



ИПБ России

№ 5 | 2025

# Вестник

ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ БУХГАЛТЕРОВ

- Что такое отчетность об устойчивости?  
с. 6
- Многомерный бухгалтерский учет: цели, задачи, методика и практика применения  
с. 30
- Концептуальный подход к модернизации инновационно-территориальных кластеров в АПК  
с. 36



2025 [www.ipbr.org](http://www.ipbr.org)

## ГЛАВНЫЙ РЕДАКТОР

**ХОРУЖИЙ Людмила Ивановна**, докт. экон. наук, директор Института экономики и управления АПК Российского государственного аграрного университета – МСХА имени К.А. Тимирязева, Председатель Совета по стандартам бухгалтерского учета Министерства финансов Российской Федерации, член Общественного Совета Министерства финансов Российской Федерации, 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

**ЗАСЬКО Вадим Николаевич**, докт. экон. наук, декан факультета налогов, аудита и бизнес-анализа Финансового университета при Правительстве РФ, Российская Федерация, Москва

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

**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, заслуженный работник Высшей школы России, профессор Института экономики и предпринимательства Нижегородского государственного университета им. Н.И. Лобачевского, Российская Федерация, Нижний Новгород

**НАСЫРОВА Гульмира Анатольевна**, докт. экон. наук, доцент, заведующий кафедрой финансов Евразийского национального университета им. Л.Н. Гумилёва, Республика Казахстан, Нур-Султан (Астана)

**НОВОСЕЛОВ Константин Викторович**, докт. экон. наук, доцент, профессор Департамента налогов и налогового администрирования факультета налогов, аудита и бизнес-анализа Финансового университета при Правительстве РФ, Российская Федерация, Москва

**ПАНКОВА Светлана Валентиновна**, докт. экон. наук, профессор, профессор Оренбургского государственного университета, Российская Федерация, Оренбург

**ПОЛЕЖАРОВА Людмила Владимировна**, докт. экон. наук, доцент, доцент Департамента налогов и налогового администрирования факультета налогов, аудита и бизнес-анализа Финансового университета при Правительстве РФ, Российская Федерация, Москва

**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 аудита и корпоративной отчетности факультета налогов, аудита и бизнес-анализа Финансового университета при Правительстве Российской Федерации, Российская Федерация, Москва

**СКРИПНИЧЕНКО Владимир Александрович**, докт. экон. наук, профессор, заведующий кафедрой геологии и горных работ Северного (Арктического) федерального университета имени М. В. Ломоносова, Российская Федерация, Архангельск

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

**ХОРУЖИЙ Валерий Иванович**, докт. экон. наук, доцент, профессор Департамента налогов и налогового администрирования факультета налогов, аудита и бизнес-анализа Финансового университета при Правительстве РФ, Российская Федерация, Москва

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

## EDITOR-IN-CHIEF

**Liudmila I. KHORUZHYY**, Doctor of Economics, Director of the Institute of Economics and Management in Agribusiness of Russian Timiryazev State Agrarian University, Chairman of the Accounting Standards Board of the Ministry of Finance of the Russian Federation, Member of the Public Council of the Ministry of Finance of the Russian Federation, Russian Federation, Moscow

## DEPUTY EDITOR-IN-CHIEF

**Dmitry I. RYAKHOVSKY**, Doctor of Economics, Associate Professor, First Vice-Rector, Professor at the Crisis Management and Finance Department of the Institute of Economics and Crisis Management, Professor at 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

**Vadim N. ZASKO**, Doctor of Economics, Dean of the Faculty of Taxes, Audit and Business Analysis of the Financial University under the Government of the Russian Federation, Russian Federation, Moscow

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

**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, Honored Worker of Higher Education of the Russian Federation, Professor at the Institute of Economics and Entrepreneurship of Lobachevsky State University of Nizhny Novgorod, Russian Federation, Nizhny Novgorod

**Gulmira A. NASYROVA**, Doctor of Economics, Associate Professor, Head of the Finance Department of the L.N. Gumilyov Eurasian National University, Republic of Kazakhstan, Nur-Sultan (Astana)

**Konstantin V. NOVOSELOV**, Doctor of Economics, Associate Professor, Professor at the Taxes and Tax Administration Department of the Faculty of Taxes, Audit and Business Analysis at the Financial University under the Government of the Russian Federation, Russian Federation, Moscow

**Svetlana V. PANKOVA**, Doctor of Economics, Professor, Professor at the Orenburg State University, Russian Federation, Orenburg

**Liudmila V. POLEZHAROVA**, Doctor of Economics, Associate Professor, Associate Professor at the Taxes and Tax Administration Department of the Faculty of Taxes, Audit and Business Analysis at the Financial University under the Government of the Russian Federation, Russian Federation, Moscow

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

**Olga V. ROZHNOVA**, Doctor of Economics, Professor, Professor at the Audit and Corporate Reporting Department of the Faculty of Taxes, Audit and Business Analysis at the Financial University under the Government of the Russian Federation, Russian Federation, Moscow

**Vladimir A. SKRIPNICHENKO**, Doctor of Economics, Professor, Head of the Geology and Mining Department of the Northern (Arctic) Lomonosov Federal University, Russian Federation, Arkhangelsk

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

**Valery I. KHORUZHYY**, Doctor of Economics, Associate Professor, Professor at the Taxes and Tax Administration Department of the Faculty of Taxes, Audit and Business Analysis at the Financial University under the Government of the Russian Federation, Russian Federation, Moscow

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



Свидетельство  
о регистрации  
СМИ ПИ № ФС77-54080  
от 8 мая 2013 года  
выдано Роскомнадзором  
Учредитель:  
НП «Институт  
профессиональных  
бухгалтеров и аудиторов  
России», тел. 8 800 500-54-51  
Адрес: 125009, Москва,  
ул. Тверская, д. 22Б, стр. 3  
Дизайн, верстка, препресс  
000 «ДизайнПресс»

Подписано в печать  
28.11.2025  
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 –  
5.2 Экономика (шифр  
научной специальности):  
5.2.3. Региональная  
и отраслевая экономика;  
5.2.4 Финансы

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

## Regional and sectoral economy

- 6 What is Sustainability Reporting?  
**Tatiana B. Krylova**
- 12 The Effectiveness of Tax Control in the Digital Economy Environment  
**Irina V. Gashenko, Yulia S. Zima**
- 17 The Role of Foreign Economic Activity Audit in Increasing Business Transparency  
**Sokrat I. Chirakidi**
- 22 Unofficial Aspects of Interpretation of Criteria for Assessing the Financial Position of an Organization  
**Oleg V. Grudinov**
- 30 Multidimensional Accounting: Goals, Objectives, Methods and Practice of Application  
**Gamlet Ya. Ostaev, Grigory R. Alborov, Irina P. Selezneva, Irina A. Selezneva**
- 36 Conceptual Approach to the Modernization of Innovative-Territorial Clusters in the Agro-Industrial Complex  
**Aleksandr I. Utkin**

## Finance (Economics)

- 43 Transformation of the Russian Crypto Mining Tax Landscape: Formalization Mechanisms and Potential for Increasing Government Revenues  
**Alexandra O. Ryndina**

## ИПБ России

- 2 Межрегиональный конкурс  
«Лучший бухгалтер Дона – 25»

## Региональная и отраслевая экономика

- 6 Что такое отчетность об устойчивости?  
**Т.Б. Крылова**
- 12 Результативность налогового контроля в условиях цифровой экономики  
**И.В. Гашенко, Ю.С. Зима**
- 17 Роль аудита ВЭД в повышении прозрачности бизнеса  
**С.И. Чиракиди**
- 22 Неформальные аспекты интерпретации критериев оценки финансового положения организации  
**О.В. Грудинов**
- 30 Многомерный бухгалтерский учет: цели, задачи, методика и практика применения  
**Г. Я. Остаев, Г. Р. Алборов, И. П. Селезнёва, И. А. Селезнёва**
- 36 Концептуальный подход к модернизации инновационно-территориальных кластеров в АПК  
**А.И. Уткин**

## Финансы (экономические науки)

- 43 Трансформация налогового ландшафта российского криптомайнинга: механизмы формализации и потенциал увеличения государственных доходов  
**А.О. Рындина**

## Межрегиональный конкурс «Лучший бухгалтер Дона – 25»



**В течение сентября 2025 года Ростовский-на-Дону территориальный институт профессиональных бухгалтеров и аудиторов совместно с Ростовским государственным экономическим университетом (РИНХ) провели региональный конкурс «Лучший бухгалтер Дона – 25».**

В конкурсе приняли участие 1035 человек, среди них 403 студента, обучающихся по профилю подготовки в области бухгалтерского учета.

Конкурс объединил профессиональных бухгалтеров, экономистов и специалистов в области бухгалтерского финансового учета. В этом году к конкурсу присоединились профессионалы и студенты Воронежской области, что позволило привлечь еще больше участников и создать условия для общения и сотрудничества специалистов из разных регионов страны.

Проведение конкурса – это результат большой совместной работы! Его организаторами в этом году выступили по Ростовской области: Ростовский-на-Дону территориальный институт

профессиональных бухгалтеров и аудиторов, Министерство финансов Ростовской области, Контрольно-счетная палата Ростовской области, Министерство труда и социального развития Ростовской области, Государственная инспекция труда в Ростовской области, Отделение СФР по Ростовской области, Территориальный орган Росстата по Ростовской области, Ростовский государственный экономический университет (РИНХ), Южный федеральный университет, Донской государственный технический университет, Южно-Российский институт управления РАНХиГС, Ростовский государственный университет путей сообщения. А также по Воронежской области: Управление федеральной налоговой службы по Воронежской области, Контрольно-счетная палата Воронежской области, Управление Федерального казначейства по Воронежской области, Государственная инспекция труда в Воронежской области, Отделение СФР по Воронежской области, Воронежский государственный лесотехнический университет,

Конкурс объединил профессиональных бухгалтеров, экономистов и специалистов в области бухгалтерского финансового учета.



*Профессор Николай Тихонович Лабынцев награждает победителя в номинации «Лучший бухгалтер в коммерческой сфере»*

Воронежский государственный технический университет, Воронежский государственный университет, Центр эффективности Правительства Воронежской области.

В течение многих лет председателем экспертного жюри конкурса является Президент Ростовского ТИПБиА, заведующий кафедрой бухгалтерского учета РГЭУ (РИНХ) – д.э.н., профессор Николай Тихонович Лабынцев.

3 октября 2025 года в Точке кипения РГЭУ (РИНХ) состоялось территориальное подведение итогов конкурса.

С приветствием к участникам выступила Ирина Александровна Кислая, проректор по учебной работе РГЭУ (РИНХ).

Первыми награждали ТОП-20 участников среди студентов. Марина Александровна Самойлова, руководитель Территориального органа Федеральной службы государственной статистики, поздравила победителей конкурса, отметив, что достижения ТОП-20 несомненно вдохновят сокурсников.

Призовые места распределились следующим образом:

- 1-е место заняла Давледжанова Дарья Сергеевна, студентка ДГТУ, Ростовская область;
- 2-е место заняла Стадник София Максимовна, студентка ДГТУ, Ростовская область;
- 3-е место заняла Голубятникова Ангелина Максимовна, студентка ДГТУ, Ростовская область.

Им были вручены награды, денежные призы и подарки от соорганизаторов конкурса.

Далее прошло награждение ТОП-20 профессионалов-бюджетников в номинации «Лучший бухгалтер в бюджетной сфере». Их награждала Ольга Анатольевна Баташева, руководитель Государственной инспекции труда в Ростовской области и Андреева Ольга Валентиновна, декан Учетно-экономического факультета РГЭУ (РИНХ).

ТОП-20 в номинации «Лучший бухгалтер в коммерческой сфере» награждали Ольга Изеевна Юрковская, руководитель РИЦ «Информ-Групп» и Нина Александровна Нестеренко, генеральный директор Ростовского-Дону территориального института профессиональных бухгалтеров и аудиторов, доцент кафедры бухгалтерского учета РГЭУ (РИНХ).

Победителей приветствовал и награждал Николай Тихонович Лабынцев, президент НП «Ростовский территориальный институт профессиональных бухгалтеров и аудиторов», д.э.н., профессор, завкафедрой бухгалтерского учета РГЭУ (РИНХ), председатель жюри конкурса.

«Казалось бы, бухгалтерия – это просто цифры, а в итоге – настоящая магия учета. И профессионалов в этой магии. Без главного бухгалтера никуда. Поэтому это одна из самых популярных экономических специальностей. В конце концов, бухгалтерия – это не

Казалось бы, бухгалтерия – это просто цифры, а в итоге – настоящая магия учета.





*Победители и члены жюри конкурса «Лучший бухгалтер Дона – 2025».*

Награждение прошло в теплой, приятной атмосфере и завершилось праздничным концертом!

только числа, но и немного настоящего искусства!» – отметил Николай Тихонович.

Победителем в номинации «Лучший бухгалтер в коммерческой сфере», заняв 1-е место, стала выпускница РГЭУ (РИНХ) Елена Леонидовна Столбовая, главный бухгалтер ООО «ПРОФКОМПЛЕКТ».

Победителей ожидали призы и подарки:

- ТОП-20 в каждой номинации получают дипломы и сертификаты;
- победители – сертификаты в интернет-магазины до 10 000 рублей;
- все участники первого этапа получили подарок: вебинар на тему «Ответственность бухгалтера за неправильное ведение бухгалтерского учета»;
- студенты, ответившие верно на 12 вопросов, получили сертификаты для своего портфолио.

Прошла лотерея с полезными призами для участников.

Итоги в номинации «Лучший бухгалтер в бюджетной сфере»:

- 1-е место заняла Гуляева Анна Леонидовна, УСЗН Орловского района Ростовской области, начальник отдела бухгалтерского учета и отчетности – главный бухгалтер;
- 2-е место заняла Ковтун Ольга Васильевна, Межрайонная ИФНС России № 24 по Ростовской области,

заместитель начальника отдела общего обеспечения;

- 3-е место заняла Дегтярёва Ольга Юрьевна, ГАУ РО «Донволонтер», главный бухгалтер, Ростовская область.

Призовые места в номинации «Лучший бухгалтер в коммерческой сфере» были распределены следующим образом:

- 1-е место заняла Столбовая Елена Леонидовна, ООО «ПРОМКОМПЛЕКТ», главный бухгалтер, Ростовская область;
- 2-е место заняла Ендовицкая Анна Андреевна, ООО «Мидель-Судостроитель», заместитель главного бухгалтера, Ростовская область;
- 3-е место заняла Буряк Елена Александровна, ООО «Столица», финансовый директор, Ростовская область.

Награждение прошло в теплой, приятной атмосфере и завершилось праздничным концертом!

Не менее ярко и красочно прошло торжественное награждение участников конкурса «Лучший бухгалтер Дона – 2025» и в Воронежском регионе в Точке кипения Воронежского государственного технического университета.

**ИПБ России и редакция журнала поздравляют победителей и выражают благодарность организаторам конкурса!**

# НОВЫЕ АТТЕСТАТЫ ИПБ РОССИИ в области комплексного управления эффективностью бизнеса

ИПБ России вводит новые аттестаты, подтверждающие компетенции и навыки в области комплексного управления эффективностью бизнеса.

## В линейке представлены следующие аттестаты:

- специалист в области управления эффективностью операций (П1),
- специалист в области управления эффективностью бизнеса (П2),
- руководитель по комплексному управлению эффективностью бизнеса (П3).

Программы подготовки к экзаменам раскрывают операционный, тактический и стратегический уровни управления, отражают современные тенденции, учитывают лучший зарубежный опыт и адаптированы под российскую специфику. Они разработаны на основе квалификации CIMA Rus в рамках импортозамещения.

## На сайте ИПБ России создан раздел, посвященный новому направлению аттестации, который содержит:

- детальную информацию об аттестатах,
- квалификационные требования,
- краткое содержание программ,
- информацию о регистрации на экзамен.

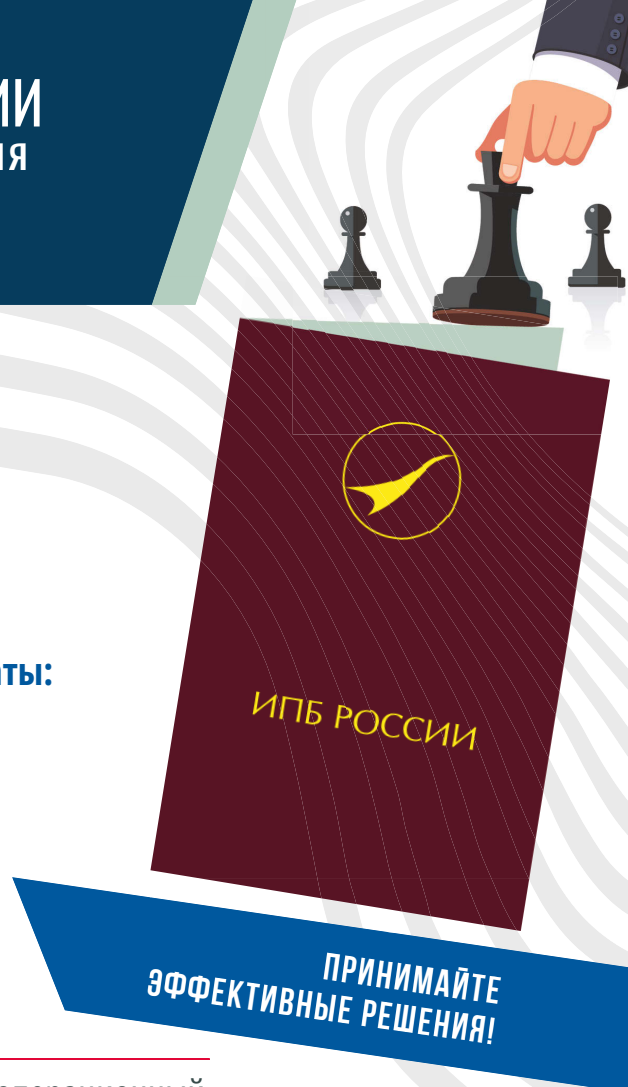


## Кроме этого, в разделе размещены дополнительные материалы:

- глоссарий,
- примеры вопросов.

+7 (495) 818-65-65  
8 (800) 500-54-51  
info@ipbr.org

Наши специалисты всегда готовы ответить на вопросы, касающиеся подготовки и аттестации по новым программам.





DOI: 10.51760/2308-9407\_2025\_5\_6  
УДК 330  
БАК 5.2.3

## Что такое отчетность об устойчивости? What is Sustainability Reporting?

Московский государственный университет  
имени М.В. Ломоносова, Российская Федерация,  
Москва

**Татьяна Борисовна Крылова**

канд. экон. наук, доцент экономического  
факультета МГУ

e-mail: krylovat109@gmail.com

119991, Российская Федерация,

г. Москва, Ленинские горы, д. 1.

Тел. +7 (925) 350-91-90.

Moskovskiy gosudarstvennyy universitet imeni  
M.V. Lomonosova (Lomonosov Moscow State  
University), Russian Federation, Moscow

**Tatiana B. Krylova**

PhD of Economics, Associate Professor, Faculty  
of Economics, Moscow State University

e-mail: krylovat109@gmail.com

1 Leninskiye Gory, Moscow,

Russian Federation, 119991.

Phone +7 (925) 350-91-90.

**Аннотация.** В настоящее время в основные направления государственной политики России в сфере бухгалтерского учета, финансовой отчетности и аудиторской деятельности в качестве одного из инструментов регулирования на период до 2030 года включаются стандарты раскрытия информации об устойчивости. Подобные изменения требуют корректировок по всей цепочке подготовки бухгалтерской отчетности – от учета первичных данных до заверения финансовой отчетности независимым аудитором. Отправной точкой в этом процессе является разработка единого понятийного аппарата, что в силу ряда факторов представляет собой один из наиболее серьезных вызовов в процессе адаптации отчетности к новым условиям развития. Прежде всего это касается самого определения понятия устойчивости в контексте отчетности организации и его соотношения с другими видами отчетности и раскрытиями, отражающими деятельность организации, связанную с экологическими и социальными факторами и рисками, такими как отчетность об устойчивом развитии, отчетность о ЦУР, отчетность ESG и др. В экономической литературе и практике данные понятия часто используются взаимозаменяемо, что представляется неверным с точки зрения целей и содержания этих видов отчетности. В статье предлагается подход для разграничения этих понятий, который может использоваться при разработке стандартов раскрытия информации об устойчивости в России как части целостной системы стандартов бухгалтерского учета и финансовой отчетности.

**Ключевые слова:** «Отчетность об устойчивости»; «Отчетность об устойчивом развитии»; «Отчетность ESG»; «Нефинансовая отчетность».

**Abstract.** Currently, Russia's accounting, financial reporting and auditing policies include sustainability disclosure standards as one of the regulatory tools for the period up to 2030. Such changes require adjustments throughout the entire chain of financial reporting, from the recording of primary data to the certification of financial statements by an independent auditor. The starting point in this process is the development of a common conceptual construct, which, due to a number of factors, is one of the most serious challenges in the process of adapting reporting to new conditions of development. First and foremost, this concerns the very definition of sustainability in the context of an organization's reporting and its relationship with other types of reporting and disclosures that reflect the organization's activities related to environmental and social factors and risks, such as reporting on sustainable development, sustainable development goals reporting, ESG reporting, etc. In economic literature and practice, these terms are often used interchangeably, which seems incorrect from the point of view of the objectives and content of these types of reporting. The article proposes an approach to distinguishing between these terms, which can be used in the development of sustainability disclosure standards in Russia as part of a coherent system of accounting and financial reporting standards.

**Keywords:** «Sustainability reporting»; «Reporting on sustainable development»; «ESG reporting»; «Non-financial reporting».

### Введение

Согласно распоряжению Правительства Российской Федерации от 22 ноября 2024 г. № 3386-р

«Об утверждении основных направлений государственной политики в сфере бухгалтерского учета, финансовой отчетности и аудиторской деятельности до 2030 года»<sup>1</sup>, в основные



направления государственной политики в сфере бухгалтерского учета, финансовой отчетности и аудиторской деятельности в качестве одного из инструментов регулирования на период до 2030 года включаются стандарты раскрытия информации об устойчивости, рассматриваемые как часть целостной системы стандартов бухгалтерского учета и финансовой отчетности. Такой подход отражает современные международные тенденции в общепринятой системе финансовой отчетности компаний, обусловленные актуализацией вопросов деятельности компаний в области окружающей среды/экологии, социальной сферы и корпоративного управления, которые, в свою очередь, являются следствием изменений макроэкономических условий, приоритетов и установок на глобальном и национальном уровнях, все более ориентирующихся на устойчивое социально-экономическое развитие и сбалансированное сочетание экономических, экологических, социальных и институциональных факторов. Это также соответствует требованиям новых Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) – МСФО S 1<sup>2</sup> и МСФО S 2<sup>3</sup>, направленных на систематизацию представления информации об устойчивости и ее интеграцию в финансовую отчетность, предназначенную для внешних пользователей.

Усиление значимости аспектов устойчивого развития экономики обусловило возрастающую потребность пользователей отчетности в информации о природоохранной и социальной деятельности организации. Кроме того, в связи с истощением природных ресурсов их использование становится все дороже, в частности, вследствие введения новых методов финансового воздействия на их использование, такие как квоты, штрафы, налоги и другие. В этих условиях улучшение системы рационального использования природных ресурсов является не только запросом общества, но становится частью бизнес-модели организации как одно из важных направлений снижения затрат и повышения ее рентабельности. Пользователям также необходима информация о финансовых рисках организации, связанных с изменением климата, истощением или

деградацией природных ресурсов, трудовыми отношениями и другими социальными вопросами, а также о системе управления этими рисками. Прежде всего это относится к инвесторам, для которых соотношение рисков и отдачи на их капиталовложения является базовым критерием при принятии инвестиционных решений. Кроме того, возрастают репутационные риски вследствие усиливающегося давления на предприятия со стороны более широкого круга пользователей внешней отчетности, включая государственные органы, общественные организации, другие заинтересованные стороны, которым необходима информация о природоохранной и социальной деятельности организаций, вкладе в устойчивое развитие экономики и общества в целом, в том числе в соответствии с международными договорами и конвенциями, актуальными для данной страны.

Для успешного реформирования системы учета и отчетности с целью интеграции в нее вопросов устойчивости и устойчивого развития – и на международном уровне, и в национальных юрисдикциях, включая Россию – необходим системный и комплексный подход к целям и задачам отчетности в новых условиях и во взаимоотношениях финансово-экономических, экологических и социальных аспектов хозяйственной деятельности организации. Включение раскрытий информации об устойчивости в финансовую отчетность означает необходимость изменений не только в составе раскрываемой информации, но требует существенных корректировок по всей цепочке подготовки бухгалтерской отчетности – от учета первичных данных до заверения финансовой отчетности независимым аудитором.

## Результаты исследования

Анализ экономической литературы отражает наличие целого ряда проблем в отношении разработки стандартов в области устойчивости и их практического применения организациями [1]. Проведенное исследование также свидетельствует, что выработка единого понятийного аппарата представляет собой один из наиболее серьезных вызовов в контексте обсуждаемых проблем адаптации отчетности к новым условиям развития как на международном, так и на национальных уровнях. Основными факторами в этом отношении можно назвать многоплановость и сложность самой проблематики устойчивости в контексте финансовой отчетности организации, особенно в части экологической устойчивости, активизация которой относится к 80–90 гг. прошлого века и насчитывает несколько этапов эволюции [2]; проблемы координации подходов, в том числе таких, как применение принципа существенности как на уровне международных регуляторов отчетности, так и на национальных

<sup>1</sup> Распоряжение Правительства Российской Федерации от 22 ноября 2024 г. № 3386-р «Об утверждении основных направлений государственной политики в сфере бухгалтерского учета, финансовой отчетности и аудиторской деятельности до 2030 года». Режим доступа: <https://legalacts.ru/doc/rasporjazhenie-pravitelstva-rf-ot-22112024-n-3386-r-ob-utverzhenii/> (дата обращения: 10.09.2025).

<sup>2</sup> IFRS S 1 General Requirements for Disclosure of Sustainability-related Financial Information, 2023, IFRS Foundation. Режим доступа: <https://www.ifrs.org/issued-standards/ifrs-sustainability-standards-navigator/ifrs-s1-general-requirements/> (дата обращения: 14.09.2025).

<sup>3</sup> IFRS 2 Climate-related Disclosures, June 2023, IFRS Foundation. Режим доступа: <https://www.ifrs.org/issued-standards/ifrs-sustainability-standards-navigator/ifrs-s2-climate-related-disclosures/> (дата обращения: 14.09.2025).

