

УЧЕТ

АНАЛИЗ

АУДИТ

**ПРОБЛЕМЫ ТЕОРИИ
И ПРАКТИКИ**

ПРОБЛЕМЫ
ТЕОРИИ
И ПРАКТИКИ

КРАСНОЯРСК • 2019

22



Министерство науки и высшего образования Российской Федерации
Сибирский государственный университет науки и технологий
имени академика М. Ф. Решетнева
Инженерно-экономический институт

УЧЕТ, АНАЛИЗ, АУДИТ: ПРОБЛЕМЫ ТЕОРИИ И ПРАКТИКИ

Сборник научных трудов

№ 22

Красноярск 2019

УЧЕТ, АНАЛИЗ, АУДИТ: ПРОБЛЕМЫ ТЕОРИИ И ПРАКТИКИ

Научное, производственно-практическое издание

Издается с 24 апреля 2009 года ♦ № 22. 2019

Главный редакторкандидат экономических наук,
доцент Г. И. Золотарева**Заместитель главного редактора**кандидат экономических наук,
доцент И. В. Федоренко**Редакционная коллегия**кандидат экономических наук,
доцент М. В. Полубелова,
кандидат экономических наук,
доцент Г. В. Денисенко,
кандидат экономических наук,
доцент С. В. Филько**Редакционный совет**доктор экономических наук,
профессор Л. В. Ерыгина,
доктор экономических наук,
профессор Н. А. Каморджанова,
доктор экономических наук,
профессор Т. А. Конопляник,
доктор экономических наук,
профессор Г. В. Максимова,
доктор экономических наук,
профессор М. В. Мельник,
доктор экономических наук,
профессор А. Т. Петрова**Учредитель и издатель**ФГБОУ ВО «Сибирский государственный
университет науки и технологий
имени академика М. Ф. Решетнева»
(СибГУ им. М. Ф. Решетнева)
Адрес: 660037, г. Красноярск, проспект
имени газеты «Красноярский рабочий», 31

Периодичность издания – 2 раза в год.

Сборник зарегистрирован Енисейским
управлением Федеральной службы
по надзору в сфере связи, информационных
технологий и массовых коммуникаций.Свидетельство о регистрации
средства массовой информации
ПИ № ТУ24-01055 от 07 июля 2017 г.**Адрес редакции, издателя**Сибирский государственный университет науки
и технологий имени академика М. Ф. Решетнева
660037, г. Красноярск, проспект
имени газеты «Красноярский рабочий», 31,
каб. Н-703. Тел. (391) 291-92-94**К СВЕДЕНИЮ ЧИТАТЕЛЕЙ**

«Учет, анализ, аудит: проблемы теории и практики» – сборник научных трудов в области бухгалтерского учета, экономического анализа, аудита и смежных вопросов. В частности, в сборнике рассматриваются актуальные вопросы налогообложения и налогового учета, управленческого учета, информационных систем.

Представленные в сборнике статьи и тезисы публикуются после обязательного рецензирования и при оформлении их в соответствии с требованиями редакции.

Ответственность за достоверность и содержание информационных материалов несут авторы. Редакция вправе вносить в представленные тексты стилистические правки и сокращения.

Электронная версия сборника представлена на сайте СибГУ им. М. Ф. Решетнева (раздел «Наука и инновации» > «Научные мероприятия и публикации» > «Научные труды») <https://www.sibsau.ru/scientific-publication/>.

При перепечатке или цитировании материалов из сборника «Учет, анализ, аудит: проблемы теории и практики» ссылка обязательна.

Редактор *Л. В. Звонарева*.Оригинал-макет и верстка *М. А. Светлаковой*.

Подписано в печать: 29.05.2019.

Дата выхода в свет: 10.07.2019.

Формат 70×108/8. Бумага офисная.

Печать плоская. Усл. печ. л. 32,3. Уч.-изд. л. 30,4.

Тираж 100 экз. С 133/19. Заказ 2855.

Бесплатно.

Редакционно-издательский отдел

СибГУ им. М. Ф. Решетнева.

Отпечатано в редакционно-издательском центре

СибГУ им. М. Ф. Решетнева.

660037, г. Красноярск, проспект

имени газеты «Красноярский рабочий», 31

СОДЕРЖАНИЕ

Предисловие	7
Абрамченко А. В. Механизм обеспечения экономической безопасности торговых предприятий	8
Алексеева А. В., Золотарева Г. И. Проблемы автоматизации процесса инвентаризации	13
Алексеева А. В., Золотарева Г. И. Рекомендации по использованию инструментов учета и контроля периодов работ во вредных и тяжелых условиях труда, дающих право на досрочное пенсионное обеспечение	20
Бабич Д. Е., Харченко О. Н. Экономический эффект от введения налога на дополнительный доход для предприятий нефтегазового сектора	29
Богданова А. Ю., Золотарева Г. И. Риски экономической безопасности предприятий лесной отрасли, связанные с материально производственными запасами	36
Васильева Э. В., Кожина Т. В. Проблема учета и распределения затрат при осуществлении геологоразведочных работ	42
Голубева Е. С., Позднякова А. Л. Особенности деятельности предприятий, производящих металлоконструкции	48
Голубева Е. С., Позднякова А. Л. Подходы к составлению методики анализа эффективности деятельности предприятий, производящих металлоконструкции	55
Денисенко Г. В., Киселева В. В. Учетно-аналитическое обеспечение материально-производственных запасов в строительных предприятиях	66
Золотарев А. В. Классификация рисков экономической безопасности предприятий строительной отрасли	72
Зыкова Т. Б. Учет расходов на осуществление инновационной деятельности	78
Ивакина И. И., Захарова О. Ф. Аудиторские процедуры проверки материалов	89
Кабирова Ю. С. Основные проблемы организации и ведения бухгалтерского и налогового учета основных средств на предприятиях лесной отрасли	95
Кнауб А. А., Федорова И. Ю. Преимущества и недостатки карточной системы расчетов с персоналом по оплате труда	100
Козеева О. Рекомендации по безопасности учетно-аналитической системы по расчетам с персоналом	107
Кудрявцев В. В., Зыкова Т. Б. Особенности аудита импортных и экспортных операций	115
Кудрявцев В. В., Попова Н. И. Методика анализа финансовых результатов коммерческой организации	121
Куприянова Т. А., Кнауб А. А. Особенности ведения бухгалтерского учета при прекращении деятельности	126
Матвеев А. В. Оценка и сравнение целей и задач текущего состояния внутреннего аудита на предприятии нефтегазовой отрасли	132
Мельман И. В., Горкунова А. Н. Налоговый маневр в нефтегазовой отрасли в России	139

Мурников И. В., Соловьев Д. В., Кузьмина О. В., Федоренко И. В. Проблемы контроля надежности потенциального контрагента	144
Негуляева Р. В., Ивакина И. И. Особенности аудита финансовых результатов	150
Олейник А. А. Аналитический инструментарий при внедрении системы бережливого производства в деятельности центров организации работы железнодорожных станций	156
Полубелова М. В., Абрамченко А. В. Оценка рисков экономической безопасности торговых предприятий	162
Полубелова М. В., Пьянкова К. А. Организация системы контроллинга на предприятии легкой промышленности	169
Полякова Т. С. Особенности деятельности и налогообложение предприятий бортового питания авиапассажиров	175
Попова Н. И. Эффективность использования фонда оплаты труда	181
Потехина В. Н. Бухгалтерский учет материалов на производственных предприятиях	187
Седова Е. С. К вопросу о методическом обеспечении анализа результатов деятельности региональных дирекций железнодорожных вокзалов	191
Смирнов Р. А. Сравнительный анализ рисков экономической безопасности золотодобывающей отрасли	197
Смирнова Е. А., Позднякова А. Л. Учет основных средств на предприятиях энергетики	203
Соломатова Д. А. Понятие и содержание риск-контроллинга экономической безопасности на современном этапе	212
Соломатова Д. А. Разработка системы риск-контроллинга на предприятиях судоремонтной отрасли	220
Сюляргина Е. В., Скрыль Т. С. Анализ инструментов управленческого учета, применяемых в организациях энергетической отрасли	230
Теряева В. П. Анализ проекта федерального стандарта по учету запасов	234
Томко С. А. Сравнительный анализ методик оценки финансовой устойчивости как фактора обеспечения финансовой составляющей экономической безопасности предприятий торговли нефтепродуктами	240
Федоренко И. В. Применение федерального стандарта по учету аренды	248
Федорова И. Ю. Управленческая отчетность как основа принятия управленческих решений	253
Чернохатова Е. С., Золотарева Г. И. Риски экономической безопасности предприятий лесной отрасли	259
Шацкий М. С. Инструменты внутреннего аудита капитальных вложений для предприятий нефтегазовой отрасли	265
Шумаков Ф. П., Ерыгина Л. В. Форсайт как инструмент прогнозирования научно-технологического развития региона	270

CONTENTS

Introduction	7
Abramchenko A. V. The mechanism of ensuring economic security of trade enterprises	8
Alekseeva A. V., Zolotareva G. I. Problems of automation of the inventory	13
Alekseeva A. V., Zolotareva G. I. Recommendations on the use of accounting tools and monitoring periods of work in harming and heavy working conditions giving the right to an early retirement benefits	20
Babich D. E., Kharchenko O. N. Economic effect from the introduction of tax on additional income for the enterprises of the oil and gas sector	29
Bogdanova A. Y., Zolotareva G. I. Economic security's risks of enterprises of forest branch, connected with material stocks	36
Vasilyeva E. V., Kozhinova T. V. The problem of accounting and distribution of costs in the implementation of geological exploration works	42
Golubeva E. S., Pozdnyakova A. L. Features of the enterprises manufacturing metal structures	48
Golubeva E. S., Pozdnyakova A. L. Approaches to the design of the method of analysis of the efficiency of the activity of enterprises manufacturing metal constructions	55
Denisenko G. V., Kiseleva V. V. Accounting and analytical support of material in construction enterprises	66
Zolotarev A. V. Classification of risks of economic security of the enterprises of construction branch	72
Zykova T. B. Accounting of costs of implementation of innovative activities	78
Ivakina I. I., Zakharova O. F. Audit procedures to test the materials	89
Kabirova Y. S. Major problems of the organization and management of accounting and tax accounting of fixed assets at the forestry companies	95
Knaub A. A., Fedorova I. Yu. The advantages and disadvantages of the card system of calculations with the personnel on payment	100
Kozeeva O. Recommendations on safety accounting and analytical system on calculations with personnel	107
Kudryavtsev V. V., Zykova T. B. Features of the audit of import and export operations	115
Kudryavtsev V. V., Popova N. I. Method of analysis of financial results commercial organization	121
Kupriyanova T. A., Knaub A. A. Features of accounting in termination at termination of activity	126
Matveev A. V. Assessment and comparison of goals and tasks of the current state of the internal audit at the enterprise of oil and gas industry	132
Melman I. V., Gorkunova A. N. Tax maneuver in the oil and gas industry in Russia	139
Murnikov I. V., Solovyuk D. V., Kuzmina O. V., Fedorenko I. V. Problems of monitoring the reliability of a potential contractor	144

Negulyaeva R. V., Ivakina I. I. Features audit financial results	150
Oleynik A. A. Analytical instruments in the implementation of a leaning production system in the activity centers of the organization of railway stations	156
Polubelova M. V., Abramchenko A. V. Risk evaluation of the trade enterprise's economic security	162
Polubelova M. V., Pyankova K. A. Organization of controlling system at the enterprise of light industry	169
Polyakova T. S. Peculiarities of activity and taxation at the enterprises of board supply of airpassants	175
Popova N. I. Efficiency of using the labor payment fund	181
Potekhina V. N. Accounting of materials at industrial enterprises	187
Sedova E. S. To the question of the methodical support of analysis of the results of the activity of the regional directions of the railway stations	191
Smirnov R. A. Comparative risk analysis of economic security of the gold mining industry	197
Smirnova E. A., Pozdnyakova A. L. Asset accounting power utilities	203
Solomatova D. A. Concept and content of risk controlling economic security at the present stage	212
Solomatova D. A. Development of risk-controlling the enterprises of ship repair industry	220
Syulyargina E. V., Skryl T. S. Analysis of management account tools used in energy industry organizations	230
Teryaeva V. P. About project of stocks accounting standard	234
Tomko S. A. Comparative analysis of the financial sustainability assessment methodologies as a factor for ensuring a financial component of oil products trading companies' economic security	240
Fedorenko I. V. Federal standard for rent accounting: application problems	248
Fedorova I. Yu. Management reporting as a basis for making management decisions	253
Chernokhatova E. S., Zolotareva G. I. Risks of economic security enterprises of forest branch	259
Shatskiy M. S. Internal audit instruments of capital investments for oil and gas industry enterprises	265
Shumakov F. P., Erygina L. V. Foresight for regional scientific and technological development	270

ПРЕДИСЛОВИЕ

Вашему вниманию представлен сборник научных трудов, который является результатом проводимых исследований в области учета, анализа и аудита как на конкретных предприятиях, так и в различных отраслях экономики. Практика осуществления бухгалтерского учета, налогообложения, а вместе с ними и аудита, постоянно развиваются. Многочисленные изменения в бухгалтерском и налоговом законодательстве, расширяющиеся возможности IT-технологий заставляют практикующих бухгалтеров искать новые, более эффективные способы учета информации. Исследования имеют в основном прикладной характер, но, в то же время, много внимания уделяется и общетеоретическим вопросам учета, анализа и аудита, в том числе учетно-аналитическому обеспечению управленческих решений. Предлагаемый Вашему вниманию сборник дает возможность опубликовать результаты данных исследований.

Сборник «Учет, анализ, аудит: проблемы теории и практики» является периодическим научным, научно-практическим изданием. Первый выпуск сборника состоялся в 2009 г. В 2013 году сборник зарегистрирован Енисейским управлением Федеральной службы по надзору в сфере связи, информационных технологий и массовых коммуникаций как периодическое научно-практическое издание. В 2017 году он прошел процедуру перерегистрации, что подтверждается свидетельством ПИ № ТУ24-01055 от 7 июля 2017 года.

Материалы сборника включены в базу Российского индекса научного цитирования (РИНЦ), начиная с № 6 за 2011 год.

География публикаций сборника достаточно широкая. В сборник включены наиболее интересные решения в области организации бухгалтерского учета, анализа и аудита на современных предприятиях, предлагаемые преподавателями, аспирантами, магистрантами, студентами вузов Красноярска и других городов, в том числе обсужденные в рамках конференции «Современные аспекты учета, анализа и аудита», проводимой кафедрой бухгалтерского учета СибГУ им. М. Ф. Решетнева.

Надеемся, что предлагаемые авторами решения будут интересны и полезны практикующим бухгалтерам и аудиторам и позволят обеспечить должный уровень контроля за наличием и движением имущества, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с действующим законодательством и передовым опытом государственного и корпоративного управления.

МЕХАНИЗМ ОБЕСПЕЧЕНИЯ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ ТОРГОВЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ

А. В. Абрамченко

Сибирский государственный университет науки и технологий
имени академика М. Ф. Решетнева
Российская Федерация, 660037, г. Красноярск,
просп. им. газ. «Красноярский рабочий», 31

Исследуются вопросы обеспечения экономической безопасности предприятия. Представлен анализ основных теоретико-методологических подходов. Приведено авторское видение сущности обеспечения экономической безопасности предприятия. Проанализированы основные причины необходимости обеспечения экономической безопасности на всех уровнях предприятия и представлена главная цель обеспечения экономической безопасности на предприятии. Представлен механизм обеспечения экономической безопасности предприятия, наиболее существенные элементы и его характерные черты. Сформированы основные этапы обеспечения экономической безопасности в торговых предприятиях и приведена их характеристика.

Ключевые слова: экономическая безопасность, механизм обеспечения экономической безопасности предприятия, этапы экономической безопасности, угрозы.

THE MECHANISM OF ENSURING ECONOMIC SECURITY OF TRADE ENTERPRISES

A. V. Abramchenko

Reshetnev Siberian State University of Science and Technology
31, Krasnoyarsky Rabochy Av., Krasnoyarsk, 660037, Russian Federation

The article examines the issues of enterprise's economic security. The analysis of the main theoretical and methodological approaches are presented. The author of the article makes a definition of enterprise's economic security, which reveals the essence of its provision. Analysis of the main reasons for the need to ensure economic security at all levels on the enterprise are represented in this article. Also the main goal of ensuring economic security in the enterprise is given in this article. The mechanism of enterprise's economic security, its the most essential elements and its characteristic features are presented. The main stages of economic security on trade enterprises are generated and their characteristics are given.

Keywords: economic security of enterprise, structure and mechanism to ensure, stages of economic security, threats.

В современных условиях на экономическую деятельность хозяйствующих субъектов оказывают влияние как макроэкономические факторы, такие как состояние коммерческого законодательства, политическая и социально-экономическая ситуация

в стране, так и микроэкономические, к которым относятся кадры, достаточность капитала, менеджмента, что обостряет проблему обеспечения экономической безопасности предприятия [1].

Понятие экономической безопасности наиболее распространено в отношении региона, государства и отрасли, однако в отечественной и зарубежной практике не существует единого понятия экономической безопасности применительно конкретно для предприятия. Выделяют несколько наиболее распространенных определений экономической безопасности предприятия, представленных в таблице.

Анализ трактовок понятия «экономическая безопасность предприятия»

№ п/п	Автор(ы)	Понятие
1	Е. Г. Моисеенко, С. С. Полоник, А. И. Громович [3]	Состояние защищенности жизненно важных экономических интересов от внешних и внутренних угроз и затрагивает широкий спектр своих проявлений, причем как по масштабу охвата, так и по уровням социальных общностей
2	С. С. Ильященко [8]	Состояние эффективного использования ресурсов предприятия и его существующих рыночных возможностей, дающие возможность хозяйствующим субъектам предотвращать внутренние и внешние угрозы, обеспечивать длительное «выживание» и устойчивое развитие на рынке в соответствии с выбранной миссией
3	М. И. Королев [8]	Состояние предприятия, которое означает, что вероятность нежелательного изменения каких – либо качеств, параметров, принадлежащего имущества и затрагивающей предприятие внешней среды не велика
4	В. И. Нечаев, П. В. Михайлушкин [8]	Экономическое состояние, обеспечивающее достаточный уровень ее прогрессивного развития, неуязвимость и независимость ее экономических интересов по отношению к возможным внешним и внутренним угрозам и воздействиям
5	Н. В. Манохина [3]	Наличие конкурентных преимуществ, обусловленных соответствием материального, финансового, кадрового, технико-технологического потенциалов и организационной структуры фирмы ее стратегическим целям и задачам
6	Н. Л. Белорусова, П. Е. Резкин [3]	Система, обеспечивающая конкурентные преимущества организации посредством эффективного использования ресурсов (материальных, финансовых, трудовых, инвестиционных) на основе изучения всесторонней информации, формируемой в комплексной учетно-информационной системе
7	Е. В. Раздина [7]	Комплекс мероприятий, которые способствуют повышению финансовой устойчивости хозяйствующих субъектов в условиях рыночной экономики, а также защищают их коммерческие интересы от влияния негативных рыночных процессов
8	В. Забродский [7]	Количественная и качественная характеристика свойств фирмы, которая отображает способность к «самовыживанию» и развитию в условиях возникновения внешней и внутренней экономической угрозы

Из анализа определений разных авторов можно сделать вывод, что большинство авторов под экономической безопасностью понимают финансово – устойчивое состояние хозяйственного субъекта, характеризующееся наличием у него ресурсов, необходимых для осуществления ритмичной деятельности, возможностей для достижения

стратегических и оперативных целей, эффективных мер защиты от потенциальных и существующих угроз, как внешних, так и внутренних.

Основной целью организации экономической безопасности на предприятии является обеспечение устойчивого и максимально эффективного функционирования предприятия в настоящее время и обеспечение достижения высокого потенциала развития и роста предприятия в будущем.

На любом предприятии обеспечение экономической безопасности представляет собой целую систему мероприятий и методов, позволяющую снизить всевозможные риски предприятия. На рисунке представлена общая схема процесса обеспечения экономической безопасности на предприятии.

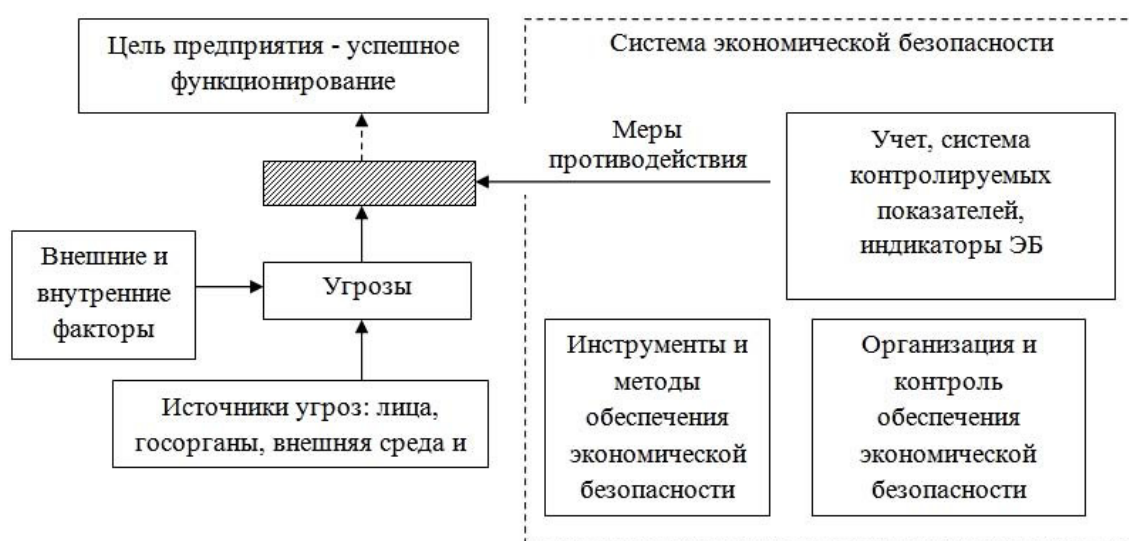


Схема процесса обеспечения экономической безопасности на предприятии [10]

Необходимость обеспечения экономической безопасности на всех уровнях хозяйственных отношений на предприятии связано с рядом причин, к которым относятся [5]:

- 1) макроэкономическая нестабильность;
- 2) усиление рыночной конкуренции, наличие недобросовестной конкуренции;
- 3) недостаточная государственная поддержка малого и среднего предпринимательства;
- 4) низкая конкурентоспособность отечественных предприятий, по сравнению с иностранными;
- 5) несовершенство законодательства РФ;
- 6) недостаточный уровень развития рыночной инфраструктуры;
- 7) рост налоговой нагрузки на субъекты хозяйствования;
- 8) значительный удельный вес теневой хозяйственной деятельности;
- 9) слабая инвестиционная база и несовершенство кредитной политики банков;
- 10) отсутствие квалифицированных специалистов и отделов, отвечающих за обеспечение экономической безопасности предприятия и другие.

В связи с этим, одним из значимых элементов экономической безопасности является механизм ее обеспечения, представляющий собой совокупность правовых норм, законодательных актов, методов, мотивов и средств, при помощи которых обеспечивается достижение целей безопасности предприятия [11]. По мнению Д. Гордиенко,

«механизм обеспечения экономической безопасности предприятия связывает субъекты внешней среды с предприятием» [2].

Основной проблемой в торговых предприятиях является отсутствие четкого механизма обеспечения экономической безопасности и представления о его составляющих.

По мнению В. Бурмистрова, «механизм обеспечения экономической безопасности предприятия должен включать в себя все реальные условия деятельности предприятия, элементы и схему их взаимодействия» [11].

В. Гончаров считал, что структура механизма обеспечения экономической безопасности должна включать в себя несколько блоков, при одновременном действии которых обеспечивается расширенное воспроизводство капитала предприятия [11].

В данной статье предложена одна из возможных последовательностей действий обеспечения экономической безопасности для руководства предприятия.

Механизм обеспечения экономической безопасности можно разбить на несколько этапов [9]:

1. Сформировать основы обеспечения экономической безопасности предприятия.
2. Провести качественный и количественный анализ факторов внешней и внутренней среды.
3. Провести оценку значимых факторов и рисков и оценку их влияния на экономическую безопасность предприятия.
4. Провести анализ и оценку экономической безопасности предприятия на основе индикативного метода.
5. Определить пороговые значения риск – индикаторов и зон.
6. Разработать управленческие решения и рекомендации в форме отчетности, скорректировать основы управления рисками предприятия.

На первом этапе необходимо сформулировать стратегию, цели, функции, принципы и методы управления предприятием, а также в рамках концепции обеспечения экономической безопасности предприятия конкретизировать субъект и объект диагностики.

На втором этапе необходимо идентифицировать риски и угрозы экономической безопасности предприятия, а также определить факторы, влияющие на возникновение этих рисков. Также необходимо составить карту или матрицу рисков.

На основании изучения внешних и внутренних факторов предприятия выявляются основные возможности и угрозы. Риски необходимо проранжировать и выделить наиболее значимые. Результатом третьего этапа является оценка потенциала экономической безопасности предприятия.

На четвертом этапе определяется конкретный набор показателей риска экономической безопасности. Для обеспечения экономической безопасности предприятию необходимо разработать систему контролируемых показателей, так называемых индикаторов, с помощью которых предприятие бы контролировало все изменения внутренней и внешней среды, влияющие на предприятие. Использование индикаторов помогает более наглядно оценить состояние экономической безопасности предприятия и осуществлять ее контроль во времени.

На пятом этапе каждое торговое предприятие самостоятельно разрабатывает границы показателей риска. Границы риска зависят от целей предприятия и его финансовых показателей.

На последнем этапе необходимо конкретизировать и разработать инструменты контроллинга показателей риска экономической безопасности.

Механизму обеспечения экономической безопасности предприятия, независимо от рода деятельности, присущи следующие характерные черты [6]:

1. Динамизм и постоянное совершенствование элементов механизма на основе анализа их эффективности.

2. Адаптивность и способность к изменениям в соответствии с внешней и внутренней средой функционирования предприятия.

Следовательно, процесс обеспечения экономической безопасности является непрерывным во времени, должен осуществляться на всем промежутке существования организации и корректироваться руководителями подразделений с учетом всех изменений как во внешней, так и внутренней среде предприятия.

Представленный механизм обеспечения экономической безопасности предприятия позволяет поэтапно разрабатывать грамотные управленческие решения в области устойчивого развития и вовремя реагировать на изменения как внутри предприятия, так и во внешней среде, обеспечивая экономическую безопасность предприятия. Для дальнейшей детализации механизма обеспечения экономической безопасности в торговых предприятиях необходимо изучить его структурные элементы, уже существующие механизмы обеспечения защиты от угроз внешней и внутренней среды, а также изучить законодательную и нормативную документацию в области обеспечения экономической безопасности.

Библиографические ссылки

1. Аверьянова О. В. Система и структура обеспечения экономической безопасности // Экономика, управление, финансы : материалы IV Междунар. науч. конф. 2015. С. 14–16.
2. Гордиенко Д. В. Основы экономической безопасности государства : аналитический доклад. М. : ЦСОП, 2009. 48 с.
3. Денисова М. А. Экономическая безопасность: отечественные и зарубежные подходы к определению понятия, классификации ее уровней и видов // Потребительская кооперация. 2013. № 4 (43). С. 78–83.
4. Зименкова Е. Н. Морфологический анализ сущности понятия «экономическая безопасность предприятия» // Ученые записки Крымского федерального университета имени В. И. Вернадского. Экономика и управление. 2017. Т. 3 (69), № 4. С. 23–31.
5. Иголкина Т. Н., Коршикова Н. С. Экономическая безопасность предприятия: механизмы и инструменты ее обеспечения // Современная экономика: актуальные вопросы, достижения и инновации. 2017. С. 167–172.
6. Каранина Е. В. Экономическая безопасность: на уровне государства, региона, предприятия. Киров : ВятГУ, 2016. 389 с.
7. Малёв В. А. Взаимосвязь экономической безопасности и устойчивости предприятия // Управление инвестициями и инновациями. 2016. № 3. С. 69–74.
8. Поздеев В. Л. О понятии «экономическая безопасность предприятия»: аналитический аспект // Вестник СамГУПС. 2015. № 2-2 (28). С. 113–116.
9. Серебрякова Н. А., Волкова С. А., Волкова Т. А. Формирование системы обеспечения экономической безопасности // Вестник ВГУИТ. 2016. № 4. С. 460–465.
10. Золотарева Г. И., Федоренко, И. В. Содержание экономической безопасности предприятия // Аудит и финансовый анализ. 2018. № 3. С. 174–179.
11. Шапина Е. И., Лындин А. Ю. Экономическая безопасность предприятия: сущность, состав и механизм обеспечения // Наука и образование: сохраняя прошлое, создаем будущее. 2018. С. 62–65.

ПРОБЛЕМЫ АВТОМАТИЗАЦИИ ПРОЦЕССА ИНВЕНТАРИЗАЦИИА. В. Алексеева¹, Г. И. Золотарева²

¹Федеральная ядерная организация федеральное государственное предприятие
«Горно-химический комбинат»
Российская Федерация, 662972, Красноярский край г. Железногорск, ул. Ленина, 53

²Сибирский государственный университет науки и технологий
имени академика М. Ф. Решетнева
Российская Федерация, 660037, г. Красноярск,
просп. им. газ. «Красноярский рабочий», 31

На большинстве предприятий на сегодня процесс инвентаризации проводится ручным методом по бумажным носителям. Такой подход к процедуре имеет ряд негативных эффектов, в том числе, высокие трудозатраты и высокий риск ошибок. Автоматизация процесса инвентаризации предполагает применение технологий автоматической идентификации и сбора данных. Однако использование подобных технологий в процессе инвентаризации мало распространено. Кроме сложности технологий, на их выбор и внедрение для отслеживания имущества организации существенное влияние оказывают масштабы и особенности деятельности организации, виды и характеристики материальных ценностей, а также условия их эксплуатации. Авторами выявлены основные сложности и проблемы внедрения системы автоматической идентификации и сбора данных для автоматизации инвентаризации.

Ключевые слова: автоматизация инвентаризации, сбор данных, автоматическая идентификация, проблемы применения средств автоматической идентификации, RFID-технологии, штрихкодированная идентификация.

PROBLEMS OF AUTOMATION OF THE INVENTORYA. V. Alekseeva¹, G. I. Zolotareva²

¹Federal State Unitary Enterprise “Mining and Chemical Combine”
53, Lenin Str., Krasnoyarsk region, Zheleznogorsk, 662972, Russian Federation

²Reshetnev Siberian State University of Science and Technology
31, Krasnoyarsky Rabochy Av., Krasnoyarsk, 660037, Russian Federation

In most organizations the inventory is taken of the paper format. This approach to the procedure has negative effects, including high labor costs and high risk of errors. Automation of the inventory process includes the use of automatic identification and data capture technologies. But the use of such technologies in the inventory process is not widespread. To choose and the introduction of technology is significantly influenced by complexity of the technologies, the scale and characteristics of the organization's activities, the types and characteristics of material values, as well as the conditions for their operation. The authors

have identified the main difficulties and problems of introducing an automatic identification and data capture for automating inventory.

Keywords: inventory automation, data capture, automatic identification, problems with the use of automatic identification tools, RFID-technology, bar code identification.

Проведение инвентаризации ручным методом по бумажным носителям отличается трудоемкостью, связанной со сложностью отслеживания объектов, их идентификации, сбора и обработки данных, сверки результатов, формирования отчетной документации и ведения регистров. Результатом такой организации процесса инвентаризации является высокие трудозатраты, долгое отвлечение работников от основных обязанностей, низкий уровень информатизации, высокий риск ошибок, упущений и формального подхода к процедуре, что приводит к низкому уровню контроля состояния и сохранности имущества.

На сегодняшний день активно развиваются и широко применяются способы автоматизации процессов отслеживания, учета и контроля объектов. Автоматизация подобных процессов подразумевает использование технологий автоматической идентификации объектов, сбора данных о них и автоматической обработкой данных автоматизированными системами. Такие технологии объединены под общим понятием – автоматическая идентификация и сбор данных.

Рост производительности компьютерных систем, развитие цифровых технологий и мобильной связи способствовало развитию систем автоматической идентификации, их гибкости и адаптации под разнообразные задачи, цели и условия. Существующие технологии позволяют получать и обрабатывать информацию об идентифицируемых объектах как в рамках внутренних потребностей организации (в замкнутых системах), так и в общих (открытых) системах – при взаимодействии с контрагентами и другими участниками обработки информации об объекте (отправитель и получатель, производитель и перевозчик, производитель и потребитель, таможенные органы и т. д.) [1]. Использование подобных технологий является эффективным инструментом для точного, оперативного контроля, отслеживания и учета перемещений различных объектов.

Такое развитие возможностей технологий автоматической идентификации способствовало их распространению в различные сферы деятельности. На сегодняшний день системы автоматической идентификации наиболее распространены в маркетинге, транспортной сфере, торговле, медицине, банковском деле и прочих отраслях [8]. Особо активное развитие и широкий рынок готовых решений систем автоматической идентификации и сбора данных в логистике и в системах контроля и управления доступом.

Основной этап проведения инвентаризации заключается именно в идентификации объектов учета, сборе данных о них и последующей обработке результатов. Поэтому автоматизация процедуры с использованием технологий автоматической идентификации существенно сокращает трудозатраты, оптимизирует и информационные потоки и повышает качества учета и контроля.

Разработка системы автоматической идентификации и сбора данных включает несколько этапов:

- создание идентификатора;
- подбор способов маркировки идентификаторов;
- подбор оборудования для считывания информации с идентификаторов;
- разработка программного обеспечения для устройств считывания с учетом особенностей процесса проведения инвентаризации и интеграцией с ERP-системой предприятия;

– разработка в автоматизированной информационной системе предприятия функционала по обработки результатов инвентаризации и подготовки отчетных документов.

Использование систем автоматической идентификации и сбора данных в процессе инвентаризации может позволить осуществить:

- автоматическую идентификацию сканируемого объекта;
- привязку объекта к помещению и пользователю;
- отслеживание перемещения имущества среди помещений и пользователей;
- автоматическую обработку данных о количестве и местоположении объектов;
- автоматическую сверку фактического состояния по результатам инвентаризации с учетными данными в ERP-системе;
- автоматическое формирование отчетности по результатам инвентаризации;
- контроль за правильностью пересчета [5; 9].

Автоматизация процесса инвентаризации позволит:

- существенно снизить трудозатраты на проведение инвентаризации, на обработку результатов и сличение с данными учета, на формирование отчетной документации, на ведение карточек учета объектов;
- снизить вероятность ошибок и упущений при описи имущества;
- снизить вероятность получения неточной информации в учете по результатам проверки;
- снизить риск фальсификации результатов инвентаризации;
- повысить контроль за перемещением и сохранностью имущества;
- повысить качество учета и контроля за имуществом в межинвентаризационный период;
- оперативно формировать в ERP-системе учетно-аналитическую информацию об объектах, что повысить уровень информатизации и контроля [2; 9].

Рассматривая вопросы инвентаризации, многие авторы отмечают возможность применения современных технологий автоматической идентификации для идентификации и сбора данных об объектах при описи имущества во время инвентаризации, и рекомендуют использование разного вида технологий для автоматизации процесса и снижения трудозатрат.

Например, Б. П. Ваньков, Ю. М. Мартынюк и С. В. Даниленко рекомендуют автоматизировать процесс инвентаризации с помощью применения системы штрихового кодирования для идентификации объектов и сбора данных о них специальными технологическими устройствами, а также разработать информационную систему, контролирующую движение и состояние объектов, и позволяющую осуществлять подготовку к инвентаризации, обработку и учет результатов. Авторами не выделяются проблемы внедрения систем автоматической идентификации и сбора данных для автоматизации инвентаризации [2].

Е. А. Зими́на и Д. О. Забазнова выделяет многофункциональные возможности проведения автоматизированной инвентаризации с применением технологии радиочастотной идентификации (RFID) или штрихового кодирования. Авторы отмечают медленное внедрение автоматизации процесса инвентаризации на российских предприятиях, особенно основанного на RFID-технологиях. Причиной низкого темпа распространения подобных технологий для таких процессов как инвентаризация авторы видят в недостаточности анализа возможности RFID-технологий и в слабо развитой культуре оценки рисков и убытков российских компаний [4].

Е. Н. Гришанов и И. С. Киселева рассматривают возможность использования для автоматической идентификации современных смартфонов в качестве терминала сбора

данных с применением специального мобильного программного обеспечения, что позволит избежать затрат на специализированное оборудование [3].

А. Т. Кожомбаева, А. Г. Зотин также рекомендуют для проведения автоматизированной инвентаризации применять системы штрихкодирования с использованием мобильных устройств и специального мобильного приложения, позволяющего контролировать распознавание объектов по идентификаторам и процесс описи имущества [6].

Однако авторы не отмечают проблем и ограничений применения штрихкодовой идентификации в тяжелых производственных условиях.

В. В. Кузнецов и Т. Н. Ковалева рекомендуют использовать современные способом автоматизации процесса инвентаризации: штрихкодирование объектов и считывание информации по штрихкодам специальным оборудованием; использование систем RFID – прикрепление к объектам RFID-меток и считывание с них сигналов специальным оборудованием [7]. Однако авторы не рассматривают сложности разработки и внедрения системы автоматической идентификации и сбора данных, особенно для крупных промышленных предприятий.

Большинство авторов не выделяют проблем применения внедрения штрихкодовой идентификации и маркировки, проблем выбора оборудования, влияние особенностей деятельности предприятия, в том числе разнообразие материалов ценностей, наличие производственных факторов, особенности эксплуатации, политика информационной безопасности.

Несмотря на все преимущества, адаптивность и доступность современных технологий автоматической идентификации, их применение для целей инвентаризации слабо распространено, хотя на рынке и существует ряд готовых решений. Большинство организаций на сегодня проводят инвентаризацию имущества ручным способом на бумажных носителях.

Слабое развитие автоматизации инвентаризации связано с рядом причин и сложностей:

1. Бюджетные организации и организации с небольшим объемом основных средств и материальных ценностей считают внедрение таких систем необоснованным, ведь стоимость технологий довольно велика. Однако технологии автоматической идентификации на сегодня очень гибки и предполагают различные способы реализации и разнообразную техническую базу. Оборудование сбора информации постоянно развивается и уже сегодня существует широкий спектр недорогих вариантов. Кроме этого, развитие мобильных технологий также расширяет и делает доступными способы применения технологии автоматической идентификации и сбора данных. Тем более для автоматизации осуществления описи имущества для организаций, имеющих объектов в небольшом количестве и эксплуатируемых в нормальных условиях существуют недорогие и гибкие способы применения.

2. Недостаточная оценка проблем ручного метода проведения инвентаризации основных средств, приводящих к повышенным трудозатратам, некачественному учету и низкому контролю за сохранностью и перемещением имущества. Руководство, особенно в крупных организациях, не всегда знает всех сложностей и проблем инвентаризации, а долгие сроки и отрицательные эффекты, влияющие на производственный процесс, воспринимает как норму и специфику обязательной процедуры, строго регламентированную и отработанную за много лет. Поэтому руководство упускает из виду совершенствование данного участка работ или просто не видит необходимости затрат на автоматизацию данных процессов.

3. Отсутствие и/или недостаточность информационной базы по существующим технологиям автоматической идентификации и сбора данных, понимания содержания и принципов работы технологий и их возможностей. Для объективной оценки возмож-

ностей, рисков и эффективности применения современных технологий для инвентаризации, требуется их глубокий анализ и постоянное изучение современных тенденций.

4. Большое количество проблем и сложностей возникает при разработке системы автоматической идентификации в промышленных условиях, вызванные большим количеством и разнообразием материальных ценностей, а также влиянием производственных факторов и специфики деятельности предприятия.

Одной из сложностей, с которой можно столкнуться на крупном промышленном предприятии, это выбор типа автоматической идентификации, способа маркировки, а также устройств сбора данных.

В производственных помещениях не всегда есть возможность подойти к объектам на расстояние, достаточное чтобы осуществить считывание информации, например, по штрихкодам. Кроме того, не всегда возможна фиксация и прямой видимости идентификатора и даже самого объекта (при недоступности или движении во время технологического процесса; в случаях, когда объект является составной частью другого; слишком малые размеры объекта и другие случаи), что делает невозможным применение штрихкодовой идентификации. Подобные проблемы могут решить RFID-технологии, подбор которых также зависит от многих факторов.

Если штрихкодová идентификация допустима, часто возникают проблемы маркировки. Возможность применения того или иного способа маркировки зависит от характеристик объекта, типа материала объекта, его поверхности и воздействия факторов внешней среды. Однако для надежной работы системы идентификации маркировка должна быть четкой, контрастной, иметь высокое разрешение и быть долговечной, не подверженной воздействиям среды эксплуатации объекта.

Выбор устройств также во многом зависит от условий эксплуатации объекта и выбранного типа идентификации, которые определяют тип идентификатора, качество изображения, расстояние считывания, вероятность повреждений или загрязненности идентификатора и другие факторы, влияющие на требуемые характеристики оборудования считывания данных по идентификаторам.

Таким образом, на выбор типа идентификации и способа маркировки зависит от многих производственных факторов:

- 1) разновидность объектов;
- 2) типы материала объектов;
- 3) условия эксплуатации объектов;
- 4) наличие агрессивных факторов внешней среды:
 - температурное воздействие;
 - влажность;
 - запыленность;
 - слабая освещенность;
 - вибрация;
 - механическое воздействие;
 - химическое воздействие;
 - воздействие масел и других жидкостей;
 - и другие факторы, оказывающие воздействие на объект;
- 5) возможность/ невозможность прямой видимости идентификатора;
- 6) доступ к объекту (расстояние, на которое можно приблизиться к объекту во время производственного процесса).

Наличие рассмотренных сложностей и влияние особенностей производства на эксплуатацию объектов инвентаризации может требовать специальное оборудования для нанесения маркировки, специализированное оборудования считывания с определенными характеристиками, отвечающими требованиям промышленной эксплуатации.

Чаще всего, для крупных предприятий с разным типом помещений, видов работ и инвентаризационных объектов целесообразно применение симбиоза штрихкодовой и RFID идентификации, что требует особого подхода и к оборудованию. Поэтому внедрение системы автоматической идентификации и сбора данных необходимо рассматривать комплексно.

Ещё одним важным вопросом, способным вызвать серьезные ограничения, является политика защиты информации, действующая в организации, в особенности на крупных промышленных предприятиях с засекреченным производством. Там в условиях действующих мер по защите информации могут возникнуть сложности и ограничения в выборе типа идентификации, а также в использовании устройств сбора данных, в зависимости от их характеристик. В частности, может быть сделан запрет или ограничения на использование радиочастотных технологий, а также на наличие некоторых интерфейсов в устройствах сбора информации (Bluetooth, Wi-fi и другие).

Таким образом, возможность использования средств автоматической идентификации в условиях повышенных требований к информационной безопасности требует серьезного детального анализа оборудования, а также обеспечения для устройств считывания специальных средств защиты информации (антивирусной, защиты информации от несанкционированного доступа), а значит, дополнительных затрат и ограничений.

Под влиянием современных тенденций всеобщей цифровизации предприятия обращают внимание на использование современных технологий для оптимизации все более широкого круга бизнес-процессов. Так и в вопросе проведения инвентаризации многие организации осуществляют попытки разработки и внедрения проектов автоматизации процессов инвентаризации. Очень часто закупается оборудование, осуществляется маркировка, но система так и не внедряется и впоследствии не эксплуатируется. Подобные ситуации во многом связаны с неправильно поставленными целями и сформулированными задачами, а также недостаточной продуманностью логики и технической реализации системы, недооцененными сложностями и затратами. Разработка и внедрение системы должны осуществляться с учетом особенности деятельности предприятия и специфики эксплуатации материальных ценностей, а также после глубокого изучения существующих технологий и оборудования. Такой подход позволит проанализировать и оценить потенциальные сложности и затраты, выявить и устранить их предпосылки. При этом для эффективности внедрения и функционирования систем автоматической идентификации и сбора данных, а также соблюдения совместимости элементов, элементы системы должны подбираться комплексно и с учетом специфики деятельности предприятия.

Библиографические ссылки

1. Бойко Б. А., Нижегородцев Р. М., Секерин В. Д. Системы автоматической идентификации: применение в машиностроении и логистике // Вестник южно-российского государственного технического университета (Новочеркасского политехнического института). Новочеркасск : Южно-Российский государственный политехнический университет (НПИ) имени М. И. Платова. 2014. № 3. С. 26–30. Сер. Социально-экономические науки.

2. Ваньков Б. П., Мартынюк Ю. М., Даниленко С. В. Использование современных информационных технологий в процессе инвентаризации // Вестник тульского филиала финуниверситета. Тула : Тульский филиал Финансового университета при правительстве Российской Федерации, 2018. № 1. С. 375–377.

3. Гришанов Е. Н., Киселева И. С. Применение мобильных устройств в качестве терминала сбора данных // XLVI Огарёвские чтения : материалы науч. конф. в 3 ч.

Саранск : Национальный исследовательский Мордовский государственный университет им. Н. П. Огарёва. 2017. С. 220–224.

4. Зими́на Е. А., Забазнова Д. О. Современные способы автоматизации процесса инвентаризации на примере предприятия ООО «Радуга» Еланского района волгоградской области // Вестник науки. Тольятти : Индивидуальный предприниматель Рассказова Любовь Федоровна. 2018. Т. 5, № 9(9). С. 96–100.

5. Кирюхин О. А. Разработка программного обеспечения для автоматизации процесса независимой инвентаризации // Вопросы науки и образования. Иваново : Олимп. 2017. № 2. С. 62–70.

6. Кожомбаева А. Т., Зотин А. Г. Реализация программного комплекса проведения инвентаризации с использованием мобильных устройств // Актуальные проблемы авиации и космонавтики / Сиб. гос. аэрокосмич. ун-т. Красноярск, 2015. Т. 1, № 11. С. 400–402.

7. Кузнецов В. В., Ковалева Т. Н. Способы автоматизации процесса инвентаризации [Электронный ресурс] // Вопросы кибербезопасности. 2017. № 5. URL: <http://www.cyberleninka.ru/> (дата обращения: 10.03.2019).

8. Мусаев Д. Д., Зарипова Р. С. Применение технологии автоматической идентификации данных // Современные научные исследования и разработки. Астрахань : Научный центр «Олимп». 2018. № 2(19). С. 229–231.

9. Саркисян В. О. Автоматизация процесса инвентаризации основных средств. Миф или реальность? // Бюджетный учет. 2008. № 9.

© Алексеева А. В., Золотарева Г. И., 2019

**РЕКОМЕНДАЦИИ ПО ИСПОЛЬЗОВАНИЮ ИНСТРУМЕНТОВ УЧЕТА
И КОНТРОЛЯ ПЕРИОДОВ РАБОТ ВО ВРЕДНЫХ
И ТЯЖЕЛЫХ УСЛОВИЯХ ТРУДА, ДАЮЩИХ ПРАВО
НА ДОСРОЧНОЕ ПЕНСИОННОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ**

А. В. Алексеева¹, Г. И. Золотарева²

¹Федеральная ядерная организация федеральное государственное предприятие
«Горно-химический комбинат»
Российская Федерация, 662972, Красноярский край г. Железногорск, ул. Ленина, 53

²Сибирский государственный университет науки и технологий
имени академика М. Ф. Решетнева
Российская Федерация, 660037, г. Красноярск,
просп. им. газ. «Красноярский рабочий», 31

Работники, выполняющие работы во вредных и тяжелых условиях труда, имеют право на получение определенных льгот и компенсаций, для реализации которых необходим специальный учет и контроль периодов работ в особых условиях. В работе представлены рекомендации по учету периодов работ во вредных и тяжелых условиях труда в специальный стаж, дающий право на досрочное пенсионное обеспечение и социальную поддержку для особой категории работников атомной отрасли. При этом в разработанных рекомендациях учитываются специфика деятельности производственных предприятий отрасли и особые правила учета периодов работ в специальный стаж. Отмечено, для своевременного и достоверного учета оснований на льготное пенсионное обеспечение, необходим постоянный и точный учет и контроль стажа, дающего право на льготы. Для этой цели авторами разработаны специальные инструменты учета и контроля трудового времени в особых условиях труда.

Ключевые слова: учет рабочего времени, вредные и тяжелые условия труда, страховой стаж, льготный стаж, досрочное пенсионное обеспечение, атомная отрасль.

**RECOMMENDATIONS ON THE USE OF ACCOUNTING TOOLS
AND MONITORING PERIODS OF WORK IN HARMING
AND HEAVY WORKING CONDITIONS GIVING THE RIGHT
TO AN EARLY RETIREMENT BENEFITS**

A. V. Alekseeva¹, G. I. Zolotareva²

¹Federal State Unitary Enterprise “Mining and Chemical Combine”
53, Lenin Str., Krasnoyarsk region, Zheleznogorsk, 662972, Russian Federation

²Reshetnev Siberian State University of Science and Technology
31, Krasnoyarsky Rabochy Av., Krasnoyarsk, 660037, Russian Federation

Employees, who are working in hazardous and difficult working conditions have a right to receive certain privileges and compensations, for the realization of which special accounting and control of work periods in special conditions is necessary. The article

describes recommendations for recording periods of work in hazardous and difficult working conditions in a special conditions, giving the right to early retirement and social support for a special category of nuclear branch workers. At the same time, the developed recommendations take into account the specifics of the activities of industrial enterprises of nuclear branch and the special rules for recording periods of work in a special conditions. It is noted in the work that for timely and reliable accounting of the grounds for preferential pension coverage, constant and accurate accounting and control of seniority is required. For this purpose, the authors have developed special tools of accounting and controlling of working time in special working conditions.

Keywords: accounting of working hours, harmful and difficult working conditions, insurance experience, preferential experience, insurance premiums, early retirement, nuclear branch.

На систему оплаты труда любого промышленного предприятия оказывают влияние отраслевые особенности его деятельности. Для деятельности предприятий атомной отрасли в России характерны следующие особенности, влияющие на системы оплаты труда:

- предприятия атомной отрасли России, в которых занято более чем 246 тысяч человек, входят в состав российского государственного холдинга Государственной корпорации «Росатом» [19];
- деятельность производственных предприятий Росатома имеет специфические особенности, определяющие специфику условий труда;
- атомная отрасль характеризуется сложностью производства, его большими масштабами и вредными, тяжелыми и опасными для человека условиями труда;
- работники, выполняющие работы в условиях вредного воздействия, имеют право на получение определенных льгот и компенсаций, в том числе, при соблюдении определенных условий, имеют право на досрочный выход на пенсию;
- наличие вредных, тяжелых и опасных условий труда разной степени вредности встречается в значительной части производственных подразделений на рабочих местах разных профессий/должностей. При этом при учете оснований на льготное пенсионное обеспечение следует принимать во внимание специальную оценку условий труда и нормативно установленную классификацию вредных условий труда;
- для специалистов предприятий ядерного оружейного комплекса, занятых на определенных видах деятельности, участие в которой дает право на получение социальной поддержки, при назначении пенсии в соответствии с пунктами 1 или 2 части 1 статьи 30 Федерального закона «О страховых пенсиях», устанавливается дополнительное ежемесячное пожизненное материальное обеспечение (ДМО) [15; 17];
- наличие большого количества работников, выполняющих работы во вредных условиях труда, требует особого учета труда и организации системы оплаты, а также контроля за стажем работников и получаемыми льготами;
- для соблюдения и реализации права на льготное пенсионное обеспечение работников, соблюдения правильности и полноты учета и отчетности, крайне важно контролировать правильность ведения специального стажа, своевременность и полноту начислений дополнительных страховых взносов.

