

- экономнее заимствовать, чем «изобретать с нуля»;
- эффективнее внедрять уже проверенные технологии, операции и процессы;
- бенчмаркинг – ключевой момент в процессе совершенствования организации;

Библиографический список

1. Хоружий Л.И., Катков Ю.Н., Межорганизационные системы управленческого учета в агросфере // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2012. – № 5. – С. 35–41.
2. Андерсен Б. Бизнес-процессы. Инструменты совершенствования: пер. с англ. – М.: РИА «Стандарты и качество», 2003. – 272 с.
3. Горохова А.В., Кардапольцев К.В. Нормативно-правовое регулирование сделок слияния и поглощения компаний в РФ // Современные научные исследования и инновации. – 2016. – № 5. Режим доступа: <http://web.snauka.ru/issues/2016/05/66935>.
4. Жестин Ю. Что такое бенчмаркинг // АрматуроСтроение. – 2005. – № 6 (38). – С. 22–24.
5. Голубева Т.Г., Елисеев О.Н. Бенчмаркинг как эффективный инструмент управления организацией // Качество. Инновации. Образование. – 2002. – № 1. – С. 60–62.
6. Михайлова М.Р. Бенчмаркинг – универсальный инструмент управления качеством // Методы менеджмента качества. – 2003. – № 5. – С. 23–28.

Для цитирования

Хоружий Л.И., Катков Ю.Н., Романова А.А. Партнерский бенчмаркинг как инструмент обеспечения экономической безопасности в системе межфирменного сотрудничества агроформирований // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2018. – № 4. – С. 41–48.

- бенчмаркинг – альтернативный способ антикризисного оздоровления предприятия. Однако также были выявлены некоторые причины, тормозящие внедрение процесса бенчмаркинга в нашей стране:
- недостаточное развитие бизнес-этики и корпоративной культуры;
- отсутствие «банка» практического применения бенчмаркинга в России;
- недостаточное развитие системы управленческого учета;
- отсутствие доверия к партнерам.

References

1. Khoruzhiy L.I., Katkov Yu.N., Mezhhorganizacionnye sistemy upravlencheskogo ucheta v agrosfere [Inter-Organization Systems of Management Accounting in Agricultural Sphere]. *Buhuchet v sel'skom hozyajstve – The Journal of Accounting in agriculture*, 2012, no. 5, pp. 35–41 (in Russ.).
2. Andersen B. *Business Process Improvement Toolbox* (Russ. ed. Biznes-processy. Instrumenty sovershenstvovaniya). Moscow, RIA Standarty i kachestvo Publ., 2003. 272 p.
3. Gorokhova A.V., Kardapol'cev K.V. Normativno-pravovoe regulirovanie sdelok sliyaniya i pogloshcheniya kompaniy v RF [Legal Regulation of Mergers and Acquisitions of Firms in the Russian Federation]. *Sovremennyye nauchnyye issledovaniya i innovacii – Modern research and innovation*, 2016, no. 5. Available at: <http://web.snauka.ru/issues/2016/05/66935>.
4. Zhestin YU. Chto takoe benchmarking [What is Benchmarking]. *ArmaturStroenie*, 2005, no. 6(38), pp. 22–24 (in Russ.).
5. Golubeva T.G., Eliseev O.N. Benchmarking kak ehffektivnyy instrument upravleniya organizaciey [Benchmarking as an Effective Tool of the Corporate Governance]. *Kachestvo. Innovacii. Obrazovanie*, 2002, no. 1, pp. 60–62 (in Russ.).
6. Mikhaylova M.R. Benchmarking – universal'nyy instrument upravleniya kachestvom [Benchmarking is a Multipurpose Quality Management Tool]. *Metody menedzhmenta kachestva*, 2003, no. 5, pp. 23–28 (in Russ.).

For citation

Khoruzhiy, L. I., Katkov Yu. N., Romanova A. A Partner Benchmarking as an Instrument of Ensuring Economic Security in the System of Intercompany Cooperation of Agroformations. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nyh buhgalterov)*, 2018, no. 4, pp. 41–48 (in Russ.).

УВАЖАЕМЫЙ ЧЛЕН НЕКОММЕРЧЕСКОГО ПАРТНЕРСТВА
«ИНСТИТУТ ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ БУХГАЛТЕРОВ И АУДИТОРОВ РОССИИ»!

В соответствии с действующим законодательством РФ, Уставом ИПБ России настоящим уведомлением НП «ИПБ России» (далее – Партнерство) сообщает:

О СОЗЫВЕ И ПРОВЕДЕНИИ ОЧЕРЕДНОГО ОБЩЕГО СОБРАНИЯ
ЧЛЕНОВ НЕКОММЕРЧЕСКОГО ПАРТНЕРСТВА
«ИНСТИТУТ ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ БУХГАЛТЕРОВ И АУДИТОРОВ РОССИИ»

(место нахождения: г. Москва, ул. Тверская, д. 22Б, стр. 3).