уровнях – между различными министерствами и ведомствами, участвующими в разработке вопросов устойчивого развития и устойчивости в соответствии с их сферой ответственности (таких как законодательство в области бухгалтерского учета и отчетности, природоохранной деятельности, социальной защиты; вопросы достижения ЦУР на национальном уровне и соответствующие макроэкономические статистические показатели; регулирование финансовых рынков и банковской деятельности, и др.); междисциплинарность терминологии, включающей новые для бухгалтерского учета понятия из области биологии, физики, химии и другие аспекты, связанные с экологией; недостаточность экспертизы по вопросам бухгалтерского учета, отчетности и аудита в этой области, особенно в части воздействия экологических факторов; а также в соответствующих случаях сложности перевода английской терминологии на другие национальные языки, включая русский язык, в том числе с учетом уже существующих устоявшихся или законодательно закрепленных терминов. В частности, примером является перевод термина «sustainability reporting» как «отчетность об устойчивом развитии», что представляется некорректным и по форме, и по существу, поскольку в английском аналоге звучит как “reporting on sustainable development”<sup>4</sup>.

На Рис. 1 представлены основные термины, которые использовались и продолжают использоваться в экономической литературе, законодательной и регулятивной сфере, а также в практике компаний на протяжении многих лет в зависимости от международных и национальных приоритетов развития, научно-исследовательских взглядов и интересов академического сообщества, а также стратегий и целей компаний по вопросам окружающей среды и экологии, социального развития и корпоративного управления.

В Российских источниках также используются различные термины, такие как ESG-отчетность, «отчетность об устойчивом развитии», «отчетность об устойчивости», «нефинансовая отчетность»<sup>6</sup> и др. Таким образом, одним из первых вопросов, требующих внимания при разработке

<sup>4</sup> На данный момент некорректный перевод выдается и в поисковых системах с использованием ИИ.

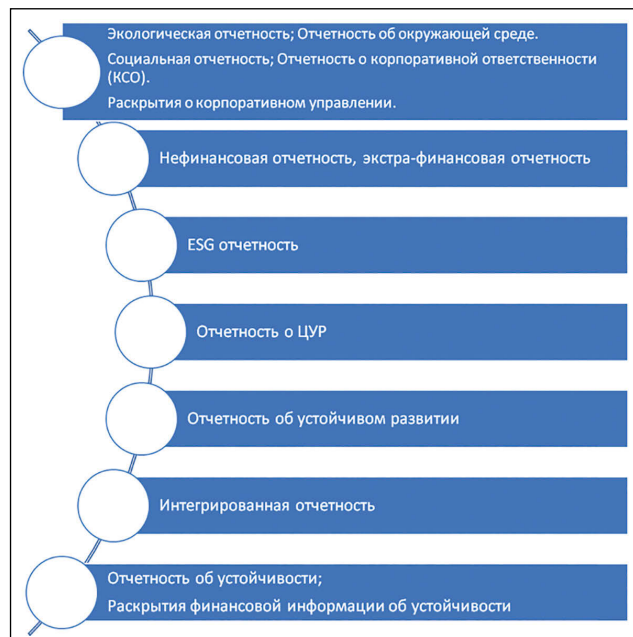
<sup>5</sup> Составлено автором.

<sup>6</sup> Информационное письмо о рекомендациях по раскрытию публичными акционерными обществами нефинансовой информации, связанной с деятельностью таких обществ, от 12.07.2021 № ИН-06-28/49, ЦБ. Режим доступа: [https://cbr.ru/StaticHtml/File/117620/20210712\\_in-06-28\\_49.pdf](https://cbr.ru/StaticHtml/File/117620/20210712_in-06-28_49.pdf) (дата обращения: 25.08.2025).

«Об утверждении методических рекомендаций по подготовке отчетности об устойчивом развитии», Приказ Министерства экономического развития РФ от 1 ноября 2023 г. № 764. Режим доступа: [https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_461485/](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_461485/) (дата обращения: 25.08.2025).

Практики составления корпоративных и региональных отчетов об устойчивом развитии и ESG, ESG-Лаборатория МГУ, НРА, Москва, 2023. Режим доступа: <https://www.econ.msu.ru/sys/raw.php?o=101502&p=attachment> (дата обращения: 27.08.2025).

Рис. 1. Основные термины, используемые в отношении отчетности предприятий по вопросам экологии, социального развития и корпоративного управления в различных источниках<sup>5</sup>



политики в отношении отчетности об устойчивости, является определение того, что означает каждый из этих терминов, как они соотносятся между собой, как влияют на содержание годового отчета предприятия, его финансовой отчетности и раскрытий об устойчивости, каковы их цели и целевая аудитория.

Международные процессы формирования понятийного аппарата сопровождаются как введением новых терминов, так и изменением содержания прежних терминов, и даже изъятием прежних терминов. Например, в течение многих лет в международной практике использовался термин «нефинансовая отчетность», который был даже законодательно введен в Европейском союзе в 2014 году согласно Директиве Европейского Союза 2014/95/ о раскрытиях нефинансовой информации<sup>7</sup>. Однако в последние годы в международной экспертной среде постепенно сформировался консенсус о том, что необходимая инвесторам информация по экологии и социальным вопросам не является нефинансовой, а напротив, содержит важные данные финансового характера. В этой связи термины «нефинансовая отчетность» и «экстра-финансовая отчетность» практически полностью исчезли из международного лексикона учета и отчетности. В частности, Директива 2022/2464 Европейского Союза от 14 декабря 2022 содержит следующее положение: «Многие заинтересованные стороны считают термин «нефинансовая» неточным, в частности, потому, что он подразумевает, что соответствующая информация не имеет финансового значения. Однако все



чаще такая информация действительно имеет финансовое значение. Многие организации, инициативы и специалисты в области отчетности об устойчивости используют термин «информация об устойчивости». Поэтому предпочтительнее использовать термин «информация об устойчивости» вместо «нефинансовая информация»<sup>8</sup><sup>9</sup>.

Также претерпевает изменения термин «интегрированная отчетность», введенный Международным комитетом по интегрированной отчетности, который в 2013 г. опубликовал «Концептуальные основы интегрированной отчетности», пересмотренный в 2021 г. В документе содержится определение капитала как ценных активов, от которых зависит успех всех организаций как вводимых ресурсов для их бизнес-модели и которые увеличиваются, уменьшаются или трансформируются в результате деятельности организации и продуктов этой деятельности. При этом капитал классифицируется как финансовый, произведенный/физический, интеллектуальный, человеческий, социально-репутационный и природный. С августа 2022 года Фонд МСФО взял на себя ответственность за Рамочную концепцию и определение интегрированной отчетности, и в настоящее время ведется совместная работа советов МСФО по международным стандартам бухгалтерского учета и стандартам об устойчивости (соответственно, IASB и ISSB) в этом направлении<sup>10</sup>.

Одним из наиболее часто используемых терминов является термин «отчетность ESG», который является самым общим и применим ко всем видам информации, охватывающим экологическую и социальную деятельность предприятия, а также вопросы корпоративного управления.

Таким образом, «ESG-отчетность» можно определить как систематизированную информацию о деятельности организации по вопросам ESG: окружающей среды/экологии (E-environment), социального развития (S-social) и корпоративного управления (G-governance). Впервые термин был введен в 2004 году в Докладе Глобального договора «Кто заботится – побеждает» с целью подчеркнуть взаимосвязь вопросов экологии, социального развития и корпоративного управления для эффективного реагирования на вызовы развития<sup>11</sup>. Следует отметить, что термин «ESG-отчетность» со временем стал подвергаться критике со стороны международных регуляторов отчетности вследствие допущения

фрагментарности такого подхода к вопросам устойчивости компаний и его недостаточной увязанностью с системой бухгалтерского учета и финансовой отчетности. Вместе с тем термин «ESG-отчетность» в самом общем смысле соответствует сфере охвата видов деятельности организации, то есть ее экологической и социальной деятельности, и в этом смысле является удобным для использования. Однако до настоящего времени пока нет русскоязычного аналога аббревиатуре ESG, что, безусловно, создаст проблемы в случае использования данного термина в национальном законодательстве. Представляется уместным использование на русском языке аббревиатуры ЭСК (экология<sup>12</sup>, социальная сфера и корпоративное управление).

Наибольшую сложность вызывают термины «отчетность об устойчивости» и «отчетность об устойчивом развитии».

С принятием первых стандартов раскрытия финансовой информации, относящейся к устойчивости, Советом по международным стандартам об устойчивости (ISSB) Фонда МСФО в июне 2023 года в официальную терминологию было внесено уточнение в отношении понятия «отчетность об устойчивости», которое обусловило его размежевание с термином «отчетность об устойчивом развитии».

В частности, в сопроводительном документе к МСФО S 1 «Основа для выводов» (Basis for Conclusions) указывается, что термины «устойчивость» и «устойчивое развитие» широко применяются в социальных и экологических сообществах, в терминологии ООН. Однако МСФО S 1 фокусируется на финансовой информации, относящейся к устойчивости, – информации о рисках и возможностях компании, связанных с устойчивостью, которые, как можно обоснованно ожидать, могут повлиять на денежные потоки компании, ее доступ к финансированию или стоимость капитала в краткосрочной, среднесрочной или долгосрочной перспективе. Это включает информацию о корпоративном управлении, стратегии и управлении рисками организации в отношении этих рисков и возможностей, а также о соответствующих метриках и целях. Также в документе подчеркивается, что ориентация МСФО S 1 на информационные потребности пользователей финансовой отчетности общего назначения отличает финансовую информацию, относящуюся к устойчивости, от более широкой отчетности с участием многих заинтересованных сторон, ориентированной на вклад компании в устойчивое развитие<sup>13</sup>.

<sup>7</sup> Directive 2014/95/EU of the European Parliament and of the Council of 22 October 2014 amending Directive 2013/34/EU as regards disclosure of non-financial and diversity information by certain large undertakings and groups. Режим доступа: <https://eur-lex.europa.eu/eli/dir/2014/95/oj/eng> (дата обращения: 07.09.2025).

<sup>8</sup> Перевод автора.

<sup>9</sup> Directive (EU) 2022/2464 of the European Parliament and of the Council of 14 December 2022 amending Regulation (EU) No 537/2014, Directive 2004/109/EC, Directive 2006/43/EC and Directive 2013/34/EU, as regards corporate sustainability reporting. Режим доступа: <https://eur-lex.europa.eu/eli/dir/2022/2464/oj/eng> (дата обращения: 07.09.2025).

<sup>10</sup> Integrated Reporting Framework, IFRS. Режим доступа: <https://www.ifrs.org/issued-standards/integrated-reporting/framework/> (дата обращения: 15.09.2025).

<sup>11</sup> «Who cares win», Global Compact, 2004. Режим доступа: <https://documents1.worldbank.org/curated/en/280911488968799581/pdf/113237WP-WhoCaresWins-2004.pdf> (дата обращения: 20.05.2025).

<sup>12</sup> Вопросы взаимозаменяемости «терминов экология» и «окружающая среда» в контексте отчетности за рамки данной статьи.

<sup>13</sup> IFRS S 1 General Requirements for Disclosure of Sustainability-related Financial Information, Basis for Conclusions, 2023, IFRS Foundation. Режим доступа: <https://www.ifrs.org/issued-standards/ifrs-sustainability-standards-navigator/ifrs-s1-general-requirements.html/content/dam/ifrs/publications/html-standards-issb/english/2023/issued/issb-s1-bc/> (дата обращения: 14.09.2025).

Таким образом, под отчетностью предприятия об устойчивости понимается систематизированная информация об устойчивости организации к экологическим и социальным рискам, а также возможностям развития бизнеса, возникающим вследствие востребованности новых экологических и социальных решений, которые могут оказать влияние на денежные потоки организации, ее доступ к финансированию или стоимость капитала в краткосрочной, среднесрочной или долгосрочной перспективе; а также о системе ее корпоративного управления этими процессами. Поскольку в настоящее время отчетность об устойчивости рассматривается как часть финансовой отчетности организации, то в данном контексте более уместно использовать термин «раскрытия информации», относящейся к устойчивости», чем термин «отчетность об устойчивости». Как отмечалось выше, именно эти раскрытия являются объектом регулирования МСФО.

На Рис. 2 представлена структура раскрытий об устойчивости согласно МСФО S 1, основанная на рекомендациях Целевой группы по финансовым раскрытиям, связанным с климатом (TCFD)<sup>14</sup> и требуемая также стандартами отчетности об устойчивости ЕС (ESRS)<sup>15</sup>.

Наконец, термин «отчетность об устойчивом развитии/отчетность о ЦУР» ассоциируется прежде всего с повесткой ООН Устойчивого развития 2030<sup>17</sup> и представляет собой систематизированную информацию организации о ее вкладе в процессы устойчивого развития, в том числе в достижение ЦУР, других глобальных/национальных ориентиров устойчивого развития, включающих деятельность организации по вопросам экономики, окружающей среды/экологии, социального развития и корпоративного управления. Такая отчетность, как правило, отражает показатели ЦУР, применимые на уровне организации [3], как это показано на Рис. 3.

Основная критика термина «отчетность об устойчивом развитии», в частности со стороны МСФО, основывается на том, что, по мнению

<sup>14</sup> Recommendations of the Task Force on Climate-related Financial Disclosures, Final report, TCFD, 2017. Режим доступа: <https://assets.bbhub.io/company/sites/60/2021/10/FINAL-2017-TCFD-Report.pdf> (дата обращения: 20.07.2025).

<sup>15</sup> Directive (EU) 2022/2464 of the European Parliament and of the Council of 14 December 2022 amending Regulation (EU) No 537/2014, Directive 2004/109/EC, Directive 2006/43/EC and Directive 2013/34/EU, as regards corporate sustainability reporting. Режим доступа: <https://eur-lex.europa.eu/eli/dir/2022/2464/oj/eng> (дата обращения: 07.09.2025).

<sup>16</sup> Рекомендации Целевой группы по финансовым раскрытиям, связанным с климатом, 2017 (перевод автора).

Recommendations of the Task Force on Climate-related Financial Disclosures, Final report, TCFD, 2017. Режим доступа: <https://assets.bbhub.io/company/sites/60/2021/10/FINAL-2017-TCFD-Report.pdf> (дата обращения: 20.07.2025).

<sup>17</sup> Преобразование нашего мира: Повестка дня в области устойчивого развития на период до 2030 года. Резолюция, принятая Генеральной Ассамблеей ООН 25 сентября 2015 года. Режим доступа: <https://docs.un.org/r/A/RES/70/1> (дата обращения: 20.07.2025).

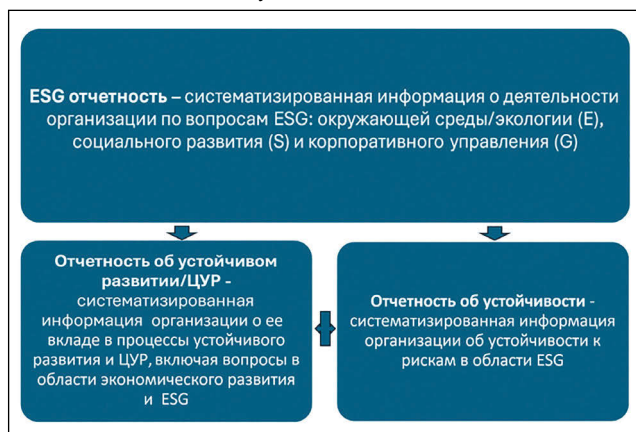
Рис. 2. Структура раскрытий об устойчивости согласно международным требованиям<sup>16</sup>



Рис. 3. Взаимосвязь ЦУР и показателей организации, отражающих ее вклад в достижение ЦУР [4]



Рис. 4. Соотношение терминов «отчетность ESG», «отчетность об устойчивом развитии» и «отчетность об устойчивости»<sup>18</sup>



оппонентов, он приводит к расширительному определению пользователей информации и как следствие – к перегруженности отчетности для

<sup>18</sup> Составлено автором.



Рис. 5. Финансовые раскрытия, относящиеся к климату<sup>20,21</sup>



целей принятия инвестиционных решений, а также сложностям в достижении сопоставимости отчетной информации в связи с разнообразием и обширностью ЦУР.

Соотношение этих трех основных терминов можно охарактеризовать следующим образом (Рис. 4).

Сопоставление информации, представленной на Рис. 3 и Рис. 5, наглядно отражает отличия в целях и содержании информации организации

<sup>19</sup> На примере экологических рисков.

<sup>20</sup> В рамках данной статьи более подробное рассмотрение понятия и видов рисков не представляется возможным.

<sup>21</sup> Рекомендации Целевой группы по финансовым раскрытиям, связанным с климатом, 2017 (перевод автора). *Recommendations of the Task Force on Climate-related Financial Disclosures, Final report, TCFD, 2017. Режим доступа: <https://assets.bbhub.io/company/sites/60/2021/10/FINAL-2017-TCFD-Report.pdf> (дата обращения: 20.07.2025).*

## Информация о конфликте интересов

Я, автор данной статьи, со всей ответственностью заявляю о частичном и полном отсутствии фактического или потенциального конфликта интересов с какой бы то ни было третьей стороной, который может возникнуть вследствие публикации данной статьи. Настоящее заявление относится к проведению научной работы, сбору и обработке данных, написанию и подготовке статьи, принятию решения о публикации рукописи.

## Библиографический список

1. Пучкова С.И., Сотнева Ю.Д., Актуальные вопросы регулирования и раскрытия информации об устойчивом развитии в отчетности организаций // Аудитор. – 2024. – Том 10. – № 3. – С. 13-19.
2. Алексеева И.В., Городова Д.Е. Эволюция формирования публичной нефинансовой отчетности коммерческих организаций в России // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2023. – № 3. – С. 23-31.

о ее вкладе в устойчивое развитие страны («отчетность об устойчивом развитии»), и информации о ее устойчивости к рискам и возможностях («отчетность об устойчивости»)<sup>19</sup>.

## Заключение

Проведенное исследование позволяет сделать следующие выводы:

1. В настоящее время система финансовой отчетности организации в России и в мире претерпевает существенную трансформацию, связанную с необходимостью интеграции в нее вопросов экологической и социальной деятельности организации, связанных с финансовыми рисками и возможностями.

2. В этой связи требуется разработка единого понятийного аппарата, особенно с учетом многообразия используемых терминов, таких как «отчетность об устойчивости», «отчетность об устойчивом развитии», «отчетность о ЦУР», «отчетность ESG» и других.

3. Сферой регулирования МСФО является раскрытие в финансовой отчетности информации, относящейся к устойчивости организации к рискам, вызванным экологическими и социальными факторами ее деятельности, и возможностям развития бизнеса, связанным с обеспечением такой устойчивости.

4. Такой подход отличает понятие отчетности/раскрытий об устойчивости от отчетности об устойчивом развитии, отражающей вклад организации с достижением ЦУР и других приоритетов устойчивого развития. 🟡

## Conflict of Interest Notification

I, author of this article, bindingly declare that no actual or potential conflict of interest with any third party whatsoever arise from publication of this article. This declaration relates to the study, data collection and processing, article writing and preparation, and the decision to submit the manuscript for publication.

## References

1. Puchkova S.I., Sotneva YU.D., Aktual'nye voprosy regulirovaniya i raskrytiya informatsii ob ustoychivom razvitiy v otchetnosti organizatsiy [Current Regulations and Disclosure Issues of Information Related to Sustainable Development in the Companies Reports]. *Auditor*, 2024, Vol. 10, no. 3, pp. 13-19 (in Russ.).
2. Alekseeva I.V., Gorodova D.E. Evolyutsiya formirovaniya publichnoy nefinansovoy otchetnosti kommercheskih organizatsiy v Rossii [Evolution of Public Non-Financial Reporting of Commercial Organizations in Russia]. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nyh buhgalterov)*, 2023, no. 3, pp. 23-31 (in Russ.).

3. Krylova T. Guidance on core indicators for entity reporting on contribution towards implementation of the Sustainable Development Goals // UNCTAD. – Geneva: UNITED NATIONS, 2019. – 60 p.
4. Krylova T. Enhancing comparability of sustainability reporting: Selection of core indicators for entity reporting on the contribution towards the attainment of Sustainable Development Goal // UNCTAD. – Geneva: UNITED NATIONS, 2018. – 16 p.

#### Для цитирования

Крылова Т.Б. Что такое отчетность об устойчивости? // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2025. – № 5. – С. 6-12

3. Krylova T. Guidance on core indicators for entity reporting on contribution towards implementation of the Sustainable Development Goals. UNCTAD. Geneva, UNITED NATIONS Publ., 2019. 60 p.
4. Krylova T. Enhancing comparability of sustainability reporting: Selection of core indicators for entity reporting on the contribution towards the attainment of Sustainable Development Goal. UNCTAD. Geneva, UNITED NATIONS Publ., 2018. 16 p.

#### For citation

Krylova T.B. CHto takoe otchetnost' ob ustoychivosti? [What is Sustainability Reporting?]. Vestnik IPB (Vestnik professional'nyh buhgalterov), 2025, no. 5, pp. 6-12 (in Russ.).

DOI: 10.51760/2308-9407\_2025\_5\_12  
УДК 336  
БАК 5.2.3

## Результативность налогового контроля в условиях цифровой экономики

## The Effectiveness of Tax Control in the Digital Economy Environment

Ростовский государственный экономический университет (РИНХ), Российская Федерация, Ростов-на-Дону

**Ирина Владиленовна Гашенко**  
докт. экон. наук, профессор кафедры  
налогов и налогообложения  
e-mail: gaforos@rambler.ru

**Юлия Сергеевна Зима**  
канд. экон. наук, профессор кафедры  
налогов и налогообложения  
e-mail: zimalight18@gmail.com  
344002, Российская Федерация,  
г. Ростов-на-Дону, ул. Большая Садовая, д. 69.  
Тел. +7 (863) 261-38-38.

Rostovskiy gosudarstvennyy ekonomicheskij universitet (RINH) (Rostov State University of Economics), Russian Federation, Rostov-on-Don

**Irina V. Gashenko**  
Doctor of Economics, Professor,  
Department of Taxes and Taxation  
e-mail: gaforos@rambler.ru

**Yulia S. Zima**  
PhD of Economics, Professor, Department  
of Taxes and Taxation  
e-mail: zimalight18@gmail.com  
69 Bolshaya Sadovaya St.,  
Rostov-on-Don, Russian Federation, 344002.  
Phone +7 (863) 261-38-38.

**Аннотация.** Налоговый контроль является ключевым направлением деятельности налоговых органов, который трансформируется в новую форму в условиях оцифровки современного налогообложения. Для улучшения процесса собираемости налогов и сборов, для роста его эффективности возникает необходимость постоянного повышения уровня развития и качества налогового контроля исчисления и уплаты налогов налоговыми органами. Введение автоматизированных систем анализа налоговой отчетности также ставит новые задачи перед налогоплательщиками и контролирующими органами. Современные тенденции показывают, что налоговые органы переходят от массового контроля к выборочному, основанному на риск-ориентированном принципе, что требует пересмотра методики проведения налоговых проверок. В последние годы наблюдаются изменения в методах их

**Abstract.** Tax control is a key area of activity of tax authorities, which is transformed into a new form in the conditions of digitization of modern taxation. To improve the process of collecting taxes and fees, to increase its efficiency, there is a need to constantly improve the level of development and quality of tax control of calculation and payment of taxes by tax authorities. The introduction of automated systems for analysing tax reporting also poses new challenges for taxpayers and supervisory authorities. Current trends show that the tax authorities move from mass supervision to selective supervision based on the risk-oriented principle, which requires revision of the methodology of tax audits. Recent years have seen changes in the methods of conducting them, introduction of new technologies of analysis and application of artificial intelligence, which makes the study of this issue particularly



проведения, внедрение новых технологий анализа и применения искусственного интеллекта, что делает изучение данного вопроса особенно актуальным. В современных реалиях осуществления контрольной деятельности налоговыми органами происходят изменения форм и методов налогового контроля, переход от традиционных налоговых проверок к более эффективному контролю – налоговому мониторингу, который доказывает свою результативность и востребованность у налогоплательщиков в условиях онлайн-взаимодействия между участниками налоговых отношений на доверительной основе. Анализ этих аспектов позволяет предложить направления по совершенствованию действующих инструментов налогового контроля для обеспечения налоговой безопасности государства. Поэтому тема исследования вызывает научный интерес и является актуальной.

**Ключевые слова:** налоговый контроль; камеральные проверки; выездные проверки; налоговые риски; налоговая безопасность; цифровизация налоговых процессов.

## Введение

В современных условиях цифровой трансформации экономики Российской Федерации налоговый контроль представляет собой важнейший инструмент государственного регулирования, обеспечивающий защиту фискальных интересов и реализацию принципа добросовестности участников налоговых отношений. С точки зрения теории государственного управления он служит механизмом поддержания стабильности налоговой системы, а также одним из ключевых гарантов справедливого перераспределения финансовых ресурсов. Данному подходу соответствует мнение А.О. Лавриной, указывающей, что налоговый контроль является неотъемлемой частью государственной финансовой системы и должен быть ориентирован на баланс интересов общества и государства [1].

С научной точки зрения налоговый контроль понимается как системный процесс, в ходе которого государственные органы используют различные формы и методы проверки финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщиков. За последние десять лет налоговые органы преобразовываются в институт информационно-сервисных услуг для различных категорий налогоплательщиков, тем самым нивелируя свою функцию административного давления на бизнес.

## Обзор литературы

Теоретические и практические аспекты данного исследования по теме реализации государственного налогового контроля и обеспечения налоговой безопасности в современных условиях вызовов и угроз рассмотрены ранее в научных трудах таких ученых, как Л.Р. Курманова, Р.А. Хазиахметов [2, с. 317], О.В. Негодина [3, с. 4] и др.

relevant. In the current realities of supervisory activities of tax authorities there are changes in the forms and methods of tax control, the transition from traditional tax audits to more effective control - tax monitoring, which proves its effectiveness and demand from taxpayers in the conditions of online interaction between participants of tax relations on a trust basis. The analysis of these aspects allows us to propose areas of focus for improving the current tools of tax control to ensure tax security of the state. Therefore, the topic of the study is of scientific interest and is relevant today.

**Keywords:** tax control; desk audits; field audits; tax risks; tax security; digitalization of tax processes.

Предпосылки к цифровизации налогового контроля обозначены в научно-исследовательской литературе и связаны с развитием информационного общества и становлением цифровой экономики. В статье использованы материалы имеющихся публикаций по теме цифровой трансформации налоговой системы России таких авторов, как И.В. Гашенко, Ю.С. Зима [4; 5; 6], А.О. Лавриной [1].