Выявленные особенности оказывают существенное влияние на систему оплаты труда на предприятиях атомной отрасли. Наличие работ, входящих в специальный стаж, дающий работникам этих предприятий право досрочно выйти на пенсию, наличие особых условий и разной интенсивности труда, сверхурочная работа, и другие условия, отклоняющиеся от нормальных, обязывают предприятия контролировать стаж

работников, формировать дополнительную отчетность и исчислять страховые взносы по дополнительным тарифам.

Анализ существующих рекомендуемых систем учета и контроля в отношении специального стажа среди ряда работ таких авторов, как Т. А. Короткова, Н. И. Будакова, В. В. Семенихин, В. И. Тресков, Е. В. Воробьева показал, что ни одна из них в полной мере не учитывает выявленных особенностей предприятий рассматриваемой отрасли [18].

Существующие бухгалтерские программы, соблюдая отдельные требования в принципе, не предусматривают эту работу в большом масштабе, особенно, если работники в течение своей трудовой деятельности меняют режим работы, условия труда и т. п.

Учитывая данные обстоятельства, для предприятий атомной отрасли рекомендуется вести обязательный учет специального стажа по периодам работ в особых условиях. Это необходимо для того, чтобы обеспечить учет и контроль суммарного стажа, дающего право на досрочное пенсионное обеспечение, по определенному порядку при соблюдении определенных условий.

Учет и контроль суммарного специального стажа рекомендуется осуществлять в соответствии с разработанной методикой, общая схема которой представлена на рисунке.

Учет специального стажа рекомендуется вести:

- по информации по специальному стажу с других мест работы;
- периодам работ на текущем предприятии.

Для удобства и точности учета рекомендуется высчитывать выработанный специальный стаж в формате «ГГ.ММ.ДД», где «ГГ» – количество лет, «ММ» – количество месяцев, «ДД» – количество дней. Для учета стажа по работ в особых условиях труда, исчисляемых, исчисляемым по особому порядку для отдельных категорий профессий, выработанный стаж отображать в формате «ЧЧЧЧ.ММ», где «ЧЧЧЧ» – количество часов, «ММ» – количество минут.

На предприятиях отрасли наиболее распространены подземные работы, работы с вредными условиями труда и в горячих цехах, а также работы с тяжелыми условиями труда. При определении стажа на соответствующих видах работ в целях досрочного пенсионного обеспечения в соответствии со статьей 30 Федерального закона «О страховых пенсиях» применяются льготные Списки № 1 и № 2 в порядке, установленном Постановлением Правительства РФ от 16.07.2014 № 665 [11; 13; 16].

Кроме этого, для определения и подтверждения права на ДМО при назначении пенсии работникам в соответствии с пунктами 1 или 2 части 1 статьи 30 Федерального закона «О страховых пенсиях» необходимы сведения о стаже на соответствующих видах работ (Список № 1, 2), включающем только периоды осуществления ими определенных видов деятельности [3; 15].

В связи с этим, для более точного учета периодов работ в особых условиях труда в специальный стаж, рекомендуется введение справочника «Тип стажа» (табл. 1).

В таблицах ведения учета специального стажа рекомендуется вести и отображать информацию о типе стажа, номере льготного Списка и кода позиции, стажевом периоде (дата начала, дата окончания), признаке выхода на пенсию.

Рекомендуется вести учет периодов работ в особых условиях по справкам с предыдущих мест работы, путем ручного ввода периодов занятости по типам стажа и сумм выработанного стажа.

По периодам работ на рассматриваемом предприятии, учет стажа рекомендуется производить по данным расчета периодов работ для передачи в ПФР по представленной схеме на рисунке.

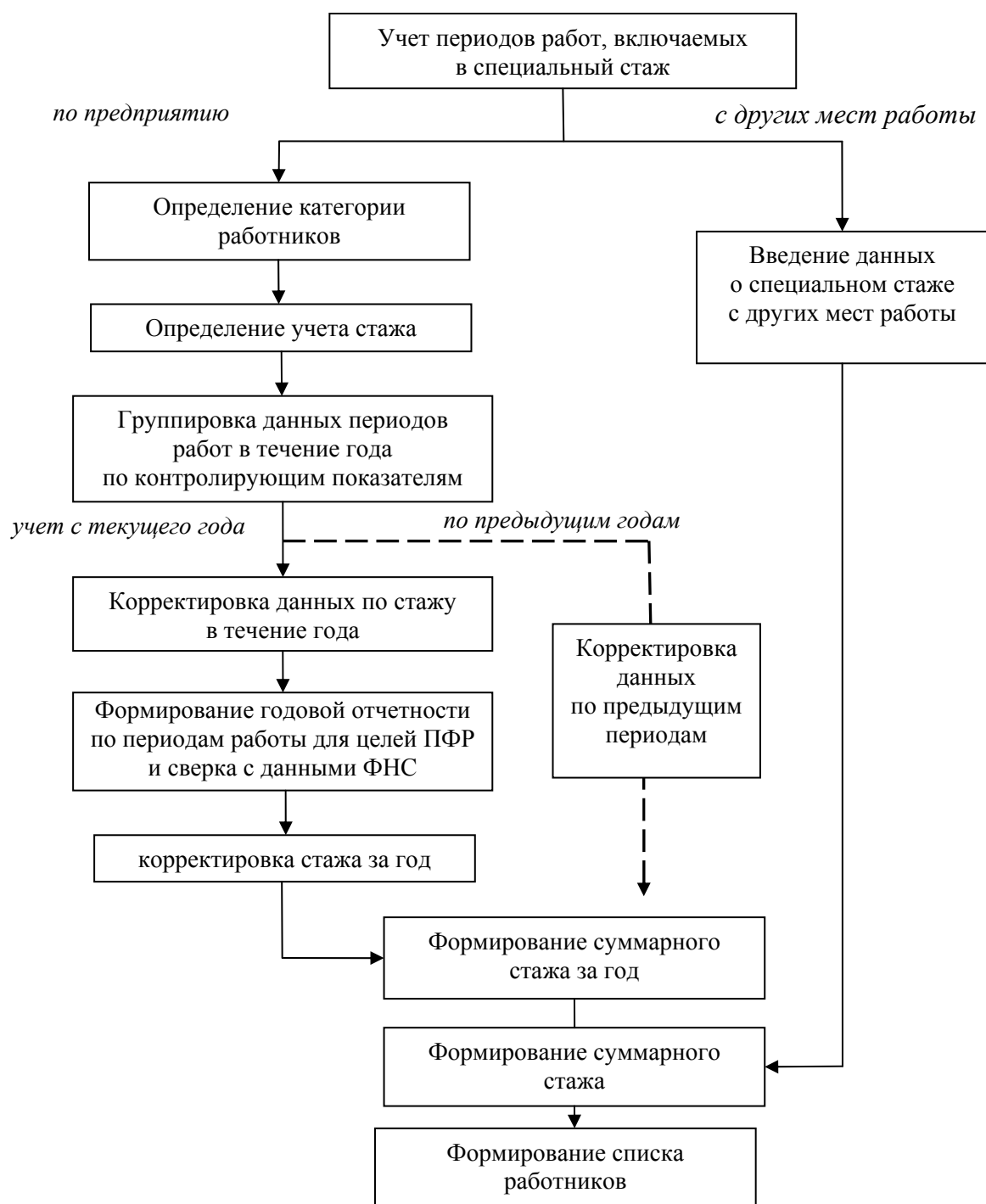


Рис. 1. Схема методики учета специального стажа

Таблица 1

Типы стажа

Наименование типа стажа	Краткое наименование
Стаж по льготному Списку № 1	Сп.1
Стаж по льготному Списку № 2	Сп.2
Стаж по льготному Списку № 1 для целей ДМО	Сп.1 ДМО
Стаж по льготному Списку № 2 для целей ДМО	Сп.2 ДМО

1. Для определения категории работников рекомендуется использовать категории занятых на работах в особых условиях труда, представленные в табл. 2.

Периоды работ занятых на особых условиях труда, засчитываются только в общий стаж по установленным законодательством правилам, поэтому для учета специального стажа рекомендуется осуществить группировку работников, занятых на особых условиях труда, по следующим категориям работников (категории 1–5).

Таблица 2

Категории работников

№	Категория	Характеристика
1	Работающие постоянно во вредных условиях труда	Выполняющие работы постоянно льготному Списку № 1 или Списку № 2
2	Работающие во вредных условиях труда по фактически отработанному времени в днях	Выполняющие работы по факту по льготному Списку № 2 или Списку № 2
3	Работающие на профессиях с особым учетом отработанного времени	Для определенных категорий профессий и должностей льготных Списков № 1 или № 2, учет периодов работ которых учитывается по часам/минутам (например, водолазы)
4	Работающие одновременно по двум льготным Спискам	По Списку № 1 постоянно, по Списку № 2 по факту или по Списку № 2 постоянно, по Списку № 2 по факту
5	Работающие в нормальных условиях (с зачетом периодов в специальный стаж)	Работники, выполняющие работы в особых условиях труда по Списку № 1 или № 2, временно переведенные в нормальные условия труда по производственной необходимости (до одного месяца в соответствии с частью второй Статьи 72.2. ТК РФ [10]) или в отношении беременной женщины в связи с медицинскими показаниями. Данные периоды учитываются в специальном стаже на досрочное пенсионное обеспечение с необходимостью начисления дополнительных страховых взносов в соответствие с тарифом, обусловленным условиями труда занимаемого рабочего места данной должности
6	Работающие в нормальных условиях постоянно	Без права на досрочную пенсию

2. Группировку данных рекомендуется осуществлять по периодам работ из таблиц расчета периодов работ для передачи в ПФР в течение года. При группировке данных необходимо учитывать правила включения периодов работ в стаж, дающий право на досрочную пенсию, обусловленные законодательством. С этой целью для каждой категории работников сформулированы контролирующие показатели (табл. 3), относительно которых определяется вхождение периода работы во вредных условиях в определенный тип стажа.

Таким образом, группировку по периодам работ, рассчитанным ежемесячно для целей Пенсионного фонда, для учета в специальный стаж рекомендуется осуществлять по категориям работников и с учетом разработанных контролирующих показателей.

Контролирующие показатели учета периодов работ в специальный стаж [1; 14]

№	Категория работников	Показатели
1	Работающие постоянно во вредных условиях труда	1. Вид льготного списка (Список № 1 или № 2). 2. Класс условий труда. 3. Отвлечения, учитываемые в специальном стаже: – периоды временной нетрудоспособности; – отпуск по беременности и родам; – ежегодные основные отпуска; – дополнительные отпуска; – периоды междувахтового отдыха; – и в других случаях, предусмотренных законодательством. 4. Отвлечения, исключаемые из специального стажа: – отпуск без сохранения заработной платы; – прогулы; – дополнительные отпуска, установленные работодателем; – отпуск ухода за ребенком до 1,5 лет (после 06.10.1992); – отпуск ухода за ребенком с 1,5 до 3 лет; – и в других случаях, предусмотренных законодательством
2	Работающие во вредных условиях труда по фактически отработанному времени в днях	1. Вид льготного списка (Список № 1 или № 2). 2. Класс условий труда. 3. Дни, фактически проведенные во вредных условиях
3	Работающие на профессиях с особым учетом отработанного времени	1. Вид льготного списка (Список № 1 или № 2). 2. Класс условий труда. 3. Отдельные категории профессий. 4. Часы, фактически проведенные во вредных условиях
4	Работающие одновременно по двум льготным Спискам (постоянно и по факту)	1. Вид льготного списка (Список № 1 или № 2). 2. Класс условий труда. 3. Режим работы: 3.1. Постоянно во вредных условиях: Отвлечения, учитываемые в специальном стаже: – периоды временной нетрудоспособности; – отпуск по беременности и родам; – ежегодные основные отпуска; – дополнительные отпуска; – периоды междувахтового отдыха; – и в других случаях, предусмотренных законодательством; Отвлечения, исключаемые из специального стажа: – отпуск без сохранения заработной платы; – прогулы; – дополнительные отпуска, установленные работодателем; – отпуск ухода за ребенком до 1,5 лет (после 06.10.1992); – отпуск ухода за ребенком с 1,5 до 3 лет; – и в других случаях, предусмотренных законодательством. 3.2. Не постоянно: Время, фактически проведенное во вредных условиях

№	Категория работников	Показатели
5	Работающие в нормальных условиях (с зачетом периодов в специальный стаж)	1. Вид льготного списка рабочего места, предшествующего переводу (Список № 1 или № 2). 2. Класс условий труда рабочего места, предшествующего переводу. 3. Причина перевода: – по производственной необходимости (до одного месяца в соответствие с частью второй Статьи 72.2. ТК РФ); – по медицинским показаниям в отношении беременной женщины. 4. Отвлечения в месяце, учитываемые в специальном стаже: – периоды временной нетрудоспособности; – отпуск по беременности и родам; – ежегодные основные отпуска; – дополнительные отпуска; – периоды междувахтового отдыха; – и в других случаях, предусмотренных законодательством. 5. Отвлечения в месяце, исключаемые из специального стажа: – отпуск без сохранения заработной платы; – прогулы; – дополнительные отпуска, установленные работодателем самостоятельно; – отпуск ухода за ребенком до 1,5 лет в периоды после 06.10.1992; – отпуск ухода за ребенком с 1,5 до 3 лет; – и в других случаях, предусмотренных законодательством

3. При учете периодов работ в специальный стаж рекомендуется учитывать возможные корректировки, происходящие как в течение текущего года, так и по предыдущим годам:

- если в течение текущего года по периодам работ, рассчитанных для целей Пенсионного фонда, производились корректировки, рекомендуется автоматически учитывать данные корректировки в сгруппированных для учета в специальный стаж данных;

- если по итогам текущего года в процессе формирования отчетности по форме СЗВ-СТАЖ в ПФР в последующем году, а также по итогам сверки данных ПФР и ФСС по данным отчетности СЗВ-СТАЖ и ЕРСВ за рассматриваемый год, будут проводиться корректировки по периодам работ, рассчитанных для целей Пенсионного фонда, то данные корректировки рекомендуется автоматически учитывать в сгруппированных для учета в специальный стаж данных;

- если корректировки по периодам работ, рассчитанных для целей Пенсионного фонда, производились по предыдущим годам, рекомендуется автоматически учитывать их в исчисленном суммарно выработанном специальном стаже за соответствующий год.

4. По окончании календарного года, после сдачи годовой отчетности СЗВ-СТАЖ по периодам работ в ПФР, проведения сверок и необходимых корректировок в таблицах периодов работ для передачи в ПФР и автоматического переучета в таблицах учета

стажа, рекомендуется осуществлять расчет годового стажа по данным периодам работ по алгоритму:

- в отношении периодов работ в постоянном режиме суммируем стаж по месяцам в течение года, переводим в месяцы и вычисляем стаж за год по формату ГГ.ММ.ДД;

- в отношении фактически отработанного в особых условиях времени в днях суммируем все выработанные дни в календарном выражении в течение года, и вычисляем стаж за год по формату ГГ.ММ.ДД;

- в отношении фактически отработанного в особых условиях времени в часах/минутах подсчет суммарного стажа в течение года осуществляется по сумме выработанных часов по особому порядку, отдельно установленному для категорий работников с особым учетом периодов соответствующей работы.

5. Автоматическое формирование итогового суммарного стажа в разрезе типов стажа рекомендуется осуществлять по типам стажа путем суммирования стажа по периодам работы на этом предприятии и периодам стажа с других мест работы.

6. На основе разработанного по данной методике учета специального стажа, появляется возможность формирования различных реестров.

Рекомендуется разработать формирование списков работников, которые заняты на работах в особых условиях труда и могут претендовать на назначение досрочной пенсии в течение указанного периода (12 месяцев).

Для предприятий атомной отрасли с многочисленностью трудового состава, различными режимами работ и большим количеством рабочих мест с вредными и тяжелыми условиями труда различной степени вредности требуется особый учет периодов соответствующих работ в специальный стаж. Разработанные рекомендации учитывают особенности и специфику отрасли.

Рекомендации по учету периодов работ в специальный стаж по категориям работников и типу стажа позволят контролировать учет периодов работ в специальный стаж по каждому работнику с учетом типа занятости. Использование контролирующих показателей в учете периодов работ в специальный стаж позволят контролировать правила зачета периодов работ в специальный стаж в различных ситуациях.

Рекомендуемая методика учета специального стажа разработана с учетом особенностей деятельности предприятий атомной отрасли, поэтому ее применение:

1. Позволяет вести учет специального стажа:
 - по предприятию;
 - по периодам деятельности на других местах работ;
 - суммарно по всем периодам деятельности.
2. Контролирует сроки выхода на пенсию досрочно по работникам, занятым в особых условиях труда.
3. Контролирует своевременность подготовки и достоверность документов на назначение пенсии о периодах деятельности в особых условиях труда.
4. Снижает трудозатраты специалистов предприятия по учету и контролю оснований на досрочное пенсионное обеспечение.

Таким образом, использование рекомендаций по ведению учета суммарного специального стажа позволит заблаговременно подготовить данные в Пенсионный фонд по сотрудникам, претендующим выйти на пенсию досрочно, повысит качество учета оснований для назначения ДМО, а также снизит трудозатраты. Предложенные инструменты позволят увеличить достоверность формирования сведений по застрахованным лицам специализированной отчетности в контролирующие органы. Такое совершенствование учета и контроля в системе оплаты труда на предприятиях повысят контроль соблюдения прав на досрочное пенсионное обеспечение и связанные с ним социальные меры.

Библиографические ссылки

1. Российская Федерация. Законы. Трудовой кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс] : федер. закон № 197-ФЗ от 30.12.2001 [принят Гос. Думой РФ 21.12.2001: по состоянию на 11.10.2018]. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 20.11.2018).

2. Российская Федерация. Законы. О страховых пенсиях [Электронный ресурс] : федер. закон [№ 400–ФЗ от 28.12.2013]. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 10.11.2018).

3. О неотложных мерах социальной поддержки специалистов, осуществляющих деятельность в области ядерного оружейного комплекса Российской Федерации : указ Президента РФ от 23.08.2000 № 1563 (ред. от 31.12.2014). URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 04.08.2018).

4. Об утверждении Списков производств, работ, профессий, должностей и показателей, дающих право на льготное пенсионное обеспечение : постановление Кабинета Министров СССР от 26.01.1991 № 10 (ред. от 02.10.1991). URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 12.11.2018).

5. Об утверждении правил исчисления периодов работы, дающей право на досрочное назначение трудовой пенсии по старости в соответствии со статьями 27 и 28 Федерального закона «О трудовых пенсиях в Российской Федерации» : постановление Правительства Российской Федерации от 11.07.2002 № 516. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 22.05.2018).

6. О мероприятиях по совершенствованию системы мер социальной поддержки специалистов, осуществляющих деятельность в области ядерного оружейного комплекса Российской Федерации» (вместе с «Положением об установлении, выплате, перерасчете и индексации размера дополнительного ежемесячного пожизненного материального обеспечения гражданам, осуществлявшим трудовую деятельность в организациях, осуществляющих виды деятельности в области ядерного оружейного комплекса Российской Федерации, и военных представительствах Министерства обороны Российской Федерации, созданных в этих организациях, при назначении им страховой пенсии по старости (инвалидности)», «Правилами финансирования расходов на выплату дополнительного ежемесячного пожизненного материального обеспечения гражданам, осуществлявшим трудовую деятельность в организациях, осуществляющих виды деятельности в области ядерного оружейного комплекса Российской Федерации, и военных представительствах Министерства обороны Российской Федерации, созданных в этих организациях») : постановление Правительства РФ от 01.09.2005 № 549 (ред. от 24.11.2015). URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 20.11.2018).

7. О списках работ, производств, профессий, должностей, специальностей и учреждений (организаций), с учетом которых досрочно назначается страховая пенсия по старости, и правилах исчисления периодов работы (деятельности), дающей право на досрочное пенсионное обеспечение : постановление Правительства РФ от 16.07.2014 № 665. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 22.11.2018).

8. Об утверждении Положения о порядке определения производств, работ и профессий, соответствующих видам деятельности, предусмотренным перечнем : утв. Указом Президента Российской Федерации от 23 августа 2000 г. № 1563: приказ Госкорпорации «Росатом» от 05.08.2009 № 552. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 20.07.2018).

9. Алексеева А. В., Золотарева Г. И. Инструменты учета и контроля рабочего времени и условий труда при исчислении «льготного» стажа // Учет, анализ, аудит: проблемы теории и практики : сб. науч. тр. 2018. № 21.

10. О Росатоме // Официальный сайт Госкорпорации «Росатом» [Электронный ресурс]. URL: <http://www.rosatom.ru> (дата обращения: 21.09.2018).

**ЭКОНОМИЧЕСКИЙ ЭФФЕКТ ОТ ВВЕДЕНИЯ НАЛОГА
НА ДОПОЛНИТЕЛЬНЫЙ ДОХОД ДЛЯ ПРЕДПРИЯТИЙ
НЕФТЕГАЗОВОГО СЕКТОРА**

Д. Е. Бабич, О. Н. Харченко

Сибирский федеральный университет
Российская Федерация, 660041, г. Красноярск, просп. Свободный, 79

Проанализированы преимущества, недостатки и последствия введения налога на дополнительный доход при добыче углеводородного сырья. Проведено сравнение возможных величин налога на добычу полезных ископаемых при переходе на новый налог и без налоговых изменений. Выявлены основные причины изменения налога на добычу полезных ископаемых, возникших в результате перехода на налог на дополнительный доход. Обоснована экономическая целесообразность применения налога на дополнительный доход предприятиями нефтегазового сектора с низкой степенью выработанности участков недр.

Ключевые слова: налог на дополнительный доход, налог на добычу полезных ископаемых, нефтегазовый сектор.

**ECONOMIC EFFECT FROM THE INTRODUCTION
OF TAX ON ADDITIONAL INCOME FOR THE ENTERPRISES
OF THE OIL AND GAS SECTOR**

D. E. Babich, O. N. Kharchenko

Siberian Federal University
79, Svobodny Av., Krasnoyarsk, 660041, Russian Federation

Analyzed the advantages, disadvantages and consequences of the introduction of a tax on additional income in the extraction of hydrocarbons. A comparison was made of the possible values of the mineral extraction tax during the transition to a new tax and without tax changes. The main reasons for the change in the tax on mining, resulting from the transition to a tax on additional income, are identified. The economic feasibility of applying the tax on additional income by oil and gas enterprises with a low degree of depletion of subsoil plots is substantiated.

Keywords: additional income tax, mineral extraction tax, oil and gas sector.

С 1 января 2019 года для предприятий нефтяного сектора был введен новый налог – налог на дополнительный доход при добыче углеводородного сырья (НДД). До этого момента компании, занимающиеся нефтедобычей, платили налог на добычу полезных ископаемых (НДПИ). Недостатком налога можно назвать то, что при налогообложении не принимаются во внимание затраты компаний на разработку месторождений; налог

взимается, исходя из объемов добытой или экспортируемой нефти. Налоговая система, основанная только на НДС, делала нерентабельной разработку нетрадиционных запасов углеводородного сырья, таких как трудноизвлекаемые запасы и ресурсы нефти и новые месторождения со сложными климатическими условиями [1]. Негативные особенности НДС, освещенные экономистами-исследователями (А. С. Баландина [1], И. С. Кородюк, С. Е. Трофимов [2], Г. В. Выгон, А. С. Рубцов, С. С. Ежов [3], А. С. Палювина [4]), обусловили необходимость реформирования налоговой системы.

НДД, в отличие от НДС, взимается с расчетной выручки от реализации сырья за каждый календарный месяц налогового (календарный год) или отчетного (первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года) периода за вычетом фактических и расчетных расходов на добычу и транспортировку по ставке 50 % [5]. Введение НДД позволяет обеспечить дифференциацию налоговой нагрузки и создать необходимые условия для освоения нефтяных месторождений с повышенными производственными затратами [6].

По сравнению с действующим НДС новый механизм предполагает более низкую налоговую нагрузку до момента окупаемости. Это позволяет повысить рентабельность проектов, сократить объемы и сроки привлечения заемных средств, обеспечить приток инвестиций в разработку истощенных и нетрадиционных запасов [7]. А на уровне государства стимулирование разработки месторождений поможет предотвратить падения добычи, существенно повысит инвестиции и приведет к росту бюджетных поступлений [8]. Введение НДД продемонстрировало готовность государства использовать более прогрессивные и сложные для контроля виды налогов [9]. Уровень налоговых изъятий зависит от доходности каждого участка недр в отдельности, что позволяет ввести в разработку низкорентабельные месторождения углеводородного сырья, содержащие в том числе трудноизвлекаемые запасы. Именно поэтому не ко всем месторождениям можно применить НДД. Список участков недр, а также их координаты, приведен в статье 333.45 Налогового Кодекса РФ [5].

Одним из наиболее важных элементов для расчета НДД является определение значения расчетной выручки, которое предлагается оценить по формуле

$$V_r = C_{\text{нефть}} \cdot V_{\text{нк}} \cdot P \cdot 7,3 + C_{\text{газ}} \cdot V_{\text{газ}} + 0,95 \cdot C_{\text{пнг}} \cdot V_{\text{пнг}}, \quad (1)$$

где $C_{\text{нефть}}$ – средний за налоговый период уровень цен нефти сорта «Юралс», долларов за баррель; $V_{\text{нк}}$ – количество добытых на участке недр нефти и газового конденсата (т); P – среднее за налоговый период значение курса доллара США к рублю РФ; $C_{\text{газ}}$ – цена на природный газ для региона добычи (ФАС России). При отсутствии данных – биржевая котировка или цена реализации; $C_{\text{пнг}}$ – среднее значение фактических цен реализации попутного нефтяного газа, но не ниже $C_{\text{газ}}$; $V_{\text{газ}}/V_{\text{пнг}}$ – количество добытого природного газа/ попутного нефтяного газа [5].

Таким образом, объектом налогообложения по НДД становится не физический объем добытой нефти, а доход, получаемый от ее реализации. Таким образом, через НДД государство влияет на стратегию реализации проектов, меняя правила (объемы и время) изъятия НДС и экспортной пошлины.

Преимуществами введения НДД являются прозрачный и системный подход к налогообложению добычи, учет эффективности разработки запасов с учетом геологических и инфраструктурных особенностей.

Концепция нового налогового режима включает, наряду с НДД, сохранение действующего порядка расчета НДС на газ и конденсат и нового расчета НДС на нефть. НДС до перехода на НДД рассчитывался на основе ставки 919 рублей (период с 1 января 2017 года) за 1 тонну добытой нефти обессоленной, обезвоженной

и стабилизированной [5]. При переходе же на НДД налогообложение производится по налоговой ставке 1 рубль за 1 тонну аналогичной нефти [5]. При этом указанная налоговая ставка умножается на коэффициент, характеризующий уровень налогообложения нефти, добываемой на участках недр, в отношении которых исчисляется НДД (Кндд):

$$\text{Кндд} = (\text{Цнефть} - 15) \cdot 7,3 \cdot \text{Кг} \cdot P \cdot 0,5 - \text{ЭП} \cdot P, \quad (2)$$

где Кг – коэффициент, характеризующий период времени, прошедший с даты начала промышленной добычи нефти на участке недр; ЭП – ставка вывозной таможенной пошлины на нефть, выраженная в долларах США за тонну нефти [5].

Налоговая ставка по НДПИ по общим правилам устанавливается в зависимости от того, какое именно полезное ископаемое добывается. Установлены два вида налоговых ставок – адвалорные и специфические.

Адвалорные ставки (в процентах) – применяются в отношении налоговой базы, определяемой как стоимость добытого полезного ископаемого. Налогообложение может производиться по ставке 0 процентов при добыче полезных ископаемых в части нормативных потерь полезных ископаемых, попутного газа, минеральных вод, если налогоплательщик не имеет целью реализацию. Также могут применяться иные ставки (3,8 %, 4,0 %, 4,8 %, и другие), закрепленные в Налоговом кодексе. [5, 10]

Специфические ставки (в рублях за тонну) применяются в отношении налоговой базы, определяемой как количество добытого полезного ископаемого (11 рублей за 1 тонну добытого угля бурого, 42 рубля за 1 тонну добытого газового конденсата из всех видов месторождений углеводородного сырья, 730 рублей за 1 тонну многокомпонентной комплексной руды, добываемой на участках недр, расположенных полностью или частично на территории Красноярского края, содержащей медь, и (или) никель, и (или) металлы платиновой группы) [5].

Налоговая база по общераспространенным полезным ископаемым определяется как стоимость добытых полезных ископаемых исходя из сложившихся цен реализации в случае наличия реализации добытого полезного ископаемого в текущем налоговом периоде. При этом данный способ применяется при наличии любого количества реализации конкретного вида добытого полезного ископаемого [5].

При отсутствии реализации добытого общераспространенного полезного ископаемого в текущем налоговом периоде оценка стоимости определяется исходя из расчетной стоимости добытых полезных ископаемых, которая равняется произведению общей суммы прямых и косвенных расходов, относящихся к добыче всех полезных ископаемых за месяц и количества добытого полезного ископаемого за месяц, деленному на общее количество добытых полезных ископаемых за месяц [5].

НДПИ поступает в доходную часть федерального бюджета, бюджета субъекта Федерации. Сумма налога по всем добытым полезным ископаемым, за исключением углеводородного сырья и общераспространенных полезных ископаемых, распределяются следующим образом: 40 % – в доходы федерального бюджета; 60 % – в доходы бюджетов субъектов Федерации. А в структуре налоговых доходов федерального бюджета РФ доля НДПИ занимает практически половину всех платежей ежегодно, что говорит об очень высокой значимости этого налога [6; 11].

Проведем сравнение величины предполагаемого НДПИ при переходе на НДД и без такого перехода на примере данных о добыче нефти предприятия Х за 2017 год. Так как годом начала промышленной добычи нефти на участке недр признается календарный год, на 1 января которого степень выработанности запасов участка недр впервые превысила один процент, а степень выработанности на рассматриваемом лицензионном участке составила 0,24 %, то коэффициент Кг в данном случае будет принимать значение 0,4 согласно абзацу 2, пп. 2, п. 2, статьи 342.6 НК РФ, «с 1-го числа календарного

месяца, начиная с которого в отношении соответствующего участка недр исчисляется налог на дополнительный доход от добычи углеводородного сырья, по 31 декабря (включительно) года, в котором истекают пять последовательных календарных лет, непосредственно следующих за годом начала промышленной добычи нефти на этом участке недр». А в случае, если значение коэффициента Кг меньше единицы, размер экспортной пошлины принимается равным нулю. Расчетные значения коэффициента, характеризующего уровень налогообложения нефти, добываемой на участках недр, в отношении которых исчисляется НДД по месяцам приведены в табл. 1 [5].

Таблица 1

Расчет Кндд за 2017 год на предприятии X

Налоговый период	Цнефть	Р	Кг	Экспортная пошлина, долларов США/1000 кг	Кндд
Декабрь	63,77	58,5888	0,4	0	4 171,7686
Ноябрь	62,15	58,9212	0,4	0	4 056,0765
Октябрь	56,36	57,7305	0,4	0	3 486,0909
Сентябрь	54,63	57,6953	0,4	0	3 338,2385
Август	51,15	59,6497	0,4	0	3 148,2515
Июль	47,8	59,6707	0,4	0	2 857,5105
Июнь	45,41	57,8311	0,4	0	2 567,6199
Май	48,96	57,172	0,4	0	2 834,6792
Апрель	50,91	56,4315	0,4	0	2 958,6245
Март	49,61	58,1091	0,4	0	2 936,2877
Февраль	53,3	58,4	0,4	0	3 265,6112
Январь	53,03	59,9583	0,4	0	3 329,1127

Таким образом, на основе применения налоговой ставки 1 рубль за 1 тонну нефти и значения коэффициента НДД, представленного в табл. 1, 2 проведен расчет НДПИ, который предприятие могло платить при переходе на НДД с 2017 года.

Таблица 2

Расчет НДПИ при применении НДД в 2017 году на предприятии X

Налоговый период	Объем добычи, тн	Потери нефть, тн	НДПИ при применении НДД, руб.
Декабрь	34697	2,874	144 735 867
Ноябрь	27499	2,31	111 528 678
Октябрь	22394	1,881	78 060 962
Сентябрь	21580	2,795	72 029 857
Август	22230	2,467	69 977 864
Июль	16932	1,792	48 378 247
Июнь	21808	2,279	55 988 803
Май	19663	1,971	55 732 711
Апрель	24435	2,841	72 285 585
Март	22773	3,251	66 858 534
Февраль	13425	2,78	43 831 752
Январь	7476	1,034	24 885 004
Итого			844 293 862

Для предприятия X в случае, если оно не переходит на НДД, расчет НДС производится как произведение ставки 919 рублей за 1 тонну, коэффициента динамики мировых цен на нефть за вычетом показателя, характеризующего особенности добычи нефти (Дм) и принимающего в декабре 2017 г. на предприятии X значение 5 813,82 на основании п. 1 ст. 342.5 НК РФ, и с учетом следующих коэффициентов [5].

1. Коэффициента, характеризующего степень выработанности конкретного участка недр (Кв), принимающего значение 1 (п. 2, ст. 342.5 НК РФ) [5].

2. Коэффициента, характеризующего величину запасов конкретного участка недр (Кз), принимающего значение 1 (п. 3, ст. 342.5, так как начальные извлекаемые запасы больше 5 млн тонн) [5].

3. Коэффициента, характеризующего степень сложности добычи нефти (Кд), принимающего значение 1 (пп. 5, п. 1, ст. 342.2 НК РФ) [5].

4. Коэффициента, характеризующего степень выработанности конкретной залежи углеводородного сырья (Кдв), принимающего значение 1 (пп.5, п. 3, ст. 342.2 НК РФ) [5].

5. Коэффициента, характеризующего регион добычи и свойства нефти (Ккан), принимающего значение 0 (абзац 4, пп. 2, п. 4, ст. 342.5 НК РФ) [5].

6. Коэффициента динамики мировых цен на нефть, принимающего значение 10,9478 (Письмо от 16 января 2018 г. № СД-4-3/540) [5].

Когда все необходимые показатели определены, становится возможным объединить данные и провести расчет НДС за 2017 год без учета изменений, связанных с НДД. Результаты обобщены в табл. 3 [5].

Таблица 3

Расчет НДС на общих условиях в 2017 году предприятие X

Налоговый период	Объем добычи, тн	Потери нефть, тн	Ставка НК РФ, руб.	Кц	Дм	НДС, руб.
Декабрь	34697	2,874	919,00	10,9478	5813,82	147 353 170
Ноябрь	27499	2,31	919,00	10,6442	5644,11	113 778 884
Октябрь	22394	1,881	919,00	9,1484	4807,96	80 598 731
Сентябрь	21580	2,795	919,00	8,7604	4591,06	74 651 606
Август	22230	2,467	919,00	8,2618	4312,35	72 911 821
Июль	16932	1,792	919,00	7,4988	3885,83	50 884 891
Июнь	21808	2,279	919,00	6,7381	3460,6	59 567 037
Май	19663	1,971	919,00	7,4389	3852,35	58 668 589
Апрель	24435	2,841	919,00	7,7642	4034,19	75 766 861
Март	22773	3,251	919,00	7,7056	4001,43	70 131 191
Февраль	13425	2,78	919,00	8,5698	4484,52	45 516 466
Январь	7476	1,034	919,00	8,7365	4577,7	25 797 154
Итого						875 626 400

Таким образом, можно утверждать, что за 2017 год предприятие X могло бы сэкономить на НДС 31 332 538 рубля. Экономия предопределяется тем, что на данный момент предприятие имеет малый процент выработанности на тех месторождениях, которые попадают под действие НДД.

Предприятия нефтегазового сектора обычно имеют длительный процесс поиска, геологической разведки и освоения новых месторождений нефти и газа, что может

затягиваться на несколько десятков лет и, следовательно, они имеют отрицательный финансовый результат в течении длительного времени. Поэтому немаловажной особенностью НДД является то, что налоговая база НДД рассчитывается с 2011 года с ежегодным инфлированием убытка на 16,3 %, а убыток (отрицательная база) также подлежит переносу на будущее с учетом инфлирования [5]. Налогоплательщик, определивший исторический убыток для календарного года ретроспективного периода, вправе уменьшить налоговую базу налогового (отчетного) периода на всю сумму такого убытка или на часть этой суммы (перенести исторический убыток на будущее). Для предприятия Х, у которого в 2011–2017 гг. в отчетности отражался непокрытый убыток на общую сумму 87 715 005 рублей, следствием будет уменьшение налоговой базы по НДД в течении нескольких лет после получения чистой прибыли по результатам года.

Предприятиям, переходящим на НДД также следует внимательно отнестись к распределению издержек в группе. Налоговые органы расширили перечень контролируемых сделок и сосредоточили внимание на внутригрупповых расходах, беря в расчет то, что компаниям теперь выгодно увеличивать издержки субъекта – плательщика НДД. Контролируемыми сделками по правилам трансфертного ценообразования стали признаваться сделки между российскими взаимозависимыми лицами, если хотя бы одна из сторон сделки является плательщиком НДД и доходы (расходы) по сделке учитываются при определении налоговой базы по НДД. При этом сумма доходов по таким сделкам за год должна превышать 60 млн рублей [7].

Сложный процесс администрирования НДД неизбежно приведет к разногласиям с налоговыми органами, поэтому необходимо ответственно подходить к переходу на новый режим налогообложения. Учитывая добровольный характер такого перехода, важно своевременно отслеживать формирующуюся нормативную базу, в частности разработанные ФНС России приказы, касающиеся порядка представления налоговых деклараций, согласования порядка распределения расходов и другие [7].

Таким образом, проведенное исследование показывает, что применение НДД несет за собой значительный выигрыш для предприятий, получавших убытки с 2011 года и производящих добычу на тех участках недр, степень выработанности которых мала. В этом случае, переход на НДД будет выгодным по причине снижения коэффициентов по НДПИ и уменьшения налоговой базы НДД. Появляется возможность вовлечь в разработку запасы, экономически неэффективные в действующей налоговой системе. Но для тех предприятий, у которых степень выработанности больше и которые уже активно ведут добычу нефти с положительным финансовым результатом по окончании года, может оказаться, что переход на НДД не будет экономически целесообразным.

Библиографические ссылки

1. Баландина А. С. Современные тенденции формирования налоговых платежей для нефтегазового сектора РФ [Электронный ресурс] // Вестник ТГЭУ. 2017. № 2 (82). URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/sovremennyye-tendentsii-formirovaniya-nalogovyh-platezhey-dlya-neftegazovogo-sektora-rf> (дата обращения: 12.03.2019).
2. Кородюк И. С., Трофимов С. Е. Нефтегазовый комплекс России как объект государственного регулирования [Электронный ресурс] // Baikal Research Journal. 2017. № 2. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/neftegazovyy-kompleks-rossii-kak-obekt-gosudarstvennogo-regulirovaniya> (дата обращения: 12.03.2019).
3. Выгон Г.В., Рубцов А. С., Ежов С. С. Основные направления налоговой реформы нефтяной отрасли [Электронный ресурс] // VYGON Consulting – 2017. URL: https://vygon.consulting/products/issue-816/?sphrase_id=1456 (дата обращения: 12.03.2019).

4. Палювина А. С. Налогообложение добычи нефти в современной России: проблемы и перспективы [Электронный ресурс] // Научные записки молодых исследователей. 2016. № 4-5. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/nalogooblozhenie-dobychi-nefti-v-sovremennoy-rossii-problemy-i-perspektivy> (дата обращения: 12.03.2019).
5. Налоговый кодекс РФ (Часть 2) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 26.12.2014). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
6. Маркова А. В. Особенности налогообложения коммерческих организаций (на примере нефтегазового комплекса Республики Саха (Якутия) [Электронный ресурс] // Молодой ученый. 2016. № 2. С. 537–540. URL: <https://moluch.ru/archive/106/25054/> (дата обращения: 12.03.2019).
7. Микулин А. А. Налог на дополнительный доход для нефтяной отрасли: новые стимулы и новые риски [Электронный ресурс] // Российская газета бизнес. 2018. С. 28. URL: <https://www.pgplaw.ru/news/article/the-tax-on-additional-income-for-oil-industry-new-stimuli-and-new-risks> (дата обращения: 12.03.2019).
8. Коллегия Минэнерго России 2017: Выступление Министра энергетики Российской Федерации Александра Новака [Электронный ресурс]. URL: <https://minenergo.gov.ru/node/7707> (дата обращения: 12.03.2019).
9. Тургенева В. В. Коммерсант: нефть и газ [Электронный ресурс]. Приложение № 230 от 13.12.2018 г. URL: <https://www.kommersant.ru/apps/117810> (дата обращения: 12.03.2019).
10. Деловая жизнь. Налог на добычу полезных ископаемых. Ставки НДС [Электронный ресурс]. URL: <http://bs-life.ru/finansy/nalogy/ndpi.html> (дата обращения: 12.03.2019).
11. Кочерженко И. Н. Государственная поддержка нефтяной отрасли [Электронный ресурс] // Молодой ученый. 2017. № 45. С. 181–185. URL: <https://moluch.ru/archive/179/46285> (дата обращения: 12.03.2019).

© Бабич Д. Е., Харченко О. Н., 2019

**РИСКИ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЙ
ЛЕСНОЙ ОТРАСЛИ, СВЯЗАННЫЕ
С МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫМИ ЗАПАСАМИ**

А. Ю. Богданова, Г. И. Золотарева

Сибирский государственный университет науки и технологий
имени академика М. Ф. Решетнева
Российская Федерация, 660037, г. Красноярск,
просп. им. газ. «Красноярский рабочий», 31

В ходе исследования были выявлены специфические особенности деятельности предприятий лесной отрасли. На основе данных особенностей выявлены наиболее значимые группы материально-производственных запасов (далее – МПЗ) предприятий лесной отрасли. Выявлено, что на определенных этапах жизненного цикла материально-производственных запасов возникают разные риски экономической безопасности у предприятий лесной отрасли. Описаны риски экономической безопасности и возможные последствия реализации риска. Сделан вывод о необходимости создания учетно-аналитической системы, которая позволила бы предотвратить эти риски полностью или свести их к минимуму.

Ключевые слова: предприятия лесной отрасли, экономическая безопасность, движение МПЗ, жизненный цикл, риски экономической безопасности МПЗ.

**ECONOMIC SECURITY'S RISKS OF ENTERPRISES
OF FOREST BRANCH,
CONNECTED WITH MATERIAL STOCKS**

A. Y. Bogdanova, G. I. Zolotareva

Reshetnev Siberian State University of Science and Technology
31, Krasnoyarsky Rabochy Av., Krasnoyarsk, 660037, Russian Federation

During research specific features of activity of the enterprises of forest branch were revealed. On the basis of these features the most significant groups of material and production stocks (further – MPZ) the enterprises of forest branch are revealed. It is revealed that at certain stages of life cycle of material and production stocks there are different risks of economic security at the enterprises of forest branch. Risks of economic security and possible consequences of realization of risk are described. The conclusion is drawn on need of creation of registration and analytical system which would allow to prevent these risks completely or to minimize them.

Keywords: forestry enterprises, economic security, movement of inventories, life cycle, risks of economic security of inventories.

Производство на предприятиях лесной отрасли является сложной многооперационной системой, где все операции, которые осуществляются на лесосеке, происходят в условиях непосредственного влияния комплекса природно-климатических факторов как на рабочих, так и на технику, поэтому предприятия данного сектора экономики в наибольшей степени подвержены рискам экономической безопасности.

Экономическая безопасность предприятия – это состояние наиболее эффективного использования корпоративных ресурсов для предотвращения угроз и обеспечения стабильного функционирования предприятия в настоящее время и в будущем [1].

Под рисками понимается возможность возникновения неблагоприятной ситуации или неудачного исхода производственно-хозяйственной или какой-либо другой деятельности [2].

Предприятия лесной отрасли обладают специфическими особенностями деятельности, которые были описаны авторами ранее в статьях [3; 4], данные особенности деятельности позволили авторам выделить пять наиболее значимых групп МПЗ предприятий лесной отрасли, которые представлены на рисунке [5].



Группировка запасов предприятий лесной отрасли

Выявленные особенности деятельности и группировка запасов предприятий лесной отрасли позволили проследить жизненный цикл запасов. Под жизненным циклом запасов понимается движение запасов в ходе всего производственного процесса. Жизненный цикл условно состоит из трех стадий и включает в себя создание запасов, потребление и пополнение [6].

Ранее авторы в своих научных трудах описывали детально жизненный цикл каждой группы запасов в статье «Анализ факторов, оказывающих негативное влияние на экономическую безопасность при движении материально-производственных запасов предприятий лесной отрасли» [5].

Таким образом, проведенное исследование особенностей деятельности предприятий лесной отрасли, группировки запасов и анализа жизненного цикла каждой группы МПЗ позволили сделать вывод, что предприятия лесной отрасли в ходе всего производственного процесса имеют риски экономической безопасности.

Многие авторы в своих работах обычно применяют стандартную классификацию рисков [7–10], но данную классификацию не совсем целесообразно использовать при оценке рисков предприятий лесной отрасли, так как она не учитывает специфические особенности отрасли и группировку запасов.

В связи с этим, авторами данной работы была разработана группировка рисков, которая учитывает особенности деятельности предприятий лесной отрасли и группировку запасов, которая была предложена авторами ранее.

В табл. 1–4 выявлены риски по каждой группе запасов и возможные последствия реализации данных рисков.

Таблица 1

**Риски экономической безопасности, связанные с группой МПЗ
«Древесное сырье и продукты его переработки»**

Наименование риска	Возможные последствия реализации риска
Риск недопоставки кругляка (сырья) в места переработки	Приводит к простоя производственных мощностей, нарушению сроков поставки готовой продукции покупателю, к потере деловой репутации, к увеличению затрат на оплату труда
Риск хищения кругляка/ готовой продукции с лесозаготовки по поддельным накладным	Приводит к прямым убыткам в результате недополучения выручки
Риск отсутствия/ потери/ искажения (умышленно или случайно) первичной документации	Приводит к отражению недостоверной информации в бухгалтерской и налоговой отчетности, а также к штрафным санкциям
Риск нарушения условий хранения готовой продукции	Приводит к порче готовой продукции, вследствие чего данную продукцию придется продавать дешевле, либо вовсе утилизировать
Риск несоблюдения (технологического) процесса изготовления готовой продукции	Приводит к ухудшению качества готовой продукции, вследствие чего данную продукцию придется продавать дешевле и нести финансовые потери. Приводит к появлению брака. Приводит к поломке производственного оборудования или его предварительному износу
Риск повышения тарифов на электроэнергию и тепло	Приводит к увеличению себестоимости готовой продукции
Риск повышения вывозных пошлин	Приводит к дополнительным затратам, вследствие чего, увеличивается себестоимость продукции
Риск отсутствия/ искажения информации о наличии готовой продукции на складах, т. е. риск отсутствия/ искажения складского учета готовой продукции	Приводит к тому, что готовой продукции может не хватить для полной загрузки баржи или вагона для дальнейшей транспортировки, что добавит дополнительные затраты для заказа новой техники для транспортировки; Приводит к тому, что готовую продукцию негде будет хранить, вследствие чего могут появиться риски, связанные с нарушением условий хранения готовой продукции
Риск отсутствия специализированного транспорта для доставки сырья и готовой продукции	Приводит к нарушению сроков изготовления готовой продукции, срывов поставок готовой продукции покупателю
Риск возникновения неблагоприятных природно-климатических условий	Приводит к остановке заготовительного процесса сырья, к невозможности доставить сырье вовремя к участкам переработки из-за климатических условий (например, мороз свыше 40°, весенняя распутица (размыло дорогу из-за дождя))

Выявленные риски данной группы в наибольшей степени влияют на финансовое состояние предприятия и деловую репутацию, так как именно от качества производимой продукции зависит спрос потребителя и как следствие – увеличение прибыли. Поэтому предприятиям данного сектора экономики необходимо жестко контролировать риски данной группы МПЗ.

Таблица 2

Риски экономической безопасности, связанные с группой МПЗ «ГСМ»

Наименование риска	Возможные последствия реализации риска
Риск хищения ГСМ в процессе транспортировки и хранения	Привести к расхождениям между фактическим наличием данных МПЗ и данными складского учета. Привести к простоям техники и оборудования
Риск покупки некачественного ГСМ	Привести к нарушению работоспособности оборудования и спецтехники, нарушению технологии заготовки сырья, производства готовой продукции
Риск повышения цен на покупку ГСМ	Привести к простоям оборудования, если предприятие будет искать аналогичный, но более дешевый вид ГСМ и запчастей. Приводит к дополнительным затратам
Риск отсутствия сопроводительных документов на ГСМ	Приводит к расхождениям бухгалтерского и складского учета. Приводит к хищению ГСМ
Риск отсутствия специализированных емкостей для хранения ГСМ на производственных участках	Приводит к дополнительным затратам за простой бензовозов, если это машины сторонних организаций. Приводит к тому, что предприятие не способно создавать резерв данного вида сырья на производственных участках, как следствие возможен простой производственного оборудования
Риск возникновения неблагоприятных природно-климатических условий	Приводит к невозможности доставить ГСМ вовремя к участкам заготовки или переработки из-за климатических условий (например, мороз свыше 40°, весенняя распутица (размыло дорогу из-за дождя))

Таблица 3

Риски экономической безопасности, связанные с группой МПЗ «Запчасти к машинам и производственному оборудованию»

Наименование риска	Возможные последствия реализации риска
Риск отсутствия запасных частей на производственных участках	Приводит к остановке производственного процесса, нарушению сроков поставки и заготовки сырья
Риск нарушения условий хранения запасных частей	Приводит к утрате/ порче запчастей, как следствие, к появлению убытков из-за списания их стоимости
Риск покупки некачественных запасных частей	Приводит к остановке производственного оборудования. Приводит к дополнительным затратам на срочное дополнительное приобретение более качественных запасных частей и на их доставку до мест эксплуатации. Приводит к поломкам, которые нельзя устранить и из-за этого возникают затраты на покупку нового оборудования
Риск отсутствия первичных документов на запасные части	Приводит к некорректной информации в бухгалтерском и налоговом учете, к штрафным санкциям в случае проверки
Риск хищения запасных частей	Приводит к остановке производственного процесса из-за нехватки нужных запасных частей. Приводит к дополнительным затратам на покупку запасных частей и их транспортировку до места эксплуатации
Риск повышения цен на запасные части	Приводит к дополнительным затратам на покупку запчастей. Приводит к поиску более дешевых запчастей, где велик риск появления покупки некачественных запчастей. Приводит к повышению себестоимости продукции. Приводит к простоям оборудования, если нет финансового резерва на покупку дорогих запасных частей

Наименование риска	Возможные последствия реализации риска
Риск возникновения неблагоприятных природно-климатических условий	Приводит к тому, что запчасти не получится доставить вовремя на производственные участки из-за отсутствия дорог
Риск отсутствия квалифицированного персонала для установки запасных частей	Приводит к более длительному ремонту производственного оборудования и как следствие увеличение времени на заготовку и переработку сырья, что может повлечь нарушение сроков доставки сырья/ готовой продукции. Приводит к дополнительным затратам для поиска людей со сторонних организаций для ремонта и обслуживания оборудования. Приводит к нарушению технологии эксплуатации оборудования и как следствие частичной или полной утраты производственных мощностей

Риски экономической безопасности, связанные с группой МПЗ «ГСМ» оценены авторами как значимые. Необходимость хранения ГСМ на удаленных производственных участках обусловлена специфическими особенностями деятельности предприятий лесной отрасли при использовании данной группы запасов. Отсутствие ГСМ может вызвать остановку производственного процесса и привести к значительным убыткам. Однако руководству предприятий лесной отрасли следует держать под контролем риски экономической безопасности, связанные с этой группой МПЗ особенно во время их перевозки и использовании.