Параметры созываемого очередного Общего собрания:

- дата проведения очередного Общего собрания:
«30» ноября 2018 года;
- повестка дня очередного Общего собрания:
 1. Об утверждении Отчета о деятельности НП «ИПБ России» за 2016 – 2017 гг.
 2. Выборы Президента НП «ИПБ России»
 3. Выборы Вице-президента НП «ИПБ России»
 4. Продление полномочий Директора НП «ИПБ России»
 5. Исключение из состава членов НП «ИПБ России».
- место проведения очередного общего собрания: **РФ, г. Москва,**

Измайловское шоссе, д. 71, корпус А, ТК «Измайлово», корпус «АЛЬФА», конференц-зал № 7;

- время начала очередного Общего собрания: **15 часов 00 минут;**
- время и место регистрации лиц, участвующих в очередном общем собрании членов НП «ИПБ России» – 29.11.2018 г. с 10.00 до 18.00 по адресу: г. Москва, ул. Тверская, д.22Б, стр. 3; 30.11.2018 г. – с 14.00 – до времени закрытия Общего собрания – по месту проведения очередного Общего собрания членов НП «ИПБ России», зал для переговоров;
- дата составления Списка лиц, имеющих право на участие в очередном Общем собрании: **«30» августа 2018 года.**

Порядок приема предложений по кандидатам в органы управления Партнерства для избрания на очередном Общем собрании:

- лица, обладающие правом предложения о выдвижении кандидатов: не менее, чем 10 (десять) процентов членов НП «ИПБ России», Президент НП «ИПБ России», Директор НП «ИПБ России»;
- срок приема предложений: согласно нормативным документам НП «ИПБ России»;
- адрес, по которому следует представлять предложения: РФ, г. Москва, ул. Тверская, д. 22Б, стр. 3;
- число выдвигаемых кандидатов: по каждому отдельному предложению не должно превышать количественного состава данного органа Партнерства;
- форма представления предложений по кандидатам в органы управления Партнерства для избрания на очередном Общем собрании: в письменном виде с обязательным указанием:
 - Ф.И.О. членов Партнерства, либо наименования органов Партнерства, представляющих предложения, либо Ф.И.О. и должности лица, входящего в органы управления Партнерства и представляющего предложение.
 - Ф.И.О. кандидатов с указанием сведений о кандидате (паспортные данные (номер, дата выдачи, выдавший орган) место постоянной работы, должность) и указание органа Партнерства, в который выдвигаются кандидаты, с приложением письменного согласия выдвигаемых кандидатов.
 - К предложению, содержащему кандидатуры для избрания на должности Президента, Вице-президента, прилагается письменное согласие выдвигаемого кандидата.
 - Предложения должны быть подписаны лицами, их представившими (их уполномоченными представителями с приложением документов, подтверждающих право представлять интересы лиц, имеющих право предоставлять предложения).
- способ представления предложений: письмом по почте в адрес Партнерства на имя Президента, Директора Партнерства либо предоставление в НП «ИПБ России» лично или

через представителя по адресу: РФ, г. Москва, ул. Тверская, д. 22Б, стр. 3.

Каждый член Партнерства, лично представляющий предложение, должен иметь при себе паспорт и членский билет.

Порядок ознакомления с информацией (материалами) к очередному Общему собранию:

Ознакомиться с материалами к очередному Общему собранию, повесткой дня очередного Общего собрания и списком кандидатур для избрания в органы управления Партнерства (после окончания срока приема соответствующих предложений) члены Партнерства могут на интернет-сайте Партнерства.

Ознакомиться и получить копии материалов (информации), предоставляемых при подготовке к проведению очередного Общего собрания, можно в течение 10 (десяти) дней до даты проведения очередного Общего собрания по адресу: РФ, г. Москва, ул. Тверская, д. 22Б, стр. 3.

К информации (материалам), подлежащей предоставлению лицам, имеющим право на участие во внеочередном Общем собрании, относятся:

- сведения о кандидатах, выдвинутых для избрания в органы управления;
- информация о наличии либо отсутствии письменного согласия выдвинутых кандидатов на избрание в органы управления;
- Отчет о деятельности НП «ИПБ России» за 2016 – 2017гг.;
- Реестр членов НП «ИПБ России», подлежащих исключению из состава членов решением очередного Общего собрания 30.11.2018 года.

Порядок участия членов Партнерства в очередном Общем собрании: голосование на очередном Общем собрании осуществляется бюллетенями для голосования.

Подробная информация о процедуре проведения очередного Общего собрания и порядке участия в нем членов Партнерства размещена в личном кабинете члена Партнерства, на главной странице интернет-сайта Партнерства.

Президент НП «ИПБ России»



Л.И. Хоружий

АТТЕСТАТЫ ИПБ РОССИИ ПОЛУЧАЮТ

- 👤 бухгалтеры
- 👤 налоговые консультанты
- 👤 внутренние аудиторы
(контролеры)
- 👤 финансовые директора
- 👤 эксперты по МСФО

АТТЕСТАТ ИПБ РОССИИ ПОЗВОЛЯЕТ

- 💡 быть уверенным в завтрашнем дне
- 💡 иметь интересную и перспективную работу
- 💡 получать достойную зарплату
- 💡 полностью реализовать себя в профессии



РАБОТОДАТЕЛИ ЦЕНЯТ АТТЕСТАТ ИПБ РОССИИ



Москва, ул. Тверская, 22Б, стр. 3
+ 7(495) 720 54 55
info@ipbr.org
www.ipbr.org
vk.com/ipb_russia
facebook.com/ipbrussia