Изучение научной литературы по заявленной проблеме показало, что в статьях достаточно широко и подробно освещена исследуемая тематика. Однако до настоящего времени остаются нерешенными отдельные проблемные аспекты в данной области исследования, требующие дополнительных научных изысканий. При этом перспективы цифровизации контрольных мероприятий в интересах пресечения уклонения от исполнения налоговых обязательств остаются малоизученными и требуют проведения дальнейших исследований, чему посвящена наша работа.

## Материалы и методы

В исследовании были использованы широкий спектр методических инструментариев, а также общенаучные исследовательские методы, такие как: анализ, синтез, индукция, дедукция, систематизация и классификация, а также табличный, статистический и графический методы.

## Результаты

Основными формами налогового контроля выступают камеральные и выездные налоговые проверки, а также налоговый мониторинг для крупных налогоплательщиков.

Используя данные статистической отчетности ФНС России, межрегиональной инспекции по ЮФО

Таблица 1. Эффективность проведения камеральных налоговых проверок в РФ за 2021–2023 гг., количество единиц

2023 год			2022 год		2021 год	
РФ / Субъект РФ	Кол-во	из них: выявившие нарушения	Кол-во	из них: выявившие нарушения	Кол-во	из них: выявившие нарушения
1	2	3	4	5	6	7
РФ	52 712 246	2 325 014	55 098 746	2 694 990	58 855 819	2 984 184
Южный ФО	5 288 570	231 742	5 621 960	272 697	5 960 478	274 878
Респ. Адыгея	121 500	8 500	123 514	7 958	132 789	11 196
Респ. Калмыкия	97 802	5 084	82 340	3 963	82 631	4 584
Краснодарский кр.	1 989 400	89 368	2 106 130	104 227	748 767	24 500
Астраханская обл.	233 952	13 248	246 433	13 272	2 218 884	95 734
Волгоградская обл.	618 647	25218	675 139	33 920	285 868	18 763
Ростовская обл.	1 361 575	62 255	1 473 515	71 210	776 714	49 052
Респ. Крым	678 794	21 169	715 280	29 235	1 513 940	64 690
г. Севастополь	186 900	6 900	199 609	8 912	200 885	6 359

и УФНС России по Ростовской области, проанализируем эффективность проведения камеральных и выездных налоговых проверок за 2021–2023 гг.<sup>1</sup>

Данные об общем количестве проведенных камеральных налоговых проверок (далее – КНП), в том числе результативных проверок, за предшествующие три года приведены в табл. 1.

На основании данных таблицы 1 можно сделать вывод, что общее количество КНП в РФ (на 10%) и ЮФО (на 12,7%) за последние три года снижается. При этом в Ростовской области наблюдается рост проведенных мероприятий камерального контроля и увеличение его эффективности в сравнении с другими территориями по ЮФО (на 7,5%). Можно предположить, что это связано с увеличением количества субъектов бизнеса в регионе за 2021–2023 гг.

В таблице 2 приведены данные о количестве эффективных выездных налоговых проверок (далее – ВВП) за 2021–2023 гг.<sup>2</sup>

На основании данных таблицы 2 можно сделать вывод, что общее количество ВВП в РФ за последние 3 года, так же, как и КНП, снизилось на 33%. По ЮФО также наблюдается снижение по количеству, которое составляет несколько меньше, чем по РФ, – 23,5%. Тем не менее Ростовской областью демонстрируется совсем незначительный результат в лучшую сторону – снижение количества на 30 ед. (25,8%).

Следует отметить, что динамика количества проверок в сторону уменьшения трактуется с положительной точки зрения. Влияющим фактором в последние годы является то, что администрирование налоговой функции ускоренно трансформируется в цифровую сферу и ведет к планомерному

сокращению оснований и необходимости в проведении как камеральных, так и выездных проверок.

Как показывает практика, выездные налоговые проверки являются плановыми в отношении меньшинства недобросовестных налогоплательщиков. Камеральный налоговый контроль остается действующей превентивной формой налогового контроля с активным использованием предпроверочного анализа и сплошным охватом всех поступающих форм налоговых деклараций с помощью программных автоматизированных комплексов, среди которых играют ключевую роль АИС Налог и АСК НДС.

Эффективность камеральных налоговых проверок определяется не только количественными показателями, но и качественными характеристиками. В таблице 3 приведена структура выявленных основных налоговых нарушений в ходе камеральных проверок в РФ за 2022–2024 гг.<sup>3</sup>

Данные таблицы свидетельствуют, что основными налоговыми нарушениями в ходе камерального контроля на протяжении трех лет являются неправильное исчисление налоговой базы и необоснованное применение налоговых льгот. При этом наблюдается тенденция к увеличению доли данных видов нарушений в общей структуре, что может свидетельствовать о наличии теневых оборотов.

Следует отметить, что современный этап развития налогового администрирования в Российской Федерации характеризуется активным внедрением цифровых возможностей, что оказывает значительное влияние на процесс налогового контроля, включая камеральные и выездные налоговые проверки. Введение передовых информационных систем не только сокращает временные затраты на анализ налоговой отчетности, но и повышает точность выявления нарушений, минимизирует риски

<sup>1</sup> Федеральная налоговая служба Российской Федерации. Сводные отчеты по форме № 2-НОМ за 2021–2023 гг. Режим доступа: [https://www.nalog.gov.ru/rn77/related\\_activities/statistics\\_and\\_analytics/forms/14794313/](https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/14794313/) (дата обращения: 05.04.2025).

<sup>2</sup> Федеральная налоговая служба Российской Федерации. Сводные отчеты по форме № 2-НОМ за 2021–2023 гг. Режим доступа: [https://www.nalog.gov.ru/rn77/related\\_activities/statistics\\_and\\_analytics/forms/14794313/](https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/14794313/) (дата обращения: 05.04.2025).

<sup>3</sup> Федеральная налоговая служба Российской Федерации. Сводные отчеты по форме № 2-НОМ за 2021–2023 гг. Режим доступа: [https://www.nalog.gov.ru/rn77/related\\_activities/statistics\\_and\\_analytics/forms/14794313/](https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/14794313/) (дата обращения: 05.04.2025).



Таблица 2. Эффективность проведения выездных налоговых проверок в РФ за 2021–2023 гг., количество единиц

2023 год			2022 год		2021 год	
РФ / Субъект РФ	Кол-во	из них: выявившие нарушения	Кол-во	из них: выявившие нарушения	Кол-во	из них: выявившие нарушения
1	2	3	4	5	6	7
РФ	5 212	5 050	9 850	9 411	7 773	7 428
Южный ФО	532	497	747	710	696	668
Респ. Адыгея	9	8	13	13	11	10
Респ. Калмыкия	8	6	17	16	14	14
Краснодарский кр.	321	298	427	408	33	33
Астраханская обл.	5	5	20	14	362	345
Волгоградская обл.	65	65	103	100	10	10
Ростовская обл.	86	77	137	129	116	116
Респ. Крым	28	28	18	18	135	125
г.Севастополь	10	10	12	12	15	15

налоговых злоупотреблений и снижает административную нагрузку как на налогоплательщиков, так и на налоговые органы.

Обсуждение

На протяжении последних десяти лет в службе активно разрабатываются и внедряются информационные системы, которые способствуют автоматизации процессов налогового контроля и повышению эффективности налогового администрирования. Эти инновации включают в себя использование различных цифровых инструментов, что позволяет более точно выявлять налоговые риски и оптимизировать взаимодействие с налогоплательщиками на принципе доверия.

В таблице 4 представлена эволюция технологических решений в налоговом контроле, применяемых

Таблица 3. Структура налоговых нарушений, выявленных в ходе камеральных налоговых проверок за 2022–2024 гг., в процентах

Вид нарушения	2022	2023	2024
Неправильное исчисление налоговой базы	42,3	43,1	44,5
Необоснованное применение налоговых льгот	18,7	19,2	20,1
Ошибки в исчислении налоговых вычетов по НДС	15,4	14,8	13,9
Несоответствие данных в различных формах отчетности	12,6	12,3	11,8
Нарушение сроков представления налоговой отчетности	7,2	6,9	6,2
Прочие нарушения	3,8	3,7	3,5

Таблица 4. Цифровые инструменты контроля при проведении камеральных налоговых проверок <sup>5</sup>

Цифровые инструменты контроля	Год внедрения	Функциональное назначение	Эффект от внедрения
Автоматизированная система контроля НДС (АСК НДС-2)	2015	Автоматизированный контроль за движением НДС по всей цепочке хозяйственных операций	Снижение количества незаконных схем возмещения НДС на 84%
Автоматизированная система налогового администрирования «Налог-3»	2016	Комплексная автоматизация налогового администрирования, обработка налоговых деклараций, расчет налоговой нагрузки	Сокращение трудозатрат на проведение КНП на 32%
Система управления рисками (СУР)	2018	Выявление налогоплательщиков с высоким риском совершения налоговых правонарушений	Повышение результативности КНП на 41%
Технология больших данных (Big Data)	2019	Анализ массивов данных для выявления скрытых закономерностей в налоговых операциях	Увеличение суммы доначислений на 27%
Искусственный интеллект (ИИ)	2021	Автоматизация процессов принятия решений при проведении КНП, сокращение человеческого фактора	Сокращение времени на проведение КНП на 18%
Блокчейн-технологии	2023	Обеспечение прозрачности и неизменности данных о хозяйственных операциях, предотвращение фальсификаций	Снижение количества споров с налогоплательщиками на 23%
Предиктивная аналитика	2024	Прогнозирование потенциальных налоговых рисков с высокой степенью точности	Повышение точности выявления нарушений на 35%

<sup>5</sup> Составлено самостоятельно авторами по материалам исследования.

при проведении КНП, их функциональное назначение и эффект от внедрения<sup>4</sup>.

Основными результатами внедрения цифровых технологий в камеральный контроль по отношению к 2023 г. являются: снижение количества незаконных схем возмещения НДС на 84%, сокращение затрат на проведение КНП на 32%, повышение результативности КНП на 41%, сокращение времени на проведение КНП на 18%, снижение количества споров с налогоплательщиками на 23%.

## Заключение

Ключевыми факторами, обеспечившими рост эффективности налогового контроля стали автоматизация анализа налоговой отчетности в рамках камерального контроля, совершенствование межведомственного взаимодействия налоговых

органов с другими исполнительными органами власти и развитие искусственного интеллекта. Внедрение передовых цифровых решений, таких как блокчейн и предиктивный аналитика, позволило повысить точность выявления нарушений и минимизировать вероятность ошибок, связанных с человеческим фактором, что в конечном итоге, позволило снизить административную нагрузку на налогоплательщиков.

В будущем автоматизация налогового контроля может привести к полному отказу от традиционных налоговых проверок, заменив их на интеллектуальные системы налогового мониторинга, действующие в режиме реального времени.

<sup>4</sup> Федеральная налоговая служба Российской Федерации. Сводные отчеты по форме № 2-НОМ за 2021–2023 гг. Режим доступа: [https://www.nalog.gov.ru/rn77/related\\_activities/statistics\\_and\\_analytics/forms/14794313/](https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/14794313/) (дата обращения: 05.04.2025).

## Информация о конфликте интересов

Мы, авторы данной статьи, со всей ответственностью заявляем о частичном и полном отсутствии фактического или потенциального конфликта интересов с какой бы то ни было третьей стороной, который может возникнуть вследствие публикации данной статьи. Настоящее заявление относится к проведению научной работы, сбору и обработке данных, написанию и подготовке статьи, принятию решения о публикации рукописи.

## Библиографический список

1. Лаврина А.О. Инструменты финансового налогового контроля на современном этапе экономического развития Российской Федерации // Вектор экономики. – 2023. – № 1(79). – С. 28.
2. Курманова Л.Р., Хазиахметов Р.А. Современные проблемы налоговой безопасности Российской Федерации // Инновационное развитие экономики. – 2021. – № 1(61). – С. 312–321.
3. Негодина О.В. Угрозы налоговой безопасности РФ в системе экономической безопасности // Санкт-Петербургский научный вестник. – 2021. – № 2(11). – С. 4.
4. Гашенко И.В., Зима Ю.С. Меры противодействия угрозам налоговой безопасности на основе цифровой трансформации в Российской Федерации // Гуманитарий Юга России. – 2022. – Т. 11. – № 1. – С. 160–170.
5. Гашенко И.В., Зима Ю.С. Развитие информационно-коммуникационной среды в налоговом администрировании // Вестник Южно-российского государственного технического университета (НПИ). – 2021. – № 3. – Т. 14. – С. 126–133.
6. Гашенко И.В., Зима Ю.С., Оробинская И.В. Обеспечение налоговой безопасности государства в сфере противодействия современным вызовам и угрозам // Учет и статистика. – 2022. – № 2. – С. 71–80.

## Для цитирования

Гашенко И.В., Зима Ю.С. Результативность налогового контроля в условиях цифровой экономики // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2025. – № 5. – С. 12–16.

## Conflict of Interest Notification

We, authors of this article, bindingly declare that no actual or potential conflict of interest with any third party whatsoever arise from publication of this article. This declaration relates to the study, data collection and processing, article writing and preparation, and the decision to submit the manuscript for publication.

## References

1. Lavrina A.O. Instrumenty finansovogo nalogovogo kontrolya na sovremennom etape ekonomicheskogo razvitiya Rossiyskoy Federatsii [Instruments of Financial Tax Control at the Present Stage of Economic Development of the Russian Federation]. *Vektor ekonomiki*, 2023, no. 1(79), pp. 28 (in Russ.).
2. Kurmanova L.R., KHziaxmetov R.A. Sovremennye problemy nalogovoy bezopasnosti Rossiyskoy Federatsii [Modern Problems of Tax Security of the Russian Federation]. *Innovatsionnoe razvitie ekonomiki*, 2021, no. 1(61), pp. 312–321 (in Russ.).
3. Negodina O.V. Ugrozy nalogovoy bezopasnosti RF v sisteme ekonomicheskoy bezopasnosti [Tax Security Threats of the Russian Federation in the Economic Security System]. *Sankt-Peterburgskiy nauchnyy vestnik*, 2021, no. 2(11), pp. 4 (in Russ.).
4. Gashenko I.V., Zima YU.S. Mery protivodeystviya ugrozam nalogovoy bezopasnosti na osnove tsifrovoy transformatsii v Rossiyskoy Federatsii [Measures to Counter Tax Security Threats Based on Digital Transformation in the Russian Federation]. *Gumanitarniy Yuga Rossii*, 2022, no. 1, Vol. 11, pp. 160–170 (in Russ.).
5. Gashenko I.V., Zima YU.S. Razvitie informatsionno-kommunikatsionnoy sredy v nalogovom administrirovanii [Development of Information and Communication Environment in Tax Administration]. *Vestnik YUzhno-rossiyskogo gosudarstvennogo tekhnicheskogo universiteta (NPI)*, 2021, no. 3, Vol. 14, pp. 126–133 (in Russ.).
6. Gashenko I.V., Zima YU.S., Orobinskaya I.V. Obespechenie nalogovoy bezopasnosti gosudarstva v sfere protivodeystviya sovremennym vyzovam i ugrozam [Ensuring Tax Security of the State in the Sphere of Counteraction to Modern Challenges and Threats]. *Uchet i statistika*, 2022, no. 2, pp. 71–80 (in Russ.).

## For citation

Gashenko I.V., Zima YU.S. Rezul'tativnost' nalogovogo kontrolya v usloviyakh tsifrovoy ekonomiki [The Effectiveness of Tax Control in the Digital Economy Environment]. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nyh bukhgalterov)*, 2025, no. 5, pp. 12–16 (in Russ.).

DOI: 10.51760/2308-9407\_2025\_5\_17  
УДК 657631  
БАК 5.2.3

## Роль аудита ВЭД в повышении прозрачности бизнеса

## The Role of Foreign Economic Activity Audit in Increasing Business Transparency

Финансовый университет при Правительстве  
Российской Федерации, Российская Федерация,  
Москва

**Сократ Ираклиевич Чиракиди**

магистр

e-mail: schirakidi@list.ru

119415, Российская Федерация, г. Москва,

ул. Лобачевского, д. 6.

Тел. +7 (985) 621-01-18.

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

**Sokrat I. Chirakidi**

Master

e-mail: schirakidi@list.ru

6 Lobachevsky St., Moscow,

Russian Federation, 119415.

Phone +7 (985) 621-01-18.

**Аннотация.** Прозрачность бизнеса является одним из ключевых факторов успеха любого предприятия в современной экономике, ведь ясность и открытость деятельности компании, прозрачность ее отчетности обеспечивают максимально возможный уровень доверия со стороны всех связанных экономических субъектов – потребителей, кредиторов, инвесторов, партнеров, государства. Особенно это актуально для компаний, ведущих внешнеэкономическую деятельность (ВЭД), ведь в нынешних экономических условиях они сталкиваются с дополнительными рисками и требованиями по раскрытию информации. Более того, современные инструменты по ведению ВЭД не только позволяют повысить ее эффективность, но и открывают новые возможности для искажения отчетности или даже мошенничества. В данной статье проведен анализ роли аудита как средства повышения прозрачности бизнеса. Были выявлены и исследованы два ключевых аспекта при аудите внешнеэкономической деятельности предприятия, определены риски в отношении учета активов и обязательств в иностранной валюте, а также риски и возможности отмывания денег в ходе ведения ВЭД. Были предложены способы минимизации рисков искажения отчетности и повышения ее прозрачности, применимые в ходе аудита организаций ВЭД.

**Ключевые слова:** аудит; аудиторская проверка; внешнеэкономическая деятельность; международный бизнес; аудиторская экспертиза; цифровизация аудита; развитие аудита; прозрачность бизнеса.

### Введение

Особенности внешнеэкономической деятельности, такие как трансграничное движение товаров, финансовых потоков, налоговые обязательства и

**Abstract.** Business transparency is one of the key factors for success of any enterprise in the modern economy, because the clarity and openness of the company's activities, transparency of its reporting ensure the highest possible level of trust from all related economic entities – consumers, creditors, investors, partners, and the state. This is especially true for companies engaged in foreign economic activity (FEA), because in the current economic conditions they face additional risks and information disclosure requirements. Moreover, modern foreign trade management tools not only make it possible to increase its efficiency, but also grant new loopholes for misrepresentation or even fraud. This article analyzes the role of the audit as a means of increasing business transparency. Two key aspects of the audit of the company's foreign economic activity were identified and examined. The risks of accounting for assets and liabilities in foreign currency, as well as the risks and potential for money laundering during foreign economic activity were identified as these two aspects. The methods of minimizing the risks of misrepresentation of financial statements and increasing its transparency, applicable during the audit of foreign economic activity organizations, were proposed.

**Keywords:** audit; audit check; foreign economic activity; international business; audit examination; digitalization of audit; development of audit; business transparency.

операции с иностранной валютой, создают уникальные вызовы для составления бухгалтерской и финансовой отчетности. Неправильный учет или несоблюдение норм могут привести к серьезным финансовым потерям, штрафам и репутационным



рискам. В то же время качественный аудит позволяет выявить слабые места в системе контроля, снизить операционные риски и повысить прозрачность бизнеса. В условиях глобализации, международных санкций и ужесточения регуляторных требований роль аудита ВЭД в повышении прозрачности бизнеса значительно возрастает. Аудит выступает не только инструментом контроля и соблюдения законодательства, но и механизмом, позволяющим минимизировать риски, связанные с международной деятельностью, и укрепить доверие со стороны партнеров и инвесторов и повысить степень открытости своей деятельности. Несмотря на то, что понятие «открытость» не является полностью тождественным понятию «прозрачность», в контексте того, что законодательно организации имеют право на нераскрытие определенной информации в своей отчетности, в данной работе эти термины используются как синонимы. Такой подход имеет место быть в современной экономической литературе, так, например, О.В. Рожнова полагает, что термины «прозрачность» и «транспарентность» являются комплексным показателем открытости организации, показывающим доступность и полноту раскрытия в ее отчетности, предоставленной для всех заинтересованных сторон, сведений ее о финансовом состоянии и перспективах [1]. И в данной работе понятие «открытость» применяется в похожем ключе, в контексте такой степени открытости, которая позволяет внешним пользователям – инвесторам, аудиторам, государству и регуляторам – получить достаточно информации для понимания состояния бизнеса, его финансовых результатов и показателей.

Цель данного исследования – оценить роль аудита внешнеэкономической деятельности в повышении прозрачности бизнеса. Для грамотной оценки мы проанализируем основные аспекты ВЭД, напрямую влияющие на степень открытости, выявим особенности их аудита.

Методологической основой работы стали общенаучные и специальные методы исследования, логический анализ, дедукция, индукция, абдукция и другие. Информационную базу исследования составили нормативно-правовые акты, международные стандарты финансовой отчетности и аудита, научные статьи и пособия и т.д.

## Результаты исследования

В Федеральном законе «Об экспортном контроле» дано следующее определение ВЭД: «внешнеэкономическая деятельность – внешнеторговая, инвестиционная и иная деятельность, включая производственную кооперацию, в области международного обмена товарами, информацией, работами, услугами, результатами интеллектуальной деятельности (правами на них)»<sup>1</sup>. Как показывает это определение, понятие ВЭД включает в себя и торговлю товарами и услугами, и прочую

деятельность (включая инвестиционную), осуществляемую в рамках международного экономического сотрудничества. И, соответственно, из этого следует вывод, что объектом бухучета работы компании на внешнем рынке становятся материально-экономические соглашения юридических или физических лиц при осуществлении определенных операций с отечественными и зарубежными партнерами<sup>2</sup>. В таком случае перед бухгалтерским учетом стоят задачи обеспечить:

- следование международным и национальным нормам в сфере международной торговли;
- соответствие стандартам, координирующим формирование отчетности как в целом, так и конкретно для деятельности предприятия;
- корректный учет налоговых обязательств;
- контроль трансграничных финансовых потоков;
- проверка исполнения разделов договорных обязательств (временных периодов отгрузки-разгрузки, всесторонней уплаты по счетам и др.);
- учет экспортных и импортных операций, поступлений и выплат, а также активов и обязательств в иностранной валюте и т.д.

Данный список не только показывает критическую важность и трудоемкость учета операций, связанных с ВЭД, но и указывает на возможность возникновения рисков, существенных при аудите внешнеэкономической деятельности предприятия. В учебном пособии Е.В. Карпуниной и А.Ю. Карпунина отмечается, что аудиторы должны обращать внимание на риски, связанные с деятельностью различных участников ВЭД, включая возможные нарушения валютного и таможенного законодательства, недобросовестные действия контрагентов и ошибки в бухгалтерском учете [2]. Из огромного перечня рисков и особенностей учета внешнеэкономической деятельности для анализа роли аудита ВЭД в обеспечении прозрачности бизнеса нами были выбраны два ключевых аспекта: 1. Учет активов и обязательств в иностранной валюте.

### 2. Снижение рисков отмывания денег.

Эти аспекты выбраны не случайно: они отражают ключевые вызовы, с которыми сталкиваются компании в процессе внешнеэкономической деятельности. Каждый из них напрямую влияет на прозрачность бизнеса, его финансовую устойчивость и репутацию. Рассмотрим их более подробно.

## Учет активов и обязательств в иностранной валюте

Любые операции в валюте подвержены колебаниям курсов, что делает их точный учет и аудит критически важными для повышения прозрачности

<sup>1</sup> Федеральный закон от 18 июля 1999 г. № 183-ФЗ «Об экспортном контроле».

<sup>2</sup> Анализ внешнеэкономической деятельности в условиях экспорта и импорта. Режим доступа: [https://vvs-info.ru/helpful\\_information/poleznaya-informatsiya/analiz-vneshneekonomicheskoy-deyatelnosti/](https://vvs-info.ru/helpful_information/poleznaya-informatsiya/analiz-vneshneekonomicheskoy-deyatelnosti/) (дата обращения: 03.12.2024).

финансовой отчетности. Согласно законодательству РФ, стоимость активов и обязательств, денежных средств, финансовых вложений, средств в расчетах, включая по заемным обязательствам, с юридическими и физическими лицами, вложений в основные средства и различные НМА, стоимость материально-производственных запасов и прочих активов и обязательств организации, выраженная в иностранной валюте, подлежит пересчету в рубль<sup>3</sup>. Для активов и обязательств курс пересчета выставляется на дату совершения операции. Ей может считаться дата отправки товара, дата получения, дата оплаты аванса, дата передачи перевозчику, дата поступления на таможенную или иная дата, указанная в контракте, договоре, спецификации или дополнительном соглашении. Для денежных активов и обязательств позже проводится пересчет по курсу на отчетную дату, чтобы отразить курсовую разницу. Любые изменения курса между датой совершения операции, датой признания актива или датой погашения обязательства и отчетной датой (собственно, сами курсовые разницы) включаются в состав прочих доходов или расходов [3]. Неденежные активы, такие как основные средства и запасы, не подлежат пересчету после их признания в учете. Их оценка фиксируется на дату признания.

Это приводит к возникновению определенных рисков в отношении учета активов и обязательств в иностранной валюте. Из них были выделены следующие:

1. Риск некорректного признания и отражения оценки активов

Организация может признать актив или обязательство по неверному курсу или в другом периоде, что исказит первоначальное признание. Кроме того, ошибочно может начисляться курсовая разница в отношении неденежных активов (основных средств, МТЗ и прочее).

2. Риск неправильного отражения курсовых разниц в разных периодах.

По стандартам, курсовые разницы подлежат признанию в прибыли или убытке в том периоде, в котором они возникают. Неверный пересчет на отчетную дату или неправильное определение даты операции могут привести к тому, что прибыль (или убыток) от изменения курса отразится в финансовой отчетности, создавая риск некорректной оценки прибыли или убытка [4]. И даже верно учтенные курсовые разницы могут быть отражены не в «прочих доходах/расходах» как должны, а в других статьях ОФР. Если курсовая разница будет добавлена, например, к себестоимости, это исказит расчет рентабельности. Что, в свою очередь, повлияет на ключевые финансовые показатели и может вызвать вопросы у аудиторов и инвесторов.

3. Риск некорректного пересчета валютных операций

<sup>3</sup> Приказ Минфина России от 27.11.2006 № 154н (ред. от 09.11.2017) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» (ПБУ 3/2006)».

Отчетные курсы должны применяться для всех денежных активов и обязательств, но ошибки могут возникнуть из-за использования неверного курса или некорректных расчетов. Использование курса, отличного от курса ЦБ или курса, указанного в условиях сделки, искажает финальную отчетность.