Выявленные риски экономической безопасности, связанные с группой МПЗ «Запчасти к машинам и производственному оборудованию» могут привести к таким необратимым последствиям как остановка всего производственного процесса. Как на короткий, так и на длительный промежуток времени. Таким образом, описанные группы рисков нуждаются в жестком контроле со стороны руководства предприятия.

Таблица 4

Риски экономической безопасности, связанные с группой МПЗ «Инструменты и производственный инвентарь» и «Спецодежда»

Наименование риска	Возможные последствия реализации риска
Риск повышения цен на покупку запасов	Приводит к покупке более дешевых запасов, где снижается их качество и срок эксплуатации
Риск отсутствия запасов на складах	Приводит к тому, что предприятие не сможет оснастить персонал необходимыми инструментами и спецодеждой, вследствие чего персонал сможет работать; привести к простоя техники и оборудования
Риск недопоставки запасов в установленные сроки на производственные участки	Привести к простоя техники и оборудования
Риск хищения запасов	Приводит к дополнительным затратам на покупку новых запасов
Риск отсутствия сопроводительных документов	Приводит к появлению риска хищения запасов. Приводит к расхождению информации данных бухгалтерского и складского учета
Риск возникновения неблагоприятных природно-климатических условий	Приводит к невозможности доставить инструментами и спецодеждой вовремя к участкам заготовки или переработки из-за климатических условий (например, мороз свыше 40°, весенняя распутица (размыло дорогу из-за дождя))

Анализ группы рисков, связанных с группой МПЗ «Инструменты и производственный инвентарь» и «Спецодежда» позволил сделать вывод, что данные риски нуждаются также в жестком контроле, так как если они реализованы, то предприятие понесет большие потери.

Таким образом, проведенное исследование позволило определить риски экономической безопасности предприятия лесной отрасли в разрезе каждой группы материально-производственных запасов. Выявленные риски негативно влияют на экономическую безопасность предприятий лесной отрасли и требуют особого контроля, чтобы снизить вероятность их появления и минимизировать их влияние. Для этой цели предприятиям лесной отрасли необходимо разработать такую учетно-аналитическую систему, которая позволила бы контролировать показатели, сигнализирующие о появлении данных рисков и впоследствии предотвратить их.

Библиографические ссылки

1. Габуниа Н. Г., Корелин К. В. Экономическая безопасность предприятия и управление рисками // Творчество молодых ученых. 2015. № 4(94). С. 79–81.
2. Жило П. А., Щербакова Д. А. Характеристика ключевых угроз экономической безопасности предприятия // Социально-экономические явления и процессы. 2013. № 5 (51). С. 89–92.
3. Золотарева Г. И., Гучинская Е. С., Богданова А. Ю., Федоренко И. В. Учет и контроль себестоимости продукции как элемент обеспечения экономической безопасности предприятий лесной отрасли // Лесной и химический комплексы проблемы и решения. 2016. Т. II. С. 190–196.
4. Золотарева Г. И., Богданова А. Ю., Гучинская Е. С. Рекомендации по формированию учетно-аналитической системы контроля материально-производственных запасов предприятий лесной отрасли // Учет, анализ, аудит: проблемы теории и практики : сб. науч. тр. Красноярск, 2016. № 18. С. 65–71.
5. Золотарева Г. И., Богданова А. Ю., Чернохатова Е. С. Анализ факторов, оказывающих негативное влияние на экономическую безопасность при движении материально-производственных запасов предприятий лесной отрасли // Учет, анализ, аудит: проблемы теории и практики. 2017. № 19. С. 53–59.
6. Лисецкий Ю. М. Модели сопровождения информационных систем предприятия по этапам жизненного цикла // Программные продукты и системы. 2018. № 3. С. 455–460.
7. Влияние рисков на экономическую и промышленную безопасность предприятия / В. Б. Бакеев, Р. П. Моисейцев, А. И. Багавиев [и др.] // Вестник академий знаний. 2018. № 2(25). С. 35–38.
8. Сатонина С. С., Гарибов Р. И. Классификация рисков и их влияние на экономическую безопасность предприятия // Современная экономика и общество глазами молодых исследователей. 2018. С. 98–101.
9. Макарова Ю.Н. Виды рисков экономической безопасности промышленного предприятия //Современные аспекты экономики : сб. науч. ст. СПб., 2016. С. 96–102.
10. Жеглова Н. В. Комплексная методика оценки экономической надежности промышленных предприятий // Науковедение : Интернет-журнал. 2016. Т. 8. № 2 (33). С. 34.

ПРОБЛЕМА УЧЕТА И РАСПРЕДЕЛЕНИЯ ЗАТРАТ ПРИ ОСУЩЕСТВЛЕНИИ ГЕОЛОГОРАЗВЕДОЧНЫХ РАБОТ

Э. В. Васильева, Т. В. Кожина

Сибирский федеральный университет
Российская Федерация, 660041, г. Красноярск, просп. Свободный, 79

На основе анализа существующих положений отечественной нормативно-правовой базы и международных стандартов финансовой отчетности в работе были выявлены проблемы учета затрат при осуществлении геологоразведочных работ. Для преодоления указанных недостатков проанализированы альтернативные варианты учета данных расходов и обоснована система учета произведенных расходов по их видам и местам возникновения в рамках технологических этапов с распределением их как по прямому признаку, так и пропорционально установленным базам, а также распределение косвенных расходов внутри технологического этапа между видами текущих и капитализируемых затрат пропорционально базам, определённым в работе.

Ключевые слова: геологоразведка, учет, расходы, классификация.

THE PROBLEM OF ACCOUNTING AND DISTRIBUTION OF COSTS IN THE IMPLEMENTATION OF GEOLOGICAL EXPLORATION WORKS

E. V. Vasilyeva, T. V. Kozhinova

Siberian Federal University
79, Svobodny Av., Krasnoyarsk, 660041, Russian Federation

Based on the analysis of the existing provisions of the domestic regulatory framework and international financial reporting standards problems of cost accounting in the implementation of exploration work were identified in the work. To overcome these shortcomings, alternative options for recording these costs were analyzed and a system of accounting for expenses is justified according to their types and places of origin within the technological stages has been substantiated, distributing them both according to a direct sign and proportionally established bases, as well as the distribution of indirect costs within the technological stage between types of current and capitalized costs in proportion to the bases defined in the work.

Keywords: geological exploration, accounting, expenses, classification.

На сегодняшний день промышленность по производству и переработке углеводородов обеспечивает основную долю поступлений в бюджет и является ведущей в Российской Федерации. Для того чтобы оставаться таковой, она должна постоянно модернизировать свое производство и осуществлять разведку новых месторождений. Все это предъявляет особые требования к организации бухгалтерского учета в данной отрасли, который бы соответствовал современным нормам и тенденциям его развития.

Еще в 1998 году была принята программа реформирования бухгалтерского учета [1], целью которой являлось приведение национальной системы бухгалтерского учета в соответствие с требованиями рыночной экономики и международными стандартами финансовой отчетности. При этом только в 2011 году было введено в действие ПБУ 24/2011 «Учет затрат на освоение природных ресурсов» [2], которое устанавливает порядок формирования в бухгалтерском учете и раскрытия в бухгалтерской отчетности организаций, являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации, пользователей недр информации о затратах на освоение природных ресурсов. Однако появление данного нормативно-правового акта не решило всех проблем учета геологоразведочных работ, так как он не распространяется на все затраты геологоразведочных предприятий, а определяет лишь некоторые правила учета и оценки поисковых затрат, т. е. не рассматривает учет комплексно. Основным недостатком данного документа, по нашему мнению, является то, что не был учтен технологический процесс деятельности геологоразведочных организаций. Как известно, комплекс геологоразведочных работ технологически разделяется на определенные этапы. Первый – региональный, целью которого является изучение основных закономерностей геологического строения слабо исследованных осадочных бассейнов и их участков и отдельных литолого-стратиграфических комплексов. Второй этап – поисково-оценочный, целью которого является обнаружение новых месторождений нефти и газа или новых залежей на ранее открытых месторождениях и оценка их запасов. Третий – разведочный, на котором изучаются характеристики месторождений, а также уточняются промысловые характеристики эксплуатационных объектов в процессе разработки [3]. В процессе любого этапа, например, может производиться бурение структурных и параметрических скважин, могут оформляться права на осуществление деятельности на месторождениях, геологическая информация о недрах, т. е. появляться материальные объекты и нематериальные активы. Введенное ПБУ регулирует порядок признания и оценки поисковых затрат, возникающих только на последних двух этапах, также положение не применяется организациями в отношении затрат на добычу полезных ископаемых, выполняемых на участке недр, в отношении которого не установлена коммерческая целесообразность (п.3 ПБУ 24/2011). Исходя из п. 4 данного ПБУ также следует, что часть затрат может капитализироваться, т. е. признаваться поисковыми активами, а часть учитываться как расходы по обычным видам деятельности. Причем документ не устанавливает порядок и условия признания поисковых активов, а лишь предлагает организациям самостоятельно в учетной политике определить перечень видов поисковых затрат, либо же установить, что все поисковые затраты признаются расходами по обычным видам деятельности.

Как известно, основой для разработки ПБУ 24/2011 послужил международный стандарт финансовой отчетности МСФО (IFRS) 6 «Разведка и оценка запасов полезных ископаемых». Однако стремление к внедрению правил МСФО в российскую учетную практику без привязки к существующим правилам, особенностям и нормам разных отраслей российского законодательства ведет к «расшатыванию» бухгалтерского учета и требует принятия решений по развитию национальной системы учета. Получается, что добывающие отрасли, формирующие более половины ВВП страны, остались без отраслевого стандарта, на который можно было бы полностью опираться при осуществлении своей деятельности. Тем более что для государства и предприятий-недропользователей, как указывают многие исследователи [4], освоение недр, деятельность по добыче полезных ископаемых, последующая их реализация или использование в производственных целях приносят огромную прибыль. Однако стоит заметить, что в настоящее время орган государственного регулирования бухгалтерского учета практически не занимается созданием нормативно-правовой базы бухгалтерского учета

отраслевого характера, и на практике применяются методические указания по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции в добывающих отраслях 80–90-х годов прошлого столетия, в результате чего усложняется учетный процесс, растет его трудоемкость в сочетании с увеличением рисков получения недостоверной информации.

В 2011 году также с целью сближения национальных стандартов с МСФО была изменена формулировка п. 65 «Положения по ведению бухгалтерского учета и отчетности», из которого было убрано понятие «Расходы будущих периодов», что повлекло за собой исключение строки с таким названием в бухгалтерском балансе и недопонимание использования бухгалтерского счета 97 «Расходы будущих периодов», который на сегодняшний день остается в Плане счетов [5; 6]. Использование данного счета законодательно не запрещено, о чем свидетельствуют, в частности, следующие нормативно-правовые акты:

- ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов» (при отражении лицензионных платежей за право пользования объектами интеллектуальной собственности) [7];
- ПБУ 2/2008 «Учет договоров строительного подряда» (при отражении предстоящих расходов по договору строительного подряда) [8];
- ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» (при формировании бухгалтерского баланса) [9];
- Методические указания (утв. Приказом Минфина России № 119н от 28 декабря 2001 г. (при отражении расходов в виде стоимости материалов, относящихся к подготовительным работам)) [10].

Еще одним недостатком ПБУ 24/2011, по мнению авторов, является то, что в нем не были учтены наработки, которые существовали в советские годы. Они предполагали наличие отдельных счетов не только для учета геологоразведочных работ по выделенным этапам, но и контрольных счетов для учета финансирования. Так, в 1985 году Министерством геологии СССР по согласованию с Минфином СССР был утвержден План счетов бухгалтерского учета производственно-хозяйственной деятельности объединений, предприятий и организаций. Для учета геологоразведочных работ данным Планом счетов был предусмотрен счет 31 «Расходы будущих периодов», на котором учитывались все произведенные геологоразведочными организациями расходы в разрезе выделенных субсчетов. Последний план счетов, который действует и по настоящее время, был разработан в 2001 году и 18 лет кардинально не менялся. В нем счет 31 «Расходы будущих периодов» перешел из раздела «Затраты на производство» в раздел «Финансовые результаты» под номером 97.

Поэтому, перенимая опыт предыдущих лет, по нашему мнению, в определенных случаях, непротиворечащих законодательству, использовать 97 счет будет более логично. Обратимся к классификации расходов по времени их признания [11], в рамках которой затраты делятся на текущие, которые признаются сегодня и сейчас, и капитализируемые, которые осуществляются сегодня, но будут подлежать признанию в будущих периодах, при этом часть будет капитализироваться и признаваться через амортизацию, а у второй части основание для признания возникнет только тогда, когда непосредственно начнется добыча полезного ископаемого. В связи с этим возникает вопрос: как и на каких счетах учитывать все эти расходы? Необходимо идентифицировать эти расходы не только по виду, но и по месту их возникновения. Так один и тот же расход в разных ситуациях может быть и текущим, и капитализируемым. Например, для признания заработной платы в составе текущих (капитализируемых) расходов необходимо знать категорию персонала и вид выполняемых им работ. Если заработная плата начисляется геологу за осуществление им геологических работ, не относящихся к возникновению, например, скважин или особых прав, то это будет однозначно текущий расход.

Если начисляется заработная плата бурильщику, то она будет полностью относиться к капитализируемому расходу, так как она будет влиять на стоимость будущей скважины, а вот заработная плата начальника геологической партии будет распределяться между текущими и капитализируемыми, поскольку она имеет отношение как к созданию новых объектов, так и к расходам текущего периода. Таким образом, вышеизложенное подтверждает, что часть затрат можно отнести к текущим (капитализируемым) по прямому признаку, в качестве которого выступают конкретные виды выполняемых работ, а другую часть, включая расходы, связанные с организацией, управлением и обслуживанием геологического процесса, необходимо предварительно распределять между данными группами расходов пропорционально выбранной базе.

По мнению авторов, использование для учета текущих затрат 20 счета «Основное производство» нелогично, поскольку принцип соответствия требует, чтобы за любой отчетный период, согласно критериям признания, доходы определялись в соответствии с принципом дохода, а затем за этот период определяются расходы, возникающие в ходе получения доходов за период [12]. Геологоразведочные работы – это такой вид деятельности, при котором невозможно однозначно сказать, каков будет результат, ведь он может быть и отрицательным. Отнесение затрат на прочие расходы также необоснованно, так как неизвестно, к чему в будущем приведут эти расходы. Поэтому предлагается отражать расходы по геологоразведочным работам на счет 97, поскольку это технологически обосновано, с выделением субсчетов: 97-1 «Технологические этапы осуществления», 97-2 «Чистые текущие расходы», 97-3 «Чистые капитализируемые расходы» и 97-4 «Затраты, подлежащие распределению». По мере наступления периода признания этих расходов, переводить соответствующие затраты на счета: капитализируемые затраты включать в стоимость активов Д-т 08 «МПА(НМПА)» К-т 97-3, 97-4, текущие затраты списывать на затраты по обычным видам деятельности по мере начала добычи полезных ископаемых Д-т 20 К-т 97-2, 97-4, бесперспективные списывать на прочие расходы Д-т 91 К-т 97-2, 97-3, 97-4.

Следующим вопросом является способ распределения расходов, учитываемых на 97 счете. Авторами работы предлагается следующий механизм распределения затрат процесса геологоразведочных работ, предполагающий несколько этапов. На первом осуществляется идентификация расходов по предложенным критериям, а на втором производится выбор обоснованных баз распределения тех расходов, которые нельзя классифицировать по прямому признаку.

Согласно данной системе непосредственно к текущим расходам будут относиться следующие: заработная плата, например, маркшейдера, отчисления, предусмотренные законодательством по соответствующему работнику, затраты на содержание служб производственного и геологического обеспечения, затраты на составление проектов, на экологический мониторинг состояния месторождения, на аэрофотосъемку, гравиа-, магниторазведку, амортизация геофизических лабораторий и их обслуживание и др. Тогда к капитализируемым будут относиться следующие: заработная плата машиниста шурфопроходческой установки, отчисления, предусмотренные законодательством по соответствующему работнику, затраты на получение лицензии, затраты на приобретение геологической информации, затраты на бурение опорных, параметрических и структурных скважин, затраты на приобретение и монтаж оборудования и установок, используемых для разведки полезных ископаемых, амортизация бульдозеров и др. К распределяемым расходам будут относиться: заработная плата главного инженера геологической партии, отчисления, предусмотренные законодательством по соответствующему работнику, транспортные затраты (поскольку транспорт может использоваться как для доставки управленческого персонала, лаборантов, инженеров, так и доставки геологического оборудования, работников, непосредственно работающих на скважине и т. д.), затраты на рекультивацию земель и др.

После распределения расходов на текущие и капитализируемые необходимо определиться, пропорционально какой базе они будут распределяться, будет это единая база или у каждой статьи будет индивидуальная база. Экономически обоснованный выбор базы максимально точно отразит причастность того или иного вида затрат к текущим или капитализируемым. Существует множество баз распределения, среди которых часто используются переменные или прямые затраты, применимые к организациям с высокой долей переменных затрат в общих операционных затратах, объемы произведенной продукции в натуральном выражении, которые применимы для производств, создающих серийную продукцию, сопоставимую между собой по технологии изготовления и расходам, выручка от реализации продукции, которая применена практически для всех отраслей, заработная плата основного производственного персонала и другие [13]. Применительно к геологоразведочным работам целесообразно, по мнению авторов, использовать следующие базы распределения: для расходов на содержание и эксплуатацию оборудования, включающих расходы по ремонту скважин и оборудования к ним, амортизацию по наземному и подземному оборудованию (станки-качалки, вышки, фонтанная арматура, тракторы-подъемники и др.), стоимость материалов, используемых при уходе за оборудованием, заработная плата рабочих и др. использовать количество машино-часов работы оборудования. Для общепроизводственных расходов, включающих оплату труда общепроизводственного персонала геологоразведочных подразделений и отчисления на социальные нужды, расходы на подготовительные работы для проведения геологоразведочных работ, на опытную (пробную) эксплуатацию геологоразведочных скважин и др., использовать отработанные машино-смены. Для общехозяйственных расходов, включающих заработную плату аппарата управления, расходы на амортизацию, ремонт и содержание зданий и сооружений, использовать сметную стоимость работ, поскольку выручки у организации еще нет, и невозможно однозначно определить, будет ли она в будущем. Транспортные расходы, включающие ГСМ, амортизацию по ним, ремонт и т. д., распределять пропорционально времени в пути, согласно путевым листам.

Таким образом, вопросы по учету геологоразведочных работ остаются, и эти вопросы весьма актуальные. Для разрешения назревших проблем необходимо не только ориентироваться на международные стандарты финансовой отчетности, но и учитывать национальные особенности ведения бухгалтерского учета. Выделение классификационных признаков осуществления геологоразведочных работ, по мнению авторов, позволяет группировать затраты по соответствующим местам их возникновения, что обеспечивает более дифференцированное и достоверное отражение на счетах, а также усиливает контроль над затратами. Сделать правильный выбор методики распределения косвенных затрат можно на основе детального анализа видов и структуры затрат, а наиболее обоснованный выбор базы распределения косвенных затрат позволяет более точно оценивать текущие затраты и затраты, формирующие стоимость создаваемых активов. В силу технологических особенностей геологоразведочных работ, по нашему мнению, неизбежно использование бухгалтерского счета 97 «Расходы будущих периодов». Только после приведения вышеизложенного в единое целое можно говорить о формировании системы бухгалтерского учета именно геологоразведочных работ.

Библиографические ссылки

1. Об утверждении Программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности) [Электронный ресурс] : Постановление Правительства РФ № 283 от 06.03.1998 URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 14.03.2019).

2. Положение по бухгалтерскому учету «Учет затрат на освоение природных ресурсов» (ПБУ 24/2011) [Электронный ресурс] : утв. Приказом Министерства финансов РФ № 125н от 06.10.2011. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 14.03.2019).
3. Об утверждении временных положения и классификаций [Электронный ресурс] : Приказ МПР России от 07.02.2001 № 126. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 14.03.2019).
4. Парасоцкая Н. Н., Минаев В. И. Перспективы развития бухгалтерского учета затрат на освоение природных ресурсов // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2015. № 13 (373). С. 19–23.
5. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации [Электронный ресурс] : приказ Минфина РФ от 29.07.1998 № 34н (ред. от 11.04.2018). URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 14.03.2019).
6. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации [Электронный ресурс] : Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94-н (в ред. от 08.11.2010 г.). URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 14.03.2019).
7. Положение по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007) [Электронный ресурс] : утв. Приказом Министерства финансов РФ от 27.12.2007 № 153н (ред. от 16.05.2016). URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 14.03.2019).
8. Положение по бухгалтерскому учету «Учет договоров строительного подряда» (ПБУ 2/2008) [Электронный ресурс] : утв. Приказом Министерства финансов РФ от 24.10.2008 № 116н (ред. 06.04.2015). URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 14.03.2019).
9. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99) [Электронный ресурс] : утв. Приказом Министерства финансов РФ от 06.07.1999 № 43н (ред. от 08.11.2010, с изм. от 29.01.2018). URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 14.03.2019).
10. Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов [Электронный ресурс] : Приказ Минфина России от 28.12.2001 № 119н. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 14.03.2019).
11. Большой бухгалтерский словарь / под ред. А. Н. Азрилияна. М. : Институт новой экономики, 1999. 574 с.
12. Положение по бухгалтерскому учёту «Расходы организации» (ПБУ 10/99) [Электронный ресурс] : Приказ Минфина России от 06.05.1999 № 33н (ред. от 06.04.2015). URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 14.03.2019).
13. Вахрушина М. А. Бухгалтерский управленческий учет : учебник. 7 изд., стер. М. : Омега-Л, 2010. 569 с.

ОСОБЕННОСТИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЙ, ПРОИЗВОДЯЩИХ МЕТАЛЛОКОНСТРУКЦИИ

Е. С. Голубева, А. Л. Позднякова

Сибирский государственный университет науки и технологий
имени академика М. Ф. Решетнева
Российская Федерация, 660037, г. Красноярск,
просп. им. газ. «Красноярский рабочий», 31
E-mail: katerinarina_golubeva@mail.ru

Рассмотрена специфика деятельности предприятий, производящих металлоконструкций. Представлены схемы организации производства металлоконструкций, виды и группировка металлоконструкций по сложности производственного процесса, а также схема выполнения заказов по производственным этапам и технологический процесс производства. Кроме того, выделены основные особенности деятельности предприятий, производящих металлоконструкций. Рассмотрены материалы, применяемые для производства в соответствии с утвержденными нормативами, порядок осуществляемого контроля и показатели, влияющие на гарантийные обязательства в отношении металлоконструкций.

Ключевые слова: металлоконструкции, особенности деятельности, предприятия, производящие металлоконструкции, группы металлоконструкций, технологический процесс, производственные этапы, особенности деятельности.

FEATURES OF THE ENTERPRISES MANUFACTURING METAL STRUCTURES

E. S. Golubeva, A. L. Pozdnyakova

Reshetnev Siberian State University of Science and Technology
31, Krasnoyarsky Rabochy Av., Krasnoyarsk, 660037, Russian Federation
E-mail: katerinarina_golubeva@mail.ru

The article deals with the specifics of enterprises producing steel structures. Schemes of the organization of production of a metalwork, types and grouping of a metalwork on complexity of production process, and also the scheme of implementation of orders on production stages and technological process of production are presented. In addition, the main features of the enterprises producing steel structures are highlighted. The materials used for production in accordance with the approved standards, the order of control and indicators affecting the warranty obligations in respect of steel structures are considered.

Keywords: metalwork, features of activity, the enterprises making metalwork, groups of metal constructions, technological process, production stages, features of activity.

В современном строительстве металлоконструкции нашли широкое применение. Их основные достоинства: надёжность, долговечность работы, незначительная масса по сравнению с бетонными, небольшие сроки изготовления.

Производственные мощности по изготовлению металлоконструкций находятся, как правило, в районе крупных промышленных городов, где расположены основные поставщики металла.

Кроме того, для данных предприятий характерна степень механизации технологических линий (высокомеханизированные, механизированными и маломеханизированными), которая выражается в наличии подъемно-транспортного, сварочного и другого специализированного оборудования, необходимого для производства металлоконструкций.

Существует 3 схемы организации производства на предприятиях по производству металлоконструкций:

- продольная, где вдоль технологического потока расположены пролеты расположены;
- поперечная, где поперек технологического потока расположены пролеты;
- смешанная, где пролеты склада металла, участок общей сборки и цех малярно-погрузочный расположены поперек технологического потока, остальные пролеты вдоль потока.

Продольная схема применяется на предприятиях с годовой мощностью 15–20 тыс. т. металлоконструкций. Направление технологического потока на всем протяжении главного корпуса совпадает с направлением движения мостовых кранов. Недостатками этой схемы являются дальняя перевозка краном вдоль технологического потока и сложность передачи грузов из пролета в пролет.

Поперечная схема наиболее часто применяется как на предприятиях средней (40–50 тыс. т. металлоконструкций) мощности, так и на большой мощности (свыше 80 тыс. т). Перемещение грузов в продольном направлении между пролетами производится наземным рельсовым транспортом, а в поперечном – мостовыми кранами.

Смешанная схема используется на предприятиях с выпуском 25–30 тыс. т. металлоконструкций в год. Склады металла, полуфабрикатов, малярно-погрузочный цех размещаются в поперечных пролетах с движением кранов перпендикулярно технологическому потоку. Цеха обработки, сборки и сварки располагаются в пролетах с продольным движением кранов – параллельно технологическому потоку.

Поперечная технологическая схема является наиболее прогрессивной, так как она обеспечивает рациональную организацию технологических потоков с максимально эффективным использованием производственных помещений.

Изготовление металлоконструкций по требованиям заказчика подразумевает создание изделий фактически любых форм и размеров, какие возможны в условиях современного производства и разнообразия используемых материалов. Наиболее часто при производстве металлоконструкций используют различные сплавы стали и алюминия, при этом производимые металлоконструкции должны соответствовать ГОСТу 23118–2012 или ГОСТу Р 57352–2016 в зависимости от используемого материала.

Металлические строительные конструкции изготавливаются по рабочим чертежам конструкторско-монтажной документации в соответствии с требованиями ГОСТ 23118–2012, СП 16.13330.2011 (СНиП II-23–81) и других нормативных документов и стандартов. При этом в предоставляемой заказчиками технической документации на сварные конструкции должны указываться: класс и марка стали; способ сварки; рекомендуемые к использованию сварочные материалы.

Материалоемкость является одним из основных экономических показателей экономичности металлоконструкций. При сравнении нескольких вариантов конструкций, выполненных из одинаковой стали, более легкая конструкция будет более экономичной.

В отношении зданий и сооружений необходимым является показатель расхода металла на единицу площади или объема ($\text{кг}/\text{м}^2$, $\text{кг}/\text{м}^3$). Критерий металлоемкости может быть использован как на стадии сравнения вариантов, так и на стадии рабочего проектирования.

В то же время данный показатель не применяется, когда конструкции в разных вариантах изготовлены из разной стали, и более легкий вариант (из легированной стали или с применением круглых труб) может оказаться более дорогим [2, с. 11].

Стоимость является не менее важным экономическим показателем, которая складывается:

- из стоимости проектирования;
- стоимости применяемых материалов и степени защиты от воздействия агрессивных сред (электроды, сварочная проволока, болты, заклепки, лакокрасочные материалы);
- стоимости изготовления, перевозки и монтажа.

На рис. 1 представлена схема выполнения заказа по производственным этапам.



Рис. 1. Схема выполнения заказа по производственным этапам

Кользеев А. А., Шафрай К. А. все строительные металлоконструкции разделяют на 4 группы. В первую группу, по их мнению, входят сварные конструкции, работающие в особо тяжелых условиях (динамическая или подвижная циклическая нагрузка). К ним относятся подкрановые балки для мостовых кранов производственных зданий. В зависимости от расчетной низкой температуры эксплуатации для них рекомендуются стали обычной прочности С255, С285, либо повышенной прочности С345, С375. При определенных условиях возможно использование даже высокопрочных сталей С390 и С440.

Ко второй группе относятся сварные конструкции, которые работают на статическую нагрузку при наличии растягивающих напряжений. Это – фермы, балки покрытий и перекрытий. Для таких металлоконструкций нормы разрешают использовать все стали обычной прочности, кроме кипящей С235, и стали повышенной прочности.

В третью группу входят сварные конструкции, работающие на сжимающую статическую нагрузку. Это все разновидности колонн. Нормы допускают использование сталей обычной и повышенной прочности (кипящая сталь С235 – только для конструкций, находящихся в отапливаемом помещении).

Четвертая группа – это вспомогательные и второстепенные малонагруженные конструкции: связи, прокатные балки, лестницы. При расчетной температуре не ниже – 40 °С нормативными справочниками рекомендуется использовать наиболее дешевую кипящую сталь С235, а при более низких температурах спокойную или полуспокойную сталь С245–С285. Использование сталей повышенной прочности для металлоконструкций четвертой группы экономически нецелесообразно [1, с. 6].

К стальным строительным конструкциям из стали марок не выше С440 для зданий и сооружений различного назначения, предназначенных для применения в любых климатических районах с сейсмичностью до 9 баллов включительно применяется ГОСТ 23118–2012.

Металлоконструкции состоят из отдельных элементов и узлов соединенных между собой. Соединения металлоконструкций производятся либо в условиях самого предприятия, либо на монтажных площадках строящегося объекта.

К качеству соединений предъявляются повышенные требования, так как они должны быть не только надежным в работе (соответствие металлоконструкций ГОСТу 27751–88), технологичными при изготовлении и экономичными, а главное безопасными для конечного потребителя.

Основной вид соединений металлоконструкций – сварные (более 90 %). При монтаже часто используют болтовые соединения. Для ответственных конструкций, работающих в тяжелых условиях, могут применяться заклепочные соединения. В конструкциях из тонколистовой стали ($t = 0,5\text{--}1$ мм) возможны паяные соединения [1, с. 17].

В строительстве металлоконструкций, в основном, применяется электродуговая сварка, которая бывает трех видов: автоматическая, полуавтоматическая и ручная.

Технология соединения элементов металлоконструкций включает три последовательных этапа: сварку, склейку или сборку (болтами, заклепками) отдельных фрагментов.

1. Сварка происходит путем нагрева двух деталей по стыковочной линии вплоть до частичного расплавления металла (по сварочной кромке). При электродуговой сварке особое значение имеет электрод, который, расплавляясь, обеспечивает стыковочный шов. Помимо этого, существует сварка газовой горелкой, в том числе с использованием инертных газов, а также точечная сварка (посредством прижатия двух металлических листов друг к другу и пропуска тока в месте точечного сдавливания электрического разряда).

2. Склейка относится к довольно надежным способам соединения фрагментов металла. Современные клеящие составы не просто обеспечивают эффект склеивания – они способны соединять участки/ плоскости/ стыки на молекулярном уровне.

3. Сборка заклепками и/ или болтами представляет собой механический тип крепления. Склепывание применяется в тех случаях, когда предполагается, что изделие будет испытывать существенные вибрационные нагрузки. Под воздействием вибрации фиксация, реализованная с помощью болтов и гаек, может ослабнуть, в то время как заклепки обеспечивают более надежное крепление.

Готовые изделия (элементы будущих строительных сооружений) на всех стадиях производственного процесса должны проходить строгий контроль, вне зависимости от того, какую продукцию выпускает цех по производству металлоконструкций.

По способу эксплуатации готовые металлоконструкции делятся на 3 вида:

1. Стационарные металлоконструкции. Они монтируются и закрепляются на объекте на долгий срок.

2. Сборно-разборные металлоконструкции. Могут быть установлены на новом объекте после демонтажа.

3. Трансформируемые металлоконструкции. Они могут изменяться не только по форме, но и по размеру.

Не зависимо от группы сложности изготовления металлоконструкций, а также осуществляемой технологии соединения технологический процесс имеет единую последовательность, подробно представленную на рис. 2.

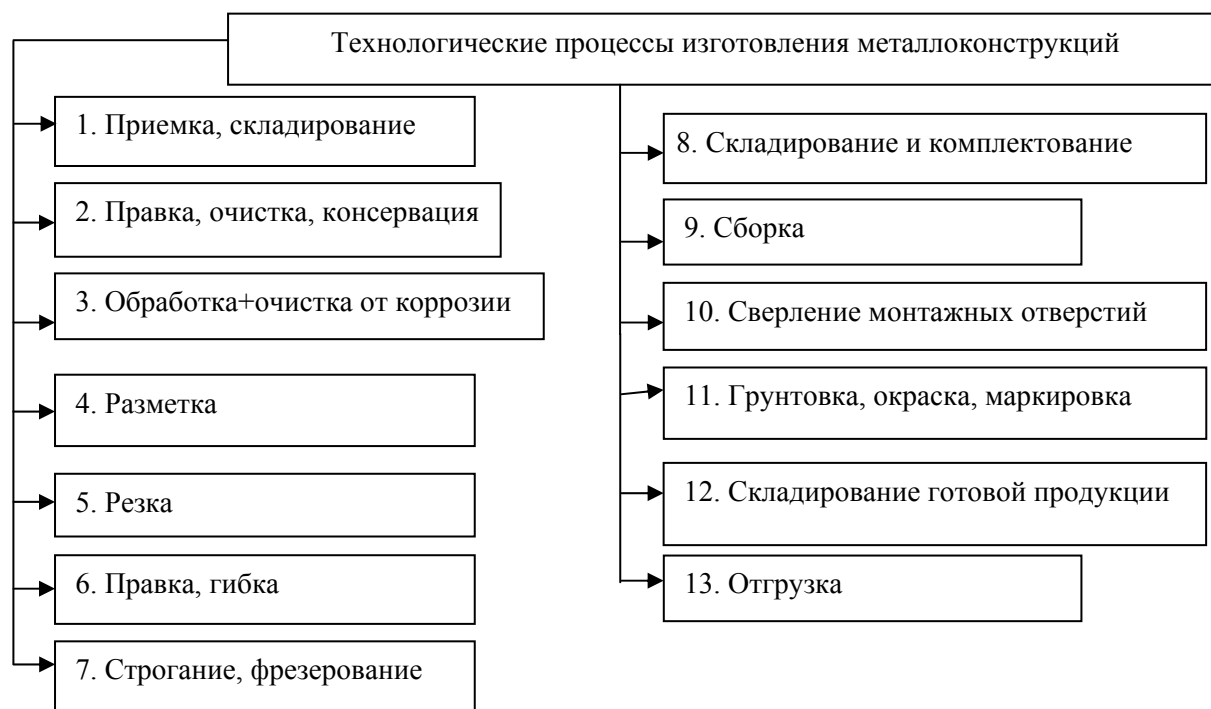


Рис. 2. Технологический процесс изготовления металлоконструкций

На предприятиях, производящих металлоконструкции, для изготовления качественных металлоконструкций существует система контроля, которая проверяет качество материалов, квалификации работников, приспособлений и инструмента, состояния оборудования, пооперационного контроля и приема-сдачи качества выполненных работ. Для обслуживания цехов основного производства на заводе организуют цеха вспомогательного производства.

На всех этапах производства металлоконструкций проводится контроль качества. При изготовлении металлоконструкций специалисты тщательно проверяют, насколько продукция соответствует государственным и международным стандартам.

Специалисты в первую очередь проверяют используемый в производстве материал на соответствие требованиям, указанным в проектной и конструкторской документации. Кроме того, на безопасность и надежность металлоконструкций влияет качество проволоки, которая используется при сварке элементов, газовых смесей и т. д. Все эти составляющие технологического процесса должны иметь сертификаты качества и подвергаться тщательной проверке специалистами отдела контроля.

Контроль качества осуществляется: отделом технологического контроля продукции при этом особое внимание уделяется проверке деталей сложной конфигурации. Важно, чтобы все сечения точно соответствовали значениям, указанным в проектной декларации. Все возможные отклонения должны соответствовать СНиП III-18-75.

В процессе контроля качества металлоконструкций на предприятиях осуществляется входной и операционный контроль качества:

Входной контроль – производится в лаборатории предприятия-изготовителя, если предприятие не имеет собственной лаборатории, то входной контроль осуществляется специализированной лабораторией. Способы проверки указываются в технических стандартах поставщика сырья. Проверке подвергаются класс стали, типы препаратов для антикоррозийной обработки и материалов для окраски.

Операционный контроль – проводится на основании технологической документации предприятия-изготовителя металлоконструкций. При этом исследуются случайно отобранные элементы из одной партии, производится поиск дефектов, осуществляется проверка соответствия конфигурации всех деталей параметрам, указанным в проекте. Кроме этого, оценивается, насколько качественно собраны конструкции, надежны ли болтовые и сварные соединения и т. д.

Приемочный контроль – подразделяется на два этапа:

1. Периодический контроль качества проводится в предварительно назначенные сроки или неожиданно, если в процессе производства постоянно выявляются дефекты продукции. На этом же этапе проверяется несущая способность и жесткость всех произведенных элементов.

2. Приемосдаточный контроль качества проводится при сдаче каждой партии металлоконструкций и их элементов. Проверке могут подвергаться как вся партия, так и отдельные детали выборочным методом. При этом оценке подвергаются сварные швы, качество антикоррозийных покрытий, а также соответствие конфигурации и технологических параметров проекту, маркировка и упаковка готовых деталей [2, с. 15].

Независимо от назначений металлоконструкций в соответствии с законодательством Российской Федерации (ГК РФ Статья 470, ФЗ РФ от 07.02.1992 № 2300-1) устанавливается гарантийный срок службы металлоизделий или металлоконструкций, в течение которого изготовитель (исполнитель) выполняет свои гарантийные обязательства перед заказчиком.

На определение гарантийного срока влияют следующие показатели:

- физическая связь металлоконструкции с землей;
- высокая стоимость и долговечность;
- уникальность характеристик металлоконструкции.

Гарантийный ремонт металлоконструкций осуществляется на основании ГОСТ Р 53422–2009 «Услуги бытовые. Ремонт и изготовление металлоизделий. Общие технические условия». В случае возникновения гарантийного случая в период гарантийного срока все требуемые работы совершаются за счет предприятия изготовителя, если иное не оговорено в договоре на изготовление металлоконструкции.

Поводя итог, можно выделить следующие особенности деятельности предприятий по производству металлоконструкций:

- близкое расположение к предприятиям металлургии и наличие подъездных путей, в том числе железнодорожных путей;

- наибольший объем продукции производится в единичном или малосерийном производстве, по индивидуальным нуждам заказчика;
- материалоемкость производимых металлоконструкций;
- большое количество отходов производства, которые либо подлежат сортировке, либо сдаче в металлолом;
- проектирования и изготовления металлоконструкций сложной конфигурации;
- контроль качества металлоконструкций и их безопасность;
- использование уникального оборудования позволяющего вести доработку отдельных элементов металлоконструкций при монтаже металлокаркаса на месте быстровозводимой металлоконструкции;
- проведение гарантийного ремонта металлоконструкций.

Выделенные в статье особенности деятельности предприятий по производству металлоконструкций необходимо учитывать не только в производственной деятельности данных предприятий, а также в финансовой и учетно-аналитической.

Библиографические ссылки

1. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 26.01.1996 № 14-ФЗ (ред. от 29.07.2018) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.09.2018) [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 14.03.2019).
2. О защите прав потребителей [Электронный ресурс] : Закон РФ от 07.02.1992 № 2300-1 (ред. от 04.06.2018). URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 14.03.2019).
3. ГОСТ 27751–88. Надежность строительных конструкций и оснований. Основные положения по расчету [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 14.03.2019).
4. ГОСТ Р 53422–2009. Услуги бытовые. Ремонт и изготовление металлоизделий. Общие технические условия [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 14.03.2019).
5. ГОСТ 23118–2012. Конструкции стальные строительные. Общие технические условия [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 14.03.2019).
6. ГОСТ Р 57352–2016. Конструкции алюминиевые строительные. Общие технические условия [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 14.03.2019).
7. СП 16.13330.2011. Стальные конструкции. Актуализированная редакция СНиП II-23-81* (с Изменением № 1) [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 14.03.2019).
8. СНиП III-18-75. Металлические конструкции [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 14.03.2019).
9. Кользеев А. А., Шафрай К. А. Основы металлических конструкций : учеб. пособие. Новосибирск : НГАСУ, 2013. 80 с.
10. Терентьев Г. П., Пестряков В. П. Технология изготовления металлических конструкций : учеб. пособие / Нижегород. гос. архитектур.-строит. ун-т. Н. Новгород : ННГАСУ, 2016. 52 с.

**ПОДХОДЫ К СОСТАВЛЕНИЮ МЕТОДИКИ АНАЛИЗА
ЭФФЕКТИВНОСТИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЙ,
ПРОИЗВОДЯЩИХ МЕТАЛЛОКОНСТРУКЦИИ**

Е. С. Голубева, А. Л. Позднякова

Сибирский государственный университет науки и технологий
имени академика М. Ф. Решетнева
Российская Федерация, 660037, г. Красноярск,
просп. им. газ. «Красноярский рабочий», 31
E-mail: katerinarina_golubeva@mail.ru

Проведение анализа эффективности деятельности предприятий является необходимым процессом производства, так как после его проведения можно выявить сильные и слабые стороны предприятия, и вовремя принять управленческие решения.

Рассмотрено понятие анализа эффективности деятельности предприятия. Проанализированы подходы современных авторов к проведению анализа эффективности деятельности предприятия. Были учтены отраслевые особенности деятельности и учета предприятий, производящих металлоконструкции, на основе которых предложена система показателей, которая в полной мере отражает специфику деятельности исследуемых предприятий.

Ключевые слова: анализ эффективности деятельности предприятий, обобщающие и частные показатели, затратный и доходный подход, эффект и эффективность.

**APPROACHES TO THE DESIGN OF THE METHOD OF ANALYSIS
OF THE EFFICIENCY OF THE ACTIVITY OF ENTERPRISES
MANUFACTURING METAL CONSTRUCTIONS**

E. S. Golubeva, A. L. Pozdnyakova

Reshetnev Siberian State University of Science and Technology
31, Krasnoyarsky Rabochy Av., Krasnoyarsk, 660037, Russian Federation
E-mail: katerinarina_golubeva@mail.ru

Conducting an analysis of the effectiveness of enterprises is a necessary production process, since after it can be carried out, it is possible to identify the strengths and weaknesses of the enterprise and make management decisions in time.

The article discusses the concept of analyzing the performance of an enterprise. Analyzed the approaches of modern authors to the analysis of the effectiveness of the enterprise. The sectoral peculiarities of activity and accounting of enterprises producing metal structures were taken into account, on the basis of which a system of indicators was proposed, which would fully reflect the specifics of the activities of enterprises.

Keywords: analysis of the effectiveness of enterprises, generalizing and private indicators, cost and income approach.

Для принятия своевременных управленческих решений по развитию производства и заключению договоров необходимо иметь достоверную информацию по обеспечению предприятия финансовыми ресурсами, производственными и технологическими мощностями, обеспечением материалами. Следовательно, для этого руководству предприятия необходимо иметь данные, подтверждающие эффективность деятельности предприятия в целом.

Существует два основных понятия неразрывно связанных с деятельностью предприятия.

Первое понятие – эффект деятельности, второе – эффективность деятельности. Первое относится к абсолютным показателям (результатам) какой-либо деятельности или конкретного действия. Его величина может быть и положительной, и отрицательной. Говоря об эффективности, подразумевается лишь относительная характеристика результативности деятельности. Она является всегда исключительно положительно величиной.

Для оценки полученного эффекта расчет эффективности ведут, сравнивая произведенные затраты с полученным результатом, выраженным в денежной форме.

При этом сопоставление затрат и результатов может производиться разными методами, и полученные данные обладают различным смыслом в зависимости от смещения акцента на определенные нюансы категории эффективности.

Показатели эффекта и эффективности всегда являются характеристикой результата, получаемого на единицу затрат. Характеризуя соотношение полученного в итоге результата с намеченными целевыми установками, пользуются различными терминами – результативностью, целесообразностью, экономичностью, производительностью, ответственностью [2].

Эффект – это достигнутый результат от осуществления определенного вида деятельности.

Для того чтобы дать полную характеристику, нужно учитывать, благодаря каким расходам или ресурсам был получен данный эффект, за какое время и какие были результаты. С этой целью выделяется категория эффективности.

Для достоверного понимания понятия «эффективность» важно знать, что он является комплексным многомерным показателем.

По мнению И. И. Мазуровой, эффективность – это определенное соотношение (результата с целями или результата с расходами на его получение), то есть величина относительная, данная категория носит управленческий характер и отображает, прежде всего, степень достижения поставленных целей [6].

Следовательно, под эффективностью в работе понимается комплексная категория, которая отображает степень достижения намеченных целей и определяется как соотношение эффекта и установленных целей или соотношение эффекта и расходов, ресурсов, потраченных на его достижение, с обязательным учетом фактора времени.

Эффективность производства определяется конечным результатом работы предприятия или производственных единиц, а также отражает уровень организационно-управленческой деятельности. Повышение эффективности производства – самая важная цель, реализация которой достигается за счет:

- развития технологической базы производства;
- инновации в производстве;
- повышения экономической эффективности на выходных затратах;
- оптимизации инвестиционной политики;
- совершенствования структуры производственной системы.

Критерий характеризует сущность эффективности и определяет набор показателей, которые обуславливают достижение целей. Для всех заинтересованных лиц

(сотрудников, собственников, кредиторов, менеджеров) критерии оценки эффективности деятельности предприятия могут отличаться. В зависимости от целей организации выделяют разные виды эффективности:

- по степени значимости для организации различают тактическую и стратегическую эффективность;
- по отношению к внешней среде – внутреннюю и внешнюю эффективность;
- по общественным характеристикам – индивидуальная, групповая, внутрифирменная и общекорпоративная эффективность;
- по содержанию выделяется экономическая, технологическая, научно-техническая, производственная, социальная и экологическая эффективность;
- эффективность механизма управления и эффективность организационной структуры;
- по отношению к субъекту и объекту управления различают эффективность управления и эффективность производства.

Болодурина М. П. считает, что эффективность производства является выполнением программы производства при меньших производственных затратах и установленном качественном уровне, здесь имеется в виду внутренняя, статическая эффективность или, как ее еще называют, экономичность [2].

Обобщающим критерием экономической эффективности производства является уровень производительности, который определяется как отношение затрат (стоимость средств производства) к общей стоимости выручки (стоимость производства).

Управление производительностью в современных условиях стало важной функцией управления производством. Система управления эффективностью включает:

1. Измерение и оценку эффективности.
2. Совершенствование планирования и контроля производительности на основе информации, полученной в ходе измерения производительности.
3. Осуществление мер контроля и повышения производительности.
4. Оценка результатов деятельности, ее измерение. Оценка и измерение эффективности считается важным в организационно-управленческой деятельности.

Этот процесс измерения производительности оказывает реальное влияние на эффективность управленческой деятельности, так как:

1. Обращает внимание на управление проблемы повышения производительности труда и факторы, которые оказывают влияние на уровень.
2. Участие работников в процессе измерения эффективности мотивирует их творческий потенциал и исследование резервов повышения эффективности.
3. Количественная оценка результатов деятельности позволяют сделать конкретный анализ проблемы, установить определенные факторы и показатели для измерения производительности [6].

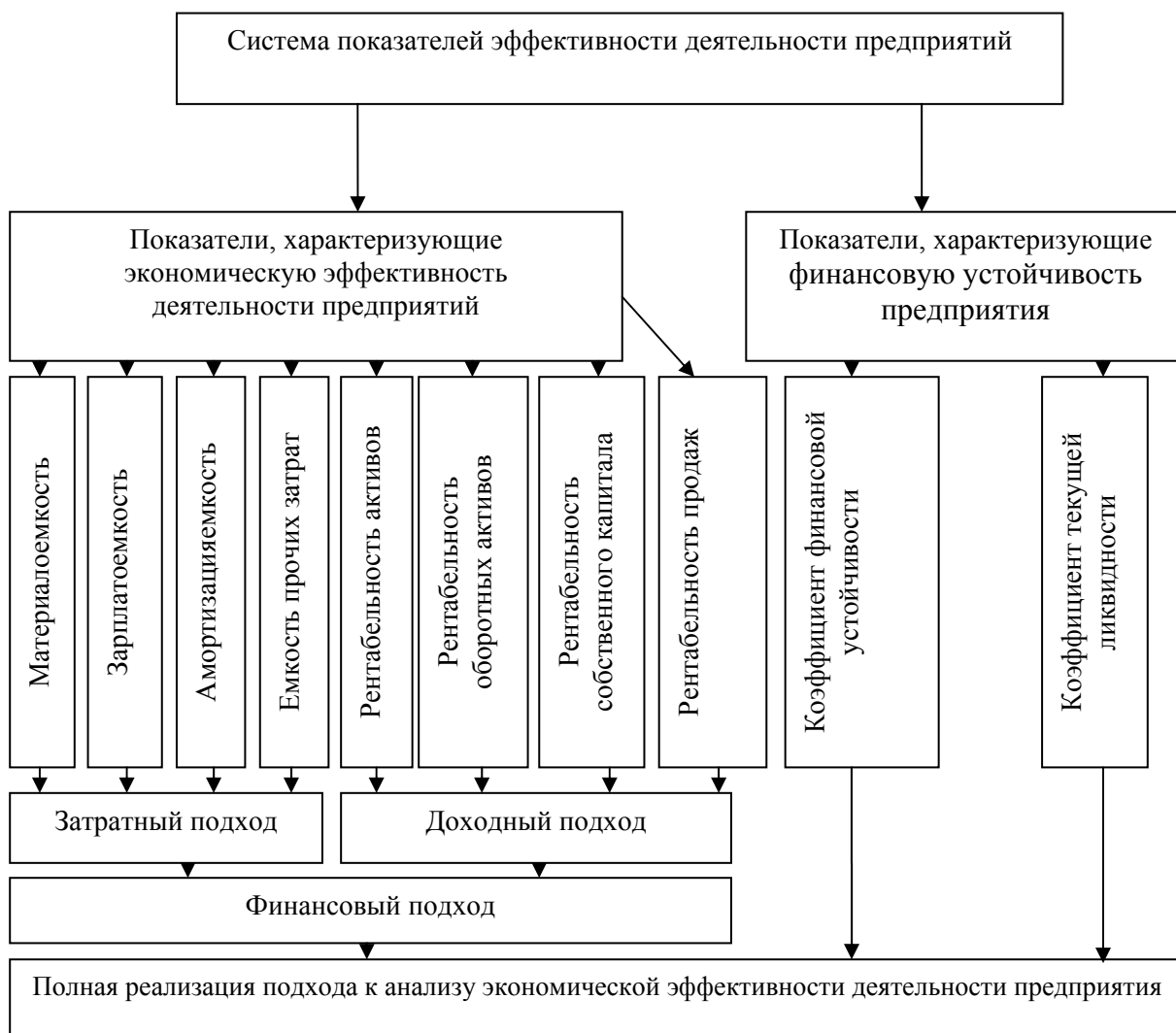
Анализ эффективности деятельности предприятий представляет собой систему показателей, которые отражают финансовую и хозяйственную деятельность.

Предметом анализа эффективности деятельности является конкретное предприятие. При этом одним из основных вопросов, который требует обоснованного решения, является набор показателей, на основании которых оценивается эффективность деятельности предприятий, производящих металлоконструкции. Оценка эффективности деятельности предприятия невозможно произвести каким-либо одним показателем. Многообразие показателей обусловлено многообразием свойств и признаков различных видов производственно-хозяйственной и коммерческой деятельности предприятия. Ни один из показателей не будет универсальным, т. е. по нему нельзя однозначно судить о результатах деятельности предприятия.

В процессе проведенного исследования были проанализированы работы данных авторов. Рассмотрим их более подробно.

Основой методики, предложенной О. Л. Михалевой, является деление показателей эффективности по подходам: затратному, доходному, финансовому. Все три подхода вместе с коэффициентами финансовой устойчивости и текущей ликвидности находят свое отражение в полной реализации подхода к анализу экономической эффективности деятельности предприятия [7].

О. Л. Михалева предлагает проведение анализа деятельности предприятий по схеме, представленной на рисунке.



Методика анализа деятельности предприятий

Традиционно, при затратном подходе предполагается использовать показатели емкости, которые рассчитываются при этом по данным бухгалтерской отчетности, в которой отражены только остатки ресурсов на конец отчетного периода (т. е. потенциальные ресурсы), тогда как, по мнению О. Л. Михалевой, затратный подход предполагает соотношение результатов и именно потребленных ресурсов. При его использовании более корректно рассчитывать такие показатели как материалоемкость, затратно-емкость, зарплатоемкость, амортизацияемкость, емкость прочих затрат [7].

При формировании системы показателей, характеризующих доходный подход к анализу экономической эффективности деятельности предприятий, важно в большей мере ориентироваться на показатель рентабельности предприятия, который предполагает расчет таких показателей, как: рентабельность активов, рентабельность оборотных активов, рентабельность собственного капитала и рентабельность продаж. Показатели затратного и доходного подходов к анализу экономической эффективности деятельности предприятий в целом относятся к показателям, характеризующие экономическую эффективность деятельности предприятий [7].

По мнению Михалевой О. Л., финансовый подход к анализу экономической эффективности деятельности предприятий дает возможность выявлять тенденции эффективности потребленных ресурсов и давать качественную ее характеристику через выявление количественной оценки факторов, оказывающих на нее влияние. Поэтому финансовый подход к анализу экономической эффективности деятельности предприятий в большей мере ориентирован на количественную ее характеристику. Однако известно, что в аспекте финансовой отчетности, финансовый подход, помимо затратного и доходного, должен обеспечить выявление влияния на экономическую эффективность показателей, характеризующих финансовую устойчивость предприятия, в частности коэффициента текущей ликвидности и финансовой устойчивости, как представлено на рисунке.

Таким образом, это обеспечит полную реализацию финансового подхода к анализу экономической эффективности, позволит не только совершенствовать ее как комплексную методику, обеспечивающую охват всесторонних связей деятельности предприятия, но и подготавливать существенную и полную управленческую информацию для пользователей и инвесторов.

М. В. Петрикеева считает, что оценка эффективности предприятия имеет количественный и качественный характер. Определение эффективности производства заключается в оценке его результатов. Результатами могут быть объёмы готовой продукции в натуральном или ценовом выражении или прибыль. Но сама же по себе величина этих результатов не даёт возможности делать выводы про эффективность или неэффективность работы предприятия, поскольку неизвестно, какой ценой получены эти результаты [8].

Для того чтобы получить объективную оценки эффективности предприятия необходимо учитывать оценку затрат, которые дали возможность получить те или другие результаты.

Эффективность предприятия представляет собой комплексную оценку конечных результатов использования основных и оборотных фондов, трудовых и финансовых ресурсов и нематериальных активов за определённый период.

В настоящее время эффективность деятельности предприятия подразумевает ее сравнительную оценку по отношению к аналогичным предприятиям, но при этом данная оценка должна быть стоимостной.

Методические основы оценки эффективности деятельности предприятия включают:

1. Анализ эффективности использования производственных ресурсов:
 - анализ использования трудовых ресурсов;
 - анализ использования основных производственных средств;
 - анализ использования предметов труда.
2. Анализ эффективности использования оборотных средств.
3. Анализ рентабельности предприятия [8].

Эффективность использования основных производственных фондов характеризуется системой обобщающих и частных показателей. Обобщающие показатели отража-

ют уровень использования всей совокупности основных производственных фондов организации и ее производственных подразделений. Частные показатели дают оценку применения отдельных видов основных средств.

К обобщающим показателям относятся:

- фондоотдача;
- фондоемкость;
- рентабельность основных средств.

Показатели эффективности использования основных средств представлены в табл. 1.

Таблица 1

Показатели эффективности использования основных средств

Показатели	Расчет	Характеристика показателя
Фондоотдача	Выручка / Средняя стоимость основных средств	Отражает объем продукции в стоимостном выражении, произведенный на один рубль стоимости основных производственных фондов
Фондоемкость	Средняя стоимость основных средств / Выручка	Отражает объем основных производственных фондов, использованный для производства одного рубля продукции
Рентабельность основных средств	(Прибыль / Средняя стоимость основных средств) * 100	Показывает эффективность использования основных средств и прочих внеоборотных активов.

Оценить использование материальных ресурсов можно через систему показателей и моделирование их взаимосвязи. Показатели использования материальных ресурсов делятся на обобщающие и частные. Обобщающие показатели: материалоемкость продукции, материалотдача. Частные показатели использования материальных ресурсов применяются для характеристики эффективности потребления отдельных элементов материальных ресурсов, а также для оценки материалоемкости отдельных изделий.

Показатели эффективности использования материальных ресурсов представлены в табл. 2.

Таблица 2

Показатели эффективности использования материальных ресурсов

Показатели	Расчет	Характеристика показателя
Материалотдача	Выручка / Общая сумма материальных затрат	Характеризует объем продукции в стоимостном выражении, приходящийся на один рубль материальных затрат
Материалоемкость	Общая сумма материальных затрат / Выручка	Отражает величину материальных затрат, приходящуюся на один рубль стоимости продукции
Рентабельность материальных затрат	(Прибыль / Общая сумма материальных затрат) * 100	Показывает сколько предприятие имеет прибыли с каждого рубля, затраченного на производство и реализацию продукции

Показатели, характеризующие эффективность использования заработной платы:

- зарплатотдача, показатель стимулирования товарооборота;
- зарплатоемкость, показатель, обратный зарплатотдаче, он показывает, сколько копеек зарплаты содержится в каждом рубле выручке от реализации товаров.

Показатели эффективности использования персонала представлены в табл. 3 [8].

Таблица 3

Показатели эффективности использования персонала

Показатель	Расчет	Характеристика показателя
Выработка	Выручка / Среднесписочная численность работников	Отражает объем продукции в стоимостном выражении, приходящийся в среднем на одного работника
Трудоемкость	Среднесписочная численность работников / Выручка	Характеризует затраты трудовых ресурсов на один рубль стоимости продукции
Рентабельность персонала	(Прибыль / Среднесписочная численность работников) * 100	Характеризует размер чистой прибыли (убытка) на одного работающего сотрудника
Зарплатоодача	Выручка / Затраты на оплату труда	Отражает выпуск (продажу) продукции на один рубль расходов на оплату труда с отчислениями на социальные нужды
Зарплатоемкость	Затраты на оплату труда / Выручка	Отражает размер расходов на оплату труда с отчислениями на социальные нужды, приходящийся на один рубль стоимости продукции.
Рентабельность заработной платы	(Прибыль / Затраты на оплату труда)	Характеризует размер прибыли, полученной на 1 рубль расходов на оплату труда

От того, насколько быстро средства, вложенные в активы, превращаются в реальные деньги, зависит финансовое положение предприятия, его платежеспособность и ликвидность. Рост неплатежей затрудняет ритмичную деятельность предприятия и ведет к увеличению дебиторской задолженности. В тоже время излишнее отвлечение средств в производственные запасы, незавершенное производство, готовую продукцию приводит к омертвлению ресурсов и неэффективному использованию оборотного.

Для оценки оборачиваемости оборотных средств используются следующие показатели:

- продолжительность одного оборота;
- коэффициент оборачиваемости средств;
- коэффициент закрепления средств;
- экономический эффект.

Рентабельность характеризует отношение (уровень) прибыли к авансированному капиталу или его элементам; источникам средств или их элементам; общей величине текущих расходов или их элементам. Показатели рентабельности отражают сумму прибыли, полученную организацией на каждый рубль капитала, активов, доходов, расходов и т. д.

Рентабельность продаж по операционной прибыли отражает долю операционной прибыли (финансового результата от обычной деятельности) в совокупной величине выручки от продаж (в нетто-оценке, без косвенных налогов – НДС, акцизов).

Рентабельность совокупных активов (экономическая рентабельность) показывает, какая величина прибыли до налогообложения и финансовых расходов приходится на каждую денежную единицу, вложенную в совокупные активы компании.

Рентабельность собственного капитала показывает, какая величина чистой прибыли приходится на каждую стоимостную единицу капитала, принадлежащего собственникам компании.

Таким образом, можно утверждать, что методика анализа эффективности деятельности предприятия включает в себя три основные группы: анализ эффективности использования производственных ресурсов; анализ эффективности использования оборотных средств; анализ рентабельности предприятия.

В анализе эффективности использования производственных ресурсов были рассмотрены такие показатели как: фондоотдача, фондоемкость, материалоотдача, материалоемкость, выработка, трудоемкость, зарплатоотдача, зарплатоемкость.

О. С. Илюшина и Ю. К. Стуколова предлагают используемые методологии анализа эффективности условно разделить на три группы, основу которых определяют методы оценки экономической эффективности с помощью:

- показателей;
- комплексной оценки эффективности (с расчетом и без расчета единого интегрального показателя);
- только оценки экономической эффективности производства [4].

К представителям первой группы они относят Г. В. Савицкую. По ее мнению, показатели оценки экономической эффективности можно разделить на следующие группы:

1. Показатели эффективности использования производственных ресурсов, к которым относятся: материальные оборотные средства, основные средства, средства в расчетах, трудовые ресурсы.
2. Показатели эффективности использования ресурсов, отражаемых в балансе.
3. Показатели эффективности финансовых вложений.
4. Показатели рентабельности [9].

Показатель фондоотдачи рассматривается для определения эффективности использования основных средств.

В качестве показателя эффективности для материальных оборотных активов используются следующие показатели:

1. Оборачиваемость оборотных активов.
2. Коэффициент обеспеченности запасами текущей деятельности.

Основными показателями эффективности трудовых ресурсов, относятся:

1. Показатели производительности труда.
2. Показатели числа оперативных работников на одного работника аппарата управления.
3. Показатель доли затрат на оплату труда в общей сумме затрат.
4. Показатель отношения темпов изменения производительности труда и средней оплаты труда.
5. Показатель потерь, связанных с вынужденными простоями [4].

А. Д. Шеремет и М. И. Баканов являются представителями второй группы. По их мнению, экономическую эффективность предприятия нужно оценивать комплексно и методы ее оценки делят на 2 группы:

1. Комплексно, не рассчитывая интегрального показателя (эвристические методы).
2. Комплексно, с расчетом единого интегрального показателя [1; 10].

Эвристическими методами оценки, основанными на профессиональном опыте аналитика, являются:

- динамическое сравнение (горизонтальный анализ) показателей;
- пространственное сравнение;
- группировки показателей по разным признакам и др. [1; 10].

Авторы предлагают проводить комплексный экономический анализ, и затем формировать вывод об эффективности хозяйственной деятельности на основании получен-

ных групп показателей. В результате такой методики можно дать только качественную оценку эффективности деятельности предприятия, но не количественную.

Выварец А. Д. и Дистергефт Л. В. являются представителями третьей группы. Они считают, что производственная эффективность является главной оценкой при анализе эффективности деятельности предприятия [3].

Производственная эффективность основывается на обобщающих показателях эффективности производства, а именно: индекса затратноотдачи, фондоотдачи, трудоотдачи. Однако некоторые представители данной группы считают, что расчет интегрального показателя, который рассчитывается на основании коэффициента, характеризующего степень удовлетворенности потребителя продукции и коэффициента выполнения предусмотренных договорами сроков поставок, необходимым расчетом.

Анализируя разные подходы разных авторов к проведению анализа эффективности деятельности предприятия, можно сделать вывод о том, что единого подхода нет. Наиболее распространенным подходом является качественная оценка, которая сделана на основании показателей экономического и финансового анализа. Сложность интерпретации, которая вызвана значительным числом рассматриваемых показателей экономического анализа, является существенным недостатком этого подхода. Сравнение экономической эффективности одного предприятия с другими предприятиями из-за обилия показателей представляет большую проблему.

Методика анализа эффективности деятельности предприятий, производящих металлоконструкции должна включать особенности деятельности предприятия.

В процессе исследования были выявлены особенности деятельности предприятий по производству металлоконструкций к которым относятся:

- близкое расположение к предприятиям металлургии и наличие подъездных путей, в том числе железнодорожных путей;
- зависимость от производителей черной и цветной металлургии;
- наибольший объем продукции производится в единичном или малосерийном производстве, по индивидуальным нуждам заказчика;
- материалоемкость производимых металлоконструкций;
- большое количество отходов производства, которые либо подлежат сортировке, либо сдаче в металлолом;
- проектирования и изготовления металлоконструкций сложной конфигурации;
- контроль качества металлоконструкций и их безопасность;
- использование уникального оборудования позволяющего вести доработку отдельных элементов металлоконструкций при монтаже металлокаркаса на месте быстровозводимой металлоконструкции;
- проведение гарантийного ремонта металлоконструкций.

Исходя из проведенного исследования, методика анализа эффективности деятельности предприятий, производящих металлоконструкции, по нашему мнению, должна включать в себя следующие показатели, характеризующие эффективность:

1. Затрат на проектирование и изготовления металлоконструкций сложной конфигурации.
2. Контроля качества металлоконструкций и их безопасность.
3. Развитие технологической базы производства.
4. Исправления брака.
5. Использования «делового остатка».
6. Затрат на гарантийный ремонт.
7. Финансового состояния.

В табл. 4 представлена характеристика предложенных показателей.

**Показатели анализа эффективности деятельности предприятий,
производящих металлоконструкции**

Показатели	Характеристика
Затраты на проектные работы	Показывает, какой процент от суммы затрат использован на создание проекта металлоконструкции
Контроль качества продукции и безопасность	Выявляет наиболее часто встречающиеся причины брака
Развитие технической базы производства	Характеризует использование современного оборудования предприятия по производству металлоконструкций
Потери от брака	Показывает, какой процент брака производит предприятие и какие потери оно несет
Использование «делового остатка»	Показывает, насколько эффективно используется материал
Затраты на гарантийный ремонт	Показывает, сколько затрат выделено предприятием на резерв фонда по гарантийному ремонту и эффективно ли он выделен
Финансовое состояние	Финансовое состояние предприятия характеризуется показателями, отражающими формирование и использование финансовых средств. Данные показатели помогают вовремя отслеживать признаки и риски падения платежеспособности предприятия

По мнению В. Г. Когденко, в последнее время подходы к оценке эффективности сильно изменились, на смену показателям рентабельности приходит оценка, основанная на экономических стоимостных показателях бизнеса. При этом для оценки потенциальной возможности создавать стоимость организации, является экономическая прибыль с учетом влияющих на нее факторов. Автор определяет факторы как относительные показатели, отражающие эффективность операционной и рыночной деятельности, а также активность финансовой деятельности [5].

Подводя итог, можно сказать, что предлагаемые исследователями методики отражают общие показатели анализа эффективности производственной деятельности. Авторы делают акцент на анализе фондоотдачи, производительности труда, оборачиваемости оборотных средств, рентабельности собственного капитала, рентабельности продаж, фондорентабельности. Их методики не содержат показателей позволяющих анализировать особенности производственной деятельности, отраслевые особенности предприятий, производящих металлоконструкции такие как: затраты на проектирование и изготовления металлоконструкций сложной конфигурации; затраты на контроль качества металлоконструкций и их безопасность; развитие технологической базы производства; исправление брака; использование «делового остатка», а также затраты на гарантийный ремонт.

Исходя из вышеизложенного, можно сделать вывод о том, что для предприятий, производящих металлоконструкции необходима, специальная методика анализа эффективности, учитывающая все особенности их деятельности и производственного процесса.

Библиографические ссылки

1. Баканов М. И. Нормы производительности предприятия // Аудиторские ведомости. 2016. № 5. С. 58–63.
2. Болодурина М. П., Конышева К. А. Система показателей эффективности деятельности предприятий // Экономический анализ: теория и практика. 2015. № 35. С. 67–71.

3. Дистергефт Л. В. Результативность, эффективность, производительность или Что необходимо измерять предприятию // Методы менеджмента качества. 2015. № 6. С. 24–29.
4. Илюшина О. С., Стуколова Ю. К. Анализ методических подходов к оценке экономической эффективности деятельности предприятия // Молодой ученый. 2017. № 19. С. 127–131.
5. Когденко В. Г. Факторный анализ экономической прибыли (eva), как способ оценки эффективности деятельности организации // Финансовая аналитика: проблемы и решения. 2009. № 1 (13). С. 65–69.
6. Мазурова И. И., Белозерова Н. П. Анализ эффективности деятельности предприятия // Горная книга. 2015. № 21. С. 123–131.
7. Михалева О. Л. Проблемы формирования системы показателей оценки эффективности хозяйственной деятельности предприятий по производству пищевых продуктов // Образование и наука XXI века. 2013. № 5. С. 45–51.
8. Петрикеева М. В., Грачева Н. А. Методика анализа и оценки эффективности деятельности предприятия // Актуальные проблемы бухгалтерского учета, анализа и аудита. 2014. № 61 С. 199–205.
9. Савицкая Г. В. Анализ эффективности и рисков предпринимательской деятельности. 2-е изд. М. : Инфра-М, 2014. 371 с.
10. Шеремет А. Д. Комплексный анализ показателей устойчивого развития предприятия // Экономический анализ: теория и практика. 2014. № 45 (396). С. 2–10.

© Голубева Е. С., Позднякова А. Л., 2019

УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ В СТРОИТЕЛЬНЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ

Г. В. Денисенко, В. В. Киселева

Сибирский государственный университет науки и технологий
имени академика М. Ф. Решетнева
Российская Федерация, 660037, г. Красноярск,
просп. им. газ. «Красноярский рабочий», 31

Для динамичного развития строительного предприятия и принятия эффективных управленческих решений в области материально-производственных запасов, хозяйствующему субъекту необходимо применение грамотно сформированной системы учетно-аналитического обеспечения материально-производственных запасов, которая способна объективно и в полном объеме отражать текущее состояние дел и выявлять перспективы развития.

Рассмотрены понятия учетно-аналитического обеспечения, данные различными авторами, обоснована значимость учетно-аналитического обеспечения в области материально-производственных запасов. Описаны цели и задачи учетно-аналитического обеспечения материально-производственных запасов, описаны ее составляющие. Приведены особенности строительной отрасли, оказывающие влияние на формирование и эффективное функционирование учетно-аналитической системы.

Ключевые слова: учетно-аналитическое обеспечение, строительная отрасль.

ACCOUNTING AND ANALYTICAL SUPPORT OF MATERIAL IN CONSTRUCTION ENTERPRISES

G. V. Denisenko, V. V. Kiseleva

Reshetnev Siberian State University of Science and Technology
31, Krasnoyarsky Rabochy Av., Krasnoyarsk, 660037, Russian Federation

For the dynamic development of the construction company and the adoption of effective management decisions in the field of inventories, the business entity must use a well-formed system of accounting and analytical support for inventories that can objectively and fully reflect the current state of affairs and identify development prospects.

The concepts of accounting and analytical support, given by various authors, are considered, the significance of accounting and analytical support in the field of inventories is substantiated. The goals and objectives of accounting and analytical support of inventories are described, its components are described. The features of the construction industry that have an impact on the formation and effective functioning of the accounting and analytical system are given.

Keywords: accounting and analytical support, construction industry.

Для того чтобы деятельность любого строительного предприятия была эффективной, необходимым условием является создание учетно-аналитической системы, которая должна учитывать особенности бизнес-процессов, существующих в строительной отрасли. Вследствие того, что для многих крупных строительных предприятий

актуальным является осуществление различных видов деятельности, важное значение приобретает разработка такой учетно-аналитической системы, которая дала бы возможность, используя разумную стратегию развития и увеличивая продуктивность деятельности строительных предприятий, анализировать, осуществлять оценку, а также управлять различными бизнес-процессами строительного производства.

Учетно-аналитическая система представляет собой составную часть общей системы управления, базирующуюся на данных бухгалтерского учета, суть которой состоит в соединении учетных и аналитических операций в единый процесс, проведении своевременного микроанализа, непрерывности данного процесса и использовании его результатов в ходе разработки рекомендаций.

В целом, учетно-аналитическую систему можно описать как упорядоченную совокупность учетных, аудиторских, а также аналитических процедур, при взаимодействии которых внешние и внутренние пользователи получают информацию необходимую для принятия верных, оперативных управленческих решений [1, с. 157].

Учетно-аналитическая система состоит из нескольких компонентов: учетно-аналитического обеспечения и учетно-аналитической информации. Существует множество различных подходов к толкованию понятия учетно-аналитического обеспечения. Исследователи Попова и Ульянов, первыми раскрывшие понятие учетно-аналитического обеспечения, описывали его с точки зрения системы, образующейся в результате формирования информации, источниками которой служат учетные и отчетные данные бухгалтерского и других видов учета [2, с. 98].

По мнению авторов Тхагапсо и Халяпиной, учетно-аналитическое обеспечение – это растянутый во времени непрерывный процесс формирования и обработки информации, результатом которого является представление данных в таком виде, чтобы на их основе можно было принять обоснованное и эффективное управленческое решение [3, с. 201]. Также, существует мнение, описывающее учетно-аналитическое обеспечение как совокупность элементов ресурсного обеспечения учетно-аналитической системы (процедуры, инструменты, методы), обеспечивающую учетно-аналитическое сопровождение процесса принятия управленческих решений [4, с. 159].

Анализируя точки зрения различных исследователей на понятие учетно-аналитического обеспечения, представляется возможным выделить наиболее полно описывающее его понятие, которое описывает учетно-аналитическое обеспечение как упорядоченную, самостоятельную, полностью или частично децентрализованную, соответствующую целям управления систему наблюдения, сбора, идентификации, регистрации, обобщения, обработки, контроля и анализа всех видов информации, основанной на преимуществах современных информационных технологий и используемой для выработки, обоснования и принятия управленческих решений [1, с. 158]. Учетно-аналитическое обеспечение материально-производственных запасов входит в общую систему учетно-аналитического обеспечения управления хозяйствующим субъектом и занимает в ней одну из наиболее значимых позиций [5, с. 6].

Такую высокую значимость данной подсистемы в строительной отрасли можно объяснить тем, что материально-производственные запасы играют важную роль в хозяйственной деятельности строительных предприятий, так как они занимают большую долю в его оборотном капитале и являются основой и необходимым условием выполнения программ строительных работ. Помимо этого, надлежащее состояние и эффективное использования материально-производственных запасов обеспечивает бесперебойность и ритмичность хозяйственной деятельности строительных предприятий, которая, в свою очередь, оказывает положительное влияние на их экономические показатели [2, с. 98].

Учетно-аналитическое обеспечение материально-производственных запасов строительного предприятия должно соответствовать его основным целям. К таким целям относятся: увеличение рентабельности, рост финансовой устойчивости, а также

инвестиционной привлекательности. Достижение данных целей осуществляется за счет обеспечения системы управления запасами релевантной информацией, которая раскрывает реальный механизм процессов материалообеспечения и материалопотребления; определения слабых участков деятельности и своевременной нейтрализации негативных факторов в области запасов [6, с. 448].

Целью учетно-аналитического обеспечения материально-производственных запасов предприятий строительной отрасли является повышение надежности материального обеспечения посредством рациональной компенсации отклонений, возникающих в процессе исполнения планов снабжения и планов выполнения строительных работ. Задачами учетно-аналитического обеспечения материально-производственных запасов на предприятиях строительной отрасли является:

- оценка реальности показателей материально-технического снабжения, отраженных в плане;
- установление степени выполнения планов, а также влияния, оказываемого ими на объем выполнения строительных работ;
- контроль воздействия выполнения планов на себестоимость строительной продукции и конечные финансовые показатели предприятия;
- осуществление контроля за состоянием, структурой, а также движением материальных ресурсов;
- оценка степени эффективности потребления материальных ресурсов;
- обеспечение ритмичности поставок материальных ресурсов;
- контроль за остатками материально-производственных запасов, содержащимися на складах предприятия;
- анализ структуры, движения и эффективности использования материальных ресурсов;
- анализ влияния остатков материальных запасов на финансовое состояние и результаты деятельности строительного предприятия;
- выявление внутрипроизводственных резервов экономии материальных ресурсов; [7, с. 94]

Учетно-аналитическое обеспечение МПЗ на предприятии должно выполнять информационно-учетную, аналитическую и контрольную функции в целях принятия эффективных решений на всех уровнях управления строительным предприятием.

В совокупности мероприятий по реализации учетно-аналитического обеспечения материальных ресурсов в строительном предприятии, важное значение отводится формированию полной и достоверной информации о наличии, движении и оценке материальных ценностей, а также организация внутрихозяйственного контроля. В данных условиях методически связующим звеном при функционировании учетно-аналитического обеспечения МПЗ выступает учет [8, с. 162]. Основой учетной подсистемы учетно-аналитического обеспечения является учетная информация, которая представлена в виде первичной и отчетной информации. Первичная информация является базой для всех видов учета – финансового, управленческого и налогового. Носителями данного вида информации выступают, в большинстве случаев, первичные документы, в качестве которых могут применяться унифицированные формы либо формы, которые были разработаны предприятием в самостоятельном порядке. Отчетная информация, с одной стороны, является исходящей в учетной подсистеме, а с другой стороны, она выступает в качестве входящей информации в аналитической подсистеме строительного предприятия [9, с. 9].

Бухгалтерский учет характеризуется как центральная составляющая учетной подсистемы учетно-аналитического обеспечения материально-производственных запасов.

На базе бухгалтерского учета формируется и организуется аналитическая деятельность с целью принятия обоснованных решений по управлению материально-производственными запасами, при этом, в области организации непрерывного анализа достигается повышение его оперативности и действенности, по той причине, что

анализ непосредственно следует за бухгалтерским учетом, а также выполняется в процессе ведения хозяйственного финансового и управленческого учета. Наряду с этим, подсистема аналитического обеспечения управления материально-производственными запасами становится постоянно действующим фактором повышения эффективности их использования, что обусловлено тем фактом, что аналитическая система обеспечивает качественную и количественную оценку происходящих трансформаций в управляемом объекте и, тем самым, позволяет своевременно заметить благоприятные и негативные явления и процессы [8, с. 164].

Для эффективного функционирования учетно-аналитической системы в области материально-производственных запасов в строительной отрасли, необходимо принимать во внимание некоторые отраслевые особенности и учитывать их в ходе формирования учетно-аналитической системы:

1. Локальная закрепленность и неподвижность объектов строительства, нестационарность строительного производства. Выполнение строительных работ, зачастую, проводится одновременно на нескольких строительных площадках, что требует ведения бухгалтерского учета затрат по нескольким договорам, которые могут быть заключены с одним либо несколькими застройщиками. Согласно ПБУ 2/2008 [10] при осуществлении строительства комплекса объектов по одному договору, который охватывает ряд проектов и на каждом из которых можно достоверно определить расходы, для целей бухгалтерского учета строительные площадки можно рассматривать как отдельные договоры.

2. Длительный производственный цикл строительства. Производственный цикл в строительстве делится на несколько циклов упорядоченного ведения определенных работ (например, укладка фундамента, строительство подземной части здания, отделочные работы и т. д.). Учет материальных и иных затрат в строительстве осуществляется в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций [11]. Определение финансового результата строительного предприятия регламентирует учетная политика в соответствии с ПБУ 2/2008 [10]: «выручка по стоимости работ по мере их готовности» либо «выручка равна сумме понесенных расходов».

3. Влияние на строительный процесс природно-климатических условий. На выполнение строительных работ влияют климатические условия, метеорологические показатели и прочие природные факторы. Зачастую, процессу возведения строительного объекта предшествует проведение ряда подготовительных работ (например, геолого-разведочные, дренажные, подготовительные работы и т. д.). Затраты на осуществление таких работ отражаются в учетно-аналитической системе и в дальнейшем включаются в инвентарную стоимость объекта. В учетно-аналитической системе должны приниматься во внимание разные риски, обусловленные природно-климатическими условиями.

4. Влияние сезонного фактора. Данному влиянию характерна неравномерность использования материальных и других ресурсов. В связи с этим, объем учетных данных возрастает в летний период и сокращается в зимний период.

5. Несовпадение процесса возведения строительных объектов с отчетным периодом. Многие показатели подлежат расчету только в конце года, анализ осуществляется по годовым результатам, а также в разрезе возводимых объектов. Вследствие этого, в учетно-аналитической системе появляется необходимость разграничения затрат за отчетный период и по возводимым объектам.

6. Предварительная переработка материалов для последующего их использования в строительстве (например, приготовление бетонного раствора и т. д.). Данная особенность отражает необходимость диверсификации производства и создания производства строительных материалов, производства по добыче сырых материалов (песка графия, щебня). Соответственно в учетно-аналитической системе отражается не только процесс выполнения строительно-монтажных работ, но и производства различных видов строи-

тельных материалов. Показатели, которые сформировались по различным видам деятельности, в дальнейшем должны стать объектом анализа.

7. Наличие большого количества бизнес-процессов, сосредоточенных во вспомогательных производствах. Требующиеся для строительства материалы приходится перевозить на большие расстояния, что требует содержания автохозяйств. В местах, не имеющих централизованного энергоснабжения необходимо сооружение собственных электроподстанций, водокачек и т. д. Это обуславливает применения в учетно-аналитической системе счета 23 «Вспомогательные производства» и обеспечение анализа деятельности указанных хозяйств.

8. Особенности ценообразования в строительстве. В данной отрасли используются твердая цена за общую стоимость возведенного объекта, за отдельные виды работ на объекте, оплата по счетам, выставленным от генподрядчика и т. д. Определение договорной стоимости строительного объекта осуществляется на основе ПБУ 2/2008 [10].

9. Строительные проекты могут осуществляться как собственными силами, так и за счет подрядных работ, т. е. появляются такие участники строительного проекта как заказчик, генподрядчик, субподрядчики. Таким образом, помимо пообъектного учета затрат появляется необходимость четкого разделения объема работ и затрат, выполненных собственными силами, а также подрядными организациями.

10. Высокая материалоемкость объектов строительства. В связи с этим возникает необходимость применения, в рамках учетно-аналитической системы, эффективных методов контроля за использованием материалов [9, с. 50–53].

Помимо высокой материалоемкости объектов строительства, приведенной в качестве особенности строительной отрасли, существуют и другие факты, свидетельствующие о необходимости контроля за материально-производственными запасами в строительных предприятиях. Например, деятельности строительных предприятий присущи хищения, злоупотребление должностными лицами своим положением, нерациональное использование материальных и иных ресурсов, факты мошенничества. Также имеет место быть несвоевременная поставка сырья, материалов, что негативно влияет на текущую деятельность предприятий, вызывает нарушение бизнес-планов, провоцирует простои, влияет на качество выполняемых строительных работ. [12, с. 15].

Важное значение при реализации контроля за материально-производственными запасами имеет их учетно-аналитическое обеспечение, так как оно является информационной базой для осуществления контроля. Учет запасов в строительстве должен, в первую очередь, обеспечивать контроль за оперативностью снабжения, корректностью складских остатков, выявлять неучтенные материалы, а также следить за правильностью и обоснованностью использования ресурсов и, что наиболее важно, своевременно формировать информацию, необходимую для целей управления строительным предприятием [13, с. 359].

Анализ в целях осуществления контроля реализуется посредством применения аналитических методов, которые являются одним из видов контроля и основываются на учетных данных. Использование аналитических методов происходит путем выявления, анализа и оценки соотношений между финансово-экономическими показателями деятельности предприятия [14, с. 8]. К основным методам анализа относятся горизонтальный, вертикальный, сравнительный, трендовый, факторный и коэффициентный анализ. Конкретный метод анализа, проверяющий выбирает исходя из задач анализа, своего опыта и профессиональной квалификации, объема и состава информационной базы анализа [15, с. 97–98].

Подводя итоги, можно сделать вывод, что грамотно сформированная система учетно-аналитического обеспечения материально-производственных запасов в строительном предприятии будет способствовать принятию эффективных управленческих решений по их использованию и повышению контроля над ними, что благоприятно скажется на экономических показателях предприятия.

Библиографические ссылки

1. Максимова Е. Г., Каргина Е. Н. Концептуальные положения формирования учетно-аналитической системы организации // Новая наука как результат инновационного развития общества. 2017. С. 157–160.
2. Бердникова Л. Ф., Трушкина О. Ю. Значение и задачи системы учетно-аналитического обеспечения управления материально-производственными запасами // Карельский научный журнал. 2014. № 3. С. 98–99.
3. Тхагапсо М. Б., Халяпина О. Г. Роль учетно-аналитического обеспечения в управлении предприятием // Вестник АГУ. 2015. № 3 (165). С. 200–207.
4. Шешукова Т. Г., Мухина Е. Р. Исследование структурных составляющих учетно-аналитической системы // Вестник Томского государственного университета. 2016. № 2. С. 155–162.
5. Швецов С. А. Учетно-аналитическое обеспечение управления оборотными активами // Наука и мир. 2013. № 1. С. 9.
6. Сметанко А. В., Глушко Е. В., Юферева В. Н. Учетно-аналитическое обеспечение процесса управления материально-производственными запасами // Молодой ученый. 2017. № 9. С. 447–451.
7. Бердникова Л. Ф., Морозова П. А. Роль учетно-аналитического сопровождения в управлении материально-производственными запасами и укреплении системы экономической безопасности организации // Карельский научный журнал. 2017. № 3. С. 93–95.
8. Иванова Е. С. Значение и задачи учетно-аналитического обеспечения в управлении материальными ресурсами // Фундаментальные и прикладные исследования: проблемы и результаты. 2015. № 17. С. 161–166.
9. Вандина О. Г. Методологические и практические аспекты формирования учетно-аналитической системы функционирования бизнес-процессов в строительных организациях Краснодарского края : монография. Ставрополь : Дизайн-студия Б, 2015. 126 с.
10. Учет договоров строительного подряда. ПБУ 2/2008 [Электронный ресурс] : Приказ Минфина России № 116н от 24.10.2008 г. «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 13.02.19).
11. Положение по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций [Электронный ресурс] : Приказ Минфина России № 160 от 30.12.1993 г. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 13.02.19).
12. Зимакова Л. А., Цыгулева С. Н., Серебренникова И. В. Организация контроля на предварительной стадии строительной деятельности, финансируемой из различных источников // Международный бухгалтерский учет. 2015. № 3. С. 14–26.
13. Самойлова С. Ю. Роль учета и контроля в процессе управления материально-производственными запасами на предприятии // Актуальные вопросы совершенствования бухгалтерского учета, статистики и налогообложения организации. 2017. С. 359–363.
14. Рабаданова Ж. Б. Использование аналитических методов для целей внутреннего контроля // Актуальные вопросы современной экономики в глобальном мире. 2018. № 7-1. С. 7–9.
15. Малкова И. А. Финансовый анализ как один из методов внутреннего контроля современной организации // Современные тенденции развития науки и технологий. 2016. № 2-6. С. 97–103.

КЛАССИФИКАЦИЯ РИСКОВ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЙ СТРОИТЕЛЬНОЙ ОТРАСЛИ

А. В. Золотарев

Сибирский государственный университет науки и технологий
имени академика М. Ф. Решетнева
Российская Федерация, 660037, г. Красноярск,
просп. им. газ. «Красноярский рабочий», 31

Рассматриваются существующие подходы к определению понятия «риск экономической безопасности». Обоснована необходимость контроля и классификации рисков экономической безопасности для хозяйствующего субъекта. Раскрываются особенности деятельности предприятий строительной отрасли и их влияние на финансовый результат предприятия. Предлагается классификация рисков экономической безопасности предприятия строительной отрасли. Определены основные направления контроля деятельности предприятий строительной отрасли для снижения рисков экономической безопасности предприятия.

Ключевые слова: риски экономической безопасности, экономическая безопасность, предприятия строительной отрасли.

CLASSIFICATION OF RISKS OF ECONOMIC SECURITY OF THE ENTERPRISES OF CONSTRUCTION BRANCH

A. V. Zolotarev

Reshetnev Siberian State University of Science and Technology
31, Krasnoyarsky Rabochy Av., Krasnoyarsk, 660037, Russian Federation

The existing approaches to definition of the concept "risk of economic security" are considered. Need of control and classification of risks of economic security for an economic entity is proved. Features of activity of the enterprises of construction branch and their influence on financial result of the enterprise reveal. Classification of risks of economic security of the enterprise of construction branch is offered. The main directions of control of activity of the enterprises of construction branch for decrease in probability of risks of economic security of the enterprise are defined.

Keywords: risks of economic security, economic security, enterprises of construction branch.

Контроль экономической безопасности предприятия будет более эффективным, если для предприятия будут определены и проранжированы риски экономической безопасности, составлена матрица угроз.

Существуют различные подходы к определению понятия «риск экономической безопасности».

Так, В Указе Президента РФ от 13.05.2017 № 208 «О Стратегии экономической безопасности Российской Федерации на период до 2030 года» [1] приведено следующее определение риска экономической безопасности: риск в области экономической безо-

пасности – это возможность нанесения ущерба национальным интересам Российской Федерации в экономической сфере в связи с реализацией угрозы экономической безопасности.

Большинством российских экономистов, анализируя приведенные в разных работах определения риска, приводят несколько основных определений:

- риск как опасность возникновения потерь (ущерба) (С. В. Томко, И. В. Федоренко [2] по материалам работ М. Грачевой, С. Грядова, А. Дуброва, Б. Ла-Гоша, Б. Райзберга, Л. Растригина, Н. Хохлова, Е. Хрусталева и др.);

- риск как опасность появления непредвиденных убытков, потерь ожидаемой прибыли, дохода или имущества, денежных средств в связи с изменением условий экономической деятельности, неблагоприятными обстоятельствами (С. С. Сатонина, Р. И. Гарипов [3] по материалам работ С. И. Головань, К. Р. Наниз, Т. А. Мартыновой);

- риск как опасность потерять запланированной доход за счет роста затрат или не получение прогнозируемой выручки (Я. Р. Валиуллина [4]);

- риск как потенциально возможное, случайное событие, воздействующее на материальные и денежные ресурсы, а также производственные процессы предпринимательской деятельности и причиняющие убытки предпринимателю (А. С. Глотова, Д. А. Глушич [5] по материалам работ Н. А. Антоновой, С. В. Жучкова);

- риск как опасность наступления неблагоприятных событий для хозяйствующего субъекта, изначально характеризующаяся неопределенностью исхода, но возможностью их наступления, которые обернутся для предпринимателя расходами, которые он должен будет произвести для восстановления нарушенных прав, а также в неполучении доходов, которые он мог бы получить при обычных условиях хозяйствования (А. С. Глотова, Д. А. Глушич [5] по материалам работы И. А. Волковой);

- риск как возможности потерь, так и получения положительного результата (согласно данной концепции, риск – возможное событие, способное привести к потерям или получению экономических выгод по сравнению с прогнозируемыми и альтернативными вариантами развития экономической ситуации (И. Н. Санникова Т. А. Рудакова [6]);

- риск как характеристика процесса выбора между действием и бездействием или другим действием, сопряженного с вероятностью оказаться в худшем положении, как результатом выбора (А. В. Ануфриева [7] по материалам работы С. Г. Дятлова);

- риск как это вероятность возникновения убытков или получения доходов в меньшей степени по сравнению с прогнозируемым вариантом (А. В. Ануфриева [7]).

Все приведенные определения сводятся к двум конкретным утверждениям: риск – это вероятностное событие, риск – это возможность потерь (убытков, ущерба).

Управление риском – деятельность предприятия, фирмы, банка, направленная на сокращение возможных потерь, обусловленных риском [8].

В то же время, предпринимательская деятельность сама сопряжена с определенными рисками. И снижение данного риска до минимальной величины (к примеру, до нуля) может вызвать обратный эффект: потерю возможных доходов, конкурентных преимуществ, инвестиционной привлекательности, что в свою очередь отразится на результативности бизнеса.

Интересное наблюдение в этой связи сделано Н. Г. Габуниа и К. В. Корелиным: «Большинство рисков могут переходить в категорию угроз безопасности при определенных условиях, что позволяет рассматривать их как потенциальные угрозы, некоторые виды рисков по сути и являются угрозами» [9].

В связи с этим, риск можно рассматривать в трех аспектах:

- риск-неопределенность (уровень неопределённости);

- риск-угроза;

- риск-возможность [10].

Это разделение позволяет выделить в особую группу риски, реализация которых может отрицательным образом повлиять на экономическую безопасность предприятия.

Чаще всего, данные риски могут быть отнесены к категории «риск-угроза» (например, нарушение конфиденциальности информации, или отсутствие антивирусных программ в период вирусной атаки) или «риск-возможность» (например, незащищенное размещение персональных данных). Как правило, данные риски не связаны с предпринимательскими рисками, на которые идет руководство экономического субъекта, чтобы увеличить собственную прибыль или получить иные дополнительные экономические выгоды. Однако речь в данном случае не идет о действиях руководства, граничащих с нарушением законодательства, в том числе налогового. Так как данные деяния сопряжены с высоким риском утраты доверия и либо финансовыми потерями в виде разного рода санкций.

Отдельная категория – налоговые риски. Как отмечено в работе И. Ю. Тимофеева [11] Налоговые риски отличаются от других видов риска своей изначально конфликтной сущностью. Конфликтность возникает при взаимоотношениях налогоплательщика и государства по выполнению односторонних обязательств налогоплательщика по внесению в бюджет определенной денежной суммы в качестве налога (сбора, платежа). Необходимость управления налоговыми рисками ... является частью системного процесса снижения рисков и угроз.

Анализ работ [2; 3; 9; 12; 13; 15] показал, что авторами предлагаются разнообразные классификационные признаки рисков экономической безопасности предприятий и способы группировки. Есть повторяющиеся у разных авторов классификационные группы, например, практически все авторы подразделяют риски по отношению к источнику возможных рисков на внешние-внутренние; по размеру возможного ущерба: с допустимым, критическим и катастрофическим уровнем ущерба; по возможности влияния: управляемые-неуправляемые и т. п. Отмечают наличие финансовых, ценовых, информационных, политических, техногенных рисков и т. п.

Следует отметить, что выявление рисков и идентификация их по классификационным признакам имеет смысл только в привязке к конкретному предприятию, так как возникновение риска обусловлено спецификой и масштабами деятельности, внешними и внутренними факторами, осуществляемой политикой в информационной, финансовой, налоговой области.

Применительно к строительной отрасли следует выделить несколько основных особенностей деятельности, которые, безусловно, будут оказывать влияние на возникновение (наличие) рисков, относящихся к рассматриваемым категориям (риски-угрозы, риски-возможности):

- строительные объекты – предмет деятельности – находятся вне стационарных производственных площадей организации, привязаны к конкретной местности, зачастую значительно территориально удаленной от местоположения предприятия;
- осуществление деятельности на строительных объектах большей частью производится вне помещения (за исключением отделочно-ремонтных работ), при этом на ее интенсивность значительное влияние оказывают климатические условия;
- осуществление деятельности на строительных объектах предваряется определенными организационными действиями (расчисткой площадки, подготовка ее к осуществлению строительства, прокладка инженерных сетей, организация инфраструктурных объектов и т. п., а ее окончание – обязательным благоустройством, проведением ликвидационных мероприятий инфраструктурных временных объектов и т. п.;
- практически все строительные операции находятся под контролем многочисленных контролирующих организаций, проверку осуществляют и собственные структурные подразделения (качество строительных материалов должно соответствовать утвержденной проектно-сметной документации; технология выполнения операций строго регламентирована; на строительных объектах, при перевозке людей, материалов, техники должно быть обеспечено соблюдение техники безопасности; утилизация строительных отходов должна осуществляться в соответствии с утвержденными лимитами).

тами и специализированным транспортом; на строительном объекте должен быть обеспечен физический и экологический контроль за размещением и использованием строительных материалов и т. п.);

- деятельность обеспечивается персоналом, большая часть которого имеет разный профессиональный уровень;

- деятельность обеспечивается большим количеством подрядчиков, поставщиков материальных ценностей, обеспечивающих материально-производственную базу строительства;

- для осуществления деятельности требуется использование специализированной техники и необходимость ее перемещения между строительными объектами и территорией предприятия;

- при осуществлении деятельности имеет место наличие сложных взаимоотношений между субъектами строительной деятельности (заказчиками, подрядчиками, поставщиками), что обуславливает наличие разных форм договорных отношений и разных типов договоров др.

Наличие данных специфических особенностей в значительной степени отражается на финансовом результате хозяйствующих субъектов. Изменяется структура расходов, например, в значительной степени увеличиваются расходы на перевозку людей, материалов, техники до строительных объектов в связи с их территориальной удаленностью; наличие обязательных подготовительных работ и работ по сдаче объекта строительства и его благоустройству увеличивают не только затраты на их выполнение, но и время на выполнение строительного проекта, что в свою очередь отражается на способах расчета с заказчиками, формировании финансового результата.

Специфика строительной деятельности обуславливает наличие следующих групп рисков:

- финансовые риски – возможность возникновения убытков или потерь из-за несвоевременности расчетов контрагентов, наличие задолженности (дебиторской, кредиторской), штрафов, кассовых разрывов;

- кадровые риски – возможность возникновения убытков или потерь из-за отсутствия (недостатка) работников (работников необходимой квалификации), отсутствия кадровой политики;

- сырьевые риски – возможность возникновения убытков или потерь из-за несвоевременные поставки, отсутствие качественного сырья;

- технические и технологические риски – возможность возникновения убытков или потерь из-за отсутствия необходимой техники и оборудования, нарушения технологии выполнения работ, отсутствия необходимой инфраструктуры, нарушения электроснабжения, отсутствия инженерных коммуникаций;

- риски, связанные с контрагентами – возможность возникновения убытков или потерь из-за несвоевременные поставки, отсутствие качественного сырья;

- риски, связанные с изменением в валютной и кредитной политике – возможность возникновения убытков или потерь из-за колебания валютного курса, изменения ставки рефинансирования, изменения ставок по кредитам;

- информационные риски – возможность возникновения убытков или потерь из-за нарушения информационной безопасности;

- транспортные риски – возможность возникновения убытков или потерь из-за нарушений (отсутствия) логистических маршрутов, поломки транспорта;

- технологические риски – возможность возникновения убытков или потерь из-за нарушений технологии производства, нарушения техники безопасности, использование устаревшей технологии, появления новой технологии у конкурентов и др.

Выявив определенные риски необходимо:

- провести их идентификацию (получение максимально возможную информацию о риске и отнесение его к определенной классификационной группе);

- оценить вероятность его реализации и величину потенциального ущерба;
- осуществить ранжирование рисков;
- обеспечить реализацию одного из методов управления риском;

Существуют разнообразные способы управления рисками.

Анализ работ [3; 9; 13–19] показал, что многие авторы выделяют две основные группы методов управления рисками:

- методы трансформации рисков (снижение частоты и величины ущерба, минимизация риска, локализация риска);
- методы осуществления предупредительных мероприятий по финансовому покрытию потенциального ущерба (минимизация риска получения потенциальных штрафных санкций за счет полного или частичного покрытия ущерба) и методы «передачи риска» (покрытие убытков за счет страхования объекта строительства, поддержка предприятия за счет спонсорской помощи, государственных субсидий и др.).

Для исключения возможности развития неблагоприятных событий и снижения рисков экономической безопасности предприятия в процессе проведенных исследований были определены основные направления контроля деятельности предприятий строительной отрасли:

- контроль денежных потоков, в том числе, соответствие фактических денежных поступлений и оттока денежных средств запланированным параметрам, с целью сохранения платёжеспособности и исключения кассовых разрывов;
- контроль за величиной и соотношением дебиторской и кредиторской задолженностями;
- контроль за величиной и качеством кредитного портфеля;
- контроль за соблюдением налогового законодательства, сроков предоставления отчетности и налоговых деклараций (расчетов), сроков перечисления налогов и платежей;
- контроль за исполнением договорных отношений со стороны поставщиков и подрядчиков, обязательная проверка контрагентов;
- контроль за соблюдением технологии работ и качества использованных материалов, (особенно со стороны поставщиков и подрядчиков), охраны окружающей среды, техники безопасности;
- контроль за соблюдением информационной безопасности;
- контроль за профессиональной подготовкой персонала и др.

Предлагаемый перечень направлений контроля может быть продолжен. Расширение данного списка может быть обусловлено внутриотраслевой спецификой работ (например, при осуществлении строительства жилых и нежилых помещений предъявляются разные требования к организации работ, качеству материалов и т. п.), масштабами деятельности, территориальной разбросанностью строительных объектов, требованиями заказчика и т. п.

Описанные действия по определению рисков, их контролю позволят снизить совокупный риск экономической безопасности предприятий при осуществлении строительной деятельности.

Библиографические ссылки

1. О Стратегии экономической безопасности Российской Федерации на период до 2030 года [Электронный ресурс] : Указ Президента РФ от 13.05.2017 № 208. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 24.12.2018).
2. Томко С. А., Федоренко И. В. Оценка рисков экономической безопасности предприятий по торговле нефтепродуктами // Учет, анализ, аудит: проблемы теории и практики : сб. науч. тр. ; СибГУ им. М. Ф. Решетнева. Красноярск. 2018. № 21.
3. Сатонина С. С., Гарипов Р. И. Классификация рисков и их влияние на экономическую безопасность предприятия // Современная экономика и общество глазами

молодых исследователей : сб. ст. участников Междунар. науч.-практ. конф. V Уральского вернисажа науки и бизнеса : в 3 т. 2018. С. 98–101.

4. Валиуллина Я. Р. Управленческий учет рисков в целях экономической безопасности // Инновационные научные исследования: теория, методология, практика сборник статей XII Междунар. науч.-практ. конф. : в 2 ч. 2018. С. 93–96.

5. Глотова А. С., Глушич Д. А. Предпринимательские риски в системе обеспечения экономической безопасности предприятия // Аллея науки. 2017. Т. 4, № 16. С. 147–151.

6. Санникова И. Н., Рудакова Т. А. Региональная экономическая безопасность и риски реального сектора экономики // Экономика и управление: проблемы, решения. 2015. Т. 3, № 12. С. 68–72.

7. Ануфриева А. В. Риски экономической безопасности предприятия // Студенческая наука и XXI век. 2017. № 15. С. 420–422.

8. Райзберг Б. А., Лозовский Л. Ш., Стародубцева Е. Б. Современный экономический словарь. 6-е изд., перераб. и доп. М. : Инфра-М, 2011.

9. Габуниа Н. Г., Корелин К. В. Экономическая безопасность и информационные риски // Экономическая безопасность: современные угрозы и пути их нейтрализации : материалы IV Межвузовской науч.-практ. конф. с междунар. участием / под ред. Т. И. Безденежных, Е. В. Печерица. 2017. С. 39–40.

10. Графов А. А. Экономическая безопасность и информационные риски // Экономическая безопасность: современные угрозы и пути их нейтрализации : материалы IV Межвузовской науч.-практ. конф. с междунар. участием / под ред. Т. И. Безденежных, Е. В. Печерица. 2017. С. 39–40.