Раскрытие подобных искажений при аудите внешне-экономической деятельности компании этого факта вредит ее репутации вне зависимости от того, были ли они допущены в результате ошибок или злого умысла. Однако в этом и заключается смысл аудита учета активов и обязательств в иностранной валюте – подтвердить, что компания корректно, правомерно и прозрачно отражает и пересчитывает все активы, обязательства и курсовые разницы. Для этого аудитор выполняет процедуры проверки корректности пересчета валютных операций. Аудитор анализирует подписанный с обеих сторон договор, определяет условия передачи прав на актив или возникновения обязательства, использует исходную сумму контракта и пересчитывает ее по курсам Центрального банка на дату совершения операции. Полученный результат сравнивается с суммой, представленной в предварительной отчетности. Затем аудитор может проверить классификацию активов, чтобы убедиться, что активы и обязательства правильно классифицированы как денежные или неденежные. Это поможет проверить, верно ли были посчитаны и отражены курсовые разницы. Для обязательств аудитор может проверить расчеты по процентам с учетом валютного курса на дату оплаты.

Данные меры помогут конечным пользователям отчетности после всех проверок и корректировок убедиться, что компания не использует изменение курсов валют или разные периоды признания, чтобы завысить стоимость активов, изменить коэффициент рентабельности или показать прибыль выше, чем она есть на самом деле.

## Снижение рисков отмывания денег

Проведенная в 2022 году Национальная оценка рисков отмывания преступных доходов и финансирования терроризма в Российской Федерации (далее также – НОРОД и ФТ) показывает, что при совершении данных уголовно наказуемых деяний преступники используют широкий набор способов и приемов, чтобы скрытно перемещать денежные средства для нужд террористов или придавать правомерный вид владению преступно добытым активам. В связи с этим, проявляя профессиональный скептицизм, аудитор обязан считать, что операции аудируемого лица могли или могут быть осуществлены в целях ОД/ФТ. Это, в свою очередь, ведет к возникновению рисков ОД/ФТ. Под рисками ОД/ФТ понимается возможность нанесения ущерба аудируемому лицу и (или) финансовой системе, и (или) экономике в целом путем совершения операции (операций) в целях ОД/ФТ<sup>4</sup>.

Поскольку ВЭД охватывает широкий спектр международных операций, включая экспорт, импорт,

трансфер технологий и международные инвестиции, она часто оказывается уязвимой к преступным схемам. Трансграничный характер ВЭД создает благоприятные условия для использования сложных финансовых инструментов, непрозрачных корпоративных структур и офшорных юрисдикций. Эти особенности увеличивают вероятность, что операции компании могут быть использованы для легализации преступных доходов или финансирования незаконной деятельности.

Аудитор, выполняющий проверку ВЭД, должен учитывать характерные риски, включая возможности использования подставных компаний, фальсификацию контрактов и злоупотребление валютными операциями. Нами проанализированы ключевые риски отмывания денег, с которыми аудиторы могут столкнуться при проверке ВЭД:

#### 1. Ведение фиктивной ВЭД

В условиях развития «серого» импорта существует риск мнимых экспортно-импортных операций для легализации незаконных доходов. Он может заключаться в необоснованном завышении стоимости поставок, оформлении фиктивных контрактов или даже регистрации фиктивного экспорта, которого фактически не было, с целью перевести незаконные средства за границу.

#### 2. Уклонение от валютного контроля

По закону, российские компании обязаны продавать часть валютной выручки. С целью избежать этого компания может скрыть выручку от ВЭД в виде неполного возвращения валютной выручки.

#### 3. Риски использования криптовалют

В условиях все большего распространения криптовалют их привлекательность в использовании преступных схем все растет. Компании используют криптомиксеры, смешивающие валюты и затрудняющие их идентификацию, затем обналичиваются через децентрализованные зоны, где обмениваются на фиатную валюту, то есть деньги, ценность которых обеспечена государством, и государство признает их как законное платежное средство. Это, например, доллары, рубли, евро, которые на данный момент привычнее и удобнее в использовании, чем криптовалюты (в том числе и для злоумышленников).

В разных странах по-разному противодействуют использованию криптовалют в деятельности компаний. В России альтернативой слабо контролируемым криптовалютам предлагается Цифровой рубль. Так, в работе Е.А. Мизиковского и И.Е. Мизиковского говорится, что Цифровые рубли существенно препятствуют реализации мошеннических схем по отмыванию денег, поскольку текущий финансовый контроль каждого факта движения упомянутой валюты сосредоточен на платформе цифрового рубля Банка России [5]. Однако даже при использовании

ЦР сохраняются риски его использования в незаконной деятельности, в том числе и международной. Так, например, при интеграции цифрового рубля в международные расчеты в рамках трансграничных платежей с использованием смарт-контрактов возможны случаи недостаточной координации надзорных органов разных стран, что создает «серые зоны» финансового контроля. Такие зоны потенциально могут быть использованы для многоуровневого сокрытия происхождения средств. Так что при проведении аудита внешнеэкономической деятельности аудиторам необходимо учитывать, что цифровой рубль, несмотря на высокий уровень прозрачности и отслеживаемости операций внутри национальной платформы, увы, не является абсолютной гарантией финансовой безопасности.

Факт отмывания денежных средств, добытых незаконным путем, может не просто навредить репутации компании – зачастую это означает расследования, суды и крест на дальнейшей деятельности. Поэтому цель аудитора в повышении прозрачности транснационального бизнеса заключается в подтверждении того, что внешнеэкономическая деятельность компании не используется для легализации незаконных денег. Так, Л.Х. Боташева предлагает рискориентированный подход в качестве основы противодействия ОД/ОТ, оценку рисков и составление перечня наиболее подверженных риску отмывания денег отраслей при работе с клиентами [6]. Помимо традиционных способов проверок и детального тестирования, как, например, проверка контрактов и транзакций, когда аудитор старается анализировать все поставки и контракты, связанные с ВЭД, проверяя их обоснованность и связь с реальными контрактами, а также анализ контрагентов клиента и связанных сторон, которые используют криптовалюты, аудитор может также использовать более современные и актуальные решения. Одним из них является применение специальных сервисов и, таких как Chainalysis, Bitfury Crystal или Crystal Blockchain, для отслеживания движения криптовалют и выявления подозрительных адресов. Аудит криптовалюты важен для обеспечения точности и полноты финансовой отчетности, связанной с криптоактивами. Криптоаудит помогает выявлять мошеннические действия, управлять рисками, связанными с криптоактивами, а также повышать прозрачность финансовой отчетности. Процесс аудита криптоактивов аналогичен традиционному процессу аудита, но с некоторыми дополнительными шагами для обеспечения точности криптоактивов и транзакций клиента, что в совокупности позволяет повысить прозрачность международных транзакций компании и деятельности, связанной с ВЭД.

## Заключение

Отечественный бизнес сегодня функционирует в почти кризисных условиях, связанных с финансовыми и государственно-правовыми трудностями,

<sup>4</sup> МЕТОДИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ по рассмотрению аудиторскими организациями и индивидуальными аудиторами при оказании аудиторских услуг рисков легализации (отмывания) доходов, полученных преступным путем, и финансирования терроризма (информационное письмо Федеральной службы по финансовому мониторингу от 23 ноября 2018 г. № 56).



а значит, с большими материальными рисками, нечестным сотрудничеством и высокой конкуренцией. В этих ситуациях руководители фирм стараются действовать не только в целях роста прибыли, но и стремятся увеличить степень открытости, прозрачности своей деятельности и своей отчетности и, самое главное, повысить уровень доверия к своему бизнесу со стороны клиентов, партнеров и всех остальных связанных экономических субъектов. Это особенно осложняется в ходе ведения внешнеэкономической деятельности в условиях санкций и давления на отечественную экономику. Поэтому аудит ВЭД становится критически важным в отношении операций с международным движением товаров, услуг, финансовых потоков и так далее. Ведь доверие к отчетности отечественных компаний – это важнейший фактор при

формировании взаимовыгодных партнерских отношений с иностранными организациями. Это и является причиной, почему так необходимо проводить анализ внешнеэкономической деятельности тех компаний, с которыми планируется вести сотрудничество. Предложенные в статье методы аудита ВЭД и способы минимизации рисков искажения при аудите активов и обязательств в иностранной валюте или снижение рисков возможного отмывания денег при помощи специализированных программ и сервисов помогут убедиться в корректности представленной отчетности. Данная статья может быть полезна и для аудиторских организаций, и для предприятий, которые хотят повысить уровень прозрачности своей деятельности и укрепить доверие клиентов и других заинтересованных сторон. 📌

### Информация о конфликте интересов

Я, автор данной статьи, со всей ответственностью заявляю о частичном и полном отсутствии фактического или потенциального конфликта интересов с какой бы то ни было третьей стороной, который может возникнуть вследствие публикации данной статьи. Настоящее заявление относится к проведению научной работы, сбору и обработке данных, написанию и подготовке статьи, принятию решения о публикации рукописи.

### Conflict of Interest Notification

I, author of this article, bindingly declare that no actual or potential conflict of interest with any third party whatsoever arise from publication of this article. This declaration relates to the study, data collection and processing, article writing and preparation, and the decision to submit the manuscript for publication.

### Библиографический список

1. Худякова С.А., Рожнова О.В., Транспарентность: понятие и оценка // Управленческий учет. – 2022. – № 7-1. – С. 139-144.
2. Карпунина Е.В., Карпунин А.Ю. Учет, анализ и правовое регулирование внешнеэкономической деятельности: учебное пособие. – Рязань: Рязанский государственный радиотехнический университет им. В.Ф. Уткина, 2023. – 164 с.
3. Антоненко И. Учет валютных операций с применением ПБУ 3/2006. – Москва: Контур.Экстерн, 2024. – С. 1-4.
4. Лазарева Н.В. Актуальные проблемы учета внешнеэкономической деятельности: учебное пособие. – Москва: Русайнс, 2024. – 121 с.
5. Мизиковский Е.А., Мизиковский И.Е. Цифровой рубль – новый актив в российской экономике и учетный объект // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2023. – № 5. – С. 24-32.
6. Боташева Л. Х., Кабанова Н.А., Мамедова Д.Р. Особенности применения рискориентированного подхода в сфере противодействия отмывания доходов, полученных преступным путем в США и Канаде // Вестник евразийской науки. – 2023. – Т. 15. – № s3. – С. 1-16.

### References

1. KHUDYAKOVA S.A., ROZHNOVA O.V., Transparency: Concept and Evaluation. *Upravlencheskiy uchet*, 2022, no. 7-1, pp. 139-144 (in Russ.).
2. Karpunina E.V., Karpunin A.YU. Uchet, analiz i pravovoe regulirovanie vneshneekonomicheskoy deyatel'nosti [Accounting, Analysis and Legal Regulation of Foreign Economic Activity: textbook]. Ryazan', Ryazanskiy gosudarstvennyy radiotekhnicheskii universitet im. V.F. Utkina Publ., 2023. 164 p.
3. Antonenko I. *Uchet valyutnykh operatsiy s primeneniem PBU 3/2006* [Accounting of Foreign Exchange Transactions Using Russian Accounting Regulations 3/2006]. Moscow, Kontur. Ekstern Publ, 2024, pp. 1-4.
4. Lazareva N.V. *Aktual'nye problemy ucheta vneshneekonomicheskoy deyatel'nosti* [Current Problems of Accounting Foreign Economic Activity: textbook]. Moscow, Rusayns Publ., 2024. 121 p.
5. Mizikovskiy E.A., Mizikovskiy I.E. TSifrovoy rubl' – novyy aktiv v rossiyskoy ekonomike i uchotnyy ob"ekt [Digital Ruble – a New Asset in the Russian Economy and Accounting Object]. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nyh buhgalterov)*, 2023, no. 5, pp. 24-32 (in Russ.).
6. Botasheva L. KH., Kabanova N.A., Mamedova D.R. Osobennosti primeneniya riskorientirovannogo podkhoda v sfere protivodeystviya otmyvaniya dokhodov, poluchennykh prestupnym putem v SSHA i Kanade [Features of the Application of a Risk-Based Approach in the Field of Combating Money Laundering in the USA and Canada]. *Vestnik evraziyskoy nauki – The Eurasian Scientific Journal*, 2023, Vol. 15, no. s3, pp. 1-16 (in Russ.).

### Для цитирования

Чиракиди С.И. Роль аудита ВЭД в повышении прозрачности бизнеса // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2025. – № 5. – С. 17-21.

### For citation

Chirakidi S.I. Rol' audita VED v povyshenii prozrachnosti biznesa [The Role of Foreign Economic Activity Audit in Increasing Business Transparency]. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nyh buhgalterov)*, 2025, no. 5, pp. 17-21 (in Russ.).

DOI: 10.51760/2308-9407\_2025\_5\_22  
УДК 336.64  
БАК 5.2.3

## Неформальные аспекты интерпретации критериев оценки финансового положения организации

### Unofficial Aspects of Interpretation of Criteria for Assessing the Financial Position of an Organization

*Калининградский территориальный институт профессиональных бухгалтеров, Российская Федерация, Калининград*  
**Олег Викторович Грудинов**  
канд. экон. наук, исполнительный директор НП КТИПБ

*e-mail: oleg.grudinov@klgtu.ru*  
236039, Российская Федерация,  
г. Калининград, ул. Малый переулок, д. 32.  
Тел. +7 (999) 255-18-93.

*Kaliningradskiy territorial'nyy institut professional'nykh bukhgalterov (Kaliningrad Territorial Institute of Professional Accountants), Russian Federation, Kaliningrad*  
**Oleg V. Grudinov**  
PhD in Economics, Executive Director of Non-profit Partnership Kaliningrad Territorial Institute of Professional Accountants  
*e-mail: oleg.grudinov@klgtu.ru*  
32 Mal'yi Lane, Kaliningrad,  
Russian Federation, 236039.  
Phone +7 (999) 255-18-93.

**Аннотация.** Современные тенденции использования показателей анализа финансового состояния в практике мониторинга деятельности хозяйствующих субъектов требуют повышения информативности и объективности результатов. С этих позиций интерпретация значений финансовых критериев может рассматриваться как формальная – предполагает сопоставление полученного значения с нормативным (среднеотраслевым). Неформальная интерпретация, предложенная автором, позволяет рассмотреть ряд критериев в аспекте формирования отдельных компонентов расчета на предмет возможного использования «серых» схем и оптимизации налогообложения. К рассмотренным в статье показателям относятся коэффициент финансовой независимости (автономии), коэффициент текущей ликвидности, финансовый левередж, оборачиваемость запасов, оборачиваемость дебиторской задолженности, операционный цикл, финансовый цикл, коэффициент достаточности чистого денежного потока, интервал самофинансирования.

Использование указанных критериев в рамках специализированного экспресс-анализа позволяет определить наиболее важные объекты дальнейшей документальной проверки для аудиторов, налоговых органов и иных заинтересованных лиц. В качестве информационной базы может быть использована бухгалтерская отчетность предприятия, публикуемая на официальных сайтах. Таким образом, основной проблемой при анализе финансовых показателей заинтересованными пользователями, можно назвать формальное отношение к их значениям, которые в целом

**Abstract.** Modern trends in the use of financial condition analysis indicators of the monitoring practice of economic entities require increasing saturation with information and objectivity of the results. With this view, the interpretation of financial criteria values can be considered formal – it implies comparing the obtained value with the normative one (industry average). The informal interpretation proposed by the author allows for the consideration of a number of criteria in terms of forming specific components of the calculation regarding the possible use of 'gray' schemes and tax optimization. The indicators considered in the article include the financial independence ratio (equity to total assets ratio), current liquidity ratio, financial leverage, inventory turnover, accounts receivable turnover, operating cycle, financial cycle, net cash flow adequacy ratio, and self-financing interval.

The use of the specified criteria within the framework of specialized express analysis allows for the identification of the most important objects for further documentary verification for auditors, tax authorities, and other interested parties. The company's financial statements published on official websites can serve as an information base.

Thus, the primary challenge in analyzing financial indicators by interested users can be identified as a formalistic approach to their values, which generally may comply with or fall within the acceptable norm range. However, upon thorough examination of the structure of either the numerator or denominator of the analyzed criterion over time, the conclusions may prove to be directly opposite.

могут соответствовать либо находиться в диапазоне допустимых норм. Однако при тщательном изучении структуры числителя либо знаменателя анализируемого критерия в динамике выводы могут быть прямо противоположны. Неформальный подход позволяет проводить более качественную оценку финансового положения хозяйствующих субъектов, делать существенно более обоснованные выводы о перспективах развития, наличии признаков дробления бизнеса, использования иных схем ухода от налогов.

**Ключевые слова:** анализ финансового положения; формирование нераспределенной прибыли; коэффициент автономии; показатели оборачиваемости; операционный цикл; финансовый цикл; признаки вывода денежных средств.

## Постановка проблемы

Анализ финансового положения и эффективности деятельности организаций как направление исследования имеет своей целью выявление позитивных и негативных тенденций, способных либо обеспечить устойчивое развитие компании, либо указывает на проблемы ее функционирования, способные привести к банкротству в долгосрочной перспективе.

В настоящее время наиболее актуальным направлением использования финансового анализа во всех аспектах можно назвать его использование в качестве инструмента контроля и выявления так называемого «дробления бизнеса» в целях налоговой оптимизации. Последнее особенно актуально для налоговых органов, которые активно выявляют такие случаи.

По нашему мнению, именно этим направлениям анализа финансового состояния уделено недостаточно внимания. Большинство показателей рассматриваются формально на предмет соответствия их значений среднеотраслевым нормативам. Они в основном используются для оценки кредитоспособности заемщика банками либо для отслеживания возможности заемщика погашать текущие платежи по кредитам и займам. Интерпретации финансовых показателей в этом аспекте уделили свое внимание многие современные российские ученые, такие как И.А. Бланк [1], В.В. Ковалёв [2], М.А. Вахрушина [3], И.Т. Абдукаримов [4] и другие. Указанной проблеме в аспекте финансовых вложений уделили достаточное внимание Н.Т. Лабынцев и И.С. Моложавенко [5]. Исследованию нефинансовой информации посвятил свою статью Ш.Ю. Умавов [6].

В настоящей статье автором предпринята попытка представить более широкую, неформальную интерпретацию известных показателей, используемых при анализе финансового положения организации, в качестве инструмента выявления признаков дробления бизнеса и оптимизации налогообложения.

A non-formal approach enables a more comprehensive assessment of economic entities' financial standing, leading to significantly more substantiated conclusions regarding development prospects, identifying signs of business fragmentation, and detecting the use of other tax evasion schemes.

**Keywords:** analysis of financial position; formation of retained earnings; equity to total assets ratio; turnover indicators; operating cycle; financial cycle; signs of cash outflow.

## Цель статьи

Целью статьи является представление неформальных аспектов интерпретации критериев оценки финансового положения организации на предмет выявления возможной налоговой оптимизации и (или) дробления бизнеса.

Для достижения цели необходимо решение следующих задач:

- рассмотреть и дать оценку наиболее значимых показателей в аспекте выявления признаков дробления бизнеса и налоговой оптимизации;
- рассмотреть и дать оценку возможных способов вывода денежных средств из организации;
- предложить определенный порядок проведения целевого экспресс-анализа.

## Объекты и методы исследования

Рассматривая объекты и методы нашего исследования, необходимо определить направления оценки и анализа, в рамках которых используются финансовые критерии. Это прежде всего группа показателей финансовой устойчивости, рассчитываемых по данным бухгалтерской отчетности, – бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах.

Уточняя роль финансовой устойчивости как одного из объектов нашего исследования, следует обратить внимание на важную роль мониторинга показателей этой группы критериев для целей экономической безопасности организации. Положительная динамика критериев финансовой устойчивости в целом свидетельствует о нормальном финансовом положении компании. Тем не менее при расчете некоторых из показателей, входящих в указанную группу, существуют определенные нюансы, на которые мы хотим обратить внимание в рамках настоящей статьи. Ключевой проблемой можно назвать формальное отношение к числовым значениям финансовых показателей. По нашему мнению, необходим более качественный подход к интерпретации смысла некоторых



критериев, основанный на методике их расчета, а не констатации значения и сопоставления его со среднеотраслевым.

Критерии оборачиваемости (деловой активности) также являются объектом нашего исследования. Показатели, входящие в указанную группу, обладают способностью характеризовать свойство предприятия генерировать денежный поток независимо от того, была ли бухгалтерская прибыль в анализируемом периоде или нет.

Информационной базой для анализа является финансовая (бухгалтерская) отчетность организации, в том числе бухгалтерский баланс, отчет о финансовых результатах, отчет о движении денежных средств.

К методам исследования, используемым в настоящей статье, можно отнести метод расчета финансовых коэффициентов в форме использования отдельных показателей финансового состояния, исследования порядка их расчета, чувствительности к изменению отдельных составляющих в формуле расчета. Важное значение в интересах нашего исследования имеет неформальный подход к особенностям формирования структуры компонентов расчета, таких как собственный капитал или оборотные активы.

В общем смысле неформальные критерии предполагают использование эвристических подходов. В случае с финансовыми показателями эвристический подход заключается в ретроспективном анализе возможностей формирования той или иной статьи отчетности.

Неформальные аспекты интерпретации критериев финансового положения организации представляют безусловный интерес в современных условиях. Зная особенности формирования значений отдельных показателей финансового состояния, можно делать экономически обоснованные выводы о необходимости дальнейшей проверки отдельных регистров бухгалтерского учета в целях финансового мониторинга и контроля случаев оптимизации налогообложения, в том числе при помощи дробления бизнеса.

## Изложение основного материала

Как следует из исследования общедоступных источников, существуют следующие признаки дробления бизнеса<sup>1</sup>:

- у участников совместного бизнеса отсутствует самостоятельность. В этом случае они контролируются определенной компанией или физическим лицом. Это же лицо, как правило, является выгодоприобретателем в форме сэкономленных налогов;
- используются общая инфраструктура и сотрудники. Используются одни и те же люди в разных

компаниях. Несколько организаций зарегистрированы по одному адресу и т.п.;

- все организации связаны между собой в едином производственно-хозяйственном или бизнес-процессе. Несмотря на различные виды деятельности, все участники охвачены единым направлением. Часто используются аутсорсинг, агентские договоры о совместной деятельности;
- как правило, участники рынка работают лишь с определенным контрагентом. Это свидетельствует о наличии определенной схемы минимизации налогообложения;
- отсутствует деловая необходимость разделения бизнес-процесса на несколько предприятий, участвующих в общем бизнес-процессе, но разделение присутствует.

Кроме перечисленных концептуальных признаков дробления бизнеса, налоговые органы обращают особое внимание на некоторые явные признаки. К ним можно отнести:

- единый персонал и юридический адрес;
- оборудование и помещение, общее для нескольких организаций;
- общий менеджмент;
- одинаковые IP-адреса;
- общее место хранения документов.

Как следует из представленного выше, не всегда можно обнаружить признаки дробления бизнеса или ухода от налогов при помощи мониторинга представленных выше признаков. Для получения предварительной информации о структуре и истории формирования отдельных групп активов и пассивов, денежного потока, необходимо проведение финансового анализа при помощи показателей. Информативность критериев должна соответствовать целевому назначению проверки.

Рассмотрим наиболее значимые, по нашему мнению, показатели в аспекте их неформальной интерпретации в целях выявления налоговой оптимизации. Указанные критерии представлены в таблице 1.

Таким образом, представленные в таблице 1 финансовые показатели в аспекте их неформальной интерпретации позволяют в начале целевой проверки определить основные направления проведения дальнейших действий в целях выявления возможного использования «серых» схем или других способов минимизации налогообложения.

Отдельным значимым направлением исследования следует считать анализ отчета о движении денежных средств. Результаты этого анализа также дают информацию о преобладании выплат в отношении определенных дебиторов при последующей их детализации.

В этой связи отметим, что все критерии, рассчитываемые по поступлениям и выплатам, можно считать объективными при принятии различных управленческих решений, поскольку теория кэш-фло предполагает обязательную аксиому – выплаты должны полностью компенсироваться

<sup>1</sup> Дробление бизнеса с 2024 года: что проверяют налоговики. Режим доступа: <https://www.audit-it.ru/cblogs/> (дата обращения: 13.08.2025).

Таблица 1. Показатели оценки финансового положения организации и их интерпретация

Показатель	Интерпретация
Коэффициент автономии (отношение собственного капитала к валюте баланса)	<p>Слишком большое значение показателя (встречается на практике до 90 процентов валюты баланса) может говорить о регулярном выводе денежных средств как альтернативе выплаты дивидендов в целях экономии на налоге на прибыль и налоге на выплату дивидендов.</p> <p>При интерпретации значения показателя сумма собственного капитала обязательно должна сопоставляться с суммой внеоборотных активов. Это объясняется проверкой капитальных вложений на приобретение или строительство основных средств или нематериальных активов в целях развития и расширения производственно-хозяйственной и сбытовой деятельности.</p> <p>В соответствии с распоряжением Федерального управления по делам о несостоятельности (банкротстве) от 12.09.1994 г. №56-р<sup>2</sup>, при минимально рекомендуемом удельном весе собственного капитала он должен покрывать 90 процентов стоимости внеоборотных активов в балансе и не менее 40% от всего капитала (включая заемные средства).</p> <p>Явным признаком ухода от налога с дивидендов можно считать полное отсутствие внеоборотных активов в балансе и преобладающий удельный вес нераспределенной прибыли (более 50% валюты баланса) в пассиве.</p> <p>Следует отметить, особенно распространенной является практика оплаты услуг с целью незаконного обналичивания денежных средств при помощи других организаций и индивидуальных предпринимателей. Это могут быть консультационные услуги, оплата аудиторских услуг по завышенным тарифам.</p> <p>Могут оплачиваться фиктивные ремонтные работы по текущему ремонту зданий, сооружений, оборудования. Также могут заключаться фиктивные сделки на приобретение оборотных и внеоборотных активов. К примеру, могут быть сделаны вложения во внеоборотные активы хозяйственным способом. При этом дополнительно списываются материалы на те или иные виды работ, которые в реальности не проводились либо были произведены ранее другой организацией.</p>
Показатель текущей ликвидности (отношение оборотных активов к текущим обязательствам)	<p>Нормативным значением считается «&gt;2». Следует рассматривать любые значения показателя в аспекте его качества.</p> <p>Так, в составе оборотных активов может преобладать дебиторская задолженность. В этом случае необходим более тщательный анализ имеющихся дебиторов. Особое внимание следует обращать на дебиторов, которые имеют задолженность год и более, особенно прогрессирующую.</p>
Коэффициент финансового левереджа (отношение заемных средств и собственного капитала)	<p>Как ясно из формулы расчета, при наличии в балансе нераспределенной прибыли, годами накапливаемой предприятием, показатель будет иметь значение, близкое или даже лучше нормативного (1,5). Тем не менее наличие в балансе нераспределенной прибыли не означает наличия денежных средств в аналогичной сумме.</p> <p>В активе она может компенсироваться дебиторской задолженностью или расходами в незавершенном производстве, вложениями во внеоборотные активы, не обладающими достаточной ликвидностью для обеспечения финансовой устойчивости предприятия.</p> <p>Даже приобретенные оборотные активы не всегда могут считаться признаком хорошей ликвидности, если они не используются должным образом в производственном процессе.</p>
Оборачиваемость запасов (отношение среднегодовой суммы запасов к среднедневной выручке)	<p>Показатель может и должен быть использован в качестве своеобразного индикатора. Его интерпретация следующая – в случае, если предприятие (организация) является единицей, генерирующей денежный поток (ЕГДП) и успешно его генерирует, оборачиваемость запасов должна находиться в отраслевых нормативных рамках. Это свидетельствует о нормальном или оптимальном ведении производственно-сбытового процесса. Значение показателя не зависит от итогового финансового результата. И это делает его объективным. Значение критерия можно использовать для определения эффективности деятельности компании.</p> <p>У показателя есть недостаток – он может использоваться только в организациях, оперирующих запасами в виде материалов, готовой продукции и товаров. Если компания оказывает услуги, не связанные с существенным расходом запасов, этот критерий работать не будет.</p>

<sup>2</sup> Распоряжение ФУДН при Госкомимуществе РФ от 12.09.1994 № 56-р (с изм. от 14.11.1994) «О некоторых вопросах обеспечения единого методического подхода при проведении анализа финансового состояния предприятий, имеющих неудовлетворительную структуру баланса и признанных неплатежеспособными».