11. Тимофеева И. Ю. Методологические основы управления налоговыми рисками в условиях глобального экономического кризиса и налоговая безопасность // Экономический анализ: теория и практика. 2011. № 3 (210). С. 47–51.

12. Скобелев В. В. Экономическая безопасность организации: экспертный взгляд на классификацию рисков сотрудничества с контрагентами // Национальная безопасность и стратегическое планирование. 2016. № 2-1 (14). С. 131–133.

13. Топор Ю. А., Истомин А. В., Загоруйко В. О. Управление рисками в системе экономической безопасности // Символ науки. 2017. № 10. С. 39–42.

14. Масленников В. В., Трохов А. А. Классификация рисков, определяющих экономическую безопасность организации // Глобальный научный потенциал. 2016. № 12 (69). С. 86–88.

15. Советкина Э. А. Предпринимательские риски в системе обеспечения экономической безопасности предприятия и пути ее минимизации // Экономический рост: проблемы, закономерности, перспективы : сб. ст. Междунар. науч.-практ. конф. / под общ. ред. Г. Ю. Гуляева. 2017. С. 145–149.

16. Рязанова О. А. Диагностика рисков и построение рейтинга экономической безопасности хозяйствующих субъектов // Экономика и менеджмент в условиях цифровизации: состояние, проблемы, форсайт : тр. науч.-практ. конф. с междунар. участием / под ред. А. В. Бабкина. 2017. С. 465–474.

17. Федоренко И. В. Проблемы защиты бухгалтерской информации в современных условиях ее обработки // Учет, анализ, аудит: проблемы теории и практики : сб. науч. тр. ; СибГУ им. М. Ф. Решетнева. Красноярск. 2017. № 18. С. 166–171.

18. Филько С. В., Филько И. В. Методологические аспекты информационного риск-контроллинга // Менеджмент социальных и экономических систем. 2016. Т. 4, № 4-1. С. 72–76.

19. Филько С. В., Филько И. В. Концепция контроллинга в ракетно-космической отрасли // Контроллинг. 2017. № 1 (63). С. 38–43.

**УЧЕТ РАСХОДОВ НА ОСУЩЕСТВЛЕНИЕ ИННОВАЦИОННОЙ
ДЕЯТЕЛЬНОСТИ**

Т. Б. Зыкова

Сибирский государственный университет науки и технологий
имени академика М. Ф. Решетнева
Российская Федерация, 660037, г. Красноярск,
просп. им. газ. «Красноярский рабочий», 31

Обострение конкуренции между производителями приводит к необходимости вложения средств в научные исследования, разработку новых видов производственного оборудования, технологий и товаров, т. е. в инновации. Одним из важных критериев при выборе управленческих решений, связанных с построением инновационной экономики предприятия являются затраты на проведение научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ (НИОКР) и результаты, полученные в процессе их выполнения. Раскрытие информации об инновациях в финансовой, статистической и управленческой отчетности становится важным элементом учета и формирования отчетности. Рассмотрено понятие и сущность инноваций и научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ, определен порядок отражения затрат на научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы, рассмотрены способы списания этих расходов. Информация о затратах на НИОКР дает представление о динамике инновационной активности организации, а также необходима для оценки результативности этой работы.

Ключевые слова: инновации, инновационная деятельность, инновационный процесс, расходы на научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы, учет

**ACCOUNTING OF COSTS OF IMPLEMENTATION
OF INNOVATIVE ACTIVITIES**

T. B. Zyкова

Reshetnev Siberian State University of Science and Technology
31, Krasnoyarsky Rabochy Av., Krasnoyarsk, 660037, Russian Federation

Increased competition between manufacturers leads to the need to invest in research and development of new types of production equipment, technologies and products – innovation. One of the important criteria in the selection of management decisions related to the construction of the innovative economy of the enterprise are the costs of research and development and the results obtained in the process of their implementation. Disclosure of information on innovations in financial, statistical and management reporting is becoming an important element of accounting and reporting. The article reveals the concept and essence of innovation and research and development work, the order of reflection of the costs of

research and development work, the ways of writing off these costs. Information on the costs of research and development gives an idea of the dynamics of innovative activity of the organization, and is necessary to assess the effectiveness of this work.

Keywords: innovation, innovation process, research and development costs, accounting.

На современном этапе развития экономики между производителями товара происходит конкуренция за лучшие условия производства и продажу продукции. Это приводит их к осознанию важности и необходимости вложения средств в научные исследования, разработку новых видов производственного оборудования, технологий и товаров и т. д., т. е. к осуществлению инновационной деятельности. Инновационная деятельность – это комплекс научных, технологических, организационных, финансовых и коммерческих мероприятий, направленный на коммерциализацию накопленных знаний, технологий и оборудования. Результатом инновационной деятельности являются новые или дополнительные товары, услуги или товары, услуги с новыми качествами.

Внедрение инноваций все больше рассматривается коммерческими организациями как один из главных способов повышения конкурентоспособности выпускаемых товаров, поддержания высоких темпов развития и уровня доходности. Поэтому многие организации своими силами начинают вести разработки в области продуктовых и технологических инноваций.

Под инновациями в широком смысле понимается прибыльное использование новшеств в виде новых технологий, видов продукции и услуг, организационно-технических и социально-экономических решений производственного, финансового, коммерческого, административного или иного характера. Период времени от зарождения идеи, создания и распространения новшества и до его использования принято называть жизненным циклом инновации. С учетом последовательности проведения работ жизненный цикл инновации рассматривается как инновационный процесс.

Федеральный закон «О науке и государственной научно-технической политике» определяет инновационную деятельность как деятельность (включая научную, технологическую, организационную, финансовую и коммерческую деятельность), направленную на реализацию инновационных проектов, а также на создание инновационной инфраструктуры и обеспечение ее деятельности [1]. Инновация – это превращение потенциального научно-технического прогресса в реальный, воплощающийся в новых продуктах и технологиях.

Инновационная деятельность организации включает несколько направлений, представленных на рис. 1.

Одним из важных критериев при выборе управленческих решений, связанных с построением экономики организации в настоящее время являются затраты на осуществление инноваций. Возникающие затраты необходимо учитывать, анализировать, контролировать и определять их эффективность путем сравнения с полученными результатами. Таким средством является бухгалтерский учет. Цель современного бухгалтерского учета в системе управления можно определить как информационное моделирование финансово-хозяйственной, инновационной деятельности и контроль за воспроизводством ресурсов. Система бухгалтерского учета предусматривает сбор, классификацию и представление в стоимостной форме информации о финансово-хозяйственной, инновационной деятельности предприятия. Контрольные функции бухгалтерского учета заключаются прежде всего в определении экономической эффектив-

ности деятельности ответственных лиц, в рамках предоставленных им полномочий, по распоряжению средствами производства и рабочей силой [10].

Только в системе бухгалтерского учета может полно, своевременно и точно формироваться информация о затратах предприятия, поэтому для успешного управления расходами на инновационную деятельность необходимо разработать систему их отражения на счетах бухгалтерского учета, отвечающую специфике инновационной деятельности [9]. В работе [11] предложена методика отражения затрат на инновационную деятельность малого инновационного предприятия.



Рис. 1. Направления инновационной деятельности

В годовой отчетности согласно Информации Минфина России № ПЗ-8/2011 «О формировании в бухгалтерском учете и раскрытии в бухгалтерской отчетности организации информации об инновациях и модернизации производства» для формирования

полного и достоверного представления о деятельности организации должна отражаться информация:

- о затратах, связанных с выполнением научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работах (НИОКТР);
- затратах, связанных с приобретением (созданием) нематериальных активов;
- затратах, связанных с совершенствованием технологии и организации производства, с улучшением качества, изменением эксплуатационных свойств продукции, осуществляемых в ходе производственного процесса;
- затратах на модернизацию и реконструкцию основных средств;
- источниках средств на осуществление инноваций и модернизации производства [7].

Инновационный процесс состоит из нескольких этапов: он начинается с появления идеи какого-либо новшества до его коммерческого внедрения и использования инновационного продукта, являющегося главным результатом инновационного процесса.

Инновационный процесс в организации имеет следующий вид (рис. 2).

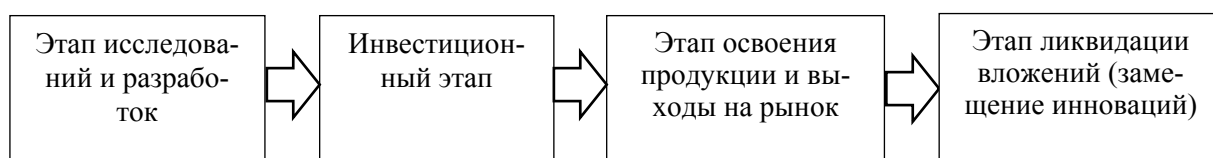


Рис. 2. Последовательность инновационного процесса

Этап исследований и разработок представляет собой проведение научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ, что является начальным этапом большинства видов инноваций.

Научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы являются совокупностью работ, направленных на получение новых знаний и практическое применение при создании нового изделия или технологии.

Гражданский кодекс выделяет научно-исследовательские работы – обусловленные техническим заданием научные исследования и опытно-конструкторские и технологические работы – разработки образца нового изделия, конструкторской документации на него или новой технологии [2].

С точки зрения бухгалтерского учета к научно-исследовательским работам относятся работы, связанные с осуществлением научной (научно-исследовательской), научно-технической деятельности и экспериментальных разработок:

- 1) по которым получены результаты, подлежащие правовой охране, но не оформленные в установленном законодательством порядке;
- 2) по которым получены результаты, не подлежащие правовой охране в соответствии с нормами действующего законодательства [5].

Налоговый кодекс Российской Федерации (НК РФ) расходами на НИОКТР признает расходы по созданию новых или усовершенствованию применяемых технологий, методов организации производства и управления, а также затраты, относящиеся к созданию новой или усовершенствованию производимой продукции [3].

Для учета исследований и разработок используется Положения по бухгалтерскому учету «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» (ПБУ 17/02). Одним из важнейших показателей, оказывающих влияние на конкурентоспособность научно-технических разработок, эффективность

их внедрения для производителей и пользователей, является показатель затрат на инновационную деятельность [11]. Учет расходов ведется на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы», к которому предусмотрен субсчет 8 «Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ». Кроме того, должен вестись отдельный аналитический учет расходов по направлениям и видам проводимых исследований и работ.

Учет инновационной деятельности необходимо вести на каждом ее этапе. При этом каждый этап генерирует свои объекты учета (рис. 3). Объектами учета инновационной деятельности являются расходы и доходы, активы и обязательства. Данные объекты в ходе осуществления инновационной деятельности должны подлежать не только учету, но и анализу, а также предварительному, текущему и последующему контролю.

ЭЛЕМЕНТЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И ОТЧЕТНОСТИ				
	расходы	активы	обязательства	доходы
Этап исследований и разработок	Расходы на НИОКР Расходы по обычным видам деятельности		Задолженность перед персоналом, подрядчиками	
Инвестиционный этап	Расходы приобретение и создание нематериальных активов. Расходы на приобретение и создание основных средств. Расходы по обычным видам деятельности Расходы по обслуживанию займов и инвестиций	Основные средства Нематериальные активы Запасы	Задолженность перед персоналом, подрядчиками, заказчиками, инвесторами	
Этап освоения продукции и выходы на рынок	Расходы на производство и продажу Управленческие расходы Расходы по обслуживанию кредитов и займов	Запасы Нематериальные активы	Задолженность перед персоналом, подрядчиками, инвесторами, бюджетом	Выручка
Этап ликвидации вложений (замещение инноваций)	Расходы по выбытию долгосрочных активов Управленческие расходы			Доходы от выбытия долгосрочных активов

Рис. 3. Объекты учета инновационной деятельности

Для этого необходимо организовать аналитический учет и по стадиям (этапам) инновационной деятельности. Общая структура аналитического субсчета по счету 08 может иметь следующий вид: субсчет 1 порядка – «Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ»; субсчет 2 порядка группирует информацию по видам работ; субсчет 3 порядка группирует информацию по конкретным проектам и субсчет 4 порядка формирует информацию о стадии выполнения конкретного инновационного проекта.

Состав и учет затрат на НИОКТР согласно ПБУ 17/02 приведен в табл. 1.

Отражение результатов НИОКТР в бухгалтерском учете представлено в табл. 2.

Таблица 1

**Расходы на научно-исследовательские, опытно-конструкторские
и технологические работы**

Вид расходов [5]	Запись в бухгалтерском учете
Стоимость материально-производственных запасов и услуг сторонних организаций и лиц, используемых при НИОКТР	Д 08-8 К 10, 43, 41 Д 08-8 К 60, 76
Затраты на заработную плату и другие выплаты работникам, непосредственно занятым выполнением НИОКТР	Д 08-8 К 70
Отчисления на социальные нужды	Д 08-8 К 69
Стоимость спецоборудования и специальной оснастки, предназначенных для использования в качестве объектов испытаний и исследований	Д 08-8 К 10
Амортизация объектов основных средств и нематериальных активов, используемых при выполнении НИОКТР	Д 08-8 К 02, 05
Затраты на содержание и эксплуатацию научно-исследовательского оборудования, установок и сооружений, других объектов основных средств	Д 08-8 К 10, 02, 76, 70, 69
Общехозяйственные расходы, в случае если они непосредственно связаны с выполнением НИОКТР	Д 08-8 К 26
Прочие расходы, непосредственно связанные с выполнением НИОКТР, включая расходы по проведению испытаний	Д 08-8 К 10, 02, 76, 70, 69

Таблица 2

**Отражение результатов инновационной деятельности
на счетах бухгалтерского учета**

Этап инновационной деятельности	Запись в учете
Ввод в эксплуатацию нематериального актива, являющегося результатом инноваций	Д 04 К 08-8
Отнесение расходов на НИОКТР к текущим затратам организации	Д 20, 23, 26, 44 К 08-8
Отнесение расходов в случае получения отрицательного результата и невозможности использования результатов инновационной деятельности	Д 91-2 К 08-8

Завершающим этапом учета является составление отчетности. Информация об инновационной деятельности отражается в различных формах и видах бухгалтерской отчетности. В активе баланса выделена отдельная статья «Результаты исследований и разработок», по которой необходимо отражать сумму накопленных затрат по инновационной деятельности. Затраты по законченным разработкам или по приобретен-

ным патентам, технологиям и т. п. отражаются по статье бухгалтерского баланса «Нематериальные активы».

В отчете о финансовых результатах расходы по инновациям представлены в составе текущих расходов (списание расходов на НИОКТР) и прочих расходов (списание расходов на НИОКТР, не удовлетворяющих критериям признания актива). Затраты на исследования рынка и иные аналогичные мероприятия находят отражение в составе коммерческих расходов или расходов на управление. Кроме того, в отчете о финансовых результатах отражаются расходы по амортизации нематериальных активов, образовавшихся в результате инновационной деятельности предприятия, в качестве расходов отчетного периода (статьи «Себестоимость продукции, работ, услуг» или «Управленческие расходы»).

В отчете о движении денежных средств информация об инновационной деятельности может отражаться либо в составе текущей деятельности, либо в составе инвестиционной деятельности. Обособленного раскрытия информации о денежных потоках инновационных проектов российские нормативные документы в области бухгалтерского учета не содержат.

Вместе с тем, информация о затратах и результатах инновационной деятельности организаций является важной для внешних пользователей отчетности и менеджмента организации. Для удовлетворения информационных запросов управления предназначена внутренняя (или управленческая) отчетность. Группировать расходы на инновационную деятельность можно по различным основаниям. В табл. 3 представлена форма внутренней отчетности о расходах на инновационную деятельность в разрезе ее этапов.

Таблица 3

Внутренняя отчетность о понесенных расходах инновационную деятельность

Наименование расходов	Этапы инвестиционной деятельности			
	Этап исследований и разработок	Инвестиционный этап	Этап освоения продукции и выхода на рынок	Итого
Стоимость материально-производственных запасов				
В том числе: основные				
Вспомогательные				
Затраты на заработную плату				
Отчисления на социальное страхование				
Стоимость использованных спецоборудования и специальной оснастки				
Амортизация объектов основных средств и нематериальных активов				
Стоимость услуг сторонних организаций				
Другие расходы				
Итого прямые расходы				
Накладные расходы				
Итого расходов за отчетный период				

Кроме того, при представлении отчетности об инновациях из расходов на НИОКТР следует выделить затраты, понесенные организацией:

- на поиск, оценку и окончательный отбор областей применения результатов исследований и иных знаний;
- на поиск альтернативных материалов, устройств, продуктов, процессов, систем или услуг;
- на формулирование, проектирование, оценку и окончательный отбор возможных альтернатив новым или улучшенным материалам, устройствам, продуктам, процессам, системам или услугам [8].

Эти затраты целесообразно признавать в момент их осуществления и не включать в стоимость актива. Таким образом, затраты на НИОКТР необходимо разделить на затраты на научные исследования и затраты на разработки, что полностью соответствует подходам Международного стандарта финансовой отчетности (МСФО) 38 «Нематериальные активы», в соответствии с которым ни один нематериальный актив, возникающий из исследований (или стадии исследований в рамках внутреннего проекта), не подлежит признанию. Затраты на исследование должны признаваться как расход в момент их понесения.

Самостоятельно созданные нематериальные активы согласно МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы» являются результатом процесса, состоящего из двух этапов: стадии исследований и стадии разработок. Примеры исследовательской деятельности и деятельности по разработке согласно МСФО 38 «Нематериальные активы» представлены на рис. 4 [4].



Рис. 4. Виды НИОКТР согласно МСФО

Отчет об инновационных проектах

[illegible]

В соответствии с МСФО 38 все затраты на исследования признаются расходами в момент совершения, так как экономическая выгода от них неопределенна, а затраты на разработки начинают капитализироваться в стоимости актива только с даты выполнения условий, демонстрирующих техническую осуществимость и коммерческую целесообразность разработки, до этого момента они также относятся на расходы.

Информацию о расходах на исследования и разработки для целей принятия управленческих решений можно обобщать в специальной внутренней отчетности (табл. 4). Отчет позволяет группировать информацию о расходах по отдельным инновационным проектам, а также о расходах совокупных по проекту и расходах за текущий отчетный период. Сравнение плановых и фактических данных позволяет выявлять направления перерасхода ресурсов по каждому проекту или причины задержки выполнения проекта (например, большая величина экономии ресурсов вследствие задержки их поставки).

Расходы на завершённые НИОКТР, при соблюдении условий, перечисленных в пункте 7 ПБУ 17/02, в сумме фактических затрат списываются с кредита счета 08-8, в дебет счета 04 «Нематериальные активы». При этом указанные расходы учитываются на счете 04 обособленно.

Другие затраты на НИОКТР списываются на расходы по обычным видам деятельности. Погашение расходов на НИОКТР производится ежемесячно в течение всего срока их применения в производстве или для управления. В конце установленного срока погашения расходы должны быть полностью списаны (погашены). Срок списания расходов организация устанавливает сама, исходя из ожидаемого срока использования результатов исследований, но не более пяти лет.

Таким образом, к затратам по НИОКТР относятся все фактические затраты, связанные с выполнением указанных работ. Для эффективного управления ресурсами в ходе осуществления инновационной деятельности необходимо вести контроль за расходами, отражаемыми на счетах 90, 91, 26, 08, 20, 43 и 04, так как на этих счетах учитываются затраты, начиная с первого и заканчивая заключительным этапом инновационного процесса.

Также отражение всех расходов на НИОКТР с учетом их отнесения к различным этапам инновационной деятельности позволяет получить представление о стоимости каждого из этапов, и что не менее важно, представление как о соотношении объема расходов на каждом из этапов инновационного цикла, так и о целесообразности определенного соотношения расходов в существовании конкретной коммерческой организации.

Таким образом, появление в качестве объектов учета расходов и результатов инновационной деятельности требует разработки соответствующей методики их учета и способов их отражения в отчетности, как внешней, так и внутренней.

Библиографические ссылки

1. О науке и государственной научно-технической политике [Электронный ресурс] : федер. закон от 23.08.1996 № 127-ФЗ. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 21.03.2019).
2. Гражданский кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 21.03.2019).
3. Налоговый кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 16.02.2019).
4. Международный стандарт финансовой отчетности 38 «Нематериальные активы» [Электронный ресурс] : Приказ Минфина России от 25.11.2011 № 160н. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 21.03.2019)

5. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» (ПБУ 17/02) [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 21.03.2019)

6. О формировании в бухгалтерском учете и раскрытии в бухгалтерской отчетности информации об инновациях и модернизации производства [Электронный ресурс] : информация Минфина России № ПЗ-8/2011. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 21.03.2019)

7. О формировании в бухгалтерском учете и раскрытии в бухгалтерской отчетности организации информации об инновациях и модернизации производства. Обобщение практики применения законодательства [Электронный ресурс]. URL: http://minfin.ru/ru/accounting/accounting/legislation/generalization/index.php?id_4=1541 (дата обращения: 19.02.2019).

8. Демина И. Д. Проблемы отражения в бухгалтерском учете и бухгалтерской (финансовой) отчетности коммерческих организаций затрат на инновации и модернизацию производства [Электронный ресурс] // Бухгалтерский учет в издательстве и полиграфии. 2014. № 3. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 21.03.2019)

9. Рубцова Е. М. Отражение затрат на инновационную деятельность на счетах бухгалтерского учета [Электронный ресурс] // Международный бухгалтерский учет. 2015. № 19. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 21.03.2019).

10. Саранцева Е. Г., Давыдова В. В. Инновационная деятельность как объект управленческого учета [Электронный ресурс] // Международный бухгалтерский учет. 2012. № 24. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 21.03.2019).

11. Ерыгина Л. В., Позднякова А. Л., Федоренко И. В. Информационно-аналитическое обеспечение деятельности малых инновационных предприятий // Аудитор. 2016. Т. 2, № 12. С. 37–44.

© Зыкова Т. Б., 2019

АУДИТОРСКИЕ ПРОЦЕДУРЫ ПРОВЕРКИ МАТЕРИАЛОВ

И. И. Ивакина, О. Ф. Захарова

Сибирский государственный университет науки и технологий
имени академика М. Ф. Решетнева
Российская Федерация, 660037, г. Красноярск,
просп. им. газ. «Красноярский рабочий», 31

Проблема аудита материалов в производственных организациях является одной из наиболее актуальных. Статья посвящена вопросам организации аудита движения материалов с целью выражения мнения аудитором о достоверности и полноте раскрытия данных о материалах в бухгалтерской отчетности в соответствии с действующим законодательством. Рассмотрены направления сбора аудиторских доказательств в ходе проведения аудиторской проверки движения материалов, аудиторские процедуры, связанные с подготовкой и планированием проверки, источники контроля, раскрыто содержание аудиторских процедур, осуществляемых в процессе проверки материалов по существу, обозначены типичные ошибки на каждом этапе проверки.

Ключевые слова: аудиторские процедуры, материалы, экономические субъекты, аудиторские доказательства.

AUDIT PROCEDURES TO TEST THE MATERIALS

I. I. Ivakina, O. F. Zakharova

Reshetnev Siberian State University of Science and Technology
31, Krasnoyarsky Rabochy Av., Krasnoyarsk, 660037, Russian Federation

Problem audit materials in manufacturing organizations is one of the most topical. The article is devoted to the Organization of the audit of the movement of material for the purpose of expressing an opinion on the veracity of the auditor and the completeness of the disclosure of materials in the accounting records in accordance with applicable law. In the direction of gathering audit evidence during the audit of the movement of materials, audit procedures related to the preparation and planning of verification, control sources disclosed the contents of audit procedures carried out in the course of verification essentially identified common errors at each stage of the test.

Keywords: audit procedures, materials, economic actors, audit evidence.

Деятельность всех экономических субъектов вне зависимости от сферы деятельности связана с необходимостью приобретения и использования материалов. При этом в производственных сферах, являющихся материалоемкими, операции, связанные с движением материалов, составляют большую часть всех совершаемых организацией

фактов хозяйственной деятельности. Данные бухгалтерского учета должны содержать достоверную информацию о движении материальных ресурсов и эффективном их использовании. В связи с этим необходимой становится независимая проверка организации учета движения материалов.

Независимая проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности экономического субъекта – это аудит, который проводится аудиторскими организациями или индивидуальными аудиторами [1].

Целью аудита движения материалов является выражение мнения аудитором о достоверности и полноте раскрытия данных о материалах в бухгалтерской отчетности в соответствии с действующими нормативными актами [2].

Задачи аудита движения материалов обосновываются направлениями аудиторской проверки аудируемого лица. К этим задачам относится: контроль за отражением данных на счетах бухгалтерского учета; установление объективности и своевременности оприходования материальных ценностей; проверка соответствия положений учетной политики и др. [3].

В процессе аудита движения материалов, чтобы сделать выводы, которые послужат основанием для выражения аудиторского мнения, осуществляется сбор аудиторских доказательств по направлениям, приведенным в табл. 1.

Таблица 1

Направления сбора аудиторских доказательств в процессе проведения аудиторской проверки движения материалов [2]

Подтверждаемые предпосылки	Описание действий аудитора
Существование	Аудитору следует получить подтверждение того, что все указанные в бухгалтерской отчетности материалы реально существуют
Права и обязательства	Аудитору следует получить подтверждение того, что права компании на материалы, указанные в бухгалтерской отчетности, подтверждены соответствующими документами (договоры, товарные накладные, счета-фактуры, приходные ордера склада) и не обременены правами каких-либо третьих лиц
Возникновение	Аудитору следует получить подтверждение того, что учтенные в бухгалтерском учете факты хозяйственной жизни по покупке либо иному поступлению материалов и списанию материалов с учета фактически производились в течение аудируемого периода
Полнота	Аудитору следует получить подтверждение того, что в компании отсутствуют материалы, которые подлежали отражению в учете и бухгалтерской отчетности, но фактически не отражались в нем
Стоимостная оценка	Аудитору следует получить подтверждение того, что материалы отражены в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в верной оценке, то есть по фактической их себестоимости либо по рыночной стоимости, в том случае, если последняя ниже фактической. Кроме этого, аудитору следует получить подтверждение того, что способ оценки материалов при их списании для целей производственного процесса или при ином списании используется в соответствии с утвержденной компанией учетной политикой и действующим законодательством
Измерение	Аудитору следует получить подтверждение того, что поступление и списание материалов отражены в бухгалтерском учете в правильных суммах, рассчитанных в порядке, предусмотренном учетной политикой организации

Подтверждаемые предпосылки	Описание действий аудитора
Классификация и понятность	Аудитору следует получить подтверждение того, что материалы верно классифицированы в бухгалтерской отчетности как сырье и материалы, принадлежащие компании на праве собственности и не принадлежащие компании на праве собственности. Кроме этого, аудитору следует получить подтверждение того, что факты хозяйственной жизни с материалами фактически зарегистрированы в бухгалтерском учете в соответствии с требованиями нормативных правовых актов, регулирующих порядок ведения учета в РФ

В процессе аудиторской проверки движения материалов аудитор должен выполнить определенный ряд обязательных аудиторских процедур. Аудиторские процедуры подразделяются в зависимости от трех этапов аудиторской проверки [2]:

- процедуры, связанные с подготовкой стратегии и плана проверки;
- процедуры, осуществляемые в процессе проверки по существу;
- заключительные аудиторские процедуры.

При планировании и проведение аудита аудитор должен руководствоваться Международными стандартами аудита, использовать все цели, заявленные в конкретных значимых стандартах, с учетом взаимных связей между отдельными стандартами, определять необходимость проведения дополнительных аудиторских процедур, оценивать собранные надлежащие аудиторские доказательства на предмет достаточности [4].

Объем дальнейших аудиторских процедур будет зависеть от оценки аудитором рисков существенного искажения отчетности [4]. На стадии начала аудиторской проверки аудитором должны быть произведены процедуры, связанные с подготовкой и планированием проверки. В их числе можно выделить аудиторские процедуры, приведенные в табл. 2.

Таблица 2

**Аудиторские процедуры, связанные с подготовкой
и планированием проверки материалов [2; 5–8]**

Направления аудиторских процедур	Содержание аудиторских процедур	Источники контроля
Аудит начальных остатков	Аудитор проводит проверку сальдо по счетам 10 «Материалы», 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»	Оборотно-сальдовая ведомость, учетные регистры по счетам 10, 15, 16
Аудит соответствия сальдо аналитического учета и синтетического учета с бухгалтерской отчетностью	Аудитор сопоставляет остатки по счетам 10, 15, 16 в количественном (где это возможно) и суммовом выражении по данным аналитического, синтетического учета и отчетности	Учетные регистры по счетам 10, 15, 16, карточки количественно-суммового учета, Бухгалтерский баланс
Оценка выбранной учетной политики	Аудитор проводит проверку учетной политики на соответствие ее требованиям законодательства РФ	Учетная политика
Тестирование системы внутреннего контроля	Аудитор оценивает качество осуществления внутреннего контроля в части контроля на всех этапах движения материалов	Учетная политика, внутрифирменные организационные документы

Направления аудиторских процедур	Содержание аудиторских процедур	Источники контроля
Определение приоритетных областей аудита исходя из специфики деятельности аудируемого лица	Аудитор определяет те области учета движения материалов, которые характерны для аудируемого лица с учетом особенностей его деятельности и разрабатывает процедуры именно в отношении выбранных областей	Учетная политика, внутрифирменные организационные документы
Формирование аудиторской выборки	Из выбранной области аудита движения материалов, аудитор осуществляет подбор документов, которые будут подлежать непосредственной проверке	Учетные регистры по счетам 10, 15, 16, карточки количественно-суммового учета, Бухгалтерский баланс

На следующем этапе аудитор приступает к проверке по существу. Это основной этап аудиторской проверки движения материалов в компании. Особое внимание аудитору следует обратить на присутствие мнимых и притворных сделок, связанных с движением материалов. Раскрытие аудиторских процедур, которые необходимо выполнить аудитору в процессе аудиторской проверки движения материалов, а также типичных ошибок на каждом этапе аудиторской проверки, приведено в табл. 3 [2; 5–8].

Таблица 3

Раскрытие аудиторских процедур, осуществляемых в процессе проверки материалов по существу, и типичные ошибки на каждом этапе проверки [5-10]

Наименование аудиторской процедуры	Содержание аудиторской процедуры	Типичные ошибки
Аудит правильности инвентаризации материалов	Аудитор проверяет правильность и проведения инвентаризации, своевременность отражения ее результатов в бухгалтерском учете организации	Не проведение инвентаризации. Не отражение ее результатов в учете
Наблюдение за инвентаризацией материалов либо участие в ней	Аудитор осуществляет наблюдение за порядком проведения инвентаризации материалов	Нарушения в порядке и сроках проведения инвентаризации
Аудит документального оформления прав собственности на материалы	Аудитор проверяет наличие и полноту заполнения реквизитов документов, подтверждающих права собственности на материалы	Отсутствие документов. Оформление документов с нарушениями.
Аудит документов на ограничение прав на материалы	Аудитор проверяет наличие и полноту заполнения реквизитов документов, ограничивающих права собственности на материалы	Отсутствие документов. Оформление документов с нарушениями
Анализ поступления и списания материалов	Аудитор анализирует тенденции в движении материалов, выявляет наличие мнимых и притворных сделок	—
Аудит документального оформления фактов хозяйственной жизни (ФХЖ) по движению материалов	Аудитор проверяет правильность и полноту заполнения реквизитов документов, а также полноту подтверждения фактов хозяйственной жизни	Отсутствие документов. Оформление документов с нарушениями

Наименование аудиторской процедуры	Содержание аудиторской процедуры	Типичные ошибки
Аудит полноты отражения фактов хозяйственной жизни с материалами в учете	Аудитор должен убедиться, что все ФХЖ, которые должны быть зарегистрированы в учете, фактически имеют место быть и отражены в учете	Отсутствие регистрации в учете отдельных ФХЖ. Отражение в учете ФХЖ без документов
Аудит правильности формирования стоимости материалов при приобретении	Аудитор проверяет правильность формирования стоимости материалов при их оприходовании на соответствие учетной политики и законодательным нормативным актам РФ	Применение метода оценки, не закрепленного в учетной политике. Неверная оценка (арифметическая ошибка)
Аудит оценки материалов при списании	Аудитор проверяет правильность оценки материалов при их списании с учета на соответствие учетной политики и законодательным нормативным актам РФ	Применение метода оценки, не закрепленного в учетной политики. Неверная оценка
Аудит правильности отражения ФХЖ с материалов в учете	Аудитор проверяет правильность корреспонденций счетов по отражению в учете всех фактов хозяйственной жизни, связанных с движением материалов	Нарушения в формировании корреспонденций счетов
Аудит полноты раскрытия данных о материалах в бухгалтерской отчетности	Аудитор проверяет полноту отражения в отчетности данных о материалах	Неполное, неточное раскрытие информации в отчетности

При проведении аудиторской проверки движения материалов по существу аудитором могут использоваться следующие аудиторские процедуры: запрос; подтверждение; пересчет; аналитические процедуры; инспектирование; наблюдение; повторное проведение [9].

В ходе аудита проверяется соответствие фактического порядка проведения инвентаризации и оформление ее результатов [10].

После проведения аудиторской проверки движения материалов по существу, аудитор переходит к заключительному этапу аудиторской проверки, который предполагает следующее:

1. Анализ нарушений и ошибок, которые были выявлены в процессе проведения проверки и оценка их влияния на достоверность показателей бухгалтерской отчетности аудируемого лица.

2. Выражение аудиторского мнения о достоверности показателей запасов в бухгалтерской отчетности аудируемого лица.

Таким образом, аудиторская проверка предполагает применение аудиторских процедур с целью сбора аудиторских доказательств на каждом этапе движения материалов, в том числе на стадии поступления материалов в организацию вне зависимости от способа поступления, на стадии списания материалов в производство, для целей выполнения работ, оказания услуг, а также при продаже материалов.

Собранные аудиторские доказательства являются основой для формулирования мнения аудитора о соответствии порядка ведения учета материалов законодательству РФ, а также о достоверности показателей отчетности в части материалов. По результатам проведенной проверки выдается аудиторское заключение.

Библиографические ссылки

1. Российская Федерация. Законы. Об аудиторской деятельности [Электронный ресурс] : федер. закон от 30.12.2008 № 307-ФЗ. URL: www.consultant.ru/ (дата обращения: 25.03.2019).
2. Методические рекомендации по сбору аудиторских доказательств достоверности показателей материально-производственных запасов в бухгалтерской отчетности [Электронный ресурс] : утв. Минфином РФ 23.04.2004, одобрены Советом по аудиторской деятельности при Минфине РФ, протокол № 25 от 22.04.2004. URL: www.consultant.ru/ (дата обращения: 25.03.2019).
3. Докучаев И. В. Аудит учета материалов [Электронный ресурс] // Материалы II Всерос. (национальной) науч.-практ. конф. с междунар. участием / под общ. ред. С. Ф. Сухановой. 2018. С. 178–182. URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=35043997> (дата обращения: 25.03.2019).
4. О введении в действие международных стандартов аудита на территории Российской Федерации и о признании утратившими силу некоторых приказов Министерства финансов Российской Федерации [Электронный ресурс] : приказ М-ва финансов РФ от 09.01.2019 № 2н (Зарегистрировано в Минюсте России 31.01.2019 № 53639). URL: www.consultant.ru/ (дата обращения: 25.03.2019).
5. Аудит [Электронный ресурс] : учебник / И. В. Федоренко, Г. И. Золотарева. М. : Инфра-М, 2019. 272 с. URL: <http://znanium.com/bookread2.php?book=994379> (дата обращения: 25.03.2019).
6. Аудит: теория и практика [Электронный ресурс] : учебник. В 2 ч. Ч. 2 : Практический аудит / Л. И. Воронина. 4-е изд., перераб. и доп. М. : Инфра-М, 2019. 344 с. + Доп. материалы. URL: <http://www.znanium.com> (дата обращения: 25.03.2019).
7. Савин А. А., Савин И. А. Аудит [Электронный ресурс] : учеб. пособие. М. : КУРС : Инфра-М, 2013. 512 с. URL: <http://znanium.com/catalog/product/405188> (дата обращения: 25.03.2019).
8. Аудит [Электронный ресурс] : учебник / А. Е. Суглобов, Б. Т. Жарылгасова, В. Ю. Савин и др. ; под ред. проф. А. Е. Суглобова. М. : Дашков и К, 2015. 368 с. URL: <http://znanium.com/catalog.php?bookinfo=513792> (дата обращения: 25.03.2019).
9. Аудит [Электронный ресурс] : учебник / ред. Р. П. Булыга ; Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации. 4-е изд., перераб. и доп. М. : Юнити-Дана, 2015. 431 с. : схем. (Золотой фонд российских учебников). URL: <http://biblioclub.ru/index.php?page=book&id=426481> (дата обращения: 25.03.2019).
10. Воропаева О. Д. Аудит инвентаризационных материалов в предприятии розничной торговли [Электронный ресурс] // Актуарные вопросы экономических наук. 2012. № 24-2. С. 71–76. URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=20734733> (дата обращения: 25.03.2019).

**ОСНОВНЫЕ ПРОБЛЕМЫ ОРГАНИЗАЦИИ И ВЕДЕНИЯ
БУХГАЛТЕРСКОГО И НАЛОГОВОГО УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ
НА ПРЕДПРИЯТИЯХ ЛЕСНОЙ ОТРАСЛИ**

Ю. С. Кабирова

Сибирский государственный университет науки и технологий
имени академика М. Ф. Решетнева
Российская Федерация, 660037, г. Красноярск,
просп. им. газ. «Красноярский рабочий», 31

Описаны тенденции развития данных предприятий в Красноярском крае, порядок использования специализированных объектов основных средств. При этом отмечено, что при учете основных средств могут возникнуть проблемы, обусловленные различиями в налоговом и бухгалтерском учете. Различия налогового и бухгалтерского учета обусловлены тем, что их регламентируют разные нормативные документы. В статье рассматриваются основные проблемы организации в ведения бухгалтерского и налогового учета основных средств предприятий лесной отрасли. Среди основных проблем учета основных средств выделены: разные подходы при формировании первоначальной стоимости основных средств, при начислении амортизации и другие.

Ключевые слова: основные средства; амортизация; бухгалтерский учет; налоговый учет; предприятия лесной отрасли, лесная промышленность.

**MAJOR PROBLEMS OF THE ORGANIZATION AND MANAGEMENT
OF ACCOUNTING AND TAX ACCOUNTING OF FIXED ASSETS
AT THE FORESTRY COMPANIES**

Y. S. Kabirova

Reshetnev Siberian State University of Science and Technology
31, Krasnoyarsky Rabochy Av., Krasnoyarsk, 660037, Russian Federation

In article tendencies of development of data of the enterprises in Krasnoyarsk Krai, an order of use of specialized objects of fixed assets are described. Thus it is noted that at the accounting of fixed assets there can be problems caused by distinctions in tax and accounting. Distinctions tax and accounting are caused by that they are regulated by different normative documents. In article the main problems of the organization in conducting accounting and tax accounting of fixed assets of the enterprises of forest branch are considered. Are distinguished from the main problems of the accounting of fixed assets: different approaches when forming initial cost of fixed assets, when charging depreciation and others.

Keywords: fixed assets; depreciation; accounting; tax accounting; enterprises of forest branch, forest industry.

Красноярский край является одним из крупнейших в стране производителей лесопромышленной продукции, значительная часть которой поставляется на экспорт. Это обусловлено наличием богатых лесных угодий (на территорию Красноярского края

приходится более 40 % от площади лесных угодий Сибирского федерального округа), относительной близостью от крупных транспортных узлов, ценностью произрастаемых здесь пород древесины (на территории края произрастает более 450 видов растений, в том числе промышленно-ценных видов; более 50 % лесов края приходится на лиственницу, около 17 % – на ель и пихту, 12 % – на сосну и более 9 % – на кедр [1]).

Значительный запас лесных ресурсов обусловил рост инвестиционной привлекательности Красноярского края.

В настоящее время на территории Красноярского края реализуется отраслевая программа «Развитие лесного комплекса Красноярского края на 2019–2021 годы» и 11 проектов, внесенных в перечень приоритетных инвестиционных проектов в области освоения лесов. Для обеспечения сырьевой безопасности Проектов предприятиям зарезервировано для предоставления в аренду 13,95 млн куб. м [1; 2].

В настоящее время на территории края 5 проектов успешно завершили реализацию: ООО «Приангарский ЛПК», ООО «Сиблес Проект», ЗАО «Новоенисейский ЛХК», ООО «Енисейский фанерный комбинат» и ООО «УК «Мекран». В рамках реализации данных проектов созданы 2 крупных завода по производству пиломатериалов, введены линии по производству пеллет, мебельное и фанерное производство. Общий объем вложенных инвестиций в данные проекты составил 21 667 млн рублей [1].

По количеству созданных рабочих мест лесная отрасль занимает четвертое место в крае. В этой сфере работает более 700 организаций, включающие предприятия, осуществляющие лесозаготовку, целлюлозно-бумажную промышленность, предприятия, осуществляющие дальнейшую переработку древесины (производство пиломатериалов, древесных плит, фанеры, мебели) [1].

По итогам 2018 года был зафиксирован рекордный для региона объем заготовки древесины – 28,6 млн м³. Это на 5,5 млн м³ больше, чем в 2017 году. И большая часть этих объемов – более 70 % – приходится на арендаторов лесных участков, в том числе реализующих приоритетные инвестиционные проекты в области освоения лесов.

Основным покупателем продукции региона является Китай (46,63 % всего экспорта региона), на второй месте – Египет (19,85 %). Среди стран ближнего зарубежья значимые доли имеют Таджикистан и Узбекистан: 2,46 и 6,38 % соответственно. Также, важными торговыми партнерами края являются Япония, Германия, Дания и Сирия. По данным Госкомстата, в структуре экспорта древесины Красноярского края преобладает круглый лес и переработанная древесина.

Организация хозяйственной деятельности предприятий лесной отрасли отличается наличием специализированных структурных подразделений, технологическими особенностями производства. Вся технологическая цепочка – от организации подготовительных работ и инфраструктуры лесных участков (делян) до заключительных мероприятий по восстановлению леса – осуществляется в соответствии с утвержденной технологией, включающей в себя определенные стадии заготовки и переработки древесины. Отмечая специфические особенности предприятий лесной промышленности, следует обратить внимание на ярко выраженную сезонность некоторых видов работ и обязательность осуществления определенных затрат на приобретение/ аренду участков; создание и поддержание в работоспособном состоянии инфраструктуры производства и лесных дорог, специализированных складов для накопления продукции; обеспечение мероприятий по восстановлению лесного массива по завершению эксплуатационного периода использования лесосек, а также на необходимость использования в работе специализированного транспорта [3].

Эти обстоятельства в значительной степени влияют не только на организацию производственной деятельности, но и обуславливают необходимость использования огромного количества специального оборудования, с помощью которого осуществляется заготовка, транспортировка, вывозка древесины, а также раскряжевка и обработка круглого леса. Это могут быть как собственные основные средства, так и взятые

в аренду. Разные методы заготовки леса подразумевают использование разной техники и агрегатов для валки, заготовки и транспортировки древесины на предприятии.

Хлыстовая технология заготовки подразумевает наличие таких основных средств, как:

- специализированных валочно-пакетирующих машин;
- трелевочные трактора;
- сучкорезные машины.

Сортиментная технология заготовки предполагает использование харвестера или форвардера.

Если бюджет предприятия не позволяет использовать при заготовке вышеуказанное дорогостоящее оборудование, то валка леса осуществляется с применением более простой, но специализированной техники и специального оборудования:

- бензо- и электропилы;
- гидроманипулятор;
- грузовые транспортные средства (сортиментовозы);
- прицеп роспуск, телегу-сортиментовоз и прочее.

Лесозаготовка достаточно трудоемкий процесс. Как правило, выделенный для лесозаготовки участок леса находится на значительном расстоянии от дорог и других инфраструктурных объектов. Необходимая техника завозится на участок и остается там до полной выработки лесосеки. В результате, в процессе работы основные средства подвергаются воздействию разных погодных условий, в том числе, неблагоприятных.

Учет специализированной техники и специального оборудования на предприятиях, зданий сооружений предприятий лесной отрасли может осуществляться с применением разных квалификационных признаков, они описываются в разных нормативных, научных изданиях (например, в работах [3–8], в том числе в соответствии с типовой классификацией объектов основных фондов:

«ОК 013-2014 (СНС 2008). Общероссийский классификатор основных фондов» (принят и введен в действие Приказом Росстандарта от 12.12.2014 № 2018-ст) (ред. от 08.05.2018). Для контроля амортизационных начислений используется классификация основных средств, включаемых в амортизационные группы (Постановление Правительства РФ от 01.01.2002 № 1 (ред. от 28.04.2018) «О Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы»).

В соответствии с типовой классификацией объектов основных средств предприятий лесной отрасли выделяют несколько важных групп:

- здания (офисные и производственные здания, включая здания, обслуживающие лесное хозяйство);
- сооружения (инженерно-строительные объекты, назначением которых является создание условий, необходимых для осуществления процесса производства, в том числе, лесные дороги и другие сооружения);
- машины и оборудование лесного хозяйства (спецтехника, рабочие машины и оборудование, лесопильные рамы, деревообрабатывающие станки, валочно-пакетирующие машины, трелевочные тракторы, культиваторы, лесопосадочные машины, лесные сеялки и другое оборудование);
- транспортные средства (средства передвижения, предназначенные для перемещения людей и грузов) и другие группы.

Бухгалтерский и налоговый учет основных средств являются важнейшими участками, результаты которых оказывают воздействие на финансовую составляющую предприятия. Достоверность информации, связанная с анализом и учетом основных средств, содействует принятию действенных управленческих решений на перспективу развития предприятия. Данным вопросам посвящено большое количество исследований [9–15].

Среди наиболее актуальных проблем учета основных средств организации можно выделить следующие:

- разный порядок формирования первоначальной стоимости объектов основных средств в бухгалтерском и налоговом учете (в бухгалтерском учете в первоначальную стоимость объекта основных средств включается сумма процентов за пользование заемными средствами, если заемные средства были привлечены для приобретения, сооружения или изготовления этого объекта и проценты начислены до ввода объекта в эксплуатацию [4], после ввода в эксплуатацию объектов – этот вид расходов отражается в составе прочих расходов [5]; в налоговом учете включение процентов по всем видам заимствований относится к внереализационным расходам [6]. Кроме того, в налоговом учете при формировании первоначальной стоимости объектов основных средств не учитывают суммы, связанные с приобретением основных средств: таможенных пошлин; услуг информационного, консультационного, посреднического характера, возмещения нотариусу за оформление регистрации прав; сборов, связанных с регистрацией прав собственности; процентов по займам и кредитам, независимо от времени их начисления [11]. В результате, в налоговом учете первоначальная стоимость объекта основных средств, приобретенного с использованием заемных средств, будет меньше на сумму начисленных процентов. Кроме того, в бухгалтерском учете согласно ПБУ 6/01 «Учет основных средств» первоначальная стоимость основных средств изменяется еще и в результате их переоценки [4]. В налоговом учете такое основание изменения первоначальной стоимости не предусмотрено. Эти несовпадения первоначальной стоимости объекта основных средств неизбежно приводит к необходимости как минимум двух расчетов суммы амортизации по такому объекту);

- разные подходы в части формирования стоимости основных средств в налоговом учете касается приобретения земельных участков (ст. 264.1 НК РФ).

Расходы на приобретение права на земельные участки включаются в состав прочих расходов, связанных с производством и (или) реализацией.

В бухгалтерском учете расходы по приобретению земельных участков в соответствии с ПБУ 6/01 могут быть включены в первоначальную стоимость как иные затраты, непосредственно связанные с приобретением, сооружением и изготовлением объекта основных средств [11];

- разный предел минимальной стоимости основных средств в бухгалтерском и налоговом учете (для налогового учета минимальная стоимость в 2018 году установлена в размере 100 000 рублей, в бухгалтерском учете – 40 000 рублей), это отражается на возможности начисления амортизации, так как, согласно НК РФ, амортизировать можно только то имущество, чья стоимость превышает 100 000 рублей);

- разные подходы при начислении амортизации (в бухгалтерском учете предусмотрено четыре метода начисления амортизации, а налоговом существует только два способа, кроме того, действие амортизационной премии используется только в налоговом учете, в бухгалтерском учете расходы по содержанию основных средств амортизационная премия не отражается, это приводит к разнице в стоимости учитываемого основного средства и различиям в величине ежемесячно начисляемой по нему амортизации, а соответственно, и к образованию временных разниц между бухгалтерским и налоговым учетами [9]).

Подобная ситуация, но с обратным результатом, возникает в организации в случае списания объекта основных средств до окончания срока его полезного использования и, следовательно, не полностью амортизированного. В бухгалтерском учете недоамортизированная часть стоимости объекта полностью признается убытком в периоде списания. В налоговом учете такой убыток признается в течение оставшегося срока полезного использования объекта равными частями [9].

Таким образом, можно сделать следующий вывод. При учете основных средств у предприятий могут возникнуть проблемы, которые связаны с различиями в налоговом и бухгалтерском учете. Различия налогового и бухгалтерского учета обусловлены тем, что их регламентируют разные нормативные документы.

Библиографические ссылки

1. Красноярский край официальный портал [Электронный ресурс]. URL: <http://www.krskstate.ru/about> (дата обращения: 16.03.2018).
2. Логачева В. Е., Воронина Е. А. Анализ инвестиционной активности в лесном секторе Красноярского края // Актуальные проблемы лесного комплекса. 2017. № 50. С. 80–83.
3. Золотарева Г. И., Богданова А. Ю., Гучинская Е. С. Рекомендации по формированию учетно-аналитической системы контроля материально-производственных запасов предприятий лесной отрасли // Учет, анализ и аудит: проблемы теории и практики : сб. науч. тр. Красноярск, 2017. № 18. С. 65–71.
4. Положение по ведению бухгалтерского учета «Учет основных средств» ПБУ 6/01 [Электронный ресурс] : утв. приказом Министерства финансов РФ от 30.03.2001 № 26н. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 16.03.2018).
5. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99 [Электронный ресурс] : утв. приказом Министерства финансов РФ от 06.05.1999 № 33н. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 16.03.2018).
6. Налоговый кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс] : федер. закон [от 05.08.2000: в ред. от 28.12.2017 № 117-ФЗ]. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 16.03.2018).
7. Амирова Л. И., Осадчий Э. А. Современные проблемы учета использования основных средств // Экономические науки. 2016. № 10. С. 3–5.
8. Попова В. Ю. Бухгалтерский и налоговый учет основных средств: современные тенденции развития // Научный форум: Экономика и менеджмент : сб. ст. по материалам X междунар. науч.-практ. конф. 2017. С. 17–22.
9. Парасоцкая Н. Н., Шатаева А. Ю. Бухгалтерский и налоговый учет поступления и выбытия основных средств // Все для бухгалтера. 2011. № 7 (259). С. 5–12.
10. Ливадина С. П. Учет основных средств. Проблемы начисления амортизации // Актуальные проблемы и тенденции развития экономики организаций в России : сб. науч. тр. к 15-летию кафедры аудита и контроллинга МГУДТ / Москов. гос. ун-т дизайна и технологии. М., 2016. С. 173–180.
11. Бычкова С. М. Бухгалтерский и налоговый учет основных средств организации // Учет. Анализ. Аудит. 2015. № 2. С. 81–94.
12. Никандрова Л. К., Скачко Г. А. Актуальные проблемы учета основных средств // Учет. Анализ. Аудит. 2017. № 2. С. 37–46.
13. Василенко М. Е., Чернова Е. В. Актуальные проблемы учета амортизации основных средств на предприятии // Азимут научных исследований: экономика и управление. 2018. № 2. С. 360–362.
14. Камаева Е. С. Актуальные проблемы учета основных средств // Фундаментальные и прикладные научные исследования: актуальные вопросы, достижения и инновации. 2018. С. 171–172.
15. Резникова С. Ф., Каширина Ю. П. Учет основных средств // Территория науки. 2018. № 2. С. 143–143.

ПРЕИМУЩЕСТВА И НЕДОСТАТКИ КАРТОЧНОЙ СИСТЕМЫ РАСЧЕТОВ С ПЕРСОНАЛОМ ПО ОПЛАТЕ ТРУДА

А. А. Кнауб, И. Ю. Федорова

Сибирский государственный университет науки и технологий
имени академика М. Ф. Решетнева
Российская Федерация, 660037, г. Красноярск,
просп. им. газ. «Красноярский рабочий», 31

Статья посвящена выявлению и обобщению преимуществ и недостатков карточной системы расчетов с персоналом по оплате труда с двух сторон – со стороны организации и работников. Проанализированные в статье направления расчетов с персоналом с использованием банковских карт, сопоставлены с датами осуществления переводов.

Наряду с этим рассмотрен порядок документального оформления операций при смене кредитной организации, через счет которой осуществляются выплаты.

Кроме этого, проведен сравнительный анализ расчетов с персоналом по оплате труда в наличной и безналичной формах. Раскрыт порядок документального оформления и отражения на счетах бухгалтерского учета расчетов с персоналом в безналичной форме.

Ключевые слова: расчеты по оплате труда, заработная плата, безналичные расчеты, банковские карты.

THE ADVANTAGES AND DISADVANTAGES OF THE CARD SYSTEM OF CALCULATIONS WITH THE PERSONNEL ON PAYMENT

A. A. Knaub, I. Yu. Fedorova

Reshetnev Siberian State University of Science and Technology
31, Krasnoyarsky Rabochy Av., Krasnoyarsk, 660037, Russian Federation

The article is devoted to the identification and generalization of the advantages and disadvantages of the card system of settlements with the personnel on payment from two sides – from the organization and employees. The directions of settlements with personnel using Bank cards analyzed in the article are compared with the dates of transfers.

At the same time, the procedure for documenting operations when changing the credit institution through which payments are made is considered.

In addition, a comparative analysis of calculations with the staff on payment in cash and non-cash forms. The order of documentary registration and reflection on accounts of accounting of calculations with the personnel in the non-cash form is opened.

Keywords: payroll, wages, non-cash payments, bank cards.

Одной из главных статей расходов любой организации являются расходы, связанные с оплатой труда работников. Согласно Трудовому кодексу РФ «заработная плата (оплата труда работника) – вознаграждение за труд в зависимости от квалификации работника, сложности, количества, качества и условий выполняемой работы, а также компенсационные выплаты (доплаты и надбавки компенсационного характера, в том числе за работу в условиях, отклоняющихся от нормальных, работу в особых климатических условиях и на территориях, подвергшихся радиоактивному загрязнению, и иные выплаты компенсационного характера) и стимулирующие выплаты (доплаты и надбавки стимулирующего характера, премии и иные поощрительные выплаты) [1, ст. 129].

Роль заработной платы определяется в зависимости от позиции, с которой она рассматривается: с позиции работника, с позиции организации – источника выплаты заработной платы, с позиции государства. Так, для работника заработная плата рассматривается как ключевой источник дохода. С позиции работодателя оплата труда является одним из способов повышения производительности труда работников, инструментом мотивирования [2] в рамках кадровой политики в обеспечение стратегической устойчивости организаций [3]. С позиции государства заработная плата выступает одним из регуляторов экономического развития [4]. Однако вне зависимости от роли заработной платы, особое значение отводится ее правильному расчету, достоверность которого может быть подтверждена посредством проведения внутреннего аудита персонала [5].

Расчет заработной платы производится бухгалтерией по каждому работнику персонализировано, что обеспечивается открытием на каждого сотрудника лицевого счета, в котором указываются все виды начислений и удержаний.

Полный процесс расчетов с персоналом по оплате труда и отражения их на счетах бухгалтерского учета зависит от выбранной организацией формы расчетов – наличной или безналичной.

В настоящее время стремительно сокращается число организаций, которые выплачивают работникам заработную плату наличными денежными средствами через кассу. Все больше организаций переходит на расчеты с персоналом по оплате труда с использованием банковских карт. При этом такие расчеты характеризуются многообразием, поскольку организации не ограничиваются перечислением исключительно заработной платы на счета работников в банках (табл. 1) [1; 6].

Выплата заработной платы на банковские карты закрепляется в трудовом, коллективном договоре, либо в ином локальном документе организации по решению самих работников.

Существует множество видов пластиковых карт, которые используются для зачисления заработной платы и иных выплат работникам организации:

1) зарплатная – выдается сотруднику организации в рамках зарплатных проектов. Держателям данных карт банк может предоставлять различные льготы (сниженная ставка по кредиту, повышенная ставка по вкладам и т. д.);

2) личная – оформляется самостоятельно и используется в личных целях. Работник может написать заявление о том, чтобы денежные средства перечислялись на эту карту;

3) кредитная – предназначена для осуществления операций на заемные средства, при том, что проценты начисляются только на использованную сумму задолженности. Данные карты являются многооборотными, то есть после погашения суммы долга, можно снова использовать кредитные средства. Сотрудник вправе потребовать перечисления денежных средств на кредитную карту, однако, работодатель вправе производить дополнительные расходы, связанные с перечислением средств, за счет сотрудника;

4) пенсионная (социальная) – выдается пенсионерам для получения пенсионных и других социальных выплат на льготных условиях. Для получения на такой счет заработной платы нужно обратиться с заявлением в бухгалтерию организации.

Таблица 1

**Направления расчетов с персоналом по оплате труда
с использованием банковских карт**

Направления расчетов	Дата перечисления средств на карту
Заработная плата за первую половину месяца (аванс)	В срок, определенный внутренним локальным актом
Заработная плата за месяц за исключением перечисленного ранее аванса	В срок, определенный внутренним локальным актом, но не позднее 15 дней со дня окончания периода, за который она начислена
Премия	В срок, определенный внутренним локальным актом для выплаты заработной платы
Компенсация	В срок, определенный внутренним локальным актом для конкретных видов компенсаций
Материальная помощь	В срок, определенный внутренним локальным актом для выплаты заработной платы
Пособие по беременности и родам	При предоставлении листа временной нетрудоспособности, заявления в срок, определенный внутренним локальным актом для выплаты заработной платы
Пособие при постановке на учет в ранние сроки беременности	При предоставлении справки о постановке на учет в ранние сроки беременности, заявления вместе с пособием по беременности и родам
Единовременное пособие при рождении ребенка	Единожды в срок, определенный внутренним локальным актом для выплаты заработной платы по факту предоставления документов
Пособие по уходу за ребенком до 1,5 лет	Ежемесячно при предоставлении документов в срок, определенный внутренним локальным актом для выплаты заработной платы
Отпускные выплаты	Не позднее, чем за три рабочих дня до начала отпуска на основании приказа руководителя
Пособие по временной нетрудоспособности	В срок, определенный внутренним локальным актом для выплаты заработной платы

Общий порядок выпуска пластиковых карт для сотрудников регулируется Положением об эмиссии банковских карт и об операциях, совершаемых с использованием платежных карт, утвержденным Банком России 24.12.2004 № 266-П. На основании этого Положения экономический субъект и банк заключают договор [7]. В данном договоре оговариваются все условия по обслуживанию карточных счетов и сумма, которую получит банк за данные операции. Организация осуществляет оплату всех расходов за услуги банка по обслуживанию зарплатных банковских карт.

После согласования условий банк открывает каждому работнику организации специальный карточный счет, на который и будет зачисляться его заработная плата, и изготавливает пластиковую карту на каждого сотрудника организации.

Трудовой кодекс РФ предусматривает право смены кредитной организации, через которую осуществляется зачисление средств в оплату труда на счета работников,

посредством подачи заявления об изменении данных для перечисления денежных средств, которое оформляется не позднее пяти дней до даты осуществления перевода [1]. Это заявление подписывается руководителем и главным бухгалтером. После этого, измененное условие вносят в трудовой договор сотрудника и оформляют дополнительное соглашение, по итогам которого заработная плата перечисляется на новые реквизиты счета. При этом стоит подчеркнуть, что работник самостоятельно оплачивает годовое обслуживание данной карты и комиссию за перевод денег на счет. Кроме этого, смена реквизитов может привести к неверному зачислению средств в результате невнимательности работников бухгалтерской службы.

Карточная система выплаты заработной платы обладает рядом преимуществ как для работника, так и для организации, но также следует отметить, что у каждой системы есть свои недостатки (табл. 2).

Преимущества и недостатки карточной системы расчетов с персоналом по оплате труда с позиции работников приведены в табл. 3 [8].

Таблица 2

**Преимущества и недостатки карточной системы расчетов с персоналом
по оплате труда с позиции организации**

Преимущества, недостатки	Характеристика
Преимущества	
Отсутствие необходимости хранения денежных средств сверх лимита в кассе	Исключается необходимость снятия денежных средств с расчетного счета организации в банке с последующим хранением их в кассе в дни выплаты заработной платы
Уменьшение объемов кассовых операций	Упразднение документального оформления фактов регулярной выдачи заработной платы. Сокращение объемов бухгалтерских записей, связанных с движением денежных средств в кассе для выплаты заработной платы и иным расчетам с персоналом по оплате труда
Отсутствие депонирования	Денежные выплаты автоматически перечисляются на счета сотрудников согласно переданных в банк реестров
Сокращение расходов на оплату услуг инкассаторов	Сокращение объемов движения наличных денежных средств в результате перевода операций по расчетам с персоналом в безналичную форму
Оперативное погашение обязательств организации перед сотрудниками по оплате труда	Платежным поручением заработная плата перечисляется на карты всех сотрудников. К поручению прикладывается специальный реестр, содержащий реквизиты банка, личные номера работников, заменяющие их фамилию, имя, отчество, номера их счетов и суммы, начисленной заработной платы, которые зачисляются на счет
Соблюдение полной конфиденциальности информации о размере выплат сотрудникам	В операциях участвуют бухгалтерский отдел и банковские служащие, исключается вероятность раскрытия информации в результате открытого доступа сотрудников к платежным ведомостям
Выгодный зарплатный проект и индивидуальные кредитные условия для организации	Организация имеет право выбрать зарплатный проект того банка, который предложит наиболее выгодные условия. Банк может привлечь организацию к выбору конкретного зарплатного проекта посредством выгодного предложения по кредитованию организации
Сокращение ошибок в бухгалтерских документах	Благодаря автоматизированным программам данные, которые не подвергаются изменениям вычисляются и заполняются автоматически, необходимо только правильно задать настройки параметров и заполнить первичные данные

Преимущества, недостатки	Характеристика
Недостатки	
Финансовое содержание на условиях банка	При заключении договора с банком о зарплатных проектах экономический субъект подписывает соглашение и берет на себя расходы на изготовление и содержание банковских зарплатных карт
Смена банка по решению работников	Дополнительный документооборот, связанный с необходимостью формирования платежных поручений и реестров на отдельного работника или небольшую группу лиц. Изменение реквизитов счета сотрудника влечет необходимость повышения контроля за ними

Таблица 3

**Преимущества и недостатки карточной системы расчетов с персоналом
по оплате труда с позиции работников**

Преимущества, недостатки	В сравнении с получением заработной платы в наличной форме	В сравнении с осуществлением расчетов в наличной форме
Преимущества		
Отсутствие необходимости оформления доверенности на получение заработной платы в случае невозможности личного присутствия в дни ее выплаты	+	
Возможность согласования с банком условий, согласно которым часть суммы ежемесячно будет резервироваться на счете с целью накопления средств	+	
Возможность расплачиваться со многими организациями по безналичному расчету без предварительного самостоятельного пополнения карточного счета наличными средствами через банкомат	+	+
Отсутствие проблем со сдачей в магазинах	+	+
Информирование о состоянии счета по телефону	+	+
Гарантия безопасности хранения. В случае утраты карточки, одним звонком в банк блокируется карточка (с нее невозможно будет снять деньги), а денежные средства будут сохранены на лицевом счете	+	+
Действие карточек за границей	+	+
Возможность конвертации валюты при снятии денежных средств с карты в требуемую валюту	+	
По кредитной карте получение кредита происходит автоматически, без специального обращения в банк	+	
Интернет отслеживание счетов посредством использования мобильных приложений	+	
Онлайн расчеты по оплате различных услуг (коммунальных служб, мобильной связи, услуг провайдеров и т. д.), переводы на другие лицевые счета в любое время		+
Снижение вероятности получения фальшивых денег	+	
Кэш-бэк		+

Преимущества, недостатки	В сравнении с получением заработной платы в наличной форме	В сравнении с осуществлением расчетов в наличной форме
Недостатки		
Необходимость оплаты комиссии за ведение счета при отсутствии специальных соглашений между банком и организацией	+	
При наличии только карты не везде возможно произвести покупку, поскольку не всегда магазины оборудованы приборами для безналичного расчета		+
Расчеты в пределах определенного банком лимита с помощью функции контактного списания средств можно осуществлять и без владельца карты, что нарушает безопасность		+
За покупку товаров на сайтах, за переводы на карты других банков и подобные операции, банк взимает комиссии с суммы оплаты		+
Ограниченное местоположение банкоматов в случае необходимости оплаты наличными денежными средствами	+	

Анализ недостатков и преимуществ использования карточной системы расчетов с персоналом по оплате труда как с позиции сотрудников, так и с позиции организации позволяет сделать вывод о преобладании последних, что, в целом, позволяет обозначить безналичную форму расчетов эффективной.

Перечисление денежных средств на карточные счета работников сопровождается оформлением определенных корреспонденций счетов (табл. 4) [9; 10].

Таблица 4

Корреспонденции счетов по отражению в учете расчетов с персоналом по оплате труда с использованием банковских карт

Содержание факта хозяйственной жизни	Дебет	Кредит	Документ
Списание денежных средств с расчетного счета организации для перечисления на счета сотрудников согласно реестра	76	51	Платежное поручение, реестр, выписка банка
Зачисление денежных средств на банковские счета сотрудников	70	76	Платежное поручение, реестр, выписка банка
Зачисление денежных средств непосредственно на персональный счет конкретного работника	70	51	Платежное поручение на конкретного сотрудника, выписка банка
Списание комиссии банка за перечисление денежных средств на счета сотрудников	91.2	51	Выписка банка

Таким образом, обобщая вышеизложенное, можно отметить, что в статье были раскрыты особенности расчетов с персоналом по оплате труда в безналичной форме с использованием банковских карт. Исследование указанных вопросов позволило выявить и обобщить преимущества и недостатки расчетов с использованием карт как со стороны сотрудников, так и со стороны экономического субъекта.

Библиографические ссылки

1. Российская Федерация. Законы. Трудовой кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс] : федер. закон № 197-ФЗ от 30.12.2001 [принят ГД ФС РФ 21.12.2001 (ред. от 27.12.2018)]. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 22.02.2019).
2. Зыкова Т. Б. Мотивация персонала в современной организации // Инновационные технологии на железнодорожном транспорте : тр. XXI Межвуз. науч.-практ. конф. КрИЖТ Ир-ГУПС. Красноярск, 2017. С. 152–158.
3. Мельникова Е. В. Кадровая политика в обеспечении стратегической устойчивости организации железнодорожного транспорта // 120 лет железнодорожному образованию в Сибири : материалы Всерос. науч.-практ. конф. с междунар. участием / КрИЖТ Ир-ГУПС. Красноярск, 2014. С. 244–248.
4. Ляхова О. Д., Ивакина И. И. Заработная плата – регулятор экономического развития // Молодежь Сибири – науке России : сб. Междунар. науч.-практ. конф. Красноярск, 2013. С. 306–310.
5. Зыкова Т. Б. Организация внутреннего аудита персонала // Транспортная инфраструктура Сибирского региона. 2017. Т. 2. С. 56–61.
6. Российская Федерация. Законы. О государственных пособиях гражданам, имеющим детей [Электронный ресурс] : федер. закон № 81-ФЗ от 19.05.1995 [принят ГД ФС РФ 26.04.1995 (ред. от 29.07.2018)]. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 22.02.2019).
7. Российская Федерация. Банк России. Положение об эмиссии платежных карт и об операциях, совершаемых с их использованием [Электронный ресурс] : утв. Банком России 24.12.2004 № 266-П. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 19.02.2019).
8. Российская Федерация. Банк России. О порядке ведения кассовых операций юридическими лицами и упрощенном порядке ведения кассовых операций индивидуальными предпринимателями и субъектами малого предпринимательства [Электронный ресурс] : утв. Банком России 11.03.2014 № 3210-У. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 21.02.2019).
9. Российская Федерация. Министерство финансов РФ. Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению [Электронный ресурс] : приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 23.02.2019).
10. Российская Федерация. Банк России. Положение о правилах осуществления перевода денежных средств [Электронный ресурс] : утв. Банком России 19.06.2012 № 383-П. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 20.02.2019).

© Кнауб А. А., Федорова И. Ю., 2019

РЕКОМЕНДАЦИИ ПО БЕЗОПАСНОСТИ УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОЙ СИСТЕМЫ ПО РАСЧЕТАМ С ПЕРСОНАЛОМ

О. И. Козеева

Сибирский государственный университет науки и технологий
имени академика М. Ф. Решетнева
Российская Федерация, 660037, г. Красноярск,
просп. им. газ. «Красноярский рабочий», 31

Учетно-аналитическая система представляет собой систему учетных и аналитических процедур, воздействие которых направлено на удовлетворение потребностей всех пользователей в сборе наиболее полной информации, а также ее адаптации к изменениям внешних факторов в целях разработки рекомендаций для принятия эффективных и своевременных управленческих решений. Учетно-аналитическая система базируется на основе бухгалтерского, финансового и управленческого учетов. Внедрение учетно-аналитической системы в процесс ведения учета расчетов с персоналом позволит минимизировать вероятность возникновения рисков и обеспечит общую безопасность экономического субъекта.

Ключевые слова: учетно-аналитическая система, расчеты с персоналом, риски, взаимосвязь рисков, методы обеспечения безопасности.

RECOMMENDATIONS ON SAFETY ACCOUNTING AND ANALYTICAL SYSTEM ON CALCULATIONS WITH PERSONNEL

O. I. Kozeeva

Reshetnev Siberian State University of Science and Technology
31, Krasnoyarsky Rabochy Av., Krasnoyarsk, 660037, Russian Federation

Accounting-analytical system is a system of accounting and analytical procedures, the impact of which is aimed at meeting the needs of all users in collecting the most complete information, as well as its adaptation to changes in external factors in order to develop recommendations for making effective and timely management decisions. Accounting and analytical system is based on accounting, financial and management accounting. The introduction of the accounting and analytical system in the process of accounting of calculations with staff will minimize the likelihood of risks and will ensure the overall security of the economic entity.

Keywords: accounting and analytical system, settlements with personnel, risks, risk interconnection, methods of ensuring security.

Учетно-аналитическая система – это одна из основных ступеней, обеспечивающих экономическую безопасность экономического субъекта. Цель создания и поддержания учетно-аналитической системы состоит в организации бесперебойного функционирования

деятельности для недопущения возникновения угроз при ведении учета и отражении хозяйственных операций.

В работах Подольского В. И., Неговеловой В. Г., Таймазова Э. А. отражены особенности построения и необходимости внедрения учетно-аналитической системы. Кроме того, Э. А. Таймазов отмечает необходимость автоматизации такой системы и предлагает использовать разработанный алгоритм автоматизации учетно-аналитических систем [7–9].

Безопасность деятельности экономического субъекта или его экономическая безопасность – многоуровневая система обеспечения бесперебойного функционирования предприятия, основанная, прежде всего на объективном прогнозировании деятельности предприятия, безошибочного анализа угроз и возможности их устранения [1].

Одними из основных узких мест при формировании информации и ее исполнении является субъективное профессиональное мнение бухгалтера и качество разработанных мер по обеспечению недопущения ошибок в его работе.

Для разработки рекомендаций по безопасности учетно-аналитической системы по расчетам с персоналом необходимо выделить основные направления появления ошибок при осуществлении деятельности и их причины.

При рассмотрении требований инструментов и методов обеспечения безопасности учетно-аналитической системы были выявлены три риска, неотъемлемых от деятельности экономического субъекта и наиболее влияющих на качество его функционирования. Каждый из представленных рисков непосредственно зависят друг от друга [5]:

- кадровые риски [2];
- информационные риски [3; 4; 10];
- технологические риски.

Так, технологические риски зависят от кадровых и информационных, поскольку настройка программного обеспечения требует наличие квалифицированного персонала, полноту и точность данных, отраженных в заявках по настройке ПО. Кроме того, менеджеры, составляющие заявку, в представленной информации должны обеспечить соответствие требований действующего законодательства.

Информационные риски взаимосвязаны с остальными, в связи со сложностью трактовки ряда законов. Некоторые из них требуют лишь исполнения определенных правил, вне зависимости от того, каким способом они будут исполнены.

Учетно-аналитическая система по расчетам с персоналом должна обеспечивать информационную безопасность в двухстороннем порядке.

Во-первых, возникает необходимость сохранения конфиденциальной информации персональных данных сотрудников, недопущения возникновения ошибок в расчетах по оплате труда.

Во-вторых, со стороны обеспечения безопасности экономического субъекта существует возможность разглашения конфиденциальной информации со стороны сотрудников сторонним лицам, о способах ведения учета, методах защиты данных. Также при расчетах с персоналом возможна потеря денежных средств при выдаче займов, либо при невозможности удержать недостачу с материально-ответственного лица.

Для обеспечения безопасности функционирования экономического субъекта необходимо обеспечивать функционирование учетно-аналитической системы, учитывая особенности деятельности и технические возможности, а также осуществлять своевременную доработку ее частей [6].

Решение указанных направлений должно основываться:

- на формировании системы трактовки действий в каждом виде учета;
- на разработке методов технологического обеспечения минимизации ошибок;
- на внедрении системы внутреннего контроля качества работы каждого сотрудника.

Внедрение учетно-аналитической системы играет особо важную роль на крупных производственных предприятиях, количество и скорость обрабатываемой информации

на которых не возможно без соответствующего разделения обязанностей сотрудников и постоянного контроля качества.

Для того чтобы разработать и внедрить эффективную систему учетно-аналитического обеспечения, необходимо построить грамотную структуру ведения учета по расчетам с персоналом.

Для обеспечения безопасной деятельности было предложено ведение учета расчетов с персоналом разделить на несколько видов служб, взаимодействующих с процессом учета и между собой (рис. 1).

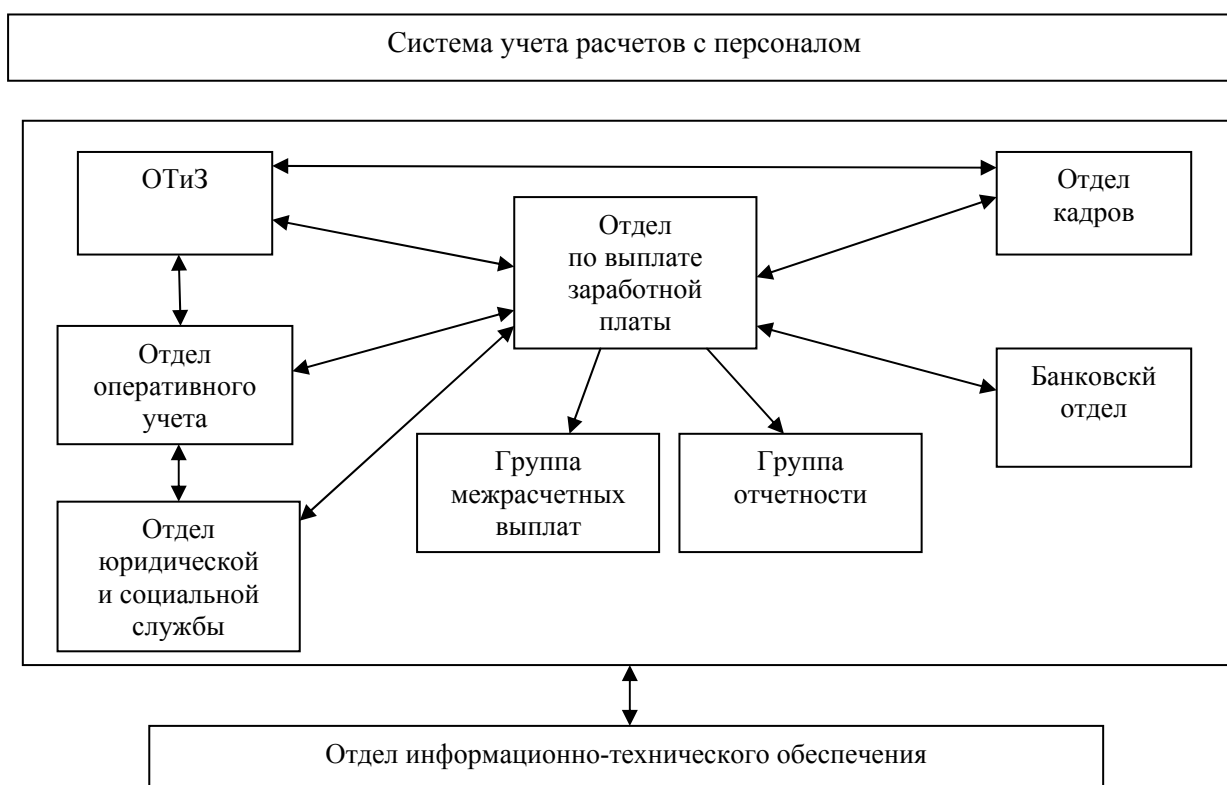


Рис. 1. Основные службы по расчетам с персоналом и их взаимосвязь

В настоящее время ведение учета невозможно без применения компьютеров и специализированных программ, поскольку объем обрабатываемой информации, особенно в деятельности крупных производственных компаниях превышает возможности вычислительных способностей человека. В связи с чем, как видно из рисунка, все службы зависят от отдела информационно-технического обеспечения.

Помимо этого видна взаимосвязь отделов между собой, но не всех. Такая зависимость основана на разграничении доступа к информации.

Предложенная схема разделения отделов предполагает выполнения определенных функций каждого (рис. 2).

Изображенная на рисунке схема распределения функционала между отделами учета, обеспечивает наиболее эффективное функционирование системы по расчетам с персоналом. Кроме того, разграничение функций и полномочий способствует минимизации возникновения ошибок, а также своевременной идентификации пользователей при возникновении ошибок.

В результате проведенного исследования, после выделения основных рисков, внедрении организационной структуры и выделения функций отделов были предложены основные инструменты и методы обеспечения безопасности учетно-аналитической системы по расчетам с персоналом (рис. 3).

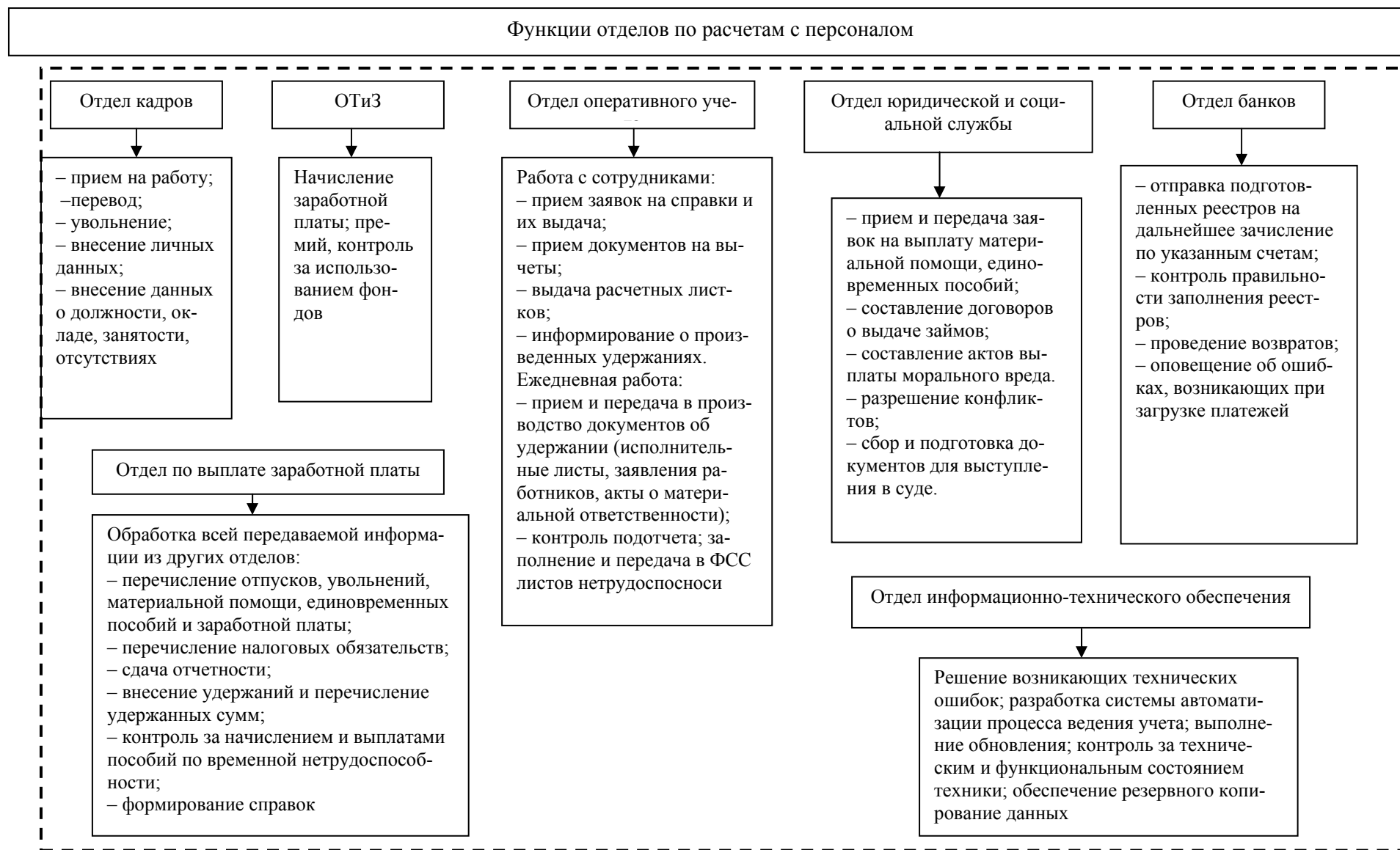


Рис. 2. Основные функции отделов по расчетам с персоналом

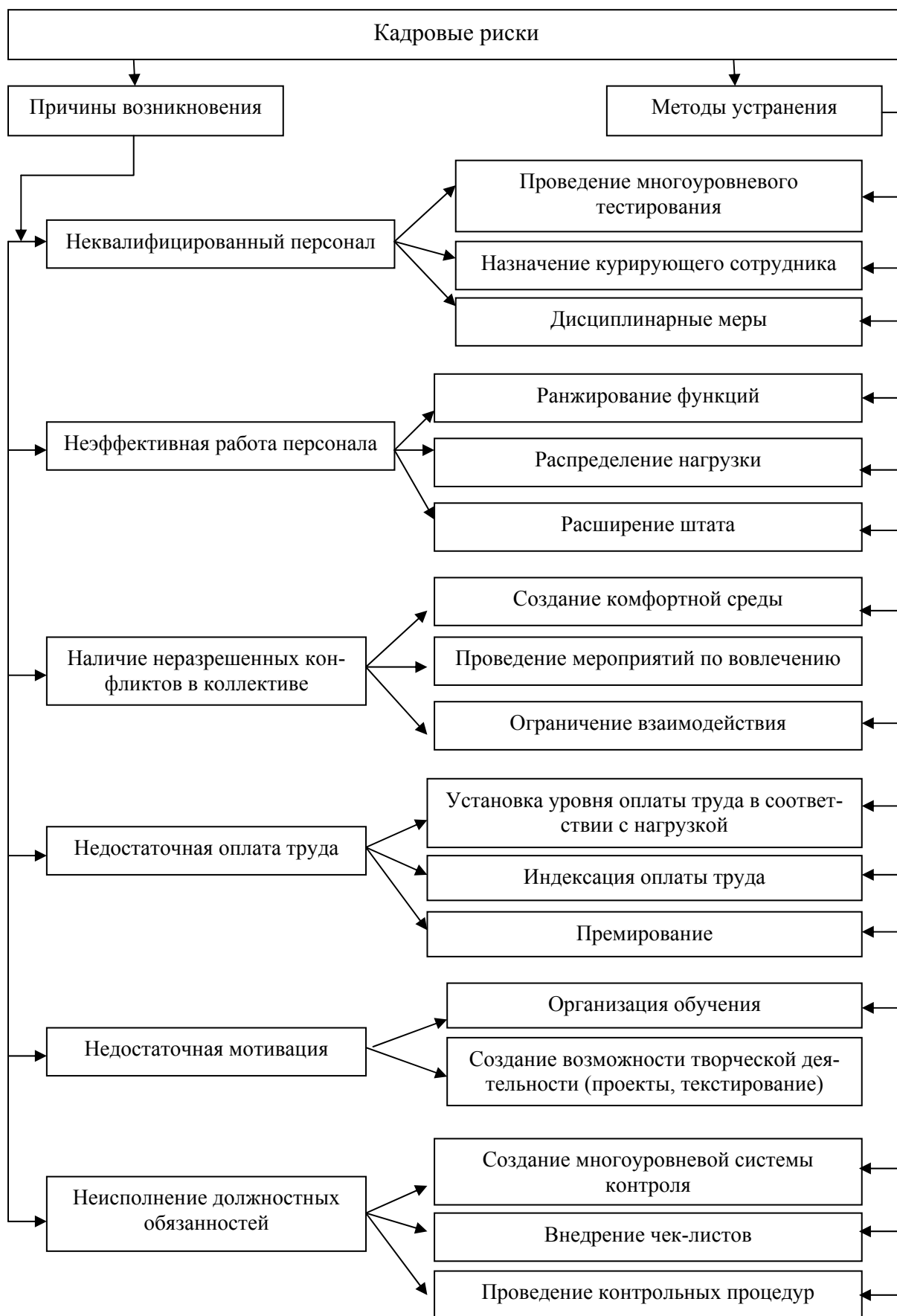


Рис. 3. Причины возникновения и способы устранения кадровых рисков

Представленная методика устранения и недопущения возникновения причин кадровых рисков описывает инструменты, влияющие на функционирование учетно-аналитической системы.

Для более точного понимания, необходимо раскрыть методы устранения некоторых причин возникновения рисков. Так, устранение неквалифицированного персонала возможно в трех этапах:

- проведение многоуровневого собеседования, состоящего из разностороннего тестирования и непосредственного общения с руководителями отдела;
- на период испытательного срока сотрудника установление за ним куратора, который обучает работе на новом месте и смотрит за результатами, ответственностью и исполнительностью. По истечении испытательного срока производится оценка работы нового сотрудника путем заполнения разработанной формы, включающей основные функции работника отдела. Форма заполняется новым сотрудником, куратором и руководителем отдела, после чего принимается решение о дальнейшей совместной работе;
- при обнаружении неквалифицированного сотрудника в рядах постоянно занятых, необходимо произвести одну из перечисленных мер по устранению (переобучение, повышение квалификации, понижение в должности, увольнение).

А с неисполнение должностных обязанностей носит непосредственно контрольную меру. Создание многоуровневой системы контроля. Контроль должен осуществляться от вышестоящих должностей к нижестоящим, по уровням. Наиболее комфортный метод контроля осуществляется посредством использования контрольных процедур и чек-листов.

Чек лист – реестр ежедневных/ еженедельных/ ежемесячных действий, которые должен выполнять сотрудник. Для устранения ситуаций невыполнения какого-либо шага, необходимо отмечать каждое действие, после его выполнения.

Контрольные процедуры – сводные реестры выполнения работ по результатам отчетного периода.

Для предотвращения возникновения информационных рисков были выявлены причины и методы (рис. 4).

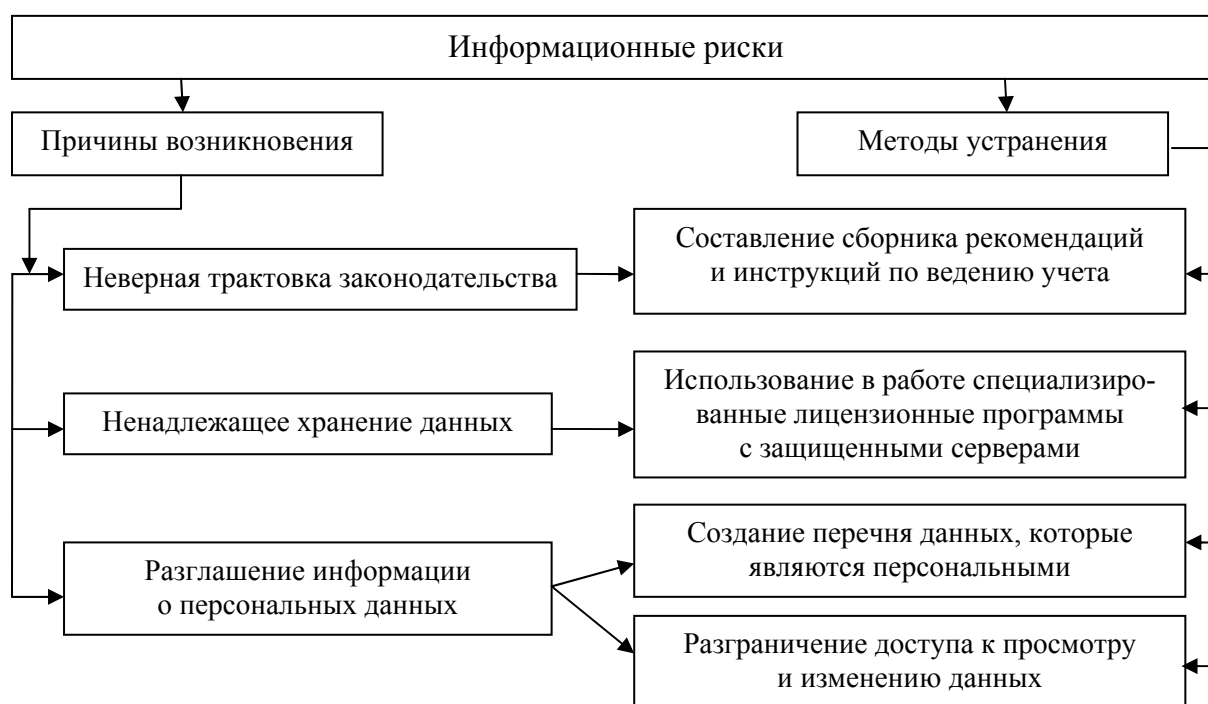


Рис. 4. Причины и методы устранения информационных рисков

Обеспечение безопасного хранения, использования и передачи персональных данных возможно только с применением постоянного контроля. Также важно консультирование персонала в отношении невозможности пренебрежения персональными данными.

Еще одним видом риска, наиболее влияющим на состояние безопасности учетно-аналитической системы является технологический риск. Методика по устранению причин возникновения технологического риска представлена на рис. 5.

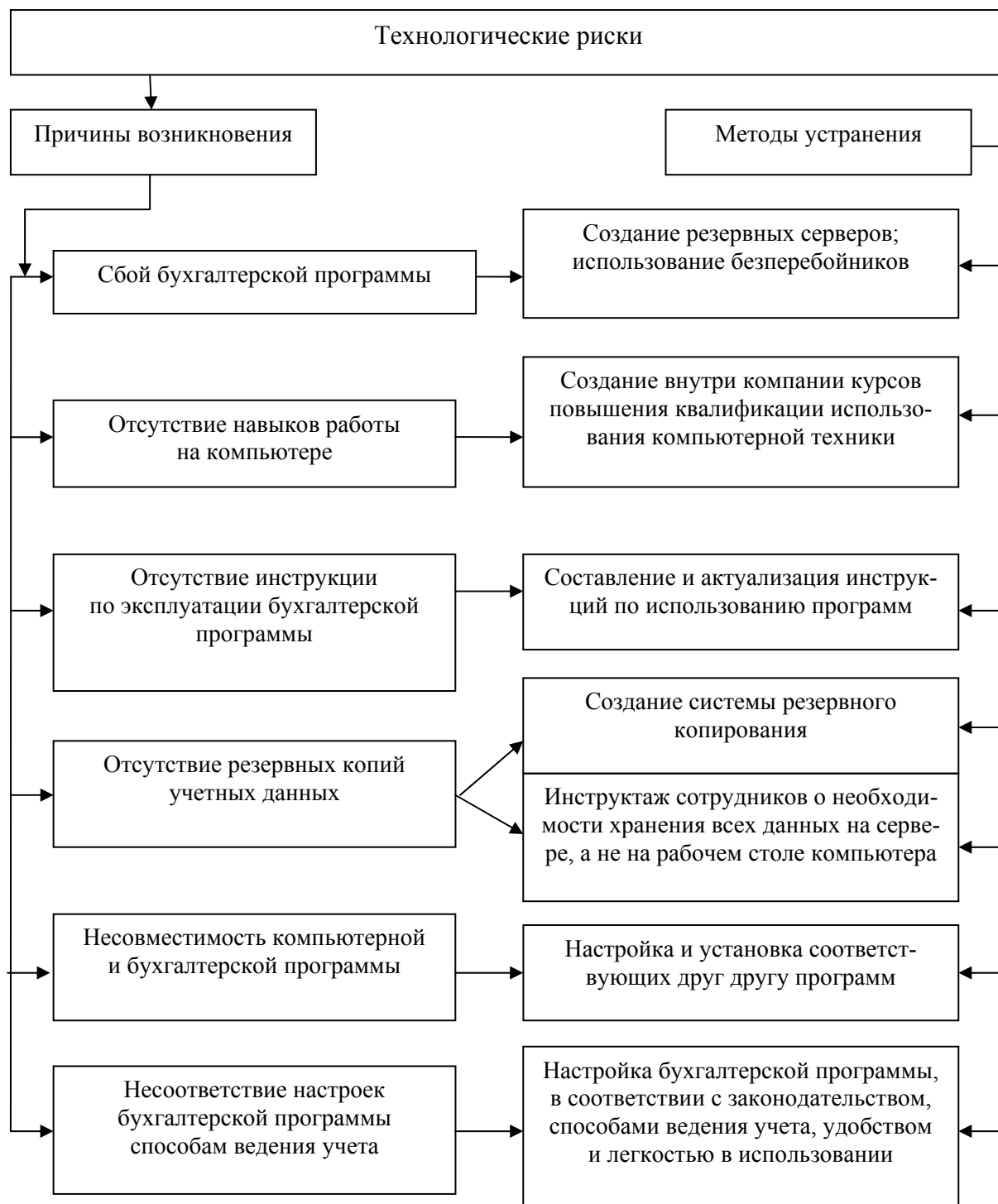


Рис. 5. Методика устранения технологических рисков

В связи с непрерывной автоматизацией процессов в ведении учета, необходимо своевременно обезопасить систему от утраты данных, механического вмешательства в значения данных, ошибочного или преднамеренного изменения.

Таким образом, для того чтобы учетно-аналитическая система находилась в состоянии безопасности и стабильно функционировала, необходимо проанализировать каждый из ее составляющих, установить риски в разрезе каждого из них, рассмотреть предполагаемые причины их возникновения, а также сформировать методику по устранению наиболее вероятных рисков.

Библиографические ссылки

1. Алексеев А. Л., Алексеев А. В. Теоретические подходы к определению понятия «экономическая безопасность» // Приволжский научный вестник. Экономические науки. 2017. № 1 (65). С. 49–51.
2. Грачев А. В. Инструменты обеспечения кадровой составляющей безопасности экономического субъекта на этапе приема персонала // Экономическая безопасность: проблемы, перспективы, тенденции развития. 2017. С. 79–88.
3. Золотарева Г. И. Финансовый аудит и проблемы проверки информационной безопасности // Учет, анализ и аудит: проблемы теории и практики. 2014. № 12. С. 57–59.
4. Каратунова Н. Г. Анализ применения информационных технологий в аудиторской деятельности // Экономика. Право. Печать. Вестник КСЭИ. 2014. № 3–4. С. 313–319.
5. Козеева О. И. Классификация угроз экономической безопасности предприятия // Учет, анализ и аудит: проблемы теории и практики. 2018. № 20. С. 68–72.
6. Козеева О. И. Проблемы оценки рисков защиты информации по расчетам с персоналом по оплате труда // Учет, анализ и аудит: проблемы теории и практики. 2018. № 21. С. 83–90.
7. Неговелова В. Г. Учетно-аналитическая система управления // Экономика и управление. 2017. № 13. С. 1608–1609.
8. Подольский В. И., Щербакова Н. С., Комиссаров В. Л. Компьютерные информационные системы в аудите. М. : Юнити-Дана. 2015. 163 с.
9. Таймазова Э. А. Автоматизация бухгалтерского учета как инструмент совершенствования бухгалтерского учета на предприятии // Ученые записки крымского инженерно-педагогического университета. 2015. № 1. С. 73–77.
10. Федоренко И. В. Проблемы защиты бухгалтерской информации в современных условиях ее обработки // Учет, анализ и аудит: проблемы теории и практики. 2017. № 18. С. 166–171.

ОСОБЕННОСТИ АУДИТА ИМПОРТНЫХ И ЭКСПОРТНЫХ ОПЕРАЦИЙ

В. В. Кудрявцев, Т. Б. Зыкова

Сибирский государственный университет науки и технологий
имени академика М. Ф. Решетнева

Российская Федерация, 660037, г. Красноярск,
просп. им. газ. «Красноярский рабочий», 31

Рассматривается понятие импортных и экспортных операций, изучаются различные аспекты проведения аудита внешнеэкономических операций. Экспортные и импортные операции обладают рядом особенностей, которые необходимо учитывать в ходе проверки. Аудит экспортных и импортных операций является одним из наиболее сложных участков аудита, поэтому особое внимание уделяется выбору информационной базы проверки, планированию и осуществлению аудиторских процедур при изучении организации и порядка учета внешнеэкономической деятельности. В ходе аудита важное значение имеют проверка порядка документального оформления, бухгалтерского учета и особенностей налогообложения экспортных и импортных операций.

Ключевые слова: импортные операции, экспортные операции, аудит.

FEATURES OF THE AUDIT OF IMPORT AND EXPORT OPERATIONS

V. V. Kudryavtsev, T. B. Zyкова

Reshetnev Siberian State University of Science and Technology
31, Krasnoyarsky Rabochy Av., Krasnoyarsk, 660037, Russian Federation

The article deals with the concept of import and export operations, examines various aspects of the audit of foreign economic operations. Export and import operations have a number of features that must be taken into account during the audit. Audit of export and import operations is one of the most difficult areas of the audit, so special attention is paid to the selection of information base of the audit, planning and implementation of audit procedures in the study of the organization and accounting of foreign economic activity. During the audit, it is important to check the order of documentation, accounting and taxation of export and import operations.

Keywords: import operations, export operations, audit.

В современных экономических условиях импортные и экспортные операции приобретают большое значение, так как многие российские организации сотрудничают с иностранными покупателями и поставщиками. Результаты деятельности на внешнем рынке российских организаций отражаются в бухгалтерском учете и отчетности, данные которой используются различными пользователями для анализа и принятия различного рода решений. Соответственно, необходимо уделять должное внимание учету импортных и экспортных операций, а также их контролю и проверке.

Импортные операции – операции по ввозу товаров и услуг из-за границы с целью дальнейшей реализации на территории России.

Экспортные операции обратны импортным и представляют собой:

- поставку товаров за границу, либо купленные за рубежом и обработанные на территории России с целью дальнейшей перепродажи;
- вывоз ввезенных ранее товаров, переработанных под таможенным контролем;
- вывоз за рубеж вывезенного ранее товара, который не был подвергнут дополнительной переработке.

Российским предприятиям, осуществляющим внешнеэкономическую деятельность, важно таким образом выстраивать свою стратегию участия в международной системе внешнеэкономических связей, чтобы, невзирая на множество сложностей и ограничений, накладываемых правилами Всемирной торговой организации, а также таможенным и валютным законодательством России, успешно проводить экспортные и импортные операции [10].

Согласно Федеральному закону 307-ФЗ от 30.12.2008 «Об аудиторской деятельности» целью аудита является независимая проверка бухгалтерской финансовой отчетности с целью выражения мнения о достоверности отчетности. Аудит внешнеэкономической деятельности, в свою очередь, преследует следующую цель: выражение мнения о достоверности, своевременности и рациональности бухгалтерского учета в сфере экспортных, импортных и валютных операций, также о соответствии ведения учета российскому законодательству. Аудит внешнеэкономической деятельности в целом и аудит экспортных и импортных операций в частности являются одним из наиболее сложных и трудоемких направлений аудита. Причиной этого является сложность бухгалтерского учета и налогообложения таких операций. Его специфика определяется особенностями валютного, таможенного и налогового регулирования [3].

При аудите экспортно-импортных операций аудитор должен руководствоваться нормами, установленными профессиональными аудиторскими объединениями, членом которых он является, а также следующими этическими принципами:

- независимость;
- честность;
- объективность;
- профессиональная компетентность и добросовестность;
- конфиденциальность;
- профессиональное поведение [2].

В настоящее время аудиторские проверки должны быть направлены не только на подтверждение достоверности отчетности организаций, занимающихся внешнеэкономической деятельностью, но и на глубокий анализ их деятельности. Значение и роль аудита внешнеэкономических операций будут возрастать по мере увеличения объема экспортно-импортных операций.

Одним из основных нормативно-правовых документов, регламентирующих учет валютных операций, является Положение по бухгалтерскому учету (ПБУ) 3/2006 «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте». В ПБУ 3/2006 отражается информация об учете курсовых разниц и о том, как правильно вести пересчет стоимости активов и обязательств, выраженных в иностранной валюте и являющихся результатом валютных операций [1]. Документ также определяет дату совершения операции для отражения в учете для экспортных и импортных операций.

Рассмотрим ключевые особенности импортных и экспортных операций, которые оказывают влияние на организацию и порядок ведения учета, а также организацию и методику проведения их аудита [6]:

1) большие расстояния между поставщиком и покупателем, из-за которых возникает длительность осуществления операций по импорту и экспорту, соответственно, возникает дополнительные риски утери товара;

2) пересечение товарами таможенной границы РФ, что влечет за собой уплату таможенных пошлин и сборов, соответственно, аудитору необходимо будет проверить правильность расчетов и отражения в учете расчетов по таможенным платежам;

3) расчеты по поставкам в иностранной валюте, курс которой часто меняется, из-за этого появляется дополнительный риск – валютный;

4) значительные затраты на передвижение товара, которые несет как поставщик так и покупатель;

5) аудитор может получать информацию не только из внутренних источников, но и из внешних, например, из таможенных деклараций, справочной информации о закупочных ценах на импортные товары и т. д.

При проведении аудиторской проверки внешнеторговых сделок аудитор, прежде всего, должен разобраться в специфике деятельности того экономического субъекта, которого он проверяет, с тем чтобы адекватно и корректно произвести оценку событий и операций, отраженных в бухгалтерской отчетности. Любая дезинформация может существенно повлиять не только на достоверность проверяемой информации, но и на ход проведения самой проверки, а также на те выводы, которые впоследствии будут содержаться в заключении некомпетентного аудитора [4].