Продолжение таблицы 1

Показатель	Интерпретация
Оборачиваемость дебиторской задолженности (отношение среднегодовой суммы дебиторской задолженности к среднедневной выручке)	Чем дольше оборачивается дебиторская задолженность, тем больше вероятность, что анализируемое предприятие «делится» своими средствами с дебиторами. Сопоставлять этот показатель следует со среднеотраслевым значением. Если длительность превышает сложившуюся в среднем по отрасли, это может говорить об искусственно созданной дебиторской задолженности. Это дает возможность дебиторам бесплатно использовать денежные средства анализируемого предприятия неопределенное время. Поэтому дебиторскую задолженность необходимо тщательно рассматривать и оценивать на предмет ее качественного состава.
Операционный цикл представляет собой длительность периода, в течение которого происходит производство и отгрузка продукта (работ, услуг), в днях. Он определяется по формуле: $Доц = Оз + Одз$ Где: Оз – оборачиваемость запасов в днях; Одз – оборачиваемость дебиторской задолженности в днях	Показатель выдает данные, которые очень важны для определения длительности от момента начала производственного процесса до момента фактического получения денежных средств от реализации готового продукта (работ, услуг). Значение критерия может быть использовано для определения промежутка времени, необходимого для полного прохождения производственно-сбытового процесса. Критерий может служить основанием для формирования мнения о предприятии в аспекте генерирования денежного потока, независимо от показателей прибыли и рентабельности
Финансовый цикл представляет собой отрезок времени, в течение которого деньги отвлечены из оборота. Он определяется по формуле: $ДФц = Доц - Окз$ Где: Тфц – продолжительность финансового цикла в днях; Доц – продолжительность операционного цикла в днях; Окз – оборачиваемость кредиторской задолженности в днях.	Финансовый цикл показывает длительность отвлечения из оборота денежных средств. При расчете, кроме запасов и дебиторской задолженности, учитывается также оборачиваемость кредиторской задолженности в днях. Необходимо отметить, что структура кредиторской задолженности заслуживает тщательного изучения. Анализ следует проводить в разрезе аналитического учета по каждому контрагенту и каждому договору. Это также позволяет выявить признаки дробления бизнеса.

поступлениями денежных средств. Иными словами, невозможно осуществить выплату, если существует недостаток денежных средств. Недостаток обычно компенсируется поступлениями по финансовой деятельности в форме кредитов или займов.

Рассмотрим критерии, которые используются для анализа потока денежных средств.

Коэффициент достаточности чистого денежно-го потока рассчитывается по формуле 1.

$Кддп = Чдп / (Выплаты по кредитам и займам + Дивиденды + Изменение запасов за период) (1)$ .

Значение показателя должно быть больше 1. Однако при осуществлении расчета следует обращать внимание, какие именно выплаты преобладают. Если это изменение запасов, то оно может быть

обусловлено, к примеру, созданием страхового запаса материалов в целях обеспечения непрерывного производственного процесса в краткосрочной и среднесрочной перспективе. Это оправдано в рамках ограниченной транспортной доступности или может быть связано с расширением производства. Преобладание же дивидендов или выплат процентов по займам диктует более тщательный анализ фактов хозяйственной жизни организации за исследуемый период в целях идентификации проведения операций из таблицы 2.

Достаточно информативным показателем можно назвать интервал самофинансирования. Этот показатель рассчитывается в днях по формуле 2.

$Ис = (Средний остаток ДС за период + дебиторская задолженность + кр. срочные фин. вложения) / среднедневной остаток ДС (2)$ .



Таблица 2. Возможные способы вывода денежных средств

Наименование способа вывода денег	Сущность используемого способа
Вывод денежных средств через повышенную заработную плату	Начисляется повышенная заработная плата для выплаты денежных средств, в том числе в счет дивидендов (чтобы официально не выплачивать дивиденды). Способ используется предприятиями, находящимися на общей системе бухгалтерского учета и налогообложения.
Вывод денежных средств в форме займа учредителю	Учредитель берет беспроцентный заем у предприятия. Этот заем носит постоянный характер, несмотря на то, что время от времени учредитель его формально гасит. Предприятие в этом случае лишь уплачивает, как агент, НДФЛ с материальной выгоды учредителя – физического лица. Материальная выгода исчисляется в соответствии с 212, 221 статьями НК РФ <sup>3</sup> в размере 2/3 ставки рефинансирования ЦБ. Таким образом, пользование денежными средствами обходится учредителю в 3–4%.
Вывод денежных средств в форме процентов по выданному ранее займу учредителем своей организации	Предприятие (организация) учитывает расходы по займу учредителя в качестве расходов периода, уменьшая налогооблагаемую базу для расчета налога на прибыль. Единственным удержанием в этом случае является НДФЛ 13% с суммы процентов по займу, перечисляемому учредителю – физическому лицу. Таким образом, в этом случае вывод средств осуществляется за 13%.
Учредитель сдает в аренду свое имущество организации	В этом случае организация удерживает 13% НДФЛ. Если учредитель оформил предварительно свое имущество на ИП с системой налогообложения 6% с валовой выручки, он сэкономит еще больше.
Вывод средств через ИП	Аналогично случаю сдачи имущества ИП в аренду может быть заключен договор на выполнение каких-либо работ или оказания услуг между ИП и организацией. Оплата может проводиться в рамках аутсорсинга производственного процесса организации. Фактически денежные средства обналичиваются за минусом 6% или 15% налога УСНО.
Вывод средств через управляющего ИП	В этом случае в уставных документах фиксируется, что ИП берет на себя функции управляющего директора. В этом случае НДФЛ и страховые взносы не уплачиваются.
Вывод денежных средств через покупки по корпоративной карте	Этот способ аналогичен выведению денежных средств через заработную плату, поскольку в этом случае при правильном отражении факта хозяйственной жизни бухгалтер организации должен уплатить НДФЛ и сверху обложить эти суммы страховыми взносами.
Вывод денежных средств при помощи штрафов	В этом случае заключается договор с дружественным ИП, в котором прописываются пени и штрафы в случае нарушения договора с организацией. Затем искусственно создается ситуация, при которой организация уплачивает пени и штрафы ИП. Таким образом, компания уменьшает финансовый результат на сумму уплаченных неустоек. Указанная схема работает не только с ИП, но и другими организационно-правовыми формами юридических лиц.

Оценка значений этого критерия позволяет определить, в течение какого времени компания способна финансировать свою операционную деятельность за счет собственных оборотных средств. Экономический смысл показателя позволяет получить ответ на вопрос, следовало или нет привлекать заемные средства, например, в форме займов учредителя, если длительность интервала самофинансирования совпадает или менее финансового цикла предприятия.

Рассмотрим возможные способы вывода денежных средств, которые могут быть выявлены после предварительного проведения финансового анализа при помощи представленных в

таблице 1 показателей, задающих основные направления поиска.

В таблице 2 представлены возможные способы вывода денежных средств. В целом, констатируя основную идею неформального аспекта интерпретации коэффициента финансовой независимости (автономии), экономия на налоге на дивиденды проявляется в росте нераспределенной прибыли в балансе.

Вывод средств через расходы обнаружить при помощи интерпретации каких-либо финансовых показателей достаточно сложно, приводит к занижению финансового результата (прибыли до налогообложения).

В целом представленные в таблице 2 способы наглядно показывают, какие возможности используют компании в целях экономии на налогах.

<sup>3</sup> Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 31.07.2025).

Рис. 1. Критерии экспресс-анализа финансового состояния компании<sup>4</sup>

Критерии экспресс-анализа финансового положения организации	
→	Коэффициент финансовой независимости (автономии). Нормативное значение показателя и значение выше нормативного указывает на наличие нераспределенной прибыли, проводится оценка ее формирования.
→	Коэффициент текущей ликвидности. Проводится оценка структуры оборотных активов на предмет удельного веса отдельных статей. Особое внимание уделяется структуре, истории формирования и качественному составу дебиторской задолженности. Проверка осуществляется в разрезе каждого дебитора, каждого договора.
→	Коэффициент финансового левереджа. С его помощью определяется, пользуется ли предприятие заемными средствами. Если в балансе нет заемных средств, это может свидетельствовать о высокой рентабельности деятельности организации, позволяющей осуществлять расширенное воспроизводство. При высоком удельном весе нераспределенной прибыли в валюте баланса и отсутствии внеоборотных активов можно делать вывод о налоговой оптимизации.
→	Оборачиваемость запасов. Показатель может быть использован в качестве индикатора. Его интерпретация следующая – в случае, если компания генерирует денежный поток, оборачиваемость запасов должна находиться в отраслевых нормативных рамках. Это свидетельствует о нормальном или оптимальном ведении производственно-сбытового процесса.
→	Оборачиваемость дебиторской задолженности. Чем больше оборачивается дебиторская задолженность, тем больше вероятность, что анализируемое предприятие «делится» своими средствами с дебиторами. Сопоставлять этот показатель следует со среднеотраслевым значением.
→	Операционный цикл. Критерий может служить основанием для формирования мнения о предприятии в аспекте генерирования денежного потока независимо от показателей прибыли и рентабельности.
→	Финансовый цикл. При расчете, кроме запасов и дебиторской задолженности, учитывается также оборачиваемость кредиторской задолженности в днях. Структура кредиторской задолженности заслуживает тщательного изучения. Анализ следует проводить в разрезе аналитического учета по каждому контрагенту и каждому договору. Это также позволяет выявить признаки дробления бизнеса.
→	Коэффициент достаточности чистого денежного потока. Значение показателя должно быть больше 1. Однако при осуществлении расчета следует обращать внимание, какие именно выплаты преобладают.
→	Интервал самофинансирования.

Схемы с использованием ИП являются ярким примером дробления бизнеса. После получения общего представления о возможном использовании предприятием какой-либо серой схемы на основании неформальной оценки показателей, следует акцентировать внимание на обнаружении фактов хозяйственной жизни, перечисленных в

<sup>4</sup> Разработано автором.

таблице 2. Для этого потребуется документальная проверка договоров и регистров бухгалтерского учета.

Таким образом, рассмотрев представленные выше критерии в аспекте их использования для выявления фактов хозяйственной жизни, описанных в таблице 2, предлагаем экспресс-анализ финансового положения компаний проводить на основе предложенных показателей с обязательным использованием неформального (эвристического) подхода, предполагающего исследование формирования структуры каждого из компонентов (факторов) расчета соответствующего критерия. Критерии экспресс-анализа представлены на рисунке 1.

## Заключение

В рамках настоящей статьи автором предпринята попытка получения значимой для аналитика информации в результате использования наиболее простых и общеизвестных, используемых в широкой практике критериев анализа финансового состояния. Неформальная интерпретация значений этих показателей позволяет в отдельных случаях не только осуществлять сравнение с нормативными (среднеотраслевыми) значениями, но и обнаруживать косвенные признаки вывода денежных средств, либо оптимизации налогообложения, выражающиеся в определенных соотношениях групп активов и пассивов организации, структуре и динамике отдельных их статей.

Предлагаемый подход в рамках экспресс-анализа и неформальной интерпретации значений предложенных показателей может быть использован службой внутреннего контроля и аудита на предприятиях, но особенно интересен предложенный метод для внешних пользователей.

Отдельное внимание следует уделить категориям возможных пользователей, для которых результаты проведения предложенного нами экспресс-анализа могут оказаться полезны. К ним можно отнести следующие:

- вышестоящие организации;
- учредители;
- внешний аудит, особенно в рамках целевых проверок по заданию вышестоящей организации (учредителя);
- кредитные организации;
- налоговые органы.

Особо отметим, что проведение экспресс-анализа может в большинстве случаев осуществляться по данным бухгалтерской отчетности, открыто публикуемым на соответствующих сайтах. Это может быть особенно актуально для аудиторских организаций на предварительном этапе планирования аудита с целью формирования основных направлений проведения документальной проверки для повышения ее эффективности.

**Информация о конфликте интересов**

Я, автор данной статьи, со всей ответственностью заявляю о частичном и полном отсутствии фактического или потенциального конфликта интересов с какой бы то ни было третьей стороной, который может возникнуть вследствие публикации данной статьи. Настоящее заявление относится к проведению научной работы, сбору и обработке данных, написанию и подготовке статьи, принятию решения о публикации рукописи.

**Библиографический список**

1. Бланк И.А. Управление использованием капитала: науч. издание / 2-е изд. – Киев: Ника-центр: Эльга, 2008. – 652 с.
2. Ковалёв В.В., Ковалёв Вит.В. Финансы организаций (предприятий): учебник. – Москва: Проспект, 2014. – 352 с.
3. Вахрушина М.А., Самарина Л.Б. Управленческий анализ: вопросы теории, практика проведения: монография. – М.: Вузовский учебник: ИНФРА-М, 2015. – 144 с.
4. Абдукаримов И.Т., Беспалов М.В. Анализ финансового состояния и финансовых результатов предпринимательских структур: учебное пособие. – Москва: ИНФРА-М, 2022. – 214 с.
5. Лабынцев Н.Т., Моложавенко И.С. Инвентаризация финансовых вложений как инструмент контроля и управления рисками недостоверности бухгалтерской финансовой отчетности организации: порядок проведения и документирование результатов // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2025. – № 1. – С. 10-15.
6. Умавов Ш.Ю. Методика аудита нефинансовой информации об устойчивом развитии коммерческой организации // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2024. – № 5. – С. 41-48.

**Для цитирования**

Грудинов О.В. Неформальные аспекты интерпретации критериев оценки финансового положения организации // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2025. – № 5. – С. 22-29.

**Conflict of Interest Notification**

I, author of this article, bindingly declare that no actual or potential conflict of interest with any third party whatsoever arise from publication of this article. This declaration relates to the study, data collection and processing, article writing and preparation, and the decision to submit the manuscript for publication.

**References**

1. Blank I.A. *Upravlenie ispol'zovaniem kapitala* [Capital Utilization Management]. Kiev, Nika-tsentr: El'ga Publ., 2008. 652 p.
2. Kovalev V.V., Kovalev Vit.V. *Finansy organizatsiy (predpriyatiy)* [Finances of Organizations (Enterprises)]. Moscow, Prospekt Publ., 2014. 352 p.
3. Vakhrushina M.A., Samarina L.B. *Upravlencheskiy analiz: voprosy teorii, praktika provedeniya* [Management Analysis: Questions of Theory, Practice]. Moscow, Vuzovskiy uchebnik: INFRA-M Publ., 2015. 144 p.
4. Abdukarimov I.T., Bepalov M.V. *Analiz finansovogo sostoyaniya i finansovykh rezul'tatov predprinimatel'skikh struktur* [Analysis of Financial Condition and Financial Results of Business Entities]. Moscow, INFRA-M Publ., 2022. 214 p.
5. Labyntsev N.T., Molozhavenko I.S. *Inventarizatsiya finansovykh vlozheniy kak instrument kontrolya i upravleniya riskami nedostovernosti buhgalterskoy finansovoy otchetnosti organizatsii: poryadok provedeniya i dokumentirovanie rezul'tatov* [Inventory of Financial Investments as a Tool for Monitoring and Managing the Risks of False Accounting Financial Statements of an Enterprise: Procedure and Results Documentation]. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nyh buhgalterov)*, 2025, no. 1, pp. 10-15 (in Russ.).
6. Umavov Sh.Yu. *Metodika audita nefinansovoy informatsii ob ustoychivom razvitii kommercheskoy organizatsii* [Methodology for Auditing Non-Financial Information on Business Entity Sustainability]. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nyh buhgalterov)*, 2024, no. 5, pp. 41-48 (in Russ.).

**For citation**

Grudinov O.V. Neformal'nye aspekty interpretatsii kriteriev otsenki finansovogo polozheniya organizatsii [Unofficial Aspects of Interpretation of Criteria for Assessing the Financial Position of an Organization]. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nyh buhgalterov)*, 2025, no. 5, pp. 22-29 (in Russ.).



DOI: 10.51760/2308-9407\_2025\_5\_30  
УДК 657.922  
БАК 5.2.3

## Многомерный бухгалтерский учет: цели, задачи, методика и практика применения

## Multidimensional Accounting: Goals, Objectives, Methods and Practice of Application

Удмуртский государственный аграрный университет, Российская Федерация, Ижевск

**Гамлет Яковлевич Остаев**

канд. экон. наук, доцент,  
декан экономического факультета  
e-mail: [ostaeff@yandex.ru](mailto:ostaeff@yandex.ru)

**Григорий Роланович Алборов**

канд. экон. наук, доцент кафедры экономической кибернетики и информационных технологий  
e-mail: [g.r.alborov@mail.ru](mailto:g.r.alborov@mail.ru)

**Ирина Павловна Селезнёва**

канд. экон. наук, доцент  
кафедры бухгалтерского учета, финансов и аудита  
e-mail: [ip.selezneva@gmail.com](mailto:ip.selezneva@gmail.com)

**Ирина Ахматясовишна Селезнёва**

канд. экон. наук, доцент кафедры бухгалтерского учета, финансов и аудита  
e-mail: [0708irina@mail.ru](mailto:0708irina@mail.ru)  
426069, Российская Федерация,  
г. Ижевск, ул. Студенческая, д. 11.  
Тел. + 7 (3412) 51-38-89.

**Аннотация.** В статье представлены концептуальная основа и предполагаемая практика внедрения многомерного бухгалтерского учета в современных условиях развития экономики и бизнеса. В статье сформулированы цели и задачи, раскрыты методические подходы и последовательные этапы реализации системы, а также анализируются преимущества и сложности применения многомерного бухгалтерского учета в различных сферах деятельности организаций. Особое внимание уделяется методам распределения косвенных затрат, формированию аналитической отчетности и автоматизации процессов учета с использованием современных информационных технологий. Демонстрируются потенциальные возможности многомерного анализа данных для повышения управленческой эффективности, оптимизации затрат и стратегического планирования. В статье подчеркивается необходимость тщательной подготовки и адаптации системы к специфике деятельности организации для достижения максимальной отдачи от внедрения системы многомерного бухгалтерского учета. Сделан вывод о том, что внедрение данной системы позволит расширить аналитические возможности, обеспечить более точное распределение

Udmurtskiy gosudarstvennyy agrarnyy universitet (Udmurt State Agricultural University), Russian Federation, Izhevsk

**Gamlet Ya. Ostaeв**

PhD in Economics, Associate Professor,  
Dean of the Economics Faculty  
e-mail: [ostaeff@yandex.ru](mailto:ostaeff@yandex.ru)

**Grigory R. Alborov**

PhD in Economics, Associate Professor of the Economic Cybernetics and Information Technology Department  
e-mail: [g.r.alborov@mail.ru](mailto:g.r.alborov@mail.ru)

**Irina P. Selezneva**

PhD in Economics, Associate Professor of the Accounting, Finance and Audit Department  
e-mail: [ip.selezneva@gmail.com](mailto:ip.selezneva@gmail.com)

**Irina A. Selezneva**

PhD in Economics, Associate Professor of the Accounting, Finance and Audit Department  
e-mail: [0708irina@mail.ru](mailto:0708irina@mail.ru)  
11 Studencheskaya St., Izhevsk,  
Russian Federation, 426069.  
Phone + 7 (3412) 51-38-89.

**Abstract.** The article presents the conceptual framework and proposed practice of implementing multidimensional accounting in the current conditions of economic and business development. The article formulates the goals and objectives, discloses methodological approaches and sequential stages of system implementation, and analyzes the advantages and challenges of applying multidimensional accounting in various areas of organizational activity. Particular attention is paid to methods of allocating indirect costs, generating analytical reports, and automating accounting processes using modern information technologies. The potential of multidimensional data analysis for improving management efficiency, cost optimization, and strategic planning is demonstrated. The article emphasizes the need for careful preparation and adaptation of the system to the specifics of the organization's activities in order to achieve maximum benefits from the implementation of the multidimensional accounting system. It is concluded that the implementation of this system will expand analytical capabilities, ensure a more accurate allocation of indirect costs, and improve the quality of management reporting through the use of multidimensional data and automated information technologies, which in overall

косвенных затрат и повысить качество управленческой отчетности за счет использования многомерных данных и автоматизированных информационных технологий, что в целом способствует повышению эффективности управленческих решений и усилению конкурентоспособности субъектов хозяйствования.

**Ключевые слова:** многомерный бухгалтерский учет; распределение косвенных затрат; стратегическое управление; бизнес-анализ.

## Введение

В условиях динамично развивающейся глобальной экономики и возрастающей конкуренции традиционные методы бухгалтерского учета, базирующиеся на двухмерном представлении информации, оказываются недостаточными для эффективного управления современной организацией [1,2]. Многомерный бухгалтерский учет становится не просто желательным, а необходимым инструментом для обеспечения прозрачности, аналитичности и оперативности управленческих решений [3].

Многомерный бухгалтерский учет – это расширенная система бухгалтерского учета, которая выходит за рамки традиционного двухмерного представления (дебет / кредит) и позволяет анализировать данные в различных разрезах, используя множество измерений или аналитических признаков [4].

Эволюция бухгалтерского учета напрямую связана с развитием экономических отношений и усложнением бизнес-процессов [5]. Традиционный бухгалтерский учет, формировавшийся в эпоху массового производства, ориентирован на финансовую отчетность и контроль за соблюдением законодательства [6]. В условиях информационного общества и клиенториентированного бизнеса возникла потребность в более детальной и аналитической информации, позволяющей принимать обоснованные управленческие решения в реальном времени [7].

Идеи многомерного анализа данных, лежащие в основе многомерного бухгалтерского учета, впервые были предложены в рамках управленческого учета [8]. Развитие информационных технологий позволило реализовать эти идеи на практике, создав системы, способные обрабатывать большие объемы информации и представлять ее в различных аналитических разрезах [9].

В настоящее время многомерный бухгалтерский учет интегрируется с системами планирования, бюджетирования, управления взаимоотношениями с клиентами (CRM) и другими бизнес-приложениями, формируя единое информационное пространство организации [10; 11].

## Цель исследования

Заключается в формировании и развитии методики многомерного бухгалтерского учета в контексте современной экономики, раскрытии

contributes to increasing the effectiveness of management decisions and strengthening the competitiveness of business entities.

**Keywords:** multidimensional accounting; distribution of indirect costs; strategic management; business analysis.

теоретических и практических положений и рекомендаций.

## Задачи исследования

Наиболее актуальной и важной задачей в настоящее время является выбор инструментов многомерного бухгалтерского учета в современных условиях развития организации.

## Материалы, методы и условия проведения исследования

Изучены мнения российских ученых и практиков в области бухгалтерского учета. Исследование проводилось на основе анализа, синтеза и абстрагирования имеющейся информации.

В традиционном бухгалтерском учете операции фиксируются по счетам и корреспондирующим счетам, что дает информацию о финансовых результатах и состоянии активов/пассивов. Многомерный бухгалтерский учет, в свою очередь, позволяет классифицировать и анализировать каждую хозяйственную операцию по нескольким измерениям (таблица 1).

Каждое представленное в таблице 1 измерение может быть детализировано до необходимого уровня, позволяя анализировать данные с

Таблица 1. Анализ хозяйственной операции с учетом классификационного признака

№ п/п	Классификационный признак	Анализ операций
1	Продукты/Услуги	Какие продукты или услуги приносят наибольшую прибыль?
2	Клиенты	Какие клиенты наиболее прибыльны?
3	Регионы	Как результаты деятельности отличаются по регионам?
4	Проекты	Какова прибыльность отдельных проектов?
5	Центры ответственности (ЦО)	Как отдельные подразделения влияют на финансовый результат?
6	Каналы сбыта	Какие каналы сбыта наиболее эффективны?
7	Периоды	Сравнение данных по времени (месяцы, кварталы, годы).

различной степенью детализации. К примеру, измерение «Продукты» может быть детализировано до конкретных наименований товаров, их характеристик, поставщиков и т.д.

Ключевым элементом многомерного бухгалтерского учета является распределение косвенных затрат между различными объектами учета. В традиционном учете косвенные затраты часто распределяются пропорционально выручке или прямым затратам, что не всегда отражает реальную картину. В многомерном бухгалтерском учете используются более точные методы распределения, учитывающие специфику деятельности каждого объекта учета. К примеру, затраты на содержание производственного оборудования могут быть распределены пропорционально машино-часам, а затраты на маркетинг – пропорционально объему продаж по каждому каналу сбыта.

Основной целью многомерного бухгалтерского учета является обеспечение руководства организации достоверной и аналитической информацией, необходимой для принятия обоснованных управленческих решений.

К основным целям многомерного бухгалтерского учета относятся:

- повышение аналитичности информации (предоставление детализированной информации

для принятия обоснованных управленческих решений);

- улучшение контроля и планирования (выявление узких мест, оптимизация затрат и повышение эффективности деятельности);
- точное определение себестоимости (расчет себестоимости продуктов (услуг) с учетом различных факторов и видов деятельности);
- повышение эффективности распределения ресурсов (оптимизация распределения ресурсов на основе данных о прибыльности различных направлений деятельности);
- поддержка принятия стратегических решений (предоставление информации для разработки эффективной стратегии развития бизнеса);
- улучшение отчетности (предоставление более информативной и понятной отчетности для внутренних и внешних пользователей).

Для достижения этих целей многомерный бухгалтерский учет решает задачи, представленные в таблице 2.

Внедрение многомерного бухгалтерского учета – сложный и трудоемкий процесс, требующий тщательной подготовки и планирования. Ключевые этапы внедрения многомерного бухгалтерского учета:

Таблица 2. Задачи многомерного бухгалтерского учета

№ п/п	Этапы	Целевые операции
1	Разработка системы аналитических признаков (измерений)	Определение наиболее важных аналитических признаков, по которым необходимо анализировать данные
2	Разработка плана счетов с учетом аналитических измерений	Интеграция аналитических признаков в план счетов для автоматизации сбора данных
3	Определение себестоимости продукции (услуг) с высокой точностью	Определение базы распределения косвенных затрат между различными объектами учета (продукты, клиенты, проекты и т.д.) с учетом специфики производственных процессов
4	Анализ прибыльности отдельных объектов учета	Оценка прибыльности отдельных продуктов, клиентов, проектов, регионов и других объектов учета, что позволяет выявлять наиболее прибыльные и убыточные направления деятельности, оптимизировать структуру бизнеса и повышать рентабельность
5	Автоматизация сбора и обработки данных	Внедрение программного обеспечения для автоматизации сбора, обработки и анализа данных
6	Оценка эффективности деятельности центров ответственности	Анализ эффективности деятельности отдельных подразделений организации (ЦО), используя различные показатели, такие как выручка, затраты, прибыль, рентабельность и т.д.
7	Планирование и бюджетирование	Анализ результатов прошлых периодов, что позволяет прогнозировать будущие результаты деятельности, а многомерные данные позволяют учитывать влияние различных факторов на финансовые показатели
8	Формирование управленческой отчетности	Разработка системы управленческой отчетности, основанной на многомерных данных
9	Контроль за исполнением бюджетов	Выявление отклонений от запланированных показателей, многомерные данные позволяют анализировать причины отклонений и принимать меры по их устранению
10	Поддержка принятия стратегических решений	Анализ информации, необходимой для разработки эффективной стратегии развития бизнеса (анализ рыночной ситуации, конкурентного окружения)
11	Обучение персонала	Обучение сотрудников использованию системы многомерного бухгалтерского учета



Таблица 3. Выручка и себестоимость по продуктам и регионам, в тыс. руб.

№ п/п	Продукт	Регион	Выручка (Счет 90.01)	Прямые затраты (Счет 20)	Переменные расходы (Счет 25)	Постоянные расходы (Счет 26)	Валовая прибыль (90.02)
1	А	Татарстан	150 000	60 000	15 000	7 500	67 500
2	А	Кабардино-Балкария	200 000	80 000	20 000	10 000	90 000
3	Б	Татарстан	100 000	40 000	10 000	5 000	45 000
4	Б	Кабардино-Балкария	120 000	48 000	12 000	6 000	54 000
<b>Итого</b>			<b>570 000</b>	<b>228 000</b>	<b>57 000</b>	<b>28 500</b>	<b>253 500</b>

- определение вопросов, которые необходимо решить с помощью многомерного бухгалтерского учета и какие аналитические разрезы необходимы;
- выбор ключевых аналитических измерений, которые позволят получить наиболее полезную информацию;
- модификация плана счетов, используя субсчета или аналитические коды;
- разработка правил распределения затрат с учетом наиболее подходящих баз распределения затрат: затраты, машинное время, площадь;
- внедрение специализированного программного обеспечения, поддерживающего многомерный учет;
- разработка системы отчетов, которые будут предоставлять информацию в необходимых аналитических разрезах;
- обучение сотрудников работе с новой системой учета;
- анализ эффективности системы многомерного бухгалтерского учета и внесение необходимых корректировок.

Практика применения многомерного бухгалтерского учета может охватывать производство, торговлю, сферу услуг и т.д.

К примеру, ООО «ТехноПроцесс» производит два вида продукции: «А» и «Б». Организация продает продукцию в двух регионах: «Татарстан» и «Кабардино-Балкария».

При этом:

Счет 90.01 «Выручка» – отражает выручку от продаж продукции «А» и «Б» в разбивке по республикам (регионам);

Счет 20 «Основное производство» – учитывает прямые затраты на производство продукции (материалы, прямая оплата труда производственных рабочих);

Счет 25 «Общепроизводственные расходы» – отражает переменные общепроизводственные расходы (например, электроэнергия, зависящая от объема производства), распределенные между продуктами пропорционально объему производства (например, машино-часам);

Счет 26 «Общехозяйственные расходы» – отражает постоянные общехозяйственные расходы (например, аренда офиса, зарплата управленческого персонала), распределенные между продуктами и регионами на основе выбранной базы (например, пропорционально выручке);

Счет 90.02 «Себестоимость продаж» – формируется на основе данных счетов 20, 25 и 26.

Валовая прибыль – рассчитывается как выручка минус себестоимость продаж.

Расчет распределения косвенных расходов. Общие общехозяйственные расходы (счет 26) за период составили 28 500. Распределим их пропорционально выручке (общая выручка 570 000). Доля выручки продукта «А» в Республике Татарстан ( $150\,000 / 570\,000 = 26,32\%$ ).

Распределенные общехозяйственные расходы на продукт «А» в Республике Татарстан ( $28\,500 \times 26,32\% = 7\,500$ ). Аналогичные расчеты проводятся для остальных продуктов и регионов.

При этом:

Счет 44 «Расходы на продажу» – отражает коммерческие расходы, связанные с продажей продукции (например, реклама, доставка). Эти

Таблица 4. Прибыль от продаж по продуктам и регионам, в тыс. руб. (детальный анализ)

№ п/п	Продукт	Регион	Валовая прибыль	Коммерческие расходы (Счет 44)	Управленческие расходы (Счет 26, часть)	Прибыль от продаж (Счет 90.08)	Рентабельность продаж (%)
1	А	Татарстан	67 500	5 000	2 500	60 000	40%
2	А	Кабардино-Балкария	90 000	7 000	3 000	80 000	40%
3	Б	Татарстан	45 000	3 000	1 500	40 500	40,5%
4	Б	Кабардино-Балкария	54 000	4 000	2 000	48 000	40%
<b>Итого</b>			<b>253 500</b>	<b>19 000</b>	<b>9 000</b>	<b>225 500</b>	

расходы распределяются между продуктами и регионами на основе обоснованной базы (например, пропорционально выручке или объему продаж);

Счет 26 «Общехозяйственные расходы» (часть) – выделяется часть общехозяйственных расходов, напрямую связанных с управлением продажами (зарплата отдела продаж);

Счет 90.08 «Прибыль/убыток от продаж» – рассчитывается как валовая прибыль минус коммерческие и управленческие расходы.

Рентабельность продаж рассчитывается как  $(\text{Прибыль от продаж} / \text{Выручка}) \times 100\%$ .

Данные таблицы 4 позволяют увидеть, какой продукт и регион приносят наибольшую прибыль. В представленном примере продукт «А» в Республике Кабардино-Балкария наиболее прибыльный. Кроме того, можно проанализировать рентабельность продаж по каждому продукту и региону. Данная информация может быть использована для принятия управленческих решений, с целью оптимизации производства и продаж наиболее прибыльных продуктов, усиления маркетинговых усилий в менее прибыльных регионах, снижения затрат на производство и продажу продукции.

Выбор баз распределения косвенных расходов – это критически важный аспект, необходимо выбирать базы, которые наиболее точно отражают связь между косвенными расходами и продуктами/регионами (машино-часы, трудозатраты, выручка, объем производства).

Внедрение многомерного бухгалтерского учета требует автоматизации бухгалтерского учета с использованием специализированного программного обеспечения (например, 1С: ERP, SAP). Соответственно, персонал должен быть обучен работе с новыми аналитическими отчетами и инструментами.

Многомерный бухгалтерский учет сложнее, чем традиционный бухгалтерский учет, но

предоставляет значительно больше информации для принятия управленческих решений.

Многомерный бухгалтерский учет позволяет углубляться в детали, анализировать прибыльность отдельных клиентов или каналов сбыта.

К преимуществам многомерного бухгалтерского учета можно отнести: углубленный анализ данных, повышение качества управленческих решений, улучшение контроля и планирования, оптимизацию затрат, повышение эффективности деятельности, корректную и точную оценку себестоимости.

К недостаткам многомерного бухгалтерского учета можно отнести: сложность внедрения и настройки, необходимость обучения персонала, высокую стоимость программного обеспечения, сложную структуру данных.

## Заключение

Внедрение многомерного бухгалтерского учета позволит расширить аналитические возможности, обеспечить более точное распределение косвенных затрат и повысить качество управленческой отчетности за счет использования многомерных данных и автоматизированных информационных технологий. Несмотря на сложности, связанные с организационной адаптацией, высокой стоимостью внедрения и необходимостью обучения персонала, преимущества многомерного учета проявляются в улучшении контроля, оптимизации затрат, более точном определении себестоимости и поддержке стратегического планирования. Таким образом, многомерный бухгалтерский учет представляет собой стратегический инструмент для формирования комплексной системы управленческой аналитики, способствующей принятию обоснованных решений и обеспечивающей устойчивое развитие организаций в условиях динамично меняющейся экономической среды.

## Информация о конфликте интересов

Мы, авторы данной статьи, со всей ответственностью заявляем о частичном и полном отсутствии фактического или потенциального конфликта интересов с какой бы то ни было третьей стороной, который может возникнуть вследствие публикации данной статьи. Настоящее заявление относится к проведению научной работы, сбору и обработке данных, написанию и подготовке статьи, принятию решения о публикации рукописи.

## Библиографический список

1. Алборов Р.А., Концевая С.М., Клычова Г.С. Управленческий учет затрат и контроль эффективности производства сельскохозяйственной продукции // Вестник Казанского государственного аграрного университета. – 2017. – Т. 12. – № 3(45). – С. 96-104. DOI:10.12737/article\_5a1d9d002cd116.06368026.

## Conflict of Interest Notification

We, authors of this article, bindingly declare that no actual or potential conflict of interest with any third party whatsoever arise from publication of this article. This declaration relates to the study, data collection and processing, article writing and preparation, and the decision to submit the manuscript for publication.

## References

1. Alborov R.A., Kontsevaya S.M., Klychova G.S. Upravlencheskiy uchet zatrat i kontrol' effektivnosti proizvodstva sel'skokhozyaystvennoy produktsii [Managerial Cost Accounting and Control of Efficiency of Production of Agricultural Products]. *Vestnik Kazanskogo gosudarstvennogo agrarnogo universiteta*, 2017, Vol. 12, no. 3(45), pp. 96-104 (in Russ.). DOI:10.12737/article\_5a1d9d002cd116.06368026.

2. Алборов Р.А., Джикия М.К. Прикладная квалиметрия в бухгалтерском учете сельского хозяйства // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. – 2024. – № 4. – С. 44-50. DOI:10.31442/0235-2494-2024-0-4-44-50.
3. Остаев Г.Я., Гоголев И.М., Кондратьев Д.В., Злобина О.О. Управленческий учет: инвестиции и определение фактора конкурентоспособности и конкурентных преимуществ // Russian Journal of Management. – 2024. – Т. 12. – № 2. – С. 309-320. DOI:10.29039/2409-6024-2024-12-2-309-320.
4. Остаев Г.Я., Хосиев Б.Н., Кайтмазов В.А. Управленческий учет: повышение конкурентоспособности хозяйствующего субъекта // Криминологический журнал. – 2024. – № 2. – С. 268-276. DOI:10.24412/2687-0185-2024-2-268-276.
5. Бобрышев А.Н., Медведева Е.А. Разработка методики оценки ключевых показателей эффективности (KPI) бизнес-процессов // Экономический анализ: теория и практика. – 2022. – Т. 21. – № 1(520). – С. 113-130. DOI:10.24891/ea.21.1.113.
6. Костюкова Е.И., Германова В.С., Бушлина К.Ю., Хоружий В.И. Управленческий учет как информационная база для принятия оперативных управленческих решений в сельскохозяйственных организациях // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2021. – № 9. – С. 24-36. DOI:10.33920/sel-11-2109-03.
7. Хоружий Л.И., Трясцина Н.Ю., Ануфриев Т.Ф. [и др.]. Интегральная оценка устойчивости деятельности организаций АПК // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2025. – Т. 22. – № 2(258). – С. 76-88. DOI:10.33920/sel-11-2502-01.
8. Козменкова С.В., Игилик У. Бухгалтерский баланс как информационная база финансово-экономической экспертизы в России и Монголии // Дайджест-финансы. – 2024. – Т. 29. – № 1(269). – С. 57-71. DOI:10.24891/df.29.1.57.
9. Хоружий Л.И., Трясцина Н.Ю., Хоружий В.И. [и др.]. Анализ и оценка использования ресурсного потенциала в сельском хозяйстве // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2024. – № 4. – С. 266-282. DOI:10.33920/sel-11-2404-05.
10. Остаев Г.Я., Мурина Э.В., Гоголев И.М. Управленческий учет затрат в промышленном производстве // Russian Journal of Management. – 2024. – Т. 12. – № 1. – С. 390-403. DOI:10.29039/2409-6024-2024-12-1-390-403.
11. Шароватова Е.А. Учетное обеспечение системы управления бизнес-сегментами в малом предпринимательстве: проблемы и решения // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2024. – № 5. – С. 28-34.
2. Alborov R.A., Dzhikiya M.K. Prikladnaya kvalimetriya v bukhgalterskom uchete sel'skogo khozyaystva [Applied Qualimetry in Agricultural Accounting]. *Ekonomika sel'skokhozyaystvennykh i pererabatyvayushchikh predpriyatiy*, 2024, no. 4, pp. 44-50 (in Russ.). DOI:10.31442/0235-2494-2024-0-4-44-50.
3. Ostaev G.YA., Gogolev I.M., Kondrat'ev D.V., Zlobina O.O. Upravlencheskiy uchët: investitsii i opredelenie faktora konkurentosposobnosti i konkurentnykh preimushchestv [Management Accounting: Determining the Factor of Competitiveness and Competitive Advantages]. *Russian Journal of Management*, 2024, Vol. 12, no. 2, pp. 309-320 (in Russ.). DOI:10.29039/2409-6024-2024-12-2-309-320.
4. Ostaev G.YA., KHosiev B.N., Kaytmazov V.A. Upravlencheskiy uchët: povyshenie konkurentosposobnosti khozyaystvuyushchego sub"ekta [Management Accounting: Improving the Competitiveness of an Economic Entity]. *Kriminologicheskii zhurnal*, 2024, no. 2, pp. 268-276 (in Russ.). DOI:10.24412/2687-0185-2024-2-268-276.
5. Bobryshev A.N., Medvedeva E.A. Razrabotka metodiki otsenki klyuchevykh pokazateley effektivnosti (KPI) biznes-protsessov [Development of KPI Assessment Methodology for Business Processes of Boiler Production]. *Ekonomicheskii analiz: teoriya i praktika*, 2022, Vol. 21, no. 1(520), pp. 113-130 (in Russ.). DOI:10.24891/ea.21.1.113.
6. Kostyukova E.I., Germanova V.S., Bushlina K.YU., KHoruzhiy V.I. Upravlencheskiy uchët kak informatsionnaya baza dlya prinyatiya operativnykh upravlencheskikh resheniy v sel'skokhozyaystvennykh organizatsiyakh [Management Accounting as an Information Base for Making Management Decisions]. *Bukhuchet v sel'skom khozyaystve*, 2021, no. 9, pp. 24-36 (in Russ.). DOI:10.33920/sel-11-2109-03.
7. KHoruzhiy L.I., Tryastsina N.YU., Anufriev T.F. [i dr.]. Integral'naya otsenka ustoychivosti deyatel'nosti organizatsiy APK [Integrated Assessment of the Sustainability of Agro-Industrial Organizations]. *Bukhuchet v sel'skom khozyaystve*, 2025, Vol. 22, no. 2(258), pp. 76-88 (in Russ.). DOI:10.33920/sel-11-2502-01.
8. Kozmenkova S.V., Igilik U. Bukhgalterskiy balans kak informatsionnaya baza finansovo-ekonomicheskoy ekspertizy v Rossii i Mongolii [Statement of Financial Position as an Information Base for Financial and Economic Examination in Russia and Mongolia]. *Daydzhest-finansy*, 2024, Vol. 29, no. 1(269), pp. 57-71 (in Russ.). DOI:10.24891/df.29.1.57.
9. KHoruzhiy L.I., Tryastsina N.YU., KHoruzhiy V.I. [i dr.]. Analiz i otsenka ispol'zovaniya resursnogo potentsiala v sel'skom khozyaystve [Analysis and Evaluation of the Use of Resource Potential in Agriculture]. *Bukhuchet v sel'skom khozyaystve*, 2024, no. 4, pp. 266-282 (in Russ.). DOI:10.33920/sel-11-2404-05.
10. Ostaev G.YA., Murina E.V., Gogolev I.M. Upravlencheskiy uchët zatrat v promyshlennom proizvodstve [Management Cost Accounting in Industrial Production]. *Russian Journal of Management*, 2024, Vol. 12, no. 1, pp. 390-403 (in Russ.). DOI:10.29039/2409-6024-2024-12-1-390-403.
11. Sharovatova E.A. Uchetnoe obespechenie sistemy upravleniya biznes-segmentami v malom predprinimatel'stve: problemy i resheniya [Accounting Support of Business Segment Management System in Small Business: Problems and Solutions]. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nyh buhgalterov)*, 2024, no. 5, pp. 28-34 (in Russ.).

## Для цитирования

Остаев Г.Я., Алборов Г.Р., Селезнёва И.П., Селезнёва И.А. Многомерный бухгалтерский учет: цели, задачи, методика и практика применения // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2025. – № 5. – С. 30-35.

## For citation

Ostaev G.Ya., Alborov G.R., Selezneva I.P., Selezneva I.A. Mnogomernyy bukhgalterskiy uchët: tseli, zadachi, metodika i praktika primeneniya [Multidimensional Accounting: Goals, Objectives, Methods and Practice of Application]. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nyh buhgalterov)*, 2025, no. 5, pp. 30-35 (in Russ.).



DOI: 10.51760/2308-9407\_2025\_5\_36  
УДК 338.436.33:005.591.6  
BAK 5.2.3

## Концептуальный подход к модернизации инновационно-территориальных кластеров в АПК

## Conceptual Approach to the Modernization of Innovative-Territorial Clusters in the Agro-Industrial Complex

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

**Александр Иванович Уткин**

*аспирант*

*e-mail: alexsandr.utkin.98@yandex.ru  
127550, Российская Федерация, г. Москва,  
ул. Тимирязевская, 49.  
Тел. +7 (915) 015-28-30.*

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

**Aleksandr I. Utkin**

*Postgraduate Student*

*e-mail: alexsandr.utkin.98@yandex.ru  
49 Timiryazev St., Moscow,  
Russian Federation, 127550.  
Phone +7 (915) 015-28-30.*

**Аннотация.** В статье рассматривается концептуальный подход к модернизации инновационно-территориальных кластеров в агропромышленном комплексе Тамбовской области, направленный на повышение конкурентоспособности и устойчивого развития региона. Все это обусловлено необходимостью преодоления диспропорций в сельских территориях, вызванных климатическими изменениями, дефицитом ресурсов и рыночной волатильностью. На основе анализа литературы и практики кластеризации выявлены скрытые организационно-экономические резервы, связанные с вовлечением малых форм предпринимательства и хозяйств населения. Установлено, что государство выступает инициатором горизонтального взаимодействия, обеспечивая информационную и финансовую поддержку через льготное кредитование, гранты и институты развития, стимулируя инициативу «снизу». Результаты показывают, что жизнеспособность кластеров зависит от экономической заинтересованности участников, равноправия в ассоциативных формах и стратегического планирования. Предложены приоритеты, включающие коммерциализацию инноваций, развитие человеческого капитала, сетевые механизмы управления на цифровых платформах. В проведенном исследовании выявлено, что инновационно-территориальные кластеры в агропромышленном комплексе Тамбовской области демонстрируют значительный потенциал для модернизации, что позволит раскрыть скрытые организационно-экономические резервы. Все это должно интегрироваться в общую концепцию кластеризации, ориентированную на инновационные методы производства, где государство играет роль инициатора

**Abstract.** The article considers a conceptual approach to the modernization of innovation and territorial clusters in the agro-industrial complex of the Tambov region, aimed at increasing the competitiveness and sustainable development of the region. All this is due to the need to overcome imbalances in rural areas caused by climate change, resource scarcity and market volatility. Based on the analysis of literature and clustering practice, hidden organizational and economic reserves associated with the involvement of small forms of entrepreneurship and households have been identified. It is established that the state initiates horizontal cooperation, providing information and financial support through preferential loans, grants and development institutions, stimulating the initiative "from below". The results show that the viability of clusters depends on the economic interest of the participants, equality in associative forms and strategic planning. Priorities are proposed, including the commercialization of innovations, the development of human capital, and network management mechanisms on digital platforms. The study revealed that innovation and territorial clusters in the agro-industrial complex of the Tambov region demonstrate significant potential for modernization, which will reveal hidden organizational and economic reserves. All this should be integrated into the general concept of clustering, focused on innovative production methods, where the state plays the role of initiator of horizontal interaction of participants, providing information support and stimulating economic interest through the creation of inter-farm cooperatives on a shared basis, which promotes the sharing of means of production, reducing risks from natural factors and uniting

горизонтального взаимодействия участников, обеспечивая информационную поддержку и стимулируя экономическую заинтересованность через создание межхозяйственных кооперативов на паевой основе, что способствует совместному использованию средств производства, снижению рисков от природных факторов и объединению вокруг общей инфраструктуры, подкрепленной государственной поддержкой в форме льготного кредитования инвестиций.

**Ключевые слова:** инновационно-территориальные кластеры; агропромышленный комплекс; модернизация; кооперация; государственная поддержка; экономическая заинтересованность; трехконтурная модель.

## Введение

В современном мире агропромышленный комплекс выступает ключевым сектором экономики, обеспечивающим продовольственную безопасность и устойчивый рост регионов. При этом в условиях глобализации и технологических трансформаций особое значение приобретает модернизация инновационно-территориальных кластеров, которые позволяют интегрировать производство, науку и инфраструктуру для повышения конкурентоспособности.

Кроме того, существует необходимость преодоления диспропорций в развитии сельских территорий, где традиционные подходы к организации производства уже не справляются с вызовами, такими как климатические изменения, дефицит ресурсов и рыночная волатильность [1; 2; 3]. В России, где АПК формирует значительную долю ВВП, кластеризация становится инструментом для стимулирования инноваций, особенно в регионах с аграрной специализацией, подобных Тамбовской области.

Кластерный подход также способствует синергетическому эффекту от взаимодействия участников. Так, М.А. Баринев отмечает, что формирование инновационных территориальных кластеров в регионах Центрального федерального округа позволяет оптимизировать использование локальных ресурсов и повысить эффективность экономических связей [4, с. 305]. Это особенно важно для АПК, где горизонтальная интеграция малых и средних предприятий может снизить издержки и ускорить внедрение новых технологий.

Аналогично, И.Н. Гюнтер и Л.А. Молчанова считают, что развитие инноваций на основе кластеризации и кооперации в агропромышленном секторе усиливает интеграционные процессы, способствуя созданию устойчивых цепочек добавленной стоимости [5, с. 58]. Авторы акцентируют внимание на роли кооперации в преодолении барьеров для малых форм хозяйствования, что перекликается с необходимостью вовлечения хозяйств населения в кластерные структуры.

Однако практика показывает наличие пробелов в существующей системе кластеризации.

around a common infrastructure supported by government support. in the form of preferential loans for investments.

**Keywords:** innovation and territorial clusters; agro-industrial complex; modernization; cooperation; state support; economic interest; three-circuit model.

Е.В. Панина подчеркивает, что концептуальный подход к кластеризации АПК, например, в Нижегородской области, требует учета региональных особенностей для расширения инновационных возможностей [6, с. 90]. В этом контексте модернизация кластеров должна ориентироваться на создание трехконтурной модели, где ядро составляют научные центры, центр – производители и переработчики, а периферия – инфраструктурные услуги. Такой подход позволяет не только повысить продуктивность, но и минимизировать риски, связанные с экстремальными природными явлениями, через совместные защитные мероприятия.

В то же время государство играет важную роль в инициации и поддержке данных процессов. А.Н. Семин и др. указывают, что приоритетные направления устойчивого развития АПК на основе кластеров инновационного типа включают государственную поддержку инвестиций и формирование механизмов партнерства [7, с. 52]. Поэтому без достаточного финансового обеспечения, в том числе через льготное кредитование и привлечение институтов развития, проекты кластеризации рискуют остаться на уровне деклараций.

Кроме того, Л.В. Славнецкова и А.А. Сидоров отмечают, что использование кластерного подхода в развитии инновационной системы в условиях интеграции предполагает формализацию сотрудничества между образованием, наукой и бизнесом [8, с. 345]. Это подразумевает создание прозрачных механизмов управления, основанных на цифровых платформах и сетевых формах координации.

Несмотря на положительную динамику развития агропромышленных кластеров в Тамбовской области за период 2016–2023 годов, выявляются скрытые резервы в вовлечении малых предпринимателей и личных подсобных хозяйств. В другой статье автор подчеркивает предпосылки и необходимость создания инновационного территориального кластера как основы инновационного развития АПК Тамбовской области, где государственная инициатива должна стимулировать предпринимательскую активность «снизу» [9, с. 24].

В итоге модернизация требует комплексного концептуального подхода, учитывающего экономическую заинтересованность участников, равноправие в ассоциативных формах организации и стратегическое планирование.

Поэтому целью статьи является разработка концептуального подхода к модернизации инновационно-территориальных кластеров в АПК, ориентированного на интеграцию инноваций и кооперации. Для достижения цели решаются задачи: анализ текущего состояния кластеров в Тамбовской области; выявление условий для их эффективного развития; предложение организационно-экономического механизма с учетом роли государства и институтов развития.