Источниками для проведения аудита импортных и экспортных операций служат:

- внешнеторговые контракты;
- счета, инвойсы;
- грузовые таможенные декларации;
- ведомости учета готовой продукции;
- главная книга;
- книга покупок;
- книга продаж;
- транспортные документы;
- товарно-транспортные документы;
- договора с транспортными компаниями, страховыми и посредническими организациями и т. д.;
- налоговые декларации и др. документы.

По своему характеру и содержанию все источники информации, необходимые для проведения аудиторской проверки, можно сгруппировать следующим образом: законодательные и нормативные документы в области валютного регулирования и учета экспортных и импортных операций; внеучетные документы; первичные учетные документы; учетные регистры (регистры аналитического и синтетического учета); отчетность (внешняя и внутренняя).

Аудит внешнеэкономических операций можно разбить на следующие этапы.

1. Оценка организации системы контроля и системы бухгалтерского учета (предварительный этап).

2. Планирование аудита импортных и экспортных операций.

3. Проведение проверки с использованием методических приемов и способом аудита экспортных операций (проверка документации, проверка аналитического учета операции с иностранными поставщиками и покупателями, анализ внешнеэкономических операций на соответствии нормативным документам).

4. Заключительный этап аудита, в ходе которого происходит обобщение результатов проведенной проверки и формирование мнения аудитора о законности и достоверности учета и отчетности по экспортно-импортным операциям [7].

От состояния этих систем внутреннего контроля и бухгалтерского учета зависит аудиторский риск, объем проверки, стоимость проверки и др. Поэтому аудитор должен изучить следующие факторы, влияющие на организацию и состояние систем бухгал-

терского учета и внутреннего контроля: форма ведения учета, степень его автоматизации; структура бухгалтерской службы, организация ее работы; состояние учетной документации (полнота, систематичность); состав и качество организационно-распорядительной документации, определяющей деятельность бухгалтерии; организация работы с нормативно-справочной литературой; участие главного бухгалтера в вопросах заключения внешнеэкономических сделок [8].

В ходе аудита важное значение имеет проверка порядка документального оформления, бухгалтерского учета и особенностей налогообложения экспортных и импортных операций.

Схема проведения аудита экспортных и импортных операций может иметь следующий вид (см. рисунок) [5].

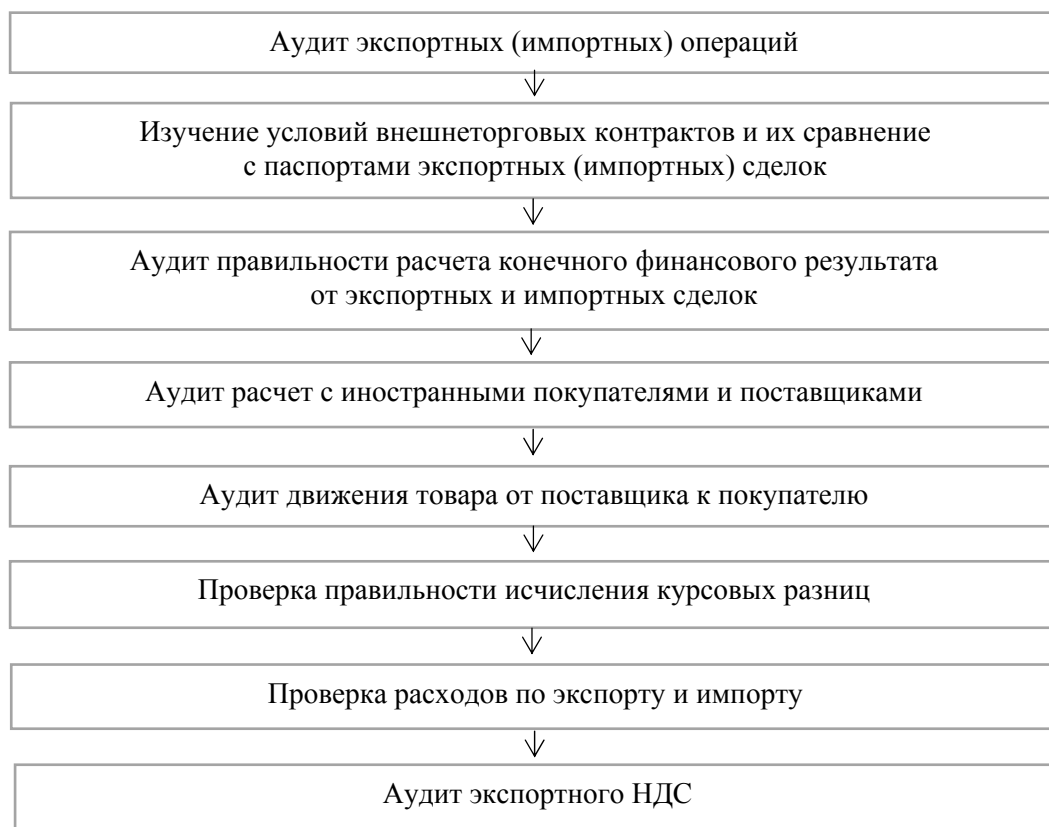


Схема аудита импортных и экспортных операций

На первом этапе аудитору необходимо удостовериться в законности контракта, то есть убедиться, что в контракте указан момент перехода права собственности, отражены базисные условия поставки продукции, достаточно корректно сформулированы условия разрешения споров между участниками контракта.

Далее аудитору необходимо убедиться в верном отражении операций в первичных документах. На данном этапе могут быть выполнены следующие процедуры: анализ документов (контрактов, инвойсов, международных товарно-транспортных накладных и т. д.) для того, чтобы убедиться в правильном формировании дебиторской или кредиторской задолженности по экспортно-импортным операциям организации.

На третьем этапе необходимо проверить, открыты ли отдельные субсчета по внешнеэкономическим операциям. Например, для учета отгруженной экспортной продукции можно открыть на 45 счете субсчет «Товары, отгруженные на экспорт».

В таблице отражено, какие субсчета могут находиться в рабочем плане счетов организации, которая занимается внешнеэкономической деятельностью. [6]

Счета для учета экспортных и импортных операций

Счет	Субсчет	Наименование субсчета
20	2	Производство продукции, работ, услуг, необлагаемых НДС (экспортная продукция)
43	2	Готовая продукция для экспорта
45	21	Экспортные товары по прямым поставкам
45	23	Экспортные товары на складах и в портах РФ
19	4	НДС по приобретенным работам и услугам для производства и продажи продукции на экспорт
76	9	Расчеты по уплате таможенных пошлин
68	8	НДС к возмещению по экспорту
76	7	НДС, уплаченный на таможне по импортным операциям
76	5	Расчеты по таможенным сборам
44	21	Накладные расходы по экспорту и реэкспорту в рублях
44	22	Накладные расходы по экспорту и реэкспорту в иностранной валюте
62	3	Расчеты с иностранными покупателями
60	3	Расчеты с иностранными поставщиками

Особое внимание следует уделить проверке налогообложения импортных и экспортных операций, в частности, обоснованности применения 0 ставки НДС при экспорте товаров за границу.

Учет расчетов по таможенным сборам и пошлинам должен вестись на отдельных субсчетах счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». При проверке правильности исчисления и уплаты таможенных пошлин и сбор аудитор должен помнить, что ставки таможенных пошлин делятся на следующие виды:

- адвалорные – определенный процент от таможенной стоимости товаров;
- специфические – устанавливаются в зависимости от физических характеристик в натуральном выражении;
- комбинированные [9].

Еще одной особенностью импортных операций является начислений курсовых разниц. Согласно ПБУ 3/2006 импортные операции пересчитываются на дату совершения операции и на дату составления отчетности за период, в котором была совершена операция. Для того чтобы проверить правильность исчисления курсовых разниц аудитору нужно изучить контракт, выявить в нем дату перехода права собственности, затем проверить исчислении курсовой разницы на дату операции согласно курсу Банка России [7].

Таким образом, обобщая вышесказанное, можно сделать вывод о том, что аудит внешнеэкономической деятельности имеет ряд особенностей. В ходе аудита нужно проверить открыты ли необходимые субсчета для учета импортных и экспортных операций, также надо тщательно изучать внешнеторговые контракты для выявления даты перехода права собственности. Также одной из особенностей аудита внешнеэкономической деятельности является то, что аудитор может использовать внешние источники информации для проведения аудита. Поэтому аудитору необходимы дополнительные навыки и знания для эффективного проведения проверки импортных и экспортных операций, например, хорошее знание законов и нормативных актов, регулирующих внешнеэкономическую деятельность в России.

Проведение аудита экспортно-импортных операций необходимо для получения полной картины деятельности и операций коммерческой организации. По результатам аудита руководством должны быть сделаны обоснованные выводы и внесены предложения по устранению выявленных ошибок в учете валютных операций.

Библиографические ссылки

1. Положение по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» (ПБУ 3/2006) [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 21.03.2019).
2. Гайденок В. В. Аудит признания доходов при экспортных операциях [Электронный ресурс] // Все для бухгалтера. 2007. № 2. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 05.04.2019).
3. Ганьшина С. Е. Информационная база аудита экспортных операций [Электронный ресурс] // Международный бухгалтерский учет. 2012. № 6. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/informatsionnaya-baza-audita-eksportnyh-operatsiy> (дата обращения: 09.04.2019).
4. Ефремова Е. И. Особенности аудита и учета внешнеэкономических бартерных сделок [Электронный ресурс]. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/osobennosti-audita-i-ucheta-vneshnetorgovyh-barternyh-sdelok> (дата обращения: 05.04.2019).
5. Куруц Ю., Медведева, Е. В. Методика проведения аудита экспортных операций [Электронный ресурс] // Молодой ученый. 2014. № 21. URL: <https://moluch.ru/archive/80/14416/> (дата обращения: 09.04.2019).
6. Остаев Г. Я. Методические особенности аудита отдельных экспортных операций [Электронный ресурс] // Международный бухгалтерский учет. 2015. № 42. С. 27–49. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/metodicheskie-osobennosti-audita-otdelnyh-eksportnyh-operatsiy> (дата обращения: 09.04.2019).
7. Полисюк Г. Б., Коноваленко И. Е. Особенности аудита внешнеэкономической деятельности [Электронный ресурс] // Международный бухгалтерский учет. 2013. № 13. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/osobennosti-audita-vneshneekonomicheskoy-deyatelnosti-hozyaystvuyuschego-subekta> (дата обращения: 09.04.2019).
8. Сидоренков Г. Н., Демина И. Д. Основные направления проведения аудита импортных операций [Электронный ресурс]. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/osnovnye-napravleniya-provedeniya-audita-importnyh-operatsiy-3> (дата обращения: 09.04.2019).
9. Толстая С. Б. Оценка таможенных рисков при проведении аудита импортных операций внешнеэкономической деятельности предприятия [Электронный ресурс] // Право и экономика. 2013. № 11. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 05.04.2019).
10. Толстая С. Б. Таможенный контроль после выпуска и аудит внешнеэкономической деятельности предприятия (таможенный аспект): сравнительный анализ [Электронный ресурс] // Право и экономика. 2013. № 1. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 05.04.2019).

МЕТОДИКА АНАЛИЗА ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ КОММЕРЧЕСКОЙ ОРГАНИЗАЦИИ

В. В. Кудрявцев, Н. И. Попова

Сибирский государственный университет науки и технологий
имени академика М. Ф. Решетнева
Российская Федерация, 660037, г. Красноярск,
просп. им. газ. «Красноярский рабочий», 31

Рассматривается значение анализа финансовых результатов в деятельности коммерческих организаций. Сформулированы основные цели и задачи анализа финансовых результатов, дана сравнительная оценка последовательности проведения анализа финансовых результатов с позиции разных авторов с применением широкого спектра методов и приемов анализа финансовой отчетности: горизонтальный, вертикальный, метод финансовых коэффициентов, факторный, маржинальный, сравнительный и др. Выявлены преимущества и недостатки рассматриваемых методик. Представлен алгоритм проведения анализа финансовых результатов организации с учетом выявленных достоинств и недостатков.

Ключевые слова: прибыль, рентабельность, анализ финансовых результатов, факторный анализ.

METHOD OF ANALYSIS OF FINANCIAL RESULTS COMMERCIAL ORGANIZATION

V. V. Kudryavtsev, N. I. Popova

Reshetnev Siberian State University of Science and Technology
31, Krasnoyarsky Rabochy Av., Krasnoyarsk, 660037, Russian Federation

The article discusses the importance of analyzing financial results in the activities of commercial organizations. The main goals and objectives of the analysis of financial results are formulated; a comparative assessment is made of the sequence of analyzing financial results from the perspective of various authors using a wide range of methods and techniques for analyzing financial statements: horizontal, vertical, financial ratios, factorial, marginal, comparative, etc. and disadvantages of the considered techniques. An algorithm for analyzing the financial results of the organization, taking into account the identified strengths and weaknesses, is presented.

Keywords: profit, profitability, analysis of financial results, factor analysis.

Главной целью любой коммерческой организации является получение максимально возможной прибыли. Для более эффективной экономической деятельности организации целесообразно периодически проводить анализ финансовых результатов.

Тема исследования особенно актуальна в настоящий период времени и ее детальное изучение может помочь улучшить финансовое состояние коммерческих организаций.

Анализ финансовых результатов, помогает проанализировать финансовое состояние организации на отчетную дату, сравнить показатели бухгалтерской финансовой отчетности с прошлыми периодами и способствует разработке экономического плана или стратегии по дальнейшему улучшению финансовых показателей организации. Например, анализ может выявить статьи расходов, которые слишком завышены и могут быть снижены путем более эффективной работы организации, либо помочь найти пути повышения прибыли при текущем уровне затрат, то есть без их дальнейшего повышения. Также анализ финансовых результатов помогает выявить резервы предприятия и более эффективно вести управленческий учет.

Финансовый результат организации бывает двух видов: прибыль или убыток. Прибыль представляет собой разницу между доходами и расходами.

В ходе изучения и анализа научной литературы по теме исследования были отобраны различные авторы для изучения методических аспектов анализа финансовых результатов. Среди рассматриваемых авторов были выделены такие авторы, как Г. В. Савицкая, В. А. Чернов, А. Д. Шеремет, И. Н. Селезнева, А. Ф. ИONOва и другие.

В рамках проведения анализа финансовых результатов организации необходимо сформулировать основные цели и задачи анализа.

К основными целями проведения анализа финансовых результатов можно отнести:

- оперативное обеспечение руководства предприятия и его финансово-экономических служб данными, необходимыми для формирования объективного суждения о результатах деятельности организации;
- выявление факторов, действие которых привело или может привести к значимому изменению показателей финансовых результатов и резервов роста прибыли;
- разработка мероприятий по максимизации прибыли [3].

Далее рассмотрим цели и задачи анализа финансовых результатов с позиции разных авторов.

Г. В. Савицкая, задачи анализа финансовых результатов предлагает рассматривать как [5, с. 259–260]:

- систематический контроль за формированием финансовых результатов;
- определение влияния объективных и субъективных факторов, влияющих на финансовые результаты;
- выявление резервов увеличения суммы прибыли и уровня рентабельности и прогнозирование их величины;
- оценка работы предприятия по использованию возможностей увеличения прибыли и рентабельности.

В. А. Чернов выделяет следующие задачи [9]:

- изучение данных о формировании финансового результата и прибыли;
- исследование динамики показателей прибыли и рентабельности организации;
- выявление и измерение влияния отдельных факторов, которые напрямую воздействуют на финансовый результат;
- выявление резервов и их эффективное использование для повышения прибыли и рентабельности.

Изучив процесс постановки целей и задач анализа финансовых результатов, перейдем к рассмотрению наиболее эффективных методик анализа финансовых результатов, применяемых в настоящее время. С этой целью проведем сравнительный анализ

методик анализа финансовых результатов организации, разработанных разными авторами (табл. 1) [1; 2; 5; 7; 8; 10].

Представленная таблица отражает сравнительную оценку последовательности проведения анализа финансовых результатов с позиции разных авторов. Следует отметить, что авторами применяется широкий спектр методов и приемов анализа финансовой отчетности: горизонтальный, вертикальный, метод финансовых коэффициентов, факторный, маржинальный, сравнительный и др.

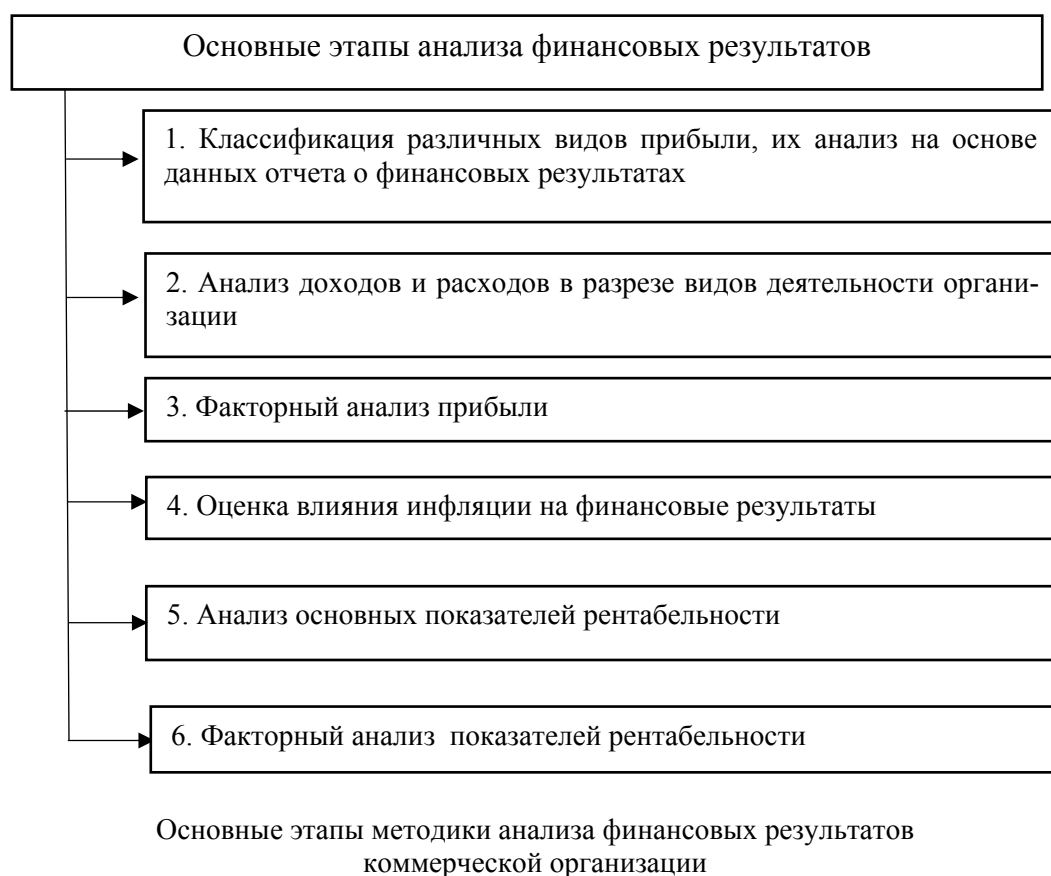
В ходе проведения сравнительного анализа выявлены преимущества и недостатки рассматриваемых методик.

Сравнительная характеристика методик анализа финансовых результатов

Автор	Этапы анализа	Преимущества / недостатки
Чеглакова С. Г.	1. Анализ и оценка уровня и динамики показателей доходов и расходов. 2. Факторный анализ прибыли. 3. Анализ рентабельности продаж	Достоинством методики является использование горизонтального анализа, а недостатками – неадаптированность к изменению инфляции и неполное рассмотрение показателей рентабельности
Савицкая Г. В.	1. Анализ состава и динамики прибыли организации. 2. Анализ влияния продаж однородной и неоднородной продукции на получение прибыли. 3. Анализ прочих доходов и расходов. 4. Анализ показателей рентабельности	Преимуществами данной методики является более детальный анализ показателей рентабельности, проведение анализа прочих доходов и расходов, сравнение финансовых результатов с прошлыми отчетными периодами. Однако более подробный анализ достигается путем повышения трудоемкости работы, что является главным недостатком методики
Шеремет А. Д.	1. Расчет показателей, отражаемых в отчете о финансовых результатах. 2. Анализ относительных и абсолютных показателей прибыли. 3. Анализ влияния инфляции на финансовые результаты. 4. Анализ рентабельности активов. 5. Маржинальный анализ прибыли	Достоинством данной методики является учет влияния на финансовые результаты такого важного фактора как инфляция
Селезнева И. Н., Ионова А. Ф.	1. Классификация прибыли. 2. Горизонтальный, вертикальный анализ финансовых результатов. 3. Факторный анализ прибыли до налогообложения. 4. Анализ качества прибыли. 5. Анализ денежных потоков. 6. Оценка воздействия факторов на изменение прибыли. 7. Анализ показателей рентабельности	В качестве недостатка, следует отметить, что при раскрытии факторов, влияющих на изменение прибыли дважды учитывается влияние структурного сдвига в ассортименте продукции

Автор	Этапы анализа	Преимущества / недостатки
Мазурова И. И., Калинина А. П.	1. Формирование основных видов прибыли. 2. Факторный анализ прибыли до налогообложения. 3. Анализ динамики чистой прибыли. 4. Проведение факторного анализа прибыли от продаж. 5. Сегментарный анализ прибыли от продаж. 6. Анализ влияния инфляции. 7. Анализ прибыли методом отклонения фактических значений прибыли от нормативных значений. 8. Проведение углубленного анализа показателей рентабельности	Преимуществами методики является наличие сразу нескольких методик для анализа прибыли от продаж и углубленный анализ показателей рентабельности, которые имеют огромное значение для оценки деятельности коммерческой организации. Основной недостаток методики – трудоемкость проведения анализа. При необходимости оперативной оценки деятельности организации данная методика не может быть использована

На основе обобщения материала, представленного в таблице, на рисунке отражен алгоритм проведения анализа финансовых результатов организации с учетом выявленных достоинств и недостатков.



Представленная методика включает в себя наиболее важные этапы анализа и при этом не является слишком громоздкой и трудозатратной для выполнения.

Таким образом, изучив научные труды различных авторов в области экономического анализа, можно сделать вывод, что грамотная постановка целей и задач анализа финансовых результатов, позволяет более эффективно вести финансово-хозяйственную деятельность организации, способствует повышению показателей прибыли и рентабельности.

Проведенный сравнительный анализ процедуры проведения анализа финансовых результатов, позволяет сделать вывод о том, что в целом, представленные методики имеют схожие этапы, однако следует отметить, что существуют и отличительные особенности. Ни одна из методик не является «идеальной», поскольку имеет как определенные преимущества, так и недостатки.

Поэтому каждой организации при проведении анализа финансовых результатов необходимо ориентироваться на тот методический инструментарий, который максимально будет учитывать отраслевые особенности формирования показателей прибыли и рентабельности, а также является наиболее оптимальным по соотношению эффективности и значимости информации, полученной при проведении анализа с трудозатратами, которые требуется затратить при применении выбранной методики.

Библиографические ссылки

1. Баканов М. И., Шеремет А. Д. Теория экономического анализа. М. : Финансы и статистика, 2016. 416 с.
2. Калинина А. П. Экономический анализ / под ред. Н. В. Войтоловского, А. П. Калининой, И. И. Мазуровой. М. : Юрайт, 2017. 512 с.
3. Лелькова Т. Э. Методики анализа финансовых результатов // Молодой ученый. 2017. № 11. С. 231–234.
4. Лушникова И. С. Инновации учета и анализа финансовых результатов организации // Материалы 4 Всерос. науч.-практ. конф. 2018. С. 471–475
5. Савицкая Г. В. Комплексный анализ хозяйственной деятельности предприятия : учебник. 7-е изд., перераб. и доп. М. : Инфра-М, 2017. 608 с. URL: <http://znanium.com/catalog/product/671375> (дата обращения: 12.03.2019).
6. Сафина В. Р. Применение методики финансового анализа в процессе анализа финансовых результатов // Вестник МГУП имени Ивана Федорова. 2011. № 2. С. 448–454
7. Селезнева Н. Н., Ионова А. Ф. Анализ финансовой отчетности организации. М. : Юнити-Дана, 2014. 584 с.
8. Чеглакова С. Г., Косткина Л. В. Комплексный экономический анализ : метод. указания. Рязань : РГРТУ, 2014. 24 с.
9. Чернов В. А. Анализ финансовых результатов [Электронный ресурс] // Аудит и финансовый анализ. 2001. № 3. URL: <https://www.cfin.ru/press/afa/2001-3/01.shtml> (дата обращения: 12.03.2019).
10. Юськина Ю. Н., Баева Е. А. Обзор методик анализа финансовых результатов // Социально-экономические явления и процессы. 2013. № 1. С. 126–130.

© Кудрявцев В. В., Попова Н. И., 2019

ОСОБЕННОСТИ ВЕДЕНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ПРИ ПРЕКРАЩЕНИИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

Т. А. Куприянова, А. А. Кнауб

Сибирский государственный университет науки и технологий
имени академика М. Ф. Решетнева
Российская Федерация, 660037, г. Красноярск,
просп. им. газ. «Красноярский рабочий», 31

Деятельность любой организации связана с возникновением различных рисков, в том числе и риска нерентабельности. В связи с этим возникает необходимость принятия решения о прекращении деятельности отдельных направлений, географически или операционных сегментов. Поэтому перед организацией в такой ситуации остро стоит вопрос о правильном отражении в бухгалтерском учете всех аспектов происходящих процессов. Рассматриваются основные формы прекращения деятельности, проведена их группировка по различным основаниям, а также рассмотрен порядок ведения бухгалтерского учета и составления отчетности в процессе прекращения деятельности.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, финансовая отчетность, прекращение деятельности, налогообложение.

FEATURES OF ACCOUNTING IN TERMINATION AT TERMINATION OF ACTIVITY

T. A. Kupriyanova, A. A. Knaub

Reshetnev Siberian State University of Science and Technology
31, Krasnoyarsky Rabochy Av., Krasnoyarsk, 660037, Russian Federation

The activity of any organization is associated with various risks, including the risk of unprofitability. In this regard, there is a need to make a decision on the termination of the activities of certain areas, geographically or operating segments. Therefore, the organization in such a situation is faced with the question of the correct reflection in the accounting of all aspects of the processes taking place. The article deals with the main forms of termination of activity, held their grouping on various grounds, as well as the order of accounting and reporting in the process of termination.

Keywords: accounting, financial reporting, termination, taxation.

В процессе ведения хозяйственной деятельности на определенном этапе организация может принять решение о прекращении деятельности, как в целом, так и о закрытии отдельных направлений деятельности.

Одним из основных документов регулирующих процедуру прекращения деятельности является Гражданский кодекс РФ, в соответствии с которым реорганизация это процесс прекращения или иного изменения правового статуса юридического лица [1].

Ст. 57 ГК РФ предусматривает несколько форм реорганизации (рис. 1).

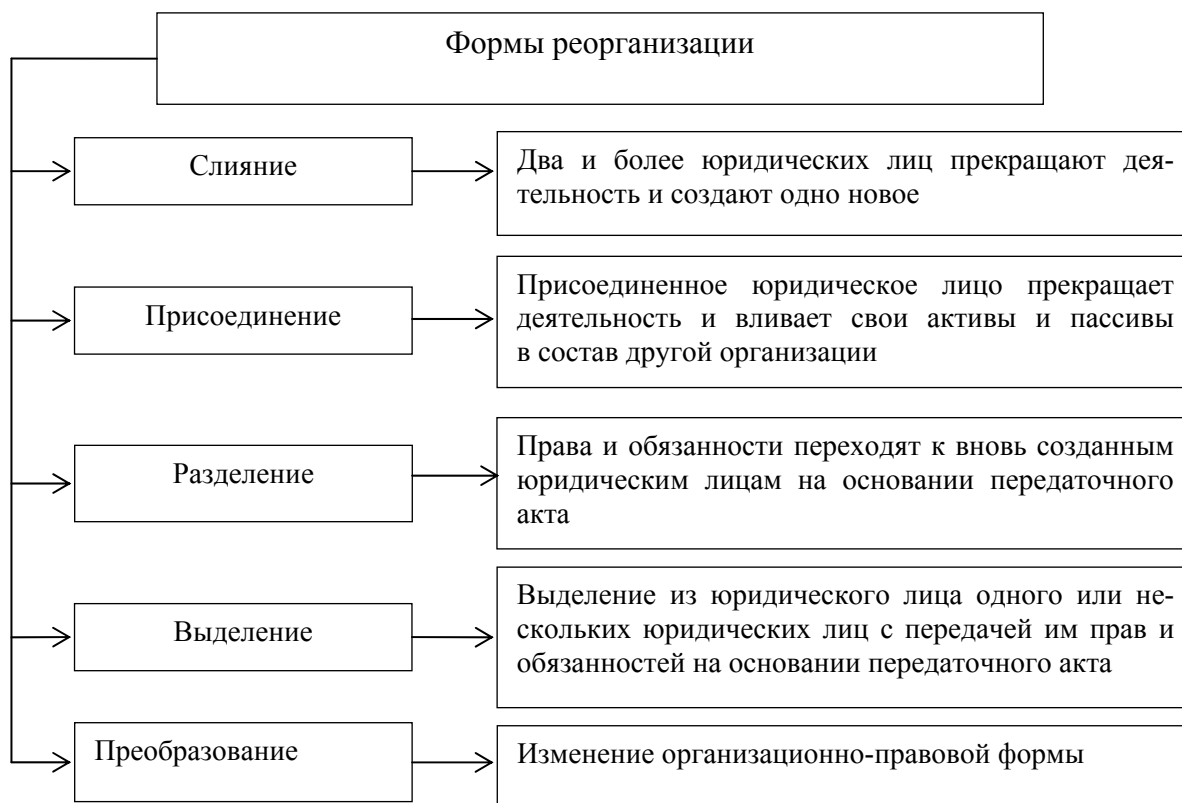


Рис. 1. Формы реорганизации

Основной целью любой формы реорганизации является укрупнение и разделение бизнеса, а также изменения организационно-правового статуса организации.

Рассмотренные формы реорганизации могут быть сгруппированы по различным критериям (рис. 2).

Процедура реорганизации может осуществляться как добровольно, на основании самостоятельного решения в целях развития бизнеса вследствие разделения или принудительно, в том числе исходя из требований законодательства [2, с. 166].

Важным моментом при проведении процедуры реорганизации является правильно организованная система бухгалтерского учета как у реорганизуемой организации, так и у организации правопреемника. Поскольку не соблюдение законодательства влечет за собой штрафы при обнаружении нарушений в области учета доходов и (или) расходов и (или) объектов налогообложения.

Основным документом, регулирующим порядок ведения бухгалтерского учета при осуществлении процедуры реорганизации, является ПБУ 16/02 «Информация о прекращении деятельности», в котором определены основные правила информации в бухгалтерской отчетности в процессе прекращения деятельности [3].

Для реализации положения ПБУ 16/02 необходимо выполнить следующие условия:

- принять решение о прекращении деятельности;

- выделить прекращаемую деятельность для составления бухгалтерской отчетности;
- выработать тактику проведения прекращения деятельности в отдельных регионах [4].



Рис. 2. Группировка форм реорганизации

В процессе прекращения деятельности у организации могут возникать обязательства перед юридическими и физическими лицами (выплата выходного пособия при увольнении, возмещение убытков связанных с расторжением договоров), а также доходы и расходы, связанные с выбытием различных активов (продажа остатков товаров, МПЗ, основных средств и нематериальных активов).

Для обеспечения предстоящих расходов организации необходимо формировать резерв [5, с. 328], который в соответствии с ПБУ 8/01 учитывается в расходах и относится либо в состав прочих расходов, либо расходов от текущей деятельности.

Так, формирование резерва на выплату выходного пособия при увольнении формирования резерва будет отражаться:

Д20,26,44 Кредит 96.

В свою очередь штрафы и неустойки должны быть отнесены на прочие расходы:

Д 91-2 К 96.

Сформированный резерв должен постоянно корректироваться на конец каждого отчетного периода пока процедура прекращения деятельности не будет завершена. При недостатке сформированного резерва покрытие расходов осуществляется в общеустановленном порядке.

Использование резерва предусматривается только в отношении тех обязательств, под которые он изначально создавался. Затраты, которые несет организация при осуществлении деятельности не подлежащей прекращению при формировании резерва не учитываются [6, с. 36].

Кроме того, п. 9ПБУ 16/02 предусматривает при формировании отчетности отражать стоимость активов с учетом возможности снижения их стоимости [7].

Оценка снижения стоимости осуществляется в соответствии с ПБУ 5/01, 6/01 и 14/07. Предусматриваются следующие варианты оценки, обусловленные способом прекращения деятельности:

- при прекращении деятельности посредством продажи имущественного комплекса или его части снижение стоимости активов осуществляется при заключении договора купли-продажи. Величина снижения стоимости определяется организацией самостоятельно, и отражается на счете 91 «Прочие доходы и расходы»;

- при прекращении деятельности посредством продажи отдельных активов и прекращения отдельных обязательств убыток от снижения стоимости определяется в виде разницы между текущей рыночной стоимостью и балансовой стоимостью актива, за минусом расходов по выбытию актива. Поскольку формирование резерва под снижение стоимости материальных ценностей в налоговом учете не предусматривается, то величина прибыли в бухгалтерском и налоговом учете будет различной, что приводит к возникновению вычитаемой временной разницы, которая в бухгалтерском учете приведет к возникновению отложенного налогового актива.

Что касается основных средств, как основного вида имущества любой организации, то Якупова Д. З. считает, что при распределении основных средств необходимо разделить их на 3 основные группы:

- используемые в определённых видах деятельности;
- используемые в общепроизводственных или общехозяйственных целях;
- не используемые по назначению объекты основных средств [8].

Данное деление позволяет соблюсти все юридические аспекты, связанные в передвижением основных средств в процессе реорганизации и учесть все особенности деятельности организации, в том числе и технологические.

Так, основные средства, используемые в определенных видах деятельности, распределяются в процессе реорганизации исходя из технологического процесса выделяемой организации.

При распределении основных средств используемых для общепроизводственных нужд необходимо учитывать принцип делимости, как с экономической, так и с физической точки зрения.

Неиспользуемые в основной деятельности объекты основных средств, приводят к тому, что организация несет расходы по их содержанию без получения экономических выгод. Поэтому их необходимо либо реализовывать, либо переводить в другой вид активов организации.

При реализации объектов недвижимости в процессе прекращения деятельности датой признания дохода от реализации признается дата выполнения следующих условий:

- объект недвижимости передан покупателю по акту приемки-передачи;
- поданы документы на регистрацию перехода права собственности к покупателю [9].

Необходимо иметь в виду, что с момента подписания акта приемки-передачи основное средство подлежит исключению из состава амортизируемого имущества. Начисление амортизации прекращается с 1 числа месяца следующего за месяцем выбытия. Начисление НДС по данной сделке может быть осуществлен только в день государственной регистрации перехода права собственности на основные средства.

При реорганизации в форме выделения формирование резервов на выплату выходных пособий, снижение стоимости материальных ценностей, штрафы и санкции не предусматривается, поскольку реорганизуемое предприятие продолжает осуществлять свою деятельность.

Передача активов и обязательств выделившейся организации осуществляется на основании передаточного акта (разделительного баланса), которые в свою очередь составляются на основе инвентаризации имущества и обязательств реорганизуемой организации [10].

Информация о прекращаемой деятельности в обязательном порядке должна быть отражена в бухгалтерской финансовой отчетности организации, а именно:

- раскрытие прекращаемой деятельности;
- величина активов и обязательств, подлежащих выбытию или погашению в процессе реорганизации;
- величина доходов и расходов возникающих в процессе реорганизации;
- сумма налога на прибыль относящегося к прекращаемой деятельности.

Таким образом, в рамках проведения реорганизации любым из существующих способов организация получает возможность оптимизировать свою организационную и производственную структуру, а так же пересмотреть основные направления своей деятельности.

Библиографические ссылки

1. Российская Федерация. Законы. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) [Электронный ресурс] : федер. закон от 30.11.1994 № 51-ФЗ. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 28.02.2019).
2. Петров А. М., Мельникова Л. А. Теоретические основы учета и формирования отчетности при реорганизации и ликвидации юридических лиц // КАНТ. 2017. № 1(22). С. 162–168.
3. Цицкиева М. А. Прекращаемая деятельность: бухгалтерский учет и отчетность // Все для бухгалтера. 2006. № 22(190). С. 13–15. URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/prekraschaemaya-deyatelnost-buhgalterskiy-uchet-i-otchetnost> (дата обращения: 01.04.2019).

4. Матиташвили А. А. Прекращение организацией вида деятельности // Главбух. Приложение «Учет в производстве». 2004. № 1. URL: <https://finbuh.ru/text/604761.html> (дата обращения: 05.04.2019).

5. Кондраков Н. П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет. М. : Велби ; Изд-во Проспект, 2011. 448 с.

6. Безбородова Т. И. Учет информации по прекращаемой деятельности сегмента бизнеса // Все для бухгалтера. 2010. № 1 (241). С. 35–38. URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/uchet-informatsii-po-prekraschaemoy-deyatelnosti-segmenta-biznesa> (дата обращения: 09.04.2019).

7. Российская Федерация. Законы. «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Информация по прекращаемой деятельности» ПБУ 16/02 [Электронный ресурс] : приказ от 06.10.2015 № 66н. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 28.02.2019).

8. Якупова Д. З. Бухгалтерский учет распределения объектов основных средств между правопреемниками при реорганизации хозяйствующего субъекта // Интеллект. Инновации. Инвестиции. 2011. № 2. С. 206–209. URL: https://elibrary.ru/download/elibrary_16407115_67627084.pdf (дата обращения: 15.04.2019).

9. Сметанникова Е. Н. Компания закрывает часть бизнеса (как отразить процесс прекращения определенного вида деятельности в учета при общем режиме и вмененке // Главная книга. 2010. №12. URL: <https://lawmix.ru/bux/8122.html> (дата обращения: 06.04.2019).

10. Терехова В. А. Формирование в отчетности информации о прекращаемой деятельности и об аффилированных лицах // Все для бухгалтера. 2006. № 9 (177). С. 14–17. URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/formirovanie-v-otchetnosti-informatsii-o-prekraschaemoy-deyatelnosti-i-ob-affilirovannyh-litsah> (дата обращения: 05.03.2019).

© Куприянова Т. А., Кнауб А. А., 2019

ОЦЕНКА И СРАВНЕНИЕ ЦЕЛЕЙ И ЗАДАЧ ТЕКУЩЕГО СОСТОЯНИЯ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА НА ПРЕДПРИЯТИИ НЕФТЕГАЗОВОЙ ОТРАСЛИ

А. В. Матвеев

ПАО «НК «Роснефть»

Российская Федерация, 117997, Москва, Софийская набережная, 26/1

Рассмотрены особенности работы предприятий нефтегазового комплекса, влияющие на организацию внутреннего аудита. Проведена оценка организации и текущего состояния внутреннего аудита на ПАО «Газпром Нефть». Проведена сравнительная характеристика целей и задач внутреннего аудита на нефтегазовых предприятиях. Также выделены особенности и возможности внутреннего аудита нефтегазовых предприятий, выявлен ряд аспектов деятельности предприятий нефтегазового комплекса, оказывающих влияние на осуществление внутреннего аудита, рассмотрен аспект экономической безопасности предприятия при внутреннем аудите.

Ключевые слова: внутренний аудит, аудиторский контроль, нефтегазовая компания, оценка внутреннего аудита, цели и задачи внутреннего аудита, особенности и возможности.

ASSESSMENT AND COMPARISON OF GOALS AND TASKS OF THE CURRENT STATE OF THE INTERNAL AUDIT AT THE ENTERPRISE OF OIL AND GAS INDUSTRY

A. V. Matveev

Rosneft

26/1, Sofiyskaya Embankment, 117997, Moscow, Russian Federation

The article describes the features of the oil and gas enterprises that affect the organization of internal audit. An assessment was made of the organization and the current state of internal audit at PJSC Gazprom Neft. A comparative description of the goals and objectives of internal audit at oil and gas enterprises has been carried out. The features and possibilities of internal audit of oil and gas enterprises are also highlighted.

Keywords: internal audit, audit control, oil and gas company, assessment of internal audit, goals and objectives of internal audit, features and capabilities

Для успешного развития предприятий нефтегазовой отрасли необходимо эффективная система внутреннего аудита, позволяющая оценивать риски и оперативно принимать эффективные управленческие решения в процессе их деятельности. Предприятия нефтегазового комплекса осуществляют добычу полезных ископаемых (нефти и газа), в результате чего являются поставщиками топлива для всех отраслей промышленности, в том числе и ракетно-космической. Также предприятия нефтегазовой отрасли имеют важное значение для экономики страны, так как формируют большую долю ее бюджета.

В настоящее время отсутствует регламентированный нормативный документ, который бы предписывал механизм организации внутреннего аудита, поэтому каждый экономический агент разрабатывает собственные регламенты и положения. Отсюда разнообразие структур, мест в управленческом механизме, методов и инструментов внутреннего контроля и аудита, а также реализации контрольных функций [1, с. 123].

Внутренний аудит, согласно определению Международного Института внутренних аудиторов, является «деятельностью, связанной с оказанием независимых, объективных консультаций, которые направлены на повышение стоимости и совершенствование деятельности организации» [2, с. 167].

Оценка организации внутреннего аудита на предприятиях нефтегазового комплекса в настоящее время наиболее актуальна, так как для эффективной работы этих предприятий необходимо проведение комплексного внутреннего аудита, отвечающего современным требованиям и особенностям деятельности нефтегазовых предприятий.

Внутренний аудит – это «регламентированная внутренними документами организации контрольная деятельность над подразделениями, над законностью фактов хозяйственной жизни проводимых работниками, их экономической целесообразности, над соблюдением установленного порядка ведения бухгалтерского учета, и осуществляемая сотрудниками контрольного органа в интересах органов управления экономического субъекта (общее собрание участников, наблюдательный совет, совет директоров)» [3].

Можно выделить ряд особенностей деятельности предприятий нефтегазового комплекса, оказывающих существенное влияние на осуществление внутреннего аудита [4]:

1. Комплексность и технологическая взаимосвязь стадий производства и использования ресурсов. Выделяют следующие направления деятельности нефтегазовой организации: поиск месторождений, их разведка (строительство и обустройство скважин); добыча, переработка нефти и газа; транспортировка и хранение нефти, жидкости и газа, сбыт нефти, газа и продуктов их переработки; строительство трубопроводов (нефте-, газопроводов), хранилищ газа и нефти. Данный технологический аспект предприятий нефтегазовой отрасли оказывают влияние на оргструктуру и размеры предприятий в отрасли.

2. Территориальная и функциональная обособленность. Производственная структура нефтегазовой организации характеризуется значительной территориальной распределенностью и удаленностью, вызванной привязкой производства к месторождениям нефти, необходимостью оптимизации материальных потоков и длительной историей развития производства. Подразделения при производстве имеют выраженную функциональную специализацию и синергетично взаимодействуют между собой при производстве продукции.

3. Регулируемый рынок добычи нефти и газа со стороны государства. Государственное управление включает: недропользование; лицензирование процессов деятельности, геологический, экологический и иные виды контроля за безопасным ведением работ, рациональным использованием углеводородных ресурсов; проведение ценовой, кредитной и налоговой политик выражающихся в регулировании тарифов. Экономический аспект государственного регулирования заключается в необходимости осуществления предприятиями дополнительных расходов на лицензирование деятельности, экологические платежи, а также отражения в учете и отчетности данных расходов.

4. Высокая капиталоемкость и высокий риск инвестиций. Обеспечение непрерывности производства и соблюдение норм промышленной и экологической безопасности определяют повышенные требования к состоянию основных фондов и диспетчеризации и регулированию технологических процессов. На сегодняшний день на предприятиях нефтегазовой отрасли значительный износ оборудования (около 50–80 %), фондоемкости (доля амортизации – 40–50 % общих затрат) и непрерывный характер производства обуславливает увеличение затрат на поддержание и развитие основных производствен-

ных фондов, а также затрат на ликвидацию аварий и потерь, вызванных приостановками производства.

В результате можно сказать, что предприятия нефтегазового комплекса имеют сложную организационную структуру, распределенную территориально и осуществляют разнонаправленные виды деятельности. Все это осложняет проведение внутреннего аудита.

Проведем оценку текущего состояния внутреннего аудита на ПАО «Газпром нефть». ПАО «Газпром Нефть» является вертикально интегрированной нефтяной компанией (ВИНК), основными видами деятельности которой являются разведка, разработка, добыча и реализация нефти и газа, производство и сбыт нефтепродуктов. Компания осуществляет свою деятельность в крупнейших нефтегазоносных регионах России и реализует проекты в области добычи за пределами России [5].

Основным документом, регламентирующим проведение внутреннего аудита и контроля в ПАО «Газпром нефть» является Политика в области внутреннего контроля ПАО «Газпром нефть».

Структура системы внутреннего контроля ПАО «Газпром нефть» состоит из [6]:

1. Ревизионной комиссии, осуществляющей контроль финансово-хозяйственной деятельности компании. В число обязанностей Ревизионной комиссии включены: анализ и проверка достоверности финансового состояния компании, функционирования систем внутреннего контроля и управления рисками.

2. Комитета по аудиту Совета директоров, который обеспечивает контроль финансово-хозяйственной деятельности компании. Предназначение Совета директоров выражается в объективном и независимом информировании членов Совета директоров о финансово-хозяйственном состоянии компании, оценок эффективности систем управления рисками и внутреннего контроля.

3. Комитета по управлению финансовыми рисками вырабатывает единый подход по управлению финансовыми рисками в компании и дочерних обществах (ДО).

4. Департамента внутреннего аудита, осуществляющего оценку эффективности бизнес-процессов компании, включая процессы корпоративного уровня (информационные технологии и финансовую деятельность), направление основного производства, направление капитального строительства.

ПАО «Газпром нефть» проводит внутренний аудит для систематической независимой оценки надежности и эффективности системы корпоративного управления, управления рисками и внутреннего контроля.

Внутренний аудит – деятельность, предполагающая представление Совету директоров, Комитету по аудиту, а также Генеральному директору и высшему руководству независимых и объективных, разумных и обоснованных гарантий и консультаций, направленных на совершенствование деятельности компании. Функция внутреннего аудита содействует достижению целей компании, используя систематизированный и последовательный подход для оценки и повышения эффективности процессов управления рисками, внутреннего контроля и корпоративного управления.

Внутренний аудит осуществляется Департаментом внутреннего аудита, руководителем которого назначается по согласованию с Советом директоров. Департамент внутреннего аудита функционально подотчетен Комитету по аудиту Совета директоров и находится в прямом подчинении у Генерального директора компании. Структура Департамента внутреннего аудита ПАО «Газпром нефть» представлена на рисунке [5].

Основные функции Департамента внутреннего аудита включают в себя [6]:

- оценку эффективности системы внутреннего контроля бизнес-процессов компании;
- оценку эффективности процедур, обеспечивающих сохранность и обоснованное использование активов компании;

- оценку эффективности системы внутреннего контроля за достоверностью внешней и внутренней отчетности компании;
- оценку эффективности внутреннего контроля за соблюдением требований применимого действующего законодательства, регулирующих организаций, внутренних организационно-распорядительных документов и нормативов, решений органов управления компании;
- оценку эффективности информационных систем, ИТ-процессов, автоматизированных процессов и их соответствия Стратегии компании;
- оценку эффективности мероприятий по противодействию мошенничеству и коррупции в компании. Участие по запросам Комитета по аудиту и Генерального директора компании в расследованиях признаков мошенничества и нарушений Кодекса корпоративного поведения;
- организацию работы системы сбора и обработки информации о признаках и фактах мошенничества и коррупции – горячей линии по противодействию мошенничеству, коррупции и другим нарушениям Корпоративного кодекса;
- оказание содействия компании в организации интегрированной системы управления рисками (ИСУР), осуществление ее мониторинга;
- на основании проведенных аудитов, специальных проверок, расследований и консультаций выработка рекомендаций по совершенствованию деятельности Компании и устранению недостатков, доведение недостатков до лиц, обеспечивающих должное рассмотрение недостатков;
- контроль за выполнением мероприятий по совершенствованию системы внутреннего контроля, процессов управления рисками и корпоративного управления, выработанных по итогам аудиторских проверок и расследований;
- взаимодействие с Ревизионными комиссиями и внешними аудиторами Компании, участие в проверках выполнения рекомендаций внешнего аудитора и Ревизионных комиссий.



Структура Департамента внутреннего аудита ПАО «Газпром нефть»

Начальник Департамента внутреннего аудита два раза в год отчитывается перед Комитетом по аудиту и Советом директоров о результатах деятельности Департамента за отчетный период, а также регулярно в рамках текущих очных и заочных заседаний предоставляет информацию по другим касающимся компетенции Комитета по аудиту вопросам.

В 2016 г. в рамках реализации операционных аудиторских проектов Департаментом внутреннего аудита проводилась оценка эффективности системы внутреннего контроля, которая осуществлялась по следующим направлениям: учет нефти, ПНГ, закупка нефтесервисных услуг, учет количества и обеспечение качественного контроля нефтепродуктов, отгрузка, хранение, перевалка и реализация нефтепродуктов, управление материально-техническими ресурсами, оценка процессов в области финансовой деятельности компании и работы ИТ-функции [5].

С учетом рекомендаций Департамента внутреннего аудита менеджментом разработан и реализуется комплекс мероприятий по повышению эффективности системы внутреннего контроля бизнес-процессов, вносятся изменения в нормативно-методическую базу.

Помимо аудиторской деятельности в Департаменте развивается направление консультационных услуг, нацеленных на совершенствование бизнеса компании.

В рамках деятельности Департамента внутреннего аудита по управлению рисками в 2016 году основным направлением работы являлась методологическая поддержка компании и ее ДО и крупных проектов по процедурам выявления и оценки рисков в виде риск-сессий (кросс-функциональных совещаний с руководителями и сотрудниками), проводимых в соответствии с утвержденным планом.

В целях развития ИСУР сотрудниками Департамента проведены обучающие мероприятия для координаторов по рискам ДО, продолжается реализация инициатив по интеграции системы управления рисками и процессов бизнес-планирования, управления крупными инвестиционными проектами и внутреннего аудита (систематизация информации о рисках, анализируемых либо выявленных в ходе аудиторских проверок).

Внутренний аудит помогает компании достичь поставленных целей, используя последовательный и систематизированный подход к оценке эффективности и её повышению для процессов внутреннего контроля и управления рисками, а также процесса корпоративного управления.

Основная задача аудита – охватить проверкой все существенные бизнес-процессы и риски компании, чтобы получить возможность выразить мнение и предоставить Комитету по аудиту Совета директоров разумные гарантии в отношении эффективности системы внутреннего контроля, управления рисками и корпоративного управления.

В результате можно сделать вывод, что внутренний аудит на ПАО «Газпром нефть» осуществляется не только как отдельные аспекты контроля (сохранность активов, достоверность отчетности), но также оценивает всю систему внутреннего контроля по различным функциональным областям.

Для полноты картины различия и сходства целей и задач внутреннего аудита проведем сравнительную характеристику целей и задач внутреннего аудита на предприятиях нефтегазовой отрасли. Для этого были изучены документы по внутреннему аудиту компаний ПАО «НК «Роснефть» и ПАО «НОВАТЭК».