## Результаты исследования

Современные агропромышленные кластеры Тамбовской области показали высокие темпы развития в 2016–2023 годах, но имеют скрытые организационно-экономические резервы вовлечения в их работу хозяйствующих субъектов малых форм предпринимательства и хозяйств населения. При этом подобная работа должна быть встроена в общую концепцию кластеризации агропромышленного комплекса региона с расширением возможностей применения инновационных приемов производства сельскохозяйственной продукции в них, то есть в общее видение перспектив (рис. 1).

Практика показала, что создание кластерных образований инновационно-территориального типа возможно только при условиях:

- первоначальной инициативы государственного уровня управления по организации горизонтального взаимодействия потенциальных участников при полной их информационной поддержке по возможным схемам движения материально-технических потоков, в том числе по вопросам приобретения технических средств (БПЛА, подруливающих устройств, бортовых компьютеров и др.), обучения их использованию;
- наличия экономической заинтересованности в совместной деятельности, что может выражаться в создании межхозяйственных предприятий в виде сельскохозяйственного потребительского кооператива, имущество которого будет создаваться на паевой основе, последующего приобретения средств производства и их совместного использования;
- совместное проведение работ по снижению рисков потерь при наступлении экстремальных природных явлений (например, системное проведение защитных мероприятий при вспышке размножения вредителей и болезней);
- объединение сельскохозяйственных производителей вокруг созданной производственной инфраструктуры в процессе ее совместного использования.

Важным принципом, закладываемым в организационно-экономический механизм развития

кластеров в АПК, может выступить государственная поддержка инвестиционной деятельности в виде льготного кредитования на их строительство на территориях их размещения для совместного пользования.

Таким образом, государство должно взять на себя функцию стимулирования предпринимательской инициативы, инициируя создание условий и механизма потенциального развития кластерного образования, но предоставляя ее к практической реализации хозяйствующим субъектам реального сектора экономики сельского хозяйства.

При этом с точки зрения управления развитием кластерного образования, государство в лице Министерства сельского хозяйства региона должно иметь рычаги координации деятельности кластерных структур в части организации их стратегического сотрудничества. Например, между сельскохозяйственным и перерабатывающим кластерами, замыкая продуктовую цепь производства конечного продукта.

Следует подчеркнуть, что при создании кластерных структур в АПК государство должно лишь поддерживать предпринимательскую инициативу «снизу», создавая условия для ее реализации с применением самых передовых технологий производства.

Потенциально проект кластеризации в сельском хозяйстве будет жизнеспособным только при наличии достаточного финансового обеспечения. При этом должны быть активно задействованы инструменты по привлечению дополнительных ресурсов для масштабирования хозяйственной деятельности участников кластера со стороны институтов развития Тамбовской области, что может создать побудительный мотив предпринимательской инициативы со стороны сельскохозяйственных производителей.

Необходимо отметить, что предпринимательская инициатива может быть реализована в полном объеме только в том случае, если сельскохозяйственные производители смогут обеспечить эффективное производство полной номенклатуры востребованной потребительским рынком продукции отрасли, задействуя механизм ресурсосбережения, который лежит в основе экономического успеха каждого отдельного сельскохозяйственного производителя и кластерного образования в целом. Данный аспект формирует фундаментальную основу экономического преуспевания как для изолированных аграрных товаропроизводителей, так и для кластерных конфигураций в их интегральном виде.

В итоге задействуется имманентный механизм эскалации операционной продуктивности в сфере агропромышленного бизнеса, который мотивирует к интенсификации трудовых показателей за счет апробации прогрессивных технологий в сегментах возделывания растений и разведения скота.

Создание кластерных образований в сельском хозяйстве, основанных на правилах сочетания внешней



инициативы и экономической поддержки создания необходимой производственной инфраструктуры с созданием внутреннего механизма, основанного на поиске наиболее эффективных способов производства конкурентоспособной продукции.

Наиболее эффективным в сложившихся условиях функционирования растениеводческого и животноводческого кластеров Тамбовской области является трехконтурный инновационно-территориальный кластер, ядро которого формируется научными центрами и университетами, продуцирующими идеи повышения эффективности использования производственных ресурсов; центр – из производителей массового продукта – продовольствия – сельскохозяйственных организаций, крестьянских (фермерских) хозяйств и перерабатывающих заводов; инфраструктурный контур – помимо оказывающих услуги в области финансов, страхования, информационной поддержки, организации коммуникаций.

Инновационные научно-технические центры формируют, запускают и определяют границы возможностей участников инновационно-территориального кластера. При этом в его состав включаются образовательные учреждения среднего профессионального образования, осуществляющие, помимо информационного наполнения производственной сферы, оказание услуг по обучению инновационным способам осуществления производственных процессов.

Независимо от того, в какой контур входит хозяйствующий субъект, в кластере должно сохраняться правило равноправия. Следует отметить, что эта норма должна касаться прежде всего юридических лиц.

В то же время наиболее приемлемой организационно-правовой формой хозяйствования подобной структуры является ассоциация, которая предполагает сохранение юридической и хозяйственной самостоятельности своих участников, с одной стороны, и формирование органа управления, координирующего их деятельность, – с другой [10; 11; 12].

Участниками кластера в форме ассоциации могут выступать только юридические лица. В связи с этим возможное участие в них хозяйств населения допускается только через их объединение в форме сельскохозяйственного потребительского кооператива. При этом участие физических лиц, ведущих аграрное производство, в кластерном образовании является желательным, поскольку именно они формируют наибольшую долю валового производства по ряду основных видов сельскохозяйственной продукции (овощи, молоко и др.).

Стратегически данная организационно-правовая форма организации взаимоотношений участников инновационно-территориального кластера наиболее полным образом отвечает их интересам сохранения юридической и хозяйственной самостоятельности.

Следует отметить, что один хозяйствующий субъект может быть участником нескольких кластеров, что в первую очередь касается сельскохозяйственных

Рис. 1. Концепция усиления кластеризации АПК Тамбовской области на инновационной основе\*

**Цель:** Создание системы комплексного взаимодействия локализованных на одной территории хозяйствующих субъектов, ориентированного на внедрение инновационных технологий, повышение на основе их использования производительности труда, конкурентоспособности продукции, устойчивое развитие региона на основе обеспечения продовольственной безопасности, формирования его экспортного потенциала.

**Модель:** трехконтурная – 1 контур (ядро кластера) – научные центры, университеты; 2 контур (инфраструктурный центр) – сельскохозяйственные производители, заводы пищевой промышленности; 3 контур (периферийный) – информационная, поддерживающая (коммуникация, ПО), инновационная инфраструктура.

Формы организации совместной деятельности:  
– потребительский кооператив;  
– ассоциация.

#### Направления совершенствования кластерной организации региона:

На государственном уровне: совершенствование нормативно-правовых основ; стратегическое развитие кластеров; вовлечение носителей инновационных разработок в систему кластера; создание условий для кооперации участников кластера; формирование механизма коммерциализации инноваций и системного функционирования ИТК; поддержание конкуренции; поддержка формирования инфраструктуры для потребительских кооперативов; формирование предпринимательских компетенций; поддержка институтов развития; единый бренд.

На хозяйственном уровне: установление оптимальных размеров (концентрации через механизмы реорганизации) и специализации производства по участникам единой горизонтальной технологической цепи (внутриотраслевая специализация); участие в совместных НИОКР.

#### Мероприятия по реализации направлений совершенствования деятельности в условиях кластера:

На государственном уровне: создание технологических платформ и цифровых экосистем, сертификаты на прототипирование и испытание; акселераторы для отраслевых стартапов; ускоренные согласование испытаний, доступа к инфраструктуре, налоговые стимулы НИОКР; целевые инвестиции в производственную, инженерную, транспортную инфраструктуру. На хозяйственном уровне: мультипликатор инвестиций, интенсивность кооперации, создание высокой стоимости продукции, повышение качества человеческого капитала через повышение квалификации, приобретение новых компетенций; развитие кооперационных связей и взаимодействия с промышленными предприятиями, научными и образовательными центрами; совершенствование состава структурных подразделений кластера.

производителей, являющихся многоотраслевыми производителями, сочетающие взаимодополняющие виды производств и университетов, ведущих исследования по разным направлениям (рис. 2).

В то же время совершенствование нормативно-правовых основ регламентации деятельности кластеров в целях повышения эффективности кластерного

\*Разработано автором.

Рис. 2. Принципиальная схема организации инновационно-территориальных кластеров в АПК\*



подхода в национальной и региональной экономике должно быть направлено на укрепление механизмов взаимодействия через формализацию сотрудничества между обучающимися организациями, научными центрами и бизнесом; закрепление принципов организации государственно-частного партнерства в рамках кластера, четкую регламентацию форм и условий государственной поддержки проектов, реализуемых в рамках кластеров.

При этом стратегическое развитие инновационно-территориальных кластеров направлено на формирование высокотехнологичной и конкурентоспособной экономики АПК и может реализоваться через комплексное решение приоритетов совершенствования, затрагивающее:

- создание и вовлечение в структуру кластера специализированных организаций, осуществляющих разработку, тиражирование, коммерциализацию инновационных технологий производства, координацию внедрения инновационно-инвестиционных проектов по критерию сохранения сбалансированного производства в рамках АПК, стратегическое планирование, взаимодействие с органами государственного управления;
- создание единой стратегии развития, включающей подбор взаимодополняющих инвестиционных проектов, мер поддержки, механизмов взаимодействия, мониторинг в постоянном режиме и оценку цепочек создания добавленной стоимости на предмет эффективности по общим методикам;
- финансовую и инфраструктурную поддержку (привлечение инвестиций, налоги, доступ к оборудованию);
- стимулирование разработки, тиражирования, коммерциализации и сопровождения внедрения инноваций в производстве сельскохозяйственного сырья и продовольствия через организационно-экономический механизм управления инновационным развитием АПК;
- развитие человеческого потенциала путем постоянного обучения персонала.

Реализация вышеназванных приоритетов должна строиться на единых для всех участников инновационно-территориального кластера принципах сбалансированности, перспективности, непрерывности, комплексности, эффективности, научности.

Кроме того, создание условий для кооперации основывается на: прозрачном механизме управления совместной деятельностью – от разработчика инновационной технологии производства сельскохозяйственной продукции и продовольствия до конкретного сельскохозяйственного производителя с применением сетевой формы управления его деятельностью; эффективном информационном взаимодействии между участниками кластера на основе цифровых платформ и экосистем; инфраструктурной поддержке через технопарки и бизнес-инкубаторы; участии в программах государственных структур через субсидиарную, грантовую, консалтинговую и образовательную поддержку.

Поддержание конкуренции в кластере предполагает создание условий, которые способствуют здоровому соперничеству за ресурсы и сбыт. Это обеспечивается через снижение барьеров входа на рынок, поддержку маркетинговых инициатив (платформы нетворкинга, обмен опытом, упрощение бюрократических процедур).

Кроме того, поддержка формирования инфраструктуры для потребительских кооперативов основывается на комплексной поддержке, включающей консультации, материальную помощь, доступ к технике и оборудованию, развитие рыночных связей и образовательную помощь.

В решении вопросов формирования предпринимательских компетенций участников (знаний, навыков, опыта) должны быть активно задействованы специализированные образовательные учреждения региона по программам, согласованным с организациями АПК, максимально соответствующим их потребностям.

Поддержка институтов развития кластера предполагает комплексное решение вопросов организационного, финансового и информационно-консультационного плана. Ее осуществляют: органы государственного управления федерального и регионального уровней, в лице Министерства сельского хозяйства Российской Федерации и центра кластерного развития, созданного в регионе; ассоциации кластеров и технопарков России; институты развития федерального уровня.

Данная тематика охватывает проблематику учреждения и ресурсного подкрепления административных структур кластера, конструирования институтов его руководства, выстраивания систем координации коллаборативных связей среди вовлеченных субъектов кластерной системы, распределения государственных ассигнований в форме грантов и субвенций для поддержки коллективных программ, апробации передовых технологических подходов и модернизации

\*Разработано автором.

инфраструктурных элементов, мобилизации внешних капиталовложений и облегчения доступа к режимам льготного финансирования для интегральных участников кластера, создания условий для эксплуатации специализированных зон технопарков и бизнес-инкубаторов, а также налаживания партнерских отношений с научными институтами и экспериментальными лабораториями в целях интеграции прогрессивных методик изготовления продукции в кластерном формате.

## Заключение

В проведенном исследовании выявлено, что инновационно-территориальные кластеры в агропромышленном комплексе Тамбовской области демонстрируют значительный потенциал для модернизации, особенно через вовлечение малых форм предпринимательства и хозяйств населения, что позволит раскрыть скрытые организационно-экономические резервы.


## Информация о конфликте интересов

Я, автор данной статьи, со всей ответственностью заявляю о частичном и полном отсутствии фактического или потенциального конфликта интересов с какой бы то ни было третьей стороной, который может возникнуть вследствие публикации данной статьи. Настоящее заявление относится к проведению научной работы, сбору и обработке данных, написанию и подготовке статьи, принятию решения о публикации рукописи.

## Библиографический список

1. Лавренко Е.А. Развитие кластеров в АПК // Экономика и предпринимательство. – 2023. – № 1(150). – С. 635-639.
2. Рыбалко Ю. Инновационное развитие агропромышленного комплекса на основе кластерного подхода // Аграрная экономика. – 2023. – № 6(337). – С. 32-40.
3. Старцева Ю.В. Инновационная экономика. Особенности развития инновационных территориальных кластеров // Конкурентоспособность в глобальном мире: экономика, наука, технологии. – 2023. – № 2. – С. 70-74.
4. Баринов М.А. Формирование инновационных территориальных кластеров в регионах Центрального федерального округа // Вестник университета (Российско-Таджикский (Славянский) университет). – 2024. – № 3(85). – С. 300-312.
5. Гюнтер И.Н., Молчанова Л.А. Развитие инноваций на основе интеграционных процессов кластеризации и кооперации агропромышленного сектора // Научный результат. Экономические исследования. – 2023. – Т. 9. – № 2. – С. 53-62.
6. Панина Е.В. Концептуальный подход к кластеризации АПК Нижегородской области // Вестник НГИЭИ. – 2023. – № 9(148). – С. 84-97.

Данное развитие должно интегрироваться в общую концепцию кластеризации, ориентированную на инновационные методы производства, где государство играет роль инициатора горизонтального взаимодействия участников, обеспечивая информационную поддержку и стимулируя экономическую заинтересованность через создание межхозяйственных кооперативов на паевой основе, что способствует совместному использованию средств производства, снижению рисков от природных факторов и объединению вокруг общей инфраструктуры, подкрепленной государственной поддержкой в форме льготного кредитования инвестиций.

При этом государство через региональное Министерство сельского хозяйства должно координировать стратегическое сотрудничество между кластерами, замыкая продуктовые цепочки от производства до переработки, но при этом фокусируясь на поддержке инициативы «снизу» с внедрением передовых технологий. 

## Conflict of Interest Notification

I, author of this article, bindingly declare that no actual or potential conflict of interest with any third party whatsoever arise from publication of this article. This declaration relates to the study, data collection and processing, article writing and preparation, and the decision to submit the manuscript for publication.

## References

1. Lavrenko E.A. Razvitie klasterov v APK [Development of Clusters in the Agro-Industrial Complex]. *Ekonomika i predprinimatel'stvo*, 2023, no. 1(150), pp. 635-639 (in Russ.).
2. Rybalko YU. Innovatsionnoe razvitie agropromyshlennogo kompleksa na osnove klaster'nogo podkhoda [Innovative Development of Agroindustrial Complex on the Basis of the Cluster Approach]. *Agrarnaya ekonomika*, 2023, no. 6(337), pp. 32-40 (in Russ.).
3. Startseva YU.V. Innovatsionnaya ekonomika. Osobennosti razvitiya innovatsionnykh territorial'nykh klasterov [Innovative Economy. Features of the Development of Innovative Territorial Clusters]. *Konkurentosposobnost' v global'nom mire: ekonomika, nauka, tekhnologii*, 2023, no. 2, pp. 70-74 (in Russ.).
4. Barinov M.A. Formirovanie innovatsionnykh territorial'nykh klasterov v regionakh Tsentral'nogo federal'nogo okruga [Formation of Innovative Territorial Clusters in the Regions of the Central Federal District]. *Vestnik universiteta (Rossiysko-Tadzhikskiy (Slavyanskiy) universitet)*, 2024, no. 3(85), pp. 300-312 (in Russ.).
5. Gyunter I.N., Molchanova L.A. Razvitie innovatsiy na osnove integratsionnykh protsessov klasterizatsii i kooperatsii agropromyshlennogo sektora [Development of Innovations Based on Integration Processes of Clustering and Cooperation of the Agro-Industrial Sector]. *Nauchnyy rezul'tat. Ekonomicheskie issledovaniya*, 2023, Vol. 9, no. 2, pp. 53-62 (in Russ.).
6. Panina E.V. Kontseptual'nyy podkhod k klasterizatsii APK Nizhegorodskoy oblasti [Conceptual Approach to Clustering of the Agro-Industrial Complex of the Nizhny Novgorod Region]. *Vestnik NGIEI*, 2023, no. 9(148), pp. 84-97 (in Russ.).



7. Семин А.Н., Бутко Г.П., Гусманов Р.У., Стомба Е.В., Синегубова Е.С., Брагинцев Ю.Н. Приоритетные направления устойчивого развития АПК на основе формирования кластеров инновационного типа // Экономика, труд, управление в сельском хозяйстве. – 2023. – № 7(101). – С. 47-56.
8. Славнецкова Л.В., Сидоров А.А. Использование кластерного подхода в развитии инновационной системы в условиях интеграции // Научное обозрение: теория и практика. – 2023. – Т. 13. – № 3(97). – С. 338-352.
9. Уткин А.И. Предпосылки и необходимость создания инновационного территориального кластера как основы инновационного развития агропромышленного комплекса Тамбовской области // Russian Journal of Management. – 2025. – Т. 13. – № 1. – С. 19-28.
10. Романов Д.К. Оценка эффективности реализации инновационных территориальных кластеров // Современная наука: актуальные проблемы теории и практики. Серия: Экономика и право. – 2024. – № 3. – С. 62-66.
11. Сагатгареев Р.М., Сагатгареев Э.Р. Инновационная деятельность в региональной экономике: кластерный подход // Экономика строительства. – 2025. – № 5. – С. 268-270.
12. Скрипкина Е.В., Латышева З.И., Салтык И.П., Плахутина Ю.В., Малахова С.В., Зюкин Д.А. Социально-экономические проблемы сельской местности как препятствие к переходу к инновационно-инвестиционной модели развития аграрного производства // Вестник Курской государственной сельскохозяйственной академии. – 2024. – № 8. – С. 197-202.
7. Semin A.N., Butko G.P., Gusmanov R.U., Stomba E.V., Sinegubova E.S., Braginets YU.N. Prioritetnye napravleniya ustoychivogo razvitiya APK na osnove formirovaniya klasterov innovatsionnogo tipa [Priority Areas for Sustainable Development of the Agro-Industrial Complex Based on the Formation of Clusters of Innovative Type]. *Ekonomika, trud, upravlenie v sel'skom khozyaystve*, 2023, no. 7(101), pp. 47-56 (in Russ.).
8. Slavnetskova L.V., Sidorov A.A. Ispol'zovanie klaster'nogo podkhoda v razvitiy innovatsionnoy sistemy v usloviyakh integratsii [The Use of the Cluster Module in Modern Innovative Systems in the Context of Integration]. *Nauchnoe obozrenie: teoriya i praktika*, 2023, Vol. 13, no. 3(97), pp. 338-352 (in Russ.).
9. Utkin A.I. Predposylki i neobkhodimost' sozdaniya innovatsionnogo territorial'nogo klastera kak osnovy innovatsionnogo razvitiya agropromyshlennogo kompleksa Tambovskoy oblasti [Prerequisites and Necessity of Creating an Innovative Territorial Cluster as the Basis for the Innovative Development of the Agro-Industrial Complex of the Tambov Region]. *Russian Journal of Management*, 2025, Vol. 13, no. 1, pp. 19-28 (in Russ.).
10. Romanov D.K. Otsenka effektivnosti realizatsii innovatsionnykh territorial'nykh klasterov [Assessment of the Effectiveness of the Implementation of Innovative Territorial Clusters]. *Sovremennaya nauka: aktual'nye problemy teorii i praktiki. Seriya: Ekonomika i pravo*, 2024, 3, pp. 62-66 (in Russ.).
11. Sagatgareev R.M., Sagatgareev E.R. Innovatsionnaya deyatel'nost' v regional'noy ekonomike: klaster'nyy podkhod [Innovation Activities in the Regional Economy: a Cluster Approach]. *Ekonomika stroitel'stva*, 2025, no. 5, pp. 268-270 (in Russ.).
12. Skripkina E.V., Latysheva Z.I., Saltyk I.P., Plakhutina YU.V., Malakhova S.V., Zyukin D.A. Sotsial'no-ekonomicheskie problemy sel'skoy mestnosti kak prepyatstvie k perekhodu k innovatsionno-investitsionnoy modeli razvitiya agrarnogo proizvodstva [Socio-Economic Problems of Rural Areas as an Obstacle to the Transition to an Innovative-Investment Model of Agricultural Production Development]. *Vestnik Kurskoy gosudarstvennoy sel'skokhozyaystvennoy akademii*, 2024, no. 8, pp. 197-202 (in Russ.).

### Для цитирования

Уткин А.И. Концептуальный подход к модернизации инновационно-территориальных кластеров в АПК // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2025. – № 5. – С. 36-42.

### For citation

Utkin A.I. Kontseptual'nyy podkhod k modernizatsii innovatsionno-territorial'nykh klasterov v APK [Conceptual Approach to the Modernization of Innovative-Territorial Clusters in the Agro-Industrial Complex]. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nykh buhgalterov)*, 2025, no. 5, pp. 36-42 (in Russ.).

DOI: 10.51760/2308-9407\_2025\_5\_43  
УДК 338.26  
БАК 5.2.4

# Трансформация налогового ландшафта российского криптомайнинга: механизмы формализации и потенциал увеличения государственных доходов

## Transformation of the Russian Crypto Mining Tax Landscape: Formalization Mechanisms and Potential for Increasing Government Revenues

*Российская академия народного хозяйства и  
государственной службы при Президенте Российской  
Федерации, Поволжский институт управления имени  
П.А. Столыпина, Российская Федерация, Саратов*

**Александра Олеговна Рындина**

*канд. экон. наук, доцент, заведующий кафедрой  
финансов, кредита и налогообложения  
e-mail: ryndina-ao@ranepa.ru  
410012, Российская Федерация, г. Саратов,  
ул. Московская, д. 164, стр. 1.  
Тел. +7 (8452) 65-36-32.*

**Аннотация.** Статья проводит глубокий и всесторонний анализ актуальной проблемы, связанной с трансформацией налогового ландшафта российского криптомайнинга. Несмотря на стремительный рост этой индустрии, которая является частью глобального цифрового тренда, и ее значительный экономический потенциал, выражающийся в привлечении инвестиций, использовании избыточных энергетических ресурсов и развитии инновационных технологий, данная сфера продолжает оставаться недостаточно формализованной и интегрированной в действующую налоговую систему страны. Исследование выявляет критические пробелы и неясности как в нормативно-правовом регулировании, так и в практике его применения. Отсутствие четкого правового статуса для майнинговой деятельности, неоднозначность определения налоговой базы, классификации полученного дохода, а также применимых налоговых режимов создают значительную правовую неопределенность. Эта ситуация не только затрудняет соблюдение налогового законодательства для добросовестных участников рынка, но и существенно препятствует эффективному и полноценному сбору государственных доходов. В результате бюджет лишается значительных поступлений, а отсутствие прозрачности способствует формированию теневого сектора, что создает неравные конкурентные условия, снижает инвестиционную

*Povolzhskiy institut upravleniya imeni P.A. Stolypina  
– filial RANKHiGS pri Prezidente RF (Stolypin  
Volga Institute of Administration of the Russian  
Presidential Academy of National Economy and Public  
Administration), Russian Federation, Saratov*

**Alexandra O. Ryndina**

*PhD in Economics, Associate Professor, Head of the  
Department of Finance, Credit and Taxation  
e-mail: ryndina-ao@ranepa.ru  
164 Moskovskaya St., block 1, Saratov,  
Russian Federation, 410012.  
Phone +7 (8452) 65-36-32.*

**Abstract.** The article offers a deep and comprehensive analysis of the urgent problem associated with the transformation of the tax landscape of Russian cryptomining. Despite the rapid growth of this industry, which is part of the global digital trend, and its significant economic potential, expressed in attracting investment, using excess energy resources and developing innovative technologies, this area continues to be insufficiently formalized and integrated into the current tax system of the country. The study identifies critical gaps and ambiguities in both regulatory and application practices. The lack of a clear legal status for mining activities, the ambiguity in determining the tax base, the classification of income received, as well as the applicable tax regimes create significant legal uncertainty. This situation not only makes it difficult for conscientious market participants to comply with tax laws, but also significantly impedes collection of state revenues efficiently and in full. As a result, the budget loses significant revenues, and the lack of transparency contributes to the formation of a shadow sector, which creates unequal competitive conditions, reduces investment attractiveness and complicates government control. Thus, there is an urgent need for a systematic and prompt approach to solving this problem.



привлекательность и усложняет государственный контроль. Таким образом, возникает острая необходимость в системном и оперативном подходе к решению данной проблемы.

**Ключевые слова:** криптомайнинг; налогообложение криптовалюты; прозрачность доходов; развитие инновационных технологий; цифровые тренды.

## Введение

Понятие «майнинг криптовалют» (cryptocurrency mining) в его современном понимании стало актуальным в 2009 году, что совпало с запуском первой децентрализованной цифровой валюты – Биткойна (Bitcoin). Этот процесс лежит в основе функционирования многих блокчейн-систем, особенно тех, которые используют механизм консенсуса.

Значительная часть научной литературы посвящена пониманию работы криптомайнинга, в частности, механизма Proof-of-Work (PoW), который лежит в основе большинства популярных криптовалют (например, Bitcoin). Исследования рассматривают Хэш-функции и их криптографические свойства (обеспечение безопасности и неизменности блокчейна), оборудование для майнинга (эволюция от CPU/GPU к специализированным интегральным схемам (ASICs), их производительность, энергоэффективность и влияние на централизацию), алгоритмы регулирования сложности, майнинговые пулы и их роль в снижении дисперсии доходов для индивидуальных майнеров и потенциальные риски централизации.

Экономический аспект майнинга является предметом обширных исследований, анализирующих факторы, влияющие на прибыльность и устойчивость, анализ переменных затрат (электроэнергия) и капитальных затрат (оборудование), их влияние на маржинальность, взаимосвязь с ценами на криптовалюты, а именно как колебания рыночной стоимости криптовалют влияют на привлекательность майнинга и инвестиции в инфраструктуру, исследования конкурентной среды среди майнеров и роль эффекта масштаба, а также анализ того, как вознаграждения за блок и комиссии за транзакции стимулируют майнеров поддерживать сеть. Одной из наиболее обсуждаемых тем является значительное потребление энергии криптомайнингом и его воздействие на окружающую среду, а также регулирование и правовой статус криптовалюты, в том числе вопросы налогообложения дохода, получаемого от данного вида деятельности.

К числу авторов, рассматривающих в своих работах правовые и экономические аспекты криптовалюты, можно отнести Г.Г. Алборова, А.П. Алексеенко, К.И. Артемьева, Е.П. Галкину, А.В. Гришанова, А.Ю. Денисюк, В.А. Желтову, М.С. Ким, К.О. Корчагину, В.А. Орлова, А.А. Пересецкого, Н.В. Суворова, Л.М. Цаллагову и др.

В контексте децентрализованных систем майнинг представляет собой вычислительно-интенсивный

**Keywords:** cryptomining; cryptocurrency taxation; revenue transparency; development of innovative technologies; digital trends.

процесс, осуществляемый сетевыми узлами (нодами) одноранговой (peer-to-peer) сети. Его основное функциональное назначение состоит в верификации транзакционных записей, их консолидации в новые блоки данных и последующем криптографически защищенном интегрировании этих блоков в распределенный реестр, именуемый блокчейном.

## Результаты

Криптовалюта продолжает развиваться. Количество лиц, пользующихся таким типом валюты, растет с каждым годом, и это особо влияет на мировую экономику, в частности на экономику России. Однако на данном этапе своего развития Россия не входит даже в рейтинг 10-ки стран по популярности использования криптовалюты, по данным немецкого портала статистики [1, с. 65].

Исследования ВЦИОМ, проведенные в 2017 и 2022 годах показали, что в 2017 году 56% опрошенных знали о биткойне, 14% слышали термин и 9% интересовались покупкой цифровой валюты. Большинство (67%) считали инвестиции в криптовалюты невыгодными, однако 9 % были готовы инвестировать в будущем. Существовали распространенные заблуждения: 27% думали, что биткойны недоступны для всех; 16% полагали, что криптовалюта запрещена в РФ; 40% знали о возможности оплаты биткойнами; 44% считали, что обналичивать их незаконно [2, с. 140–141].

К 2022 году осведомленность о биткойне возросла до 64 %, при этом те, кто хорошо осведомлены, составили 17% (рост на 4% по сравнению с 2017 годом). Отношение к возможности закупки криптовалюты также изменилось: 42% теперь верят, что криптовалюта доступна всем; 15% по-прежнему думают, что это запрещено в России. Большинство (81%) не хотели бы покупать биткойны, но 16% были бы не против, при этом 56% считают, что это плохая инвестиция, в то время как 22% видят в этом хорошую возможность [2, с. 141].

В этом динамично развивающемся ландшафте, где общественное сознание постепенно адаптируется к феномену криптовалют, возрастает актуальность институционализации отрасли. Именно в контексте указанных тенденций активизируется деятельность ключевых игроков рынка, таких как Ассоциация промышленного майнинга (АПМ), которая, консолидируя более 80 % рынка, активно вовлечена в нормотворческий процесс. Постоянное конструктивное взаимодействие АПМ с уполномоченными



государственными ведомствами и министерствами преследует цель поступательного совершенствования и развития регуляторно-правовой базы, регламентирующей деятельность в данной сфере. Таким образом, рост публичной осведомленности и изменение отношения к криптовалютам создают предпосылки для более активного диалога между индустрией и государством, направленного на формирование прозрачной и предсказуемой регуляторной среды, необходимой для интеграции криптомайнинга в национальную экономическую систему.

В августе 2024 года был принят федеральный закон, который впервые ввел майнинг в правовое поле. С 1 января 2025 года в Налоговом кодексе РФ цифровая валюта официально квалифицируется как имущество, что влечет за собой налогообложение операций по майнингу и торговле ею. Этот шаг стал важным этапом для индустрии, уже сформировавшейся как часть экономики. Отрасль обеспечивает рабочие места, налоговые поступления и может использовать инфраструктуру не только для добычи криптовалют, но и для задач в сфере искусственного интеллекта.

По оценке участников рынка, Россия сохраняет второе место в мире по объему промышленных мощностей, выделенных на добычу криптовалюты. Совокупная выручка двух крупнейших участников – BitRiver и Intelion – по итогам 2024 года превысила 16 млрд руб. Это более 50% от общего объема, охваченного в рейтинге. Среди компаний, демонстрирующих наибольшую динамику роста, также выделяется Intelion. По итогам 2024 года компания стала лидером по абсолютному приросту выручки среди всех участников рынка, увеличив доход на 3948 млн руб. по сравнению с 2023 годом<sup>1</sup>.

Количество майнинговых ферм в России за 2024 год выросло на 7% и достигло 136,6 тыс. Наиболее популярной среди майнеров была Иркутская область благодаря мощным ГЭС и дешевой электроэнергии. При этом эксперты оценивают, что лишь четверть мощностей майнеров используется легально, а новые ограничения и новое регулирование могут затормозить развитие этого бизнеса.

По оценкам MTC EnergyTool, Суммарная мощность всех уникальных майнинговых ферм в России превысила к этому времени 11 ГВт<sup>2</sup>.

Подавляющее большинство майнинговых мощностей – 90% – ориентировано на добычу Биткойна. Это отражает глобальный тренд доминирования первой криптовалюты и ее рыночной капитализации. Оставшиеся 10% распределены между Litecoin, Kaspa, Ethereum (вероятно, в формате PoS-стейкинга после перехода) и Monero, что указывает на диверсификацию интересов майнеров, но без значимого перераспределения приоритетов.

Темпы роста индустрии подчеркивают ее инвестиционную привлекательность. В то время как лидер

Иркутская область показала рост на 18% за год, ряд других регионов демонстрируют еще более взрывную динамику: Тюменская область (+49%), Свердловская область (+42%), Ханты-Мансийский автономный округ (+36%), и другие. Этот рост свидетельствует о продолжении экспансии майнинговой индустрии за пределами традиционных центров, возможно, в поисках новых локаций с конкурентными условиями.

Как показывает статистика, в настоящее время наибольшее количество майнинг-ферм сосредоточены в таких регионах, как:

- Иркутская область – более 10% всех майнинг-ферм в РФ;
- Москва – 9%;
- Московская область – 8%;
- Республика Башкортостан и Краснодарский край – 4%;
- Самарская, Новосибирская, Свердловская области, Санкт-Петербург и Республика Татарстан – 3%<sup>3</sup>.

Пространственная локализация вычислительных мощностей, задействованных в криптомайнинге, преимущественно обусловлена экономическими факторами, в частности, параметрами доступности и стоимостью электрической энергии. В этом контексте на территории Российской Федерации Иркутская область занимает ведущие позиции по концентрации данных мощностей, аккумулируя свыше 10% от общего объема национальных криптомайнинговых ресурсов. Следом идут крупнейшие экономические и финансовые центры: Москва (9%) и Московская область (8%), где, вероятно, майнинг представлен более мелкими или распределенными фермами, или же акцент делается на специализированные дата-центры. Ряд других регионов, таких как Республика Башкортостан, Краснодарский край, Самарская, Новосибирская, Свердловская области, Санкт-Петербург и Республика Татарстан, также демонстрируют заметное присутствие майнинговой активности.

Большое влияние на динамику криптовалют оказывают различные политические события, отследить которые можно лишь мониторингом новостей. С 21 февраля до 21 марта 2022 г. капитализация Bitcoin увеличилась с 715 182 млрд до 889 938 млрд долл. США, цена же за единицу криптовалюты выросла с 37 713 до 46 864 долл. в США за тот же период.

Такую же динамику показывает Ethereum, чья капитализация за тот же период выросла с 313 367 до 395 999 долл. США, достигнув максимума 2022 г. 28 марта. Цена Ethereum выросла с 2618 долл. США до годового максимума 3520,4 долл. 28 марта [3, с. 129].

Анализ динамики курсовой стоимости криптовалютных активов относительно российского рубля представляется методологически некорректным и

<sup>2</sup> Биткойны прорастают на фермах. Режим доступа: <https://www.kommersant.ru/doc/7517348> (дата обращения: 11.07.2025).

<sup>3</sup> В России насчитали 136 575 майнинговых ферм: больше всего в Иркутской области. Режим доступа: <https://hi-tech.mail.ru/news/122993-v-rossii-naschitali-136-575-majningovyh-ferm/> (дата обращения: 11.07.2025).

<sup>1</sup> Рейтинг российских майнинговых компаний 2025 года по выручке и мощности. Режим доступа: <https://www.rbc.ru/crypto/news/682ca63c9a79479a239883d8?from=copy> (дата обращения: 11.07.2025).



способен ввести в заблуждение исследователя. Данное обстоятельство обусловлено фундаментальной структурной проблемой: в рассматриваемый период российский рубль претерпел значительную инерционную девальвацию по отношению к ведущим мировым резервным валютам. Этот фактор стал ключевым драйвером номинального роста рублевой стоимости криптовалютных активов, маскируя их подлинную, деноминированную в твердых валютах, динамику и внутреннюю ценность. Следовательно, прямое сопоставление курсов криптовалют с нестабильной национальной валютой не позволяет объективно оценить истинную динамику цен на цифровые активы и их инвестиционную привлекательность, поскольку отражает преимущественно ослабление покупательной способности рубля.

Наблюдаемая макроэкономическая и геополитическая нестабильность на глобальном и национальном уровнях послужила мощным катализатором повышения инвестиционного интереса к цифровым активам. В условиях неопределенности и возрастающих рисков традиционных финансовых рынков инвесторы начали воспринимать криптовалюты как потенциальный «актив-убежище» (safe haven asset). Подобное восприятие базировалось на атрибутах децентрализации, ограниченной эмиссии и независимости от фиатных валютных систем, что позволяло рассматривать их как инструмент для диверсификации портфелей и сохранения капитала в условиях инфляционного давления или угрозы замораживания активов. Этот «поиск убежища» привел к существенному увеличению совокупного спроса на криптовалюты, что, в свою очередь, спровоцировало усиление ценовой волатильности на рынке, характерной для активов с ограниченной ликвидностью и высокой спекулятивной составляющей.

Введение международных ограничительных мер против Российской Федерации, в особенности отключение от глобальной межбанковской системы обмена сообщениями SWIFT, создало острую потребность в альтернативных механизмах осуществления трансграничных расчетов и финансовых операций. Эта необходимость стала очевидной для широкого круга экономических агентов: от частных лиц, стремящихся сохранить доступ к международным платежам, до корпоративного сектора, нуждающегося в инструментах для ведения внешнеэкономической деятельности, и даже на государственном уровне, в контексте управления суверенными финансовыми потоками. В данном контексте криптовалюты приобрели двойную функциональность: они стали использоваться не только как одно из средств для обхода внешних санкционных режимов, но и для минимизации воздействия внутреннего валютного регулирования. Это явление указывает на усиление роли цифровых активов в неформальных экономических практиках и их потенциальное влияние на эффективность государственной политики в сфере валютного контроля и финансовой стабильности.

Указанная ситуация представляет собой существенный вызов для национальной системы валютного регулирования и обусловила активизацию дискуссии о необходимости ужесточения регуляторной политики в отношении рынка цифровых активов.

Криптовалюта и ее разновидности с юридической точки зрения не имеют официального права существовать на территории России, а значит, и реализация криптовалюты тоже является незаконной деятельностью. Лица, которые пользуются сетевой валютой, совершают преступление, ведь в качестве платежного средства они используют валюту, не прописанную в федеральном законе РФ. Именно поэтому пользователи решают оставаться анонимными и предпочитают наиболее защищенный вид криптовалюты, чтобы их не могли привлечь к ответственности за их неправомерные деяния и добычу криптовалюты [1, с. 129].

## Обсуждение

На фоне этой активной и растущей индустрии заявление главы ФНС РФ Даниила Егорова о необходимости создания собственной инфраструктуры для легальной продажи намайненной криптовалюты на территории России является ключевым индикатором эволюции государственного подхода<sup>4</sup>. Ранее фокус ФНС РФ преимущественно ограничивался вопросами декларирования и налогообложения уже существующих цифровых активов. Однако текущая позиция свидетельствует о стратегическом смещении акцента в сторону создания прозрачного и контролируемого канала для монетизации результатов майнинговой деятельности.

Этот сдвиг является логичным и прагматичным шагом для налогового органа. Признание майнинга как (де-факто или де-юре) легальной экономической деятельности требует соответствующего механизма для легализации и налогообложения дохода от нее. Текущее положение, при котором майнеры вынуждены реализовывать намайненную криптовалюту через иностранные биржи или «серые» обменники, создает значительные риски как для самих участников рынка (связанные с блокировками, мошенничеством и юридическими сложностями), так и для государства (потенциальная утечка капитала, уход от налогообложения и отсутствие контроля за финансовыми потоками). Создание отечественной инфраструктуры призвано решить эту проблему, обеспечивая «понятную и прозрачную» среду, что соответствует целям ФНС по увеличению налоговой базы и минимизации рисков. Признание наличия 150 дата-центров, 130 зарегистрированных майнеров, более 1000 компаний/ИП и 2000 физических лиц, занимающихся промышленным майнингом, демонстрирует, что ФНС обладает достаточно точной

<sup>4</sup> Глава ФНС высказался за легализацию продажи криптовалют в России. Режим доступа: <https://www.rbc.ru/crypto/news/68551e949a79474b1a44ba79?from=copy> (дата обращения: 22.07.2025).

картины отрасли и стремится к ее полной интеграции в правовое поле.

Несмотря на четко обозначенные Федеральной налоговой службой (ФНС) стратегические установки по формированию легитимной инфраструктуры для функционирования криптоактивов, ключевым препятствием в процессе реализации данной инициативы остается регуляторная парадигма Центрального банка Российской Федерации (ЦБ РФ). Данное обстоятельство создает определенный диссонанс, особенно на фоне текущей реализации пилотного проекта ЦБ РФ по внедрению цифрового рубля, что указывает на фундаментальное расхождение во взглядах между налоговым ведомством и монетарным регулятором относительно статуса и допустимости оборота децентрализованных цифровых активов.

Исторически Центробанк занимает крайне консервативную позицию в отношении криптовалют, видя в них высокие риски для финансовой стабильности, угрозу суверенитету рубля и потенциал для финансирования незаконной деятельности. ЦБ выступает против использования криптовалют в качестве средства платежа внутри страны и против создания инфраструктуры для их обмена на фиатные деньги на российской территории.

Несмотря на существующие вызовы, перспективы развития ЦФА выглядят весьма обнадеживающе. Одним из ключевых направлений станет совершенствование законодательной базы, что позволит устранить правовые пробелы и повысить прозрачность операций с цифровыми активами... Применение блокчейн-технологий открывает возможности для создания новых финансовых продуктов, таких как токенизация активов, секьюритизация долгов и разработка децентрализованных платформ. Эти инновации способны значительно повысить ликвидность рынка и упростить доступ к инвестициям [4, с. 45].

Таким образом, налицо фундаментальное межведомственное противоречие: ФНС РФ преследует фискальные цели и стремится к прозрачности и контролю над растущей индустрией, тогда как ЦБ ставит во главу угла сохранение финансовой стабильности и контроль над денежным обращением. Это является классическим примером дилеммы, где экономическая целесообразность сталкивается с принципами финансовой безопасности. Без разрешения этого противоречия и формирования единой, скоординированной государственной политики инициативы ФНС РФ по созданию полноценной легальной инфраструктуры для продажи криптовалют в России будут сталкиваться с непреодолимыми барьерами со стороны основного финансового регулятора.

Если ЦБ не изменит свою позицию, создание полноценной инфраструктуры для свободной продажи будет крайне затруднено. Возможно, речь пойдет о некоем «контролируемом» механизме, например, через уполномоченные банки или государственные площадки, с жесткими ограничениями и KYC/AML процедурами, ориентированными исключительно на вывод средств от майнинга, а не на широкий оборот.

Если решение будет найдено, то наиболее вероятные сценарии включают:

Лицензированные криптобиржи/обменники. Операторы, получающие специальные лицензии, подчиняющиеся жесткому регулированию и надзору (по аналогии с лицензированием финансовых организаций).

Интеграция с традиционными финансовыми институтами, например, уполномоченные банки могут выступать посредниками для обмена криптовалют, предоставляя услуги по депонированию и конвертации. Это позволило бы использовать существующую банковскую инфраструктуру для контроля и AML/KYC.

Государственная платформа/оператор. Менее вероятный, но возможный сценарий в условиях стремления к полному контролю.

«Регуляторная песочница». Возможно, сначала будет запущен пилотный проект для ограниченного круга участников и операций.

Разработка законодательной базы. Текущее законодательство («О цифровых финансовых активах») не решает проблему легальной продажи и обмена криптовалют. Потребуется новые законы или существенные поправки в уже действующее законодательство.

Министерством финансов и Центральным банком Российской Федерации инициирована разработка законопроекта, направленного на ужесточение ответственности за использование цифровых валют в качестве средства платежа. Цель инициативы – восполнить пробелы в правоприменении, поскольку действующий Федеральный закон № 259-ФЗ от 31.07.2020, запрещая такие операции, не предусматривает конкретных механизмов административного или уголовного наказания.

Проектом предусмотрены административные штрафы (для физических лиц – 100–200 тыс. руб.; для юридических лиц – 700 тыс. – 1 млн руб.), а также принудительная конфискация незаконно использованных цифровых валют. Принятие законопроекта ожидается осенью текущего года, вступление в силу – в начале 2026 года.

Важно отметить, что ФЗ № 259-ФЗ, запрещая платежные функции, тем не менее разрешает иные операции с цифровыми активами, такие как приобретение, продажа, владение, инвестирование и майнинг.

Безопасность и технологии. Создание защищенной и масштабируемой инфраструктуры требует значительных инвестиций и экспертизы.

Привлечение пользователей. Вопрос состоит в возможности конкурировать российской инфраструктуре с глобальными платформами по ликвидности, функционалу и комиссиям. Майнеры будут выбирать наиболее выгодные условия.

Международное давление/санкции. Любая российская криптоинфраструктура потенциально может стать целью международных санкций, что может ограничить ее привлекательность для иностранных






партнеров или даже российских пользователей, желающих избежать вторичных санкций.

## Заключение

Заявление Д. Егорова – это важный сигнал о том, что российское государство в лице ФНС РФ стремится к монетизации и контролю над растущим сектором майнинга. Оно отражает прагматичный подход к налогообложению и выводу активов из «тени».

Однако практическая имплементация заявленной инициативы сопряжена с комплексом системных вызовов, требующих не только демонстрации консолидированной политической воли на высшем уровне, но и, что критически важно, фундаментальной ревизии регуляторной парадигмы Центрального банка Российской Федерации. Позиция Центрального банка относительно правового статуса криптовалют и условий их обращения на территории страны традиционно характеризовалась

сдержанностью, обусловленной приоритетами макрофинансовой стабильности, защитой национальной валютной системы и предотвращением рисков, связанных с отмыванием доходов и финансированием терроризма.

Без гармонизации и унификации государственной политики, предполагающей достижение оптимального баланса между стремлением к фискальной монетизации и императивами обеспечения финансовой стабильности, создание «прозрачной и понятной инфраструктуры» для функционирования криптомайнинга останется лишь декларативным намерением. Отсутствие координированной межведомственной стратегии, в которой четко определены роли и регуляторные рамки для всех участников криптоэкономики, существенно затруднит формирование эффективной системы надзора и администрирования, что в конечном итоге нивелирует потенциал данной инициативы по обеспечению системного контроля и генерации фискальных поступлений. 

## Информация о конфликте интересов

Я, автор данной статьи, со всей ответственностью заявляю о частичном и полном отсутствии фактического или потенциального конфликта интересов с какой бы то ни было третьей стороной, который может возникнуть вследствие публикации данной статьи. Настоящее заявление относится к проведению научной работы, сбору и обработке данных, написанию и подготовке статьи, принятию решения о публикации рукописи.

## Conflict of Interest Notification

I, author of this article, bindingly declare that no actual or potential conflict of interest with any third party whatsoever arise from publication of this article. This declaration relates to the study, data collection and processing, article writing and preparation, and the decision to submit the manuscript for publication.

## Библиографический список

1. Корчагина К.О. Криптовалюта в России. Влияние криптовалют на экономику России // Вестник молодых ученых Самарского государственного экономического университета. – 2022. – № 1(45). – С. 63-66.
2. Галкина Е.П., Орлов В.А. Барьеры цифрового мира: нейросети, криптовалюты и вызовы цифрового неравенства // Симбирский научный вестник. – 2024. – № 2(50). – С. 136-143.
3. Алборов Г.Г., Цаллагова Л.М. Роль технического и фундаментального анализа в разработке торговых стратегий на рынке криптовалют // Экономика и управление: проблемы, решения. – 2024. – Том 6. – № 4. – С. 127-137.
4. Зарук Н.Ф., Коломеева Е.С., Перевозчиков К.О. Развитие цифровых финансовых активов в Российской Федерации // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2024. – № 6. – С. 44-48.

## References

1. Korchagina K.O. Kriptovalyuta v Rossii. Vliyanie kriptovalyut na ekonomiku Rossii [Cryptocurrency in Russia. The Impact of Cryptocurrencies on the Russian Economy]. *Vestnik molodykh uchenykh Samarskogo gosudarstvennogo ekonomicheskogo universiteta*, 2022, no. 1(45), pp. 63-66 (in Russ.).
2. Galkina E.P., Orlov V.A. Bar'ery tsifrovogo mira: neyroseti, kriptovalyuty i vyzovy tsifrovogo neravenstva [Barriers of the Digital World: Neural Networks, Cryptocurrencies and Challenges of Digital Inequality]. *Simbirskiy nauchnyy vestnik*, 2024, no. 2(50), pp. 136-143 (in Russ.).
3. Alborov G.G., TSallagova L.M. Rol' tekhnicheskogo i fundamental'nogo analiza v razrabotke torgovykh strategiy na rynke kriptovalyut [The Role of Technical and Fundamental Analysis in Developing Trading Strategies in the Cryptocurrency Market]. *Ekonomika i upravlenie: problemy, resheniya*, 2024, Vol. 6 no. 4, pp. 127-137 (in Russ.).
4. Zaruk N.F., Kolomeeva E.S., Perevozchikov K.O. Razvitie tsifrovyykh finansovykh aktivov v Rossiyskoy Federatsii [Development of Digital Financial Assets in the Russian Federation]. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nykh buhgalterov)*, 2024, no. 6, pp. 44-48 (in Russ.).

## Для цитирования

Рындина А.О. Трансформация налогового ландшафта российского криптомайнинга: механизмы формализации и потенциал увеличения государственных доходов // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2025. – № 5. – С. 43-48.

## For citation

Ryndina A.O. Transformatsiya nalogovogo landshafta rossiyskogo kriptomayninga: mekhanizmy formalizatsii i potentsial uvelicheniya gosudarstvennykh dokhodov [Transformation of the Russian Crypto Mining Tax Landscape: Formalization Mechanisms and Potential for Increasing Government Revenues]. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nykh buhgalterov)*, 2025, no. 5, pp. 43-48 (in Russ.).

# НОВЫЕ АТТЕСТАТЫ ИПБ РОССИИ

В ОБЛАСТИ  
КОМПЛЕКСНОГО УПРАВЛЕНИЯ  
ЭФФЕКТИВНОСТЬЮ БИЗНЕСА

## Аттестаты ИПБ России позволяют:

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

Программы разработаны в рамках импортозамещения на основе международной квалификации CIMA Rus.

**П1**

Аттестат специалиста в области управления эффективностью операций

**П2**

Аттестат специалиста в области управления эффективностью бизнеса

**П3**

Аттестат руководителя по комплексному управлению эффективностью бизнеса

Это новое направление аттестации позволит расширить и углубить навыки использования финансовой информации для принятия управленческих решений и поможет профессиональному росту и признанию.



+7 (495) 818-65-65  
8 (800) 500-54-51

info@ipbr.org  
www.ipbr.org

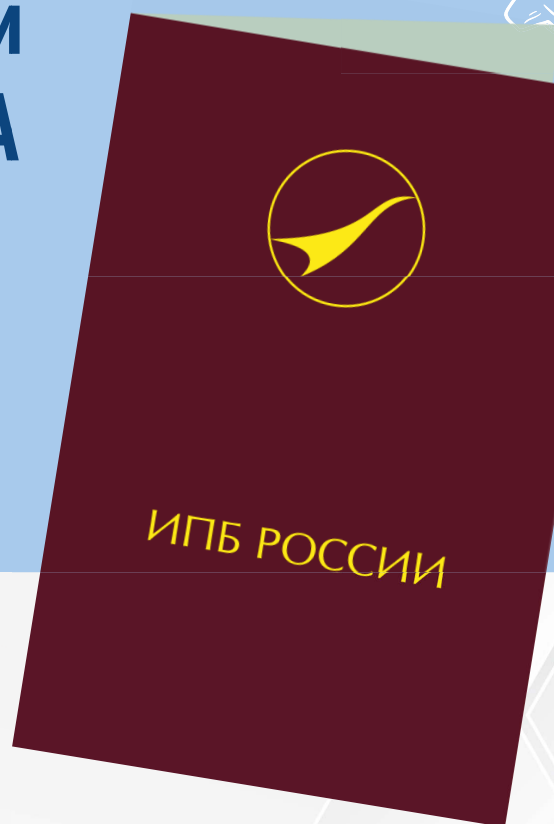


ПРОФЕССИОНАЛЬНОЕ ОБЪЕДИНЕНИЕ  
**ИПБ России**



# Для обладателей документов СИМА или СИМА Rus

**АКЦИЯ!**



**У ВАС УЖЕ ЕСТЬ ДОКУМЕНТ МЕЖДУНАРОДНОЙ  
СЕРТИФИКАЦИОННОЙ СИСТЕМЫ СИМА**

или документ, подтверждающий знание  
программы СИМА?

**Узнайте, как получить аттестат специалиста  
в области комплексного управления  
эффективностью бизнеса на особых условиях!**

+7 (495) 818-65-65  
8 (800) 500-54-51  
[info@ipbr.org](mailto:info@ipbr.org)



ПРОФЕССИОНАЛЬНОЕ ОБЪЕДИНЕНИЕ

**ИПБ России**