К внутреннему аудиту ПАО «НК «Роснефть» относит деятельность по предоставлению независимых и объективных гарантий и консультаций, направленная на совершенствование работы организации. Внутренний аудит помогает компании достичь поставленных целей, в том числе используя систематизированный и последовательный подход к оценке и повышению эффективности процессов управления рисками, контроля и корпоративного управления [7].

ПАО «НОВАТЭК» рассматривает внутренний аудит как функцию, осуществляемую обществом путем создания подразделения для проведения систематической, независимой оценки надежности и эффективности системы управления рисками и внутреннего контроля, а также практики корпоративного управления, при организации которой применяются общепринятые международные стандарты деятельности в области внутреннего аудита [8].

В ПАО «НК «Роснефть» внутренний аудит осуществляет Департамент внутреннего аудита, в ПАО «НОВАТЭК» – Управление внутреннего аудита.

В результате сравнения характеристик целей и задач внутреннего аудита на предприятиях нефтегазовой отрасли ПАО «НК «Роснефть» и ПАО «НОВАТЭК» можно сделать вывод, что в целом цели и задачи внутреннего аудита на предприятиях нефтегазовой отрасли совпадают [7; 8]. Различия в задачах внутреннего аудита на рассматриваемых предприятиях также не значительны, так задачи внутреннего аудита ПАО «НК «Роснефть» несколько шире и предусматривают проведение независимого аудита эффективности системы менеджмента качества и повышение качества проводимых аудиторских проверок и своевременное реагирование на изменения, связанные с развитием бизнеса.

Можно выделить ряд особенностей деятельности предприятий нефтегазового комплекса, оказывающих существенное влияние на осуществление внутреннего аудита: комплексность и технологическая взаимосвязь стадий производства и использования ресурсов; территориальная и функциональная обособленность; регулируемый рынок добычи нефти и газа со стороны государства; высокая капиталоемкость и высокий риск инвестиций [4]. То есть предприятия нефтегазового комплекса имеют сложную организационную структуру, распределенную территориально и осуществляют разнонаправленные виды деятельности. Все это осложняет проведение внутреннего аудита. Учитывая, что в последние годы нефтяная промышленность характеризуется постепенным ухудшением сырьевой базы [9, с. 46], внутренний аудит необходим компаниям нефтегазового сектора как дополнительный драйвер оптимизации и улучшения бизнес-процессов.

Особенностями внутреннего аудита на предприятиях нефтегазового комплекса является проведение оценки эффективности системы внутреннего контроля и рисков по следующим направлениям: учет нефти (газа), ПНГ, закупка нефтесервисных (газосервисных) услуг, учет количества и обеспечение качественного контроля продукции, отгрузки, хранение, перевалка и реализация продукции, управление материально-техническими ресурсами, оценка процессов в области финансовой деятельности компаний.

Кроме того, одной из особенностей внутреннего аудита в текущих рыночных условиях является требование обеспечить экономическую безопасность предприятия как «финансово устойчивое состояние хозяйствующего субъекта, которое характеризуется наличием ресурсов, необходимых для осуществления ритмичной деятельности и возможностей для достижения поставленной цели» [10, с. 175].

Также к особенностям проведения внутреннего аудита на предприятиях нефтегазового комплекса можно отнести риски, влияющие на их деятельность: риски, связанные с фактическим размером запасов; риски в сфере правового регулирования недропользования; риски, связанные с изменением государственного регулирования (проверок контролирующих органов, валютного регулирования, налогового законодательства, правового регулирования отношений землепользования, таможенного регулирования и антимонопольного законодательства); риски в области промышленной безопасности, риски влияния производственных процессов на охрану окружающей среды, риски, связанные с ценами на сырую нефть и газ; риски, связанные с монополией поставщиков услуг по транспортировке нефти и газа, и их тарифов. Широкий спектр рисков усложняет проведение внутреннего аудита нефтегазовых предприятий.

Возможностями предприятий нефтегазового комплекса в целях повышения качества внутреннего аудита являются:

- развитие направлений консультационных услуг, нацеленных на совершенствование бизнеса;
- проведение процедур по выявлению и оценке рисков в виде риск-сессий;

- проведение обучающих мероприятий для координаторов по рискам;
- реализация инициатив по интеграции системы управления рисками и процессами бизнес-планирования, управлению крупными инвестиционными проектами и внутреннего аудита.

В результате можно сделать вывод, что внутренний аудит нефтегазовых предприятий позволяет достичь им поставленных целей, используя систематизированный и последовательный подход к оценке и повышению эффективности процессов управления рисками, внутреннего контроля и корпоративного управления. Данные предприятия используют риск-ориентированный подход к проведению внутреннего аудита. Основной задачей внутреннего аудита нефтегазовых предприятий является проведение всесторонней проверки всех существенных бизнес-процессов и рисков предприятия для получения возможности выразить мнение и предоставить руководству разумные гарантии в отношении эффективности системы внутреннего контроля, управления рисками и корпоративного управления.

Библиографические ссылки

1. Тончу Е. А., Величко К. А. Оценка эффективности работы службы внутреннего контроля и аудита // Сибирская финансовая школа. 2016. № 1 (114). С. 123–126.
2. Брянцева Т. А., Хороших Ю. В. Внутренний аудит: назначение и способы организации // Белгородский экономический вестник, 2016. № 2 (82). С. 166–171.
3. Внутренний аудит – эффективный инструмент системы корпоративного управления [Электронный ресурс] / Г. С. Клычова, А. С. Клычова, А. Р. Закирова и др. // Вестник Казанского государственного аграрного университета. 2016. Т. 11, № 2. С. 95–99. URL: https://repository.kpfu.ru/eng/?p_id=146564&p_lang=2 (дата обращения: 21.11.2018).
4. Колесов Е. С. Информационная основа системы внутреннего контроля в нефтегазовой организации [Электронный ресурс] // Инновационное развитие экономики, 2013. № 2 (14). С. 70–74. URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=20347089> (дата обращения: 23.11.2018).
5. Годовой отчет ПАО «Газпром нефть» за 2016 год [Электронный ресурс]. URL: <http://ir.gazprom-neft.ru/korporativnoe-upravlenie/vnutrennii-kontrol-i-audit/vnutrennii-kontrol/> (дата обращения: 21.11.2018).
6. Кондрашов Д. Э. Общие черты и отличия систем внутреннего контроля в современных корпорациях [Электронный ресурс] // Инновационное развитие экономики. 2016. № 4 (34). С. 256–266. URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=26691329> (дата обращения: 21.11.2018).
7. Политика компании о внутреннем аудите ПАО «НК «Роснефть» [Электронный ресурс]. URL: <https://www.rosneft.ru/Investors/corpgov/> (дата обращения: 21.11.2018).
8. Политика в области внутреннего аудита ПАО «НОВАТЭК». [Электронный ресурс]. URL: <http://www.novatek.ru/ru/about/management/doc/> (дата обращения: 23.11.2018).
9. Гринчишина В. Э., Гринчишина К. Э., Покушко М. В. Нефтедобывающая промышленность Сибири: технологическое состояние и методы экономической оценки проектов модернизации // Менеджмент социальных и экономических систем. 2016. № 1. С. 45–48.
10. Золотарева Г. И., Федоренко И. В. Содержание экономической безопасности предприятия // Аудит и финансовый анализ. 2018. № 3. С. 175–179.

НАЛОГОВЫЙ МАНЕВР В НЕФТЕГАЗОВОЙ ОТРАСЛИ В РОССИИ

И. В. Мельман, А. Н. Горкунова

Сибирский государственный университет науки и технологий
имени академика М. Ф. Решетнева
Российская Федерация, 660037, г. Красноярск,
просп. им. газ. «Красноярский рабочий», 31

Исследуется влияние изменений в налоговом и таможенном законодательстве России на нефтегазовый сектор экономики, в частности, повышение НДС и снижение экспортной пошлины, а также последствия проводимого налогового маневра для экономических субъектов нефтяного рынка и экономики страны в целом. Актуальность данной темы обусловлена важностью роли нефтяного сектора в экономике России, его значительным влиянием на социально-экономическое развитие страны. К тому же, налогообложение добычи нефти в нашей стране было и остается предметом особой дискуссии.

Ключевые слова: налоговый маневр, НДС, экспортная пошлина, нефтегазовый сектор экономики.

TAX MANEUVER IN THE OIL AND GAS INDUSTRY IN RUSSIA

I. V. Melman, A. N. Gorkunova

Reshetnev Siberian State University of Science and Technology
31, Krasnoyarsky Rabochy Av., Krasnoyarsk, 660037, Russian Federation

The article examines the impact of changes in the tax and customs legislation of Russia on the oil and gas sector of the economy. In particular, the increase in the mineral extraction tax and the reduction of export duties, as well as the consequences of the ongoing tax maneuver for the economic actors of the oil market and the economy as a whole. The relevance of this topic is due to the importance of the role of the oil sector in the Russian economy, its significant impact on the socio-economic development of the country. In addition, the taxation of oil production in our country has been and remains a subject of special discussion.

Keywords: tax maneuver, the mineral extraction tax, export duty, oil and gas sector of the economy.

В настоящее время эффективная деятельность нефтяных компаний, формируя устойчивый спрос на нефть и продукты нефтепереработки, является главным фактором, от которого зависит экономическая стабильность России.

Поскольку экономика России находится в неблагоприятной обстановке, часто возникают вопросы о нахождении резервов в сырьевом секторе экономики. Платежи,

осуществляемые по ресурсам, – важная часть любой налоговой системы. Налог на добычу полезных ископаемых (НДПИ) занимает в экономике одно из главных мест, так как приносит немалую прибыль и пополняет государственный бюджет. Поэтому в последние годы внимание уделяется обсуждению возможных вариантов изменения системы налогообложения нефтегазовой отрасли [1].

В 2015 году Правительство России приняло решение реализовать Большой налоговый маневр, который стал четвертым в нефтегазовой отрасли экономики. Реформа должна была завершиться в 2017 году, когда экспортная пошлина снизилась до 30 %. Цели, которые преследовал налоговый маневр, были следующие: наполнение государственного бюджета, отсрочка введения 100 % пошлины на темные нефтепродукты, а также создание стимулов к модернизации для нефтеперерабатывающих заводов (НПЗ) с помощью сокращения субсидий и ликвидация зависимости бюджета от объема экспортируемой нефти и нефтепродуктов, мировых цен на нее [2; 3].

Стремительное изменение макро- и микроэкономических условий в худшую сторону, а именно введение санкций и снижение цен на нефть, поставило под сомнение возможность реализации поставленных целей и механизм налогообложения требует дополнительных изменений в законодательстве. В 2018 году Правительство утвердило проект федерального закона, устанавливающего условия налогового маневра, который планируется завершить за 6 лет: постепенное снижение экспортной пошлины с 30 % до 0 % и одновременное повышение НДПИ. Реализация данного проекта уже началась 1 января 2019 года. В зависимости от цен на нефть государственная казна должна получить от 1 до 1,6 трлн руб. дополнительно. Сумма прироста НДПИ за период с 2019 по 2024 год, по расчетам Thomson Reuters, составит 9,4 трлн рублей [4].

Однако Правительство не будет полностью отказываться от экспортной пошлины на нефть. В принятом законе при условии, что рост мировых цен на нефть возрастет более чем на 15 % в течение месяца, то будет введена пошлина в размере 27 % (60 % от максимальной пошлины в 45 %).

Сейчас в России действует бюджетное правило. Суть его в том, что если доход от экспорта нефти меньше планируемой величины, то бюджет государства урезается, чтобы избежать дефицита при резких колебаниях нефтегазового рынка.

Налоговый маневр направлен, главным образом, на увеличение доходов бюджета страны за счет нефтедобывающих компаний, главным видом деятельности которых не является экспорт нефти за рубеж.

Понятно, что вследствие увеличения стоимости сырой нефти и продуктов нефтепереработки внутри страны произойдет скачок цен на топливо и горюче-смазочные материалы для конечного потребителя. Во избежание роста цен на внутреннем рынке правильным решением будет запустить два механизма: обратный и демпфирующий акцизы [4].

Первый позволит российским НПЗ, занимающимся выпуском высококачественного топлива, соответствующего актуальному экологическому стандарту «Евро-5», сэкономить порядка 3000 рублей с каждой тонны перерабатываемого сырья. Воспользоваться данным преимуществом смогут исключительно те компании, которые занимаются поставками топлива на отечественный рынок.

Недостатком такого решения является то, что вернуть акциз без учета квот на поставки бензинов на внутренний рынок смогут лишь крупные НПЗ, такие как Газпром нефть, Сургутнефтегаз, ЛУКОЙЛ и другие. Для них налоговый маневр не окажет столь негативное влияние как на НПЗ, которые, скорее всего, обанкротятся. Независимый НПЗ, не входящий в структуру ВИНК и не имеющий прямого доступа к сырью, но способный производить дизтопливо и бензины стандарта Евро-5, просто не выживет без возврата акцизов на нефтяное сырье из-за увеличения налоговой нагрузки на них [5].

Обратный акциз будет выплачиваться НПЗ на следующих условиях:

- материнские компании находятся в санкционных списках США и стран ЕС;
- НПЗ переработали в 2017 году более 600 тыс. тонн нефти;
- в течение квартала производство бензина или нефти для нефтехимии составляет не менее 10 % от переработанной на НПЗ нефти, а общий объем поставок этих продуктов на внутренний рынок достигает не менее 5 тыс. тонн;
- компании перерабатывают и реализуют ГСМ на внутреннем рынке;
- компании проводят модернизацию производства в течение 3 лет, так как эти заводы не смогут выпускать достаточно автомобильного бензина, чтобы взять 10 % барьер от переработки нефтяного сырья.

Если некоторые НПЗ не производят необходимого объема бензина, но хотят получить обратный акциз, то они могут пойти на договоренности с Минэнерго и заключить соглашение о модернизации с 2015 по 2024 гг. на сумму не менее чем на 60 млрд руб. [6].

Второй механизм – введение демпфирующего акциза, учитывающего выгодность экспорта для отдельно взятых компаний. НПЗ, расположенные на значительном удалении от границ, смогут не только вернуть часть выплаченных акцизов, но и получить дополнительную прибавку за счет повышающего коэффициента, призванного компенсировать расходы на транспортировку нефтепродуктов за границу [7].

Демпфирующий коэффициент будет обнуляться, если внутренние оптовые цены на бензин и дизельное топливо будут отклоняться от установленных в законе цен на 10 % и более. Этот коэффициент необходим, чтобы компенсировать с 2019 года до 60 % роста экспортных цен на нефтепродукты и будет применяться при высоких ценах на нефть. Эксперты Минфина считают, что введение демпфирующего акциза стимулирует восстановление маржи нефтепереработки и сможет сократить низкую прибыльность предприятий на 70–75 %, а маржа среднего НПЗ вернется к уровню 1,5–2 тыс. рублей на тонну [4].

В случае если внутренние цены оказываются ниже экспортного паритета при росте цены на нефть выше 55 долл. за баррель, государство будет компенсировать НПЗ потери от реализации топлива на рынке. При снижении цены ниже 55 долл. за баррель обратный акциз на нефть начинает действовать как обыкновенный налог, который уже выплачивают компании государству [6].

Как известно, НПЗ находятся в зависимости от действующей конъюнктуры рынка в отличие от вертикально-интегрированных компаний. Если происходит резкий скачок цен на моторное топливо и, как следствие, снижение маржи независимых автозаправочных станций и их закрытие. Банкротство многих частных автозаправочных станций повлечет за собой дополнительные логистические затраты вертикально-интегрированных компаний на поставку топлива в регионы, но эти траты будут возложены на конечных потребителей. Независимые НПЗ – важный сегмент топливно-энергетической инфраструктуры, так как позволяют сохранить баланс спроса и предложения на нефтепродукты в отдельных регионах, где отсутствуют интересы вертикально-интегрированных компаний, и предотвратить монополизацию ими внутреннего рынка [5]. Кроме того, НПЗ являются крупными налогоплательщиками и Правительству страны следует обратить внимание на некоторые негативные последствия данного маневра и не дискриминировать интересы такой значимой бизнес-прослойки.

Некоторые послабления будут все же доступны нефтяным компаниям, например, помощь НПЗ, удаленных от инфраструктуры и внешних рынков. За счет специальных логистических коэффициентов (от 1,05 до 1,5) обратный акциз для них будет увеличен. Также проводящие модернизацию НПЗ будут освобождены от обязательства поставлять на внутренний рынок не менее 10 % произведенного бензина высших классов.

Вместе с этим Правительство получит право вернуть экспортную пошлину на нефть, если ее стоимость в случае непредвиденных обстоятельств вырастет или упадет более чем на 15 % за месяц.

Предугадать риски и недостатки предложенной системы налогообложения с обратным акцизом достаточно трудно, поскольку подобных разработок в мире пока не существует, это является российским нововведением.

После завершения налогового маневра на рынке останутся только те мини-НПЗ, которые модернизируют и повысят глубину переработки нефти для производства качественных продуктов. А тем НПЗ, которые производят продукцию, не удовлетворяющую требованиям налогового маневра, придется совершенствовать свою продукцию с помощью других НПЗ, что потребует дополнительных денежных средств, или экспортировать нефтепродукты, но это может быть нерентабельно. Таким образом, сложившаяся ситуация ставит перед НПЗ серьезные испытания и на рынке смогут остаться лишь те экономические субъекты, которые владеют достаточными денежными ресурсами, хорошей логистической системой и рынком сбыта, а также способные модернизироваться, повышать темпы производства и внедрять процессы вторичной нефтепереработки.

Для мини-НПЗ есть несколько путей решения данных проблем:

- техническое перевооружение, требующее значительных инвестиций, но не все мини-НПЗ могут себе это позволить;
- объединение с нефтепроизводителями, которые владеют большими производственными мощностями;
- кооперация нескольких мини-НПЗ между собой с целью повышения эффективности нефтепереработки;
- освоение и применение новых альтернативных технологий [5].

Таким образом, можно заключить, что компании, которые добывают нефть и продают ее на отечественном рынке или экспортируют, особых изменений от налогового маневра не заметят [8]. Для НПЗ главным недостатком станет тот факт, что закупать сырье они будут по мировым ценам за минусом стоимости доставки, которую возвращает государство. Потребителям придется покупать моторное топливо по большей цене, несколько смягчит такой эффект временной фактор, на который рассчитывается налоговый маневр.

Такое увеличение налоговой нагрузки на нефтяную отрасль в долгосрочной перспективе, вероятнее всего, ускорит темпы падения добычи нефти в традиционных регионах нефтедобычи (Западная Сибирь, Республика Коми). Однако есть угроза, что большой объем сырьевых запасов нефти на разработанных месторождениях, которые имеют развитую транспортную развязку, а также готовую базу для ее производства, так и останутся не задействованными в промышленном обороте.

По мнению экспертов, существующая система налогообложения не способствует привлечению инвестиций в разработку новых месторождений и не стимулирует поддержание объемов добычи на истощенных участках. Система на настоящий момент все еще ориентирована на зрелые месторождения, но в краткосрочной перспективе. Для того чтобы сделать разработку новых месторождений привлекательной для компаний нефтяного сектора, необходимо в значительной мере модернизировать законодательство [9].

По словам директора Департамента переработки нефти и газа А. Рубцова, наша страна стремится построить единый нефтяной рынок, в условиях действия пошлин достичь этой цели было бы невозможно. Впоследствии, будет продолжаться работа по формированию новых мер, способствующих развитию топливного рынка [10].

Итак, прогнозируемый рост добычи нефти в Восточной Сибири и Дальнем Востоке, а значит, поступлений НДС и экспортных пошлин, принесет большие доходы бюджетной системе России. Разработка и геологоразведка месторождений Восточной Сибири и Дальнего Востока создаст много новых рабочих мест, простимулирует разработку новых технологий добычи и разведки, будет способствовать развитию инфраструктуры регионов Восточной Сибири и Дальнего Востока, а также позволит России и дальше занимать лидирующие позиции в области добычи нефти [2]. Важно понимать, что налогообложение добычи полезных ископаемых должно быть направлено не только на решение текущих проблем пополнения бюджета, но и работать на будущее – стимулировать усовершенствование технологии добычи и поиск новых месторождений.

Налоговый маневр хоть и выгоден для государства, так как укрепит позицию России на мировой арене, но может сказаться на увеличении цен на нефтепродукты внутри страны, снижению качества жизни населения.

Библиографические ссылки

1. Раздроков Е. Н., Коростелева В. В. Прогноз поступлений по налогу на добычу полезных ископаемых от нефтедобычи на новых месторождениях северных территорий // Вестник Югорского государственного университета. 2017. № 4 (47). С. 43–48.
2. Лейберт Т. Б., Халикова Э. А. Влияние государственной налоговой политики на деятельность нефтяных компаний // Вестник УГНТУ. Наука, образование, экономика. 2016. № 4 (18). С. 9–15.
3. Зорин И. С., Каницкая Л. В. Итоги большого налогового маневра в нефтегазовом секторе экономики России // Фундаментальные исследования. 2018. № 8. С. 59–65.
4. Катюха П. Б., Петрухина Е. М. Налоговый маневр для независимых НПЗ. Реальная угроза для малого бизнеса или неизбежный путь к модернизации? // Нефтегазовая вертикаль. 2018. № 11. С. 72–77.
5. Налоговый маневр и независимые НПЗ. «Последний гвоздь» в крышку гроба? [Электронный ресурс]. URL: <https://neftegaz.ru/news> (дата обращения: 23.03.2019).
6. Теория хаоса в налоговой практике [Электронный ресурс]. URL: <https://www.interfax.ru/business> (дата обращения: 20.03.2019).
7. Официальный сайт ПАО «Газпром нефть» [Электронный ресурс]. URL: <http://www.gazprom.ru> (дата обращения: 22.03.2019).
8. Ежов С. С., Тыртов Е. С. Налоговый маневр или тупик? Нефтяные таможенные пошлины все-таки отменяют // Нефтегазовая вертикаль. 2018. С. 96–102.
9. Горбунова Е. Н. Перспективы реформирования законодательства о налогообложении добычи нефти в России // Налоги и финансы. 2017. № 3. С. 34–38.
10. Завершение «налогового маневра» принесет дополнительные инвестиции и рост ВВП [Электронный ресурс]. URL: <https://minenergo.gov.ru> (дата обращения: 20.03.2019).

ПРОБЛЕМЫ КОНТРОЛЯ НАДЕЖНОСТИ ПОТЕНЦИАЛЬНОГО КОНТРАГЕНТА

И. В. Мурников, Д. В. Соловьюк, О. В. Кузьмина, И. В. Федоренко

Сибирский государственный университет науки и технологий
имени академика М. Ф. Решетнева
Российская Федерация, 660037, г. Красноярск,
просп. им. газ. «Красноярский рабочий», 31

Рассматривается законодательство, особенности и проблемные стороны при проведении проверки контрагентов, в том числе законодательные пробелы в части регистрации юридических лиц Федеральной налоговой службой Российской Федерации, которые в дальнейшем способствуют использованию недобросовестных схем, направленных на уклонение от уплаты налогов и другие неправомерные действия. Исследованы агрегаторы по проверке контрагентов и их возможности, в результате чего выявлены и обоснованы дополнительные значимые критерии оценки контрагентов, которые не учитываются и не реализованы в действующих системах, но, безусловно, влияют на должную осмотрительность при оценке надежности контрагента.

Ключевые слова: должная осмотрительность, определение надежности контрагента, экономическая безопасность, критерии оценки контрагента, системы (агрегаторы) по проверке контрагентов.

PROBLEMS OF MONITORING THE RELIABILITY OF A POTENTIAL CONTRACTOR

I. V. Murnikov, D. V. Solovyuk, O. V. Kuzmina, I. V. Fedorenko

Reshetnev Siberian State University of Science and Technology
31, Krasnoyarsky Rabochy Av., Krasnoyarsk, 660037, Russian Federation

The article discusses the legislation, features and problem parties during the inspection of counterparties, including legislative gaps in the registration of legal entities by the Federal Tax Service of the Russian Federation, which further promote the use of unfair schemes aimed at evading taxes and other illegal actions. The aggregators for verifying contractors and their capabilities are investigated, as a result, additional significant criteria for evaluating contractors have been identified and substantiated, which are not taken into account and are not implemented in existing systems, but certainly affect due diligence in assessing the reliability of the counterparty.

Keywords: due diligence, determination of the reliability of the counterparty, economic security, criteria for evaluating the counterparty, systems (aggregators) to verify counterparties.

В настоящее время в налоговом законодательстве имеются некоторые упущения в части регистрации юридических лиц, а именно в части предъявляемых критериев, что допускает ситуации возможной регистрации «технических» фирм и фирм «однодне-

вок», в том числе с «массовыми» директорами и учредителями. Такие неблагонадежные организации используются для уклонения от налоговых обязательств, учитывая имеющиеся системы проверок. От внимания налогового органа указанные организации маскируются, привлекая в качестве подставных директоров (учредителей) не массовых лиц, имитируя деятельность организации либо осуществляя ее минимально в целях прикрытия, а в последующем переоформления ее на иных лиц в другом регионе либо как классика, ликвидируя их путем реорганизации путем присоединения к другим юридическим лицам. При осуществлении предпринимательской деятельности среди контрагентов может оказаться неблагонадежный контрагент, и, исполнив свои обязательства в полном объеме, но в последствии, при проверке налоговым органом могут быть выставлены претензии в части привлечения такого не надежного контрагента.

В сложившейся социально-экономической ситуации налоговые органы зачастую злоупотребляют разумной инициативой и трактованием законодательства, с целью повышения собираемости налогов и, как следствие, увеличение наполняемости бюджетов всех уровней. Новые возможности в этом направлении открылись в том числе и по причине изменения налогового законодательства, а именно вступления в силу ст. 54.1 Налогового кодекса Российской Федерации (НК РФ) «Пределы осуществления прав по исчислению налоговой базы и (или) суммы налога, сбора, страховых взносов», в которой указывается о недопущении уменьшения налогоплательщиком налоговой базы либо суммы подлежащего уплате налога в результате искажения сведений о фактах хозяйственной жизни субъекта [1].

При этом, механизм проявления должной осмотрительности, о которой указывается в постановлении Пленума Высшего арбитражного суда (ВАС) РФ от 12 октября 2006 г. № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» [2] без предоставления определения и методики проверки. Таким образом, норма введена, но регламент ее использования не установлен и налогоплательщики вынуждены разрабатывать свой механизм для проверки контрагентов.

В Федеральном законе «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 № 402 в ст. 7 говорится об ответственности за достоверность отчетности, а также в ст. 13 указывается, что бухгалтерская отчетность должна давать достоверное представление о финансовом положении субъекта [3]. Это усложняет финансово-хозяйственную жизнь тем субъектам, которые вступили в связь с неблагонадежным контрагентом не осознано, но такой субъект формально допустил искажение бухгалтерской и/или налоговой отчетности. В некоторых случаях такая сделка будет признана недействительной (мнимой).

Многие исследователи данной проблемы предлагают решение путем применения специализированных агрегаторов по проверке контрагентов, таких как «Спарк», «Контур Фокус», «Честный бизнес», а также «Сбербанк», который предлагает такую услугу. Кроме того, предлагается использовать налоговые оговорки, специальные проверки, в том числе с привлечением специализированных организаций, зачастую работники которых являются бывшими сотрудниками правоохранительных структур.

Предпринимательская деятельность осуществляется на свой риск в соответствии с ст. 2 Гражданского кодекса РФ (ГК РФ), но любого предпринимателя, который в своей деятельности случайно столкнулся с фирмой «однодневкой», фактами «обналички» или «технической» организацией, могут посчитать правонарушителем, в части превышения пределов осуществления прав по исчислению налоговой базы и суммы налога, к которому применяются соответствующие санкции в виде доначисления сумм налога, выставления штрафов и пени, в случае если он не подтвердит реальность указанной сделки.

Налоговый орган является гарантом правопорядка в налоговых отношениях, осуществляет регистрацию юридических лиц и при этом допускает регистрацию таких неблагонадежных субъектов. Причины таких допущений кроются отнюдь не в халатности

указанного органа или его должностных лиц, а как указывалось выше в «пробелах», отсутствия более жестких требований и гарантий состоятельности юридического лица, в общем недостатка превентивных мер на начальной стадии образования, регистрации юридического лица в едином государственном реестре юридических лиц – ЕГРЮЛ.

С целью решения данного вопроса, ФНС РФ предложены следующие принципы, реализуемые за счет имеющихся в ее распоряжении нормативных и административных ресурсов.

1. Приказом ФНС РФ от 30.05.2007 № ММ-3-06/333@ «Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок» приводятся критерии самостоятельной оценки рисков для налогоплательщиков среди которых:

- налоговая нагрузка налогоплательщика ниже ее среднего уровня в отрасли;
- убыточность за несколько периодов;
- значительные суммы налоговых вычетов;
- опережающий темп роста расходов над темпом роста доходов от реализации;
- среднемесячная заработная плата ниже среднего уровня;
- эпизодические предельные значения установленные НК РФ величины показателей, для применения права специальных налоговых режимов;
- отражение суммы расхода, приближенной к сумме дохода;
- отсутствие наличия разумных экономических причин при построении финансово-хозяйственной деятельности;
- систематическая «миграция» между налоговыми органами;
- существенное отклонение уровня рентабельности.

При осуществлении проверки отчетности и контрагентов Общества, сотрудники ФНС в обязательном порядке сопоставляют указанные критерии, на предмет возможности извлечения либо наличия необоснованной налоговой выгоды, с учетом обстоятельств, указанных в Постановлении Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 и норм статьи 54.1 НК РФ [5].

ФНС РФ в письме «О рассмотрении обращения» от 11.02.2010 № 3-7-07/84 отмечает, что в налоговом законодательстве понятие «недобросовестность налогоплательщика» отсутствует и отмечает введение в арбитражной практике данного понятия. Приводится общее понятие «фирма-однодневка» – юридическое лицо, созданное без цели ведения предпринимательской деятельности не обладающее фактической самостоятельностью, основное предназначение которой является искусственное включение в цепочку хозяйственных операций [6].

При проведении выездных налоговых проверок использует определенную методику для установления умысла налогового правонарушения, которая приводится в письме ФНС РФ «О направлении методических рекомендаций по установлению в ходе налоговых и процессуальных проверок обстоятельств, свидетельствующих об умысле в действиях должностных лиц налогоплательщика, направленном на неуплату налогов (сборов)» от 13.07.2017 № ЕД-4-2/13650@ [7].

В целях качественного и полного сбора доказательной базы, исчерпывающего описания противоправных действий, в письме ФНС РФ «Рекомендации по проведению выездной налоговой проверки» от 25.07.2013 № АС-4-2/13622@ и приказе МВД России № 495, ФНС России № ММ-7-2-347 от 30.06.2009 указывается на необходимость использования комплекса мероприятий с привлечением сотрудников ОВД, которые будут осуществлять свою деятельность в соответствии с Федеральным законом «Об оперативно-розыскной деятельности» от 12.08.1995 № 144-ФЗ [8].

2. С целью обеспечения исполнения налогоплательщиками достоверности бухгалтерской отчетности ФНС России использует автоматизированную систему контроля НДС – «СУР АСК НДС» (введена в действие версия № 3), система введена приказом ФНС от 14.08.2015 № СА-7-15/358@. Данная система проводит проверку путем сопос-

тавления налоговых вычетов, заявленных налогоплательщиком по книге покупок, с информацией по соответствующим счетам-фактурам контрагента-продавца и его книге продаж. Система имеет 3 группы риска, которые оцениваются по 84 критериям, такие как низкий, средний и высокий уровни [9].

Если контрагент не отразил операции в книге продаж или есть иные противоречия, а покупатель подал на вычет по взаимоотношениям с этим контрагентом, то налоговый орган предъявляет претензию.

Данная система функционирует в сопряжении со следующей системой воздействия:

- выставление налоговой претензии в части выявления налогового правонарушения по неполной оплате налогов в результате использования схем (операций) с высоким налоговым риском;
- внесение информации о недостоверности сведений (п. 5, ст. 11 Федерального закона от 08.08.2001 № 129-ФЗ);
- направление в кредитные учреждения информации (в соответствии с пп. 1, 3 и 5 ст. 7 Федерального закона «О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма» от 07.08.2001 № 115-ФЗ, письма ФНС от 22.12.2011 № АС-4-2/22130@ не нахождение по юридическому адресу) на ограничение на банковские операции;
- признание полномочий лица недействительными;
- направление в адрес оператора электронного документооборота уведомления об ограничении использования ключа;
- направление информации в правоохранительные органы для возбуждения уголовного дела по соответствующим признакам состава преступления.

3. Реализация контрольных мер через Федеральный закон от 07.08.2001 № 115 «О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, финансированию терроризма» путем подписания Соглашения о сотрудничестве и организации информационного взаимодействия между Федеральной налоговой службой и Федеральной службой по финансовому мониторингу от 15.10.2015 № 01-01-14/22440/ММВ-23-2/77@ с целью выявления и пресечению незаконных финансовых операций.

Данный оперативный обмен информацией по вопросам противодействия легализации доходов направлен на противодействие незаконной минимизации налогов и повышение уровня поступления налогов и сборов в бюджетную систему РФ.

Учитывая реалии действительности, предприниматель может и должен проявить должную осмотрительность путем использования специальных агрегаторов (аналитических ресурсов) по проверке контрагентов, личных либо специально привлеченных лиц для официального контакта, его регистрации и фиксации лиц которые в действительности занимаются руководством потенциального контрагента.

Но если взглянуть на сложившуюся практику (в том числе судебную), это может оказаться не достаточным, в связи с тем что, в специализированных агрегаторах отсутствует возможность проверки контрагентов по адресу «вживую», сопоставление информационных источников с выпиской из ЕГРЮЛ не производится, то есть подтвердить местонахождение контрагента по юридическому адресу, используя одну систему, невозможно. Реализация данной функции достижима путем привлечения справочных систем. Таким образом, выявление факта отсутствия по адресу объективно укажет о необходимости проверки по юридическому адресу.

С применением искусственного интеллекта, а также аналитических систем, анализ уровня рыночных цен на поставляемый товар (работы, услуги) не проводится, хотя его возможно реализовать путем запуска мониторинга по ресурсу «zakurki.gov.ru», принимать во внимание уровень цены ресурса «яндекс.маркет» и других информационных ресурсов.

Более того, отсутствует возможность соотношения законности оказания тех или иных услуг в зависимости от имеющихся лицензий, разрешений, а также определения поставщика как единственного, нахождении в перечне Минпромторга.

Не многие агрегаторы по проверки контрагентов проводят анализ исторических связей на предмет «брошенных» или реорганизованных организаций, в том числе которые в последующем переоформлены на «массовых» директоров учредителей либо реорганизованы в форме присоединения с применением длинных цепочек и переезда в другие регионы.

Наличие массовых контактных реквизитов, таких как номера телефонов, адреса электронных почт, наличие аффилированных лиц в связанном (проверяемом) адресе не всегда анализируются и принимаются к оценке.

Отсутствие указанного функционала затягивает процесс проверки, создает риски необъективной оценки, что может повлечь негативные последствия в результате ведения финансово-хозяйственной деятельности с неблагонадежными организациями. Как справедливо отмечено в [13, с. 75], «эффективность обработки риска непосредственно зависит от результатов получаемых при оценке риска».

В ходе исследования были обоснованы несколько дополнительных критериев, служащих своеобразными «маркерами» для выявления неблагонадежных контрагентов. В частности, такой критерий, критерий как оборачиваемость капитала, который может по формальному признаку указывать на благонадежность контрагента, если такая оборачиваемость не свойственна для отрасли, в которой работает потенциальный контрагент. Указанный критерий стоит расценивать как отрицательный для тех, у кого она сверхвысокая, что может говорить об использовании схем ведения финансово-хозяйственной деятельности с высоким налоговым риском, т. е. выводом средств. К примеру, сверхвысокая оборачиваемость технически не может быть в строительстве, машиностроении, химической и иной промышленности, там, где цикл производства длительный.

Библиографические ссылки

1. Российская Федерация. Законы. Налоговый кодекс Российской Федерации от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 03.08.2018) [Электронный ресурс] (с изм. и доп., вступ. в силу с 03.09.2018). URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/ (дата обращения: 28.03.2019).

2. Постановление Пленума Высшего арбитражного суда РФ «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» от 12 октября 2006 г. № 53 [Электронный ресурс]. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_63894/ (дата обращения: 28.03.2019).

3. Российская Федерация. Законы. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 № 402. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/ (дата обращения: 28.03.2019).

4. Российская Федерация. Законы. Гражданский Кодекс Российской Федерации от 18.12.2006 № 230-ФЗ [Электронный ресурс] (ред. от 03.08.2018) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.09.2018). URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_5142/ (дата обращения: 28.03.2019).

5. Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок [Электронный ресурс] : Приказ ФНС РФ от 30.05.2007 № ММ-3-06/333@ URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_55729/ (дата обращения: 28.03.2019).

6. О рассмотрении обращения [Электронный ресурс] : письмо ФНС РФ от 11.02.2010 № 3-7-07/84. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_98034/ (дата обращения: 28.03.2019).

7. О направлении методических рекомендаций по установлению в ходе налоговых и процессуальных проверок обстоятельств, свидетельствующих об умысле в действиях должностных лиц налогоплательщика, направленном на неуплату налогов (сборов) [Электронный ресурс] : письмо ФНС РФ от 13.07.2017 № ЕД-4-2/13650@. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_220597/ (дата обращения: 28.03.2019).

8. Рекомендации по проведению выездной налоговой проверки [Электронный ресурс] : письмо ФНС РФ от 25.07.2013 № АС-4-2/13622@. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_150127/ (дата обращения: 28.03.2019).

9. О проведении пилотного проекта по апробации программного обеспечения, реализующего функции задачи системы управления рисками при оценке налогоплательщиков НДС [Электронный ресурс] : Приказ ФНС РФ от 14.08.2015 № СА-7-15/358@. URL: https://www.glavbukh.ru/npd/edoc/99_456007531 (дата обращения: 28.03.2019).

10. О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма [Электронный ресурс] : федер. закон от 07.08.2001 № 115. URL: <http://base.garant.ru/12123862/> (дата обращения: 28.03.2019).

11. О предоставлении в банки информации об организациях, отсутствующих по месту регистрации [Электронный ресурс] : письмо ФНС от 22.12.2011 № АС-4-2/22130@. URL: <http://docs.cntd.ru/document/902322133> (дата обращения: 28.03.2019).

12. О сотрудничестве и организации информационного взаимодействия Федеральной службы по финансовому мониторингу и Федеральной налоговой службы [Электронный ресурс] : соглашение Росфинмониторинга № 01-01-14/22440, ФНС России № ММВ-23-2/77@ от 15.10.2015. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_275858/ (дата обращения: 28.03.2019).

13. Филько С. В., Филько И. В. Методологические аспекты информационного риск-контроллинга // Менеджмент социальных и экономических систем. 2016. № 4. С. 72–76.

14. Методические рекомендации по организации управления рисками и внутреннего контроля в области предупреждения и противодействия коррупции [Электронный ресурс] : утв. приказом Федерального агентства по управлению государственным имуществом от 02.03.2016 № 80. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_253639/ (дата обращения: 28.03.2019).

15. Методические рекомендации по разработке и принятию организациями мер по предупреждению и противодействию коррупции [Электронный ресурс] : принятые Минтрудом России 08.11.2013. URL: http://www.consultant.ru/cons_doc_LAW_154292/ (дата обращения: 28.03.2019).

16. Об утверждении Требований к организации системы внутреннего контроля [Электронный ресурс] : Приказ ФНС России от 16.06.2017 № ММВ-7-15/509@. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_279362/ (дата обращения: 28.03.2019).

ОСОБЕННОСТИ АУДИТА ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ

Р. В. Негуляева, И. И. Ивакина

Сибирский государственный университет науки и технологий
имени академика М. Ф. Решетнева
Российская Федерация, 660037, г. Красноярск,
просп. им. газ. «Красноярский рабочий», 31

Особое место при проведении аудита отводится финансовым результатам, достоверность информации о них определяет экономические решения пользователей, принимаемые на основе сформированной бухгалтерской отчетности. Кроме этого, от правильности исчисления финансовых результатов зависит сумма налоговых поступлений в бюджет. Представлена цель аудита финансовых результатов и определены задачи. Особое внимание уделено документальному оформлению аудиторской проверки финансовых результатов, рассмотрены аудиторские процедуры и основные источники информации в отношении основных и прочих видов деятельности коммерческой организации, а также показатели бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица, относящиеся непосредственно к финансовым результатам.

Ключевые слова: аудиторская проверка, финансовые результаты, аудиторские процедуры, коммерческой организации.

FEATURES AUDIT FINANCIAL RESULTS

R. V. Negulyaeva, I. I. Ivakina

Reshetnev Siberian State University of Science and Technology
31, Krasnoyarsky Rabochy Av., Krasnoyarsk, 660037, Russian Federation

A special place is given to audit financial results, the accuracy of the information about them determines the economic decisions of users taken on the basis of generated accounting. In addition, from the correctness of calculation depends on the financial results of the sum of tax revenue. This article provides the purpose of auditing financial results and objectives. Special attention has been paid to documenting the audit financial results audit procedures and are considered the main sources of information in relation to the core and other commercial activities of the Organization, as well as indicators of accounting (financial) reporting the auditee related directly to financial results

Keywords: audit, financial results, audit procedures, commercial organization.

Аудиторская проверка, проводимая с целью подтверждения достоверности бухгалтерской отчетности, охватывает различные объекты бухгалтерского учета [1]. Особое место при проведении аудита отводится финансовым результатам, которые образуются как разница между полученными доходами и понесенными расходами.

Достоверность информации о них определяет экономические решения пользователей, принимаемые на основе сформированной бухгалтерской отчетности. Кроме этого, от правильности исчисления финансовых результатов зависит сумма налогов, уплачиваемых экономическим субъектом в бюджет.

Целью аудита финансовых результатов является выражения мнения аудитора о достоверности данных бухгалтерской (финансовой) отчетности, главным образом «Отчета о финансовых результатах», в части показателей финансовых результатов, в установлении правильности оформления документов и правильности регистрации фактов хозяйственной жизни по учету финансовых результатов в соответствии с действующими нормативно-правовыми актами Российской Федерации [2; 3].

Задачами аудита финансовых результатов, которые необходимо решить для достижения поставленной цели, являются [3–11]:

- установление соответствия положений учетной политики для целей бухгалтерского и налогового учета законодательству РФ;
- проверка соблюдения положений принятой экономическим субъектом учетной политики в части учета доходов и расходов, а также финансовых результатов;
- проверка правильности ведения учета доходов и расходов, а также финансовых результатов;
- проверка правильности расчета финансовых результатов от обычных и прочих видов деятельности;
- подтверждение достоверности данных бухгалтерской (финансовой) отчетности, главным образом «Отчета о финансовых результатах», сформированной на основании информации учетных регистров;
- проверка соблюдения порядка документального отражения фактов хозяйственной жизни по учету и признанию доходов и расходов.

Нормативно-правовую основу аудита финансовых результатов составляют Федеральный закон № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» [2], Налоговый кодекс РФ [9], международные стандарты аудита действующие на территории Российской Федерации [3], положения по бухгалтерскому учету в части учета и отражения в отчетности финансовых результатов [5–8; 11], план счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций [10] и прочими инструкциями и распоряжениями, утвержденными постановлениями Правительства РФ, а также приказами Министерства финансов РФ.

Процесс документального оформления аудиторской проверки финансовых результатов коммерческой организации приведен на рисунке.

При проведении аудиторской проверки экономический субъект должен определиться с аудиторской организацией. Выбор аудиторской организации для компаний, доля государства в уставном капитале которых либо отсутствует, либо составляет менее 25 %, может осуществляться как на условиях объявления конкурса (в добровольном порядке), так и без его проведения [4; 12].

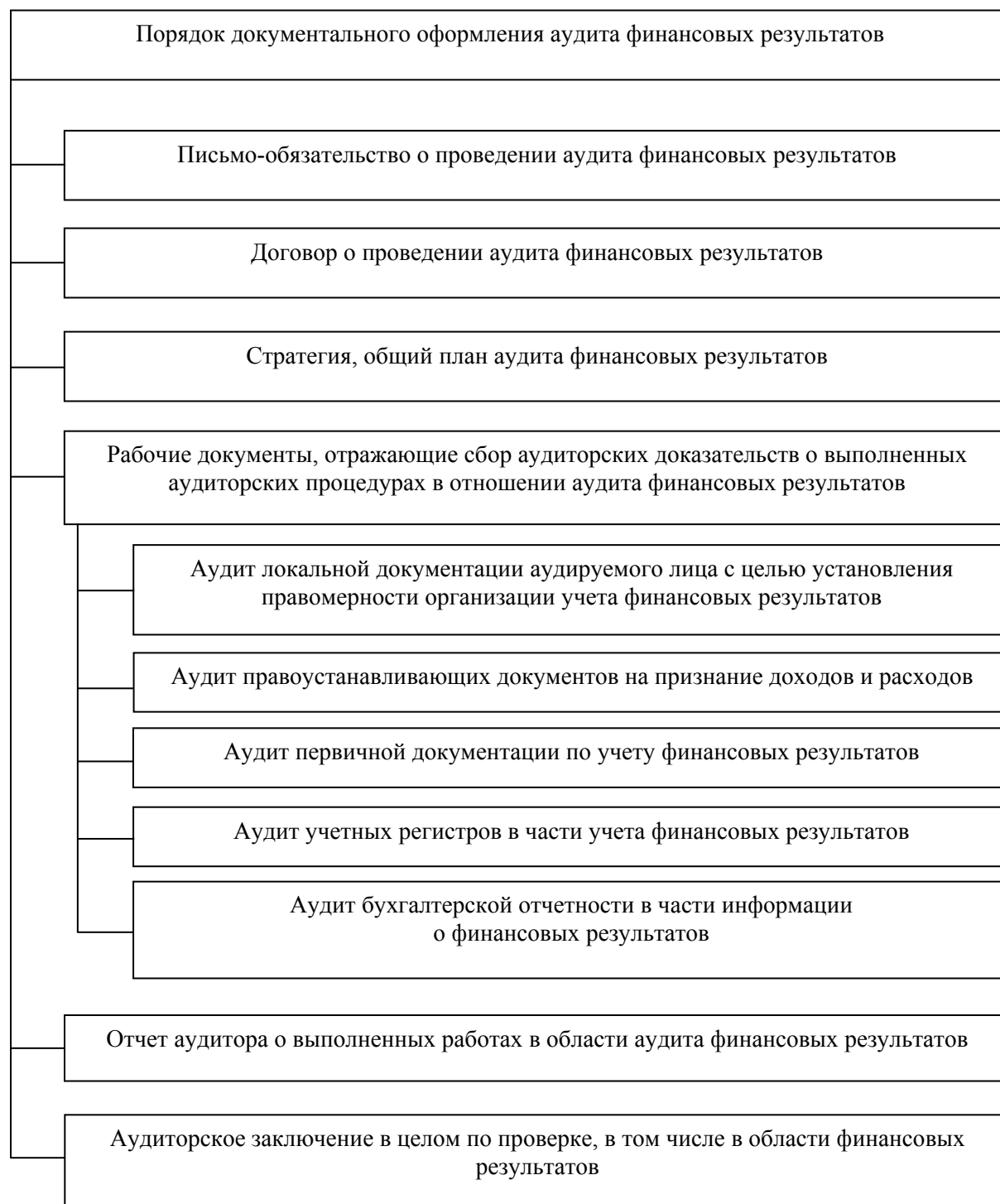
При выборе аудиторской организации должны быть учтены такие условия, как квалификация и репутация аудиторов, особенности деятельности аудиторской организации, а также стоимость предоставляемых аудиторских услуг.

Перед проведением аудиторской проверки аудитор формирует письменное обязательство, в котором излагает намерения провести проверку в коммерческой организации.

После подтверждения намерений аудиторской организации заключается договор о проведении аудиторской проверки, который призван урегулировать отношения, возникающие между аудитором и аудируемым лицом.

После заключения договора, но перед сбором аудиторских доказательств аудитор должен осуществить планирование аудита, опираясь на требования Международного

стандарта аудита 300 «Планирование аудита финансовой отчетности». На этом этапе формируются с учетом особенностей деятельности экономического субъекта, которые стали известны аудитору, общий план и стратегия аудиторской проверки. В процессе проведения аудита и выявления фактов, которые не были учтены при планировании, аудитор имеет право внести изменения в стратегию и общий план аудиторской проверки [3].



Документальное оформление аудиторской проверки финансовых результатов от основных и прочих видов деятельности коммерческой организации [4; 12]

На этом же этапе аудитор оценивает существенность и проводит тестирование системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля.

После выполнения работ на этапе планирования аудитор приступает к выполнению аудиторских процедур в отношении информации, сформированной за исследуемый период у аудируемого лица.

Проведение аудиторских процедур по существу проводится в соответствии с требованиями Международного стандарта аудита 500 «Аудиторские доказательства» [3]. При этом при аудите финансовых результатов аудитором могут быть использованы аудиторские процедуры, приведенные в таблице.

**Аудиторские процедуры в отношении финансовых результатов
коммерческой организации [3, 4, 12]**

Наименование процедуры	Содержание процедуры
Запрос	Проводится с целью получения информации о достоверности показателей доходов и расходов у лиц, работающих в аудируемой компании, либо у сторонних организаций, с которыми аудируемое лицо взаимодействовало при ведении деятельности
Подтверждение	Осуществляется с целью получения информации о достоверности показателей доходов и расходов экономического субъекта и связана с процедурой запроса
Пересчет	Процедура, предполагающая арифметическую проверку правильности исчисления доходов, расходов и финансовых результатов от обычных и прочих видов деятельности экономического субъекта, правильности определения налогооблагаемой базы по налогу на прибыль организаций
Повторное проведение	Процедура, предполагающая совершение аудитором конкретного факта хозяйственной жизни, проведенного в бухгалтерском учете аудируемого лица ранее, например, повторное формирование доходов и расходов
Аналитические процедуры	Проводится с целью получения информации о динамике показателей доходов и расходов по обычным и прочим видам деятельности, а также о тенденциях в изменении финансовых результатов
Наблюдение	Проводится с целью изучения процесса выполнения работ работниками аудируемого лица
Инспектирование	Проводится с целью изучения учетных записей, сформированных работниками аудируемого лица в отношении финансовых результатов, доходов и расходов, а также предполагает проверку документации, на основании которой признаны доходы и расходы по обычным и прочим видам деятельности

На этапе сбора аудиторских доказательств аудитор должен определить основные источники информации, которые будут использоваться при аудите финансовых результатов экономического субъекта, к ним относятся:

- учетная политика экономического субъекта для целей бухгалтерского и налогового учета;
- бухгалтерская отчетность: бухгалтерский баланс, отчет о финансовых результатах, пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах, пояснительная записка;

– учетные регистры по счетам учета расходов и доходов: 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы», 99 «Прибыли и убытки», 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» и корреспондирующими с ними счетами;

– первичные документы по формированию доходов и расходов и исчислению финансовых результатов: товарные накладные, универсальные передаточные документы, акты выполненных работ и оказанных услуг, выписки банка, справки-расчеты, счета-фактуры, квитанции по уплате государственных пошлин;

– договоры: купли-продажи, поставки, подряда, оказания услуг, комиссии, агентские договоры и т. д.

При аудите финансовых результатов проверяются следующие показатели бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица, относящиеся непосредственно к финансовым результатам [8]:

а) в бухгалтерском балансе экономического субъекта:

– нераспределенная прибыль (непокрытый убыток).

б) в отчете о финансовых результатах:

– валовая прибыль (валовый убыток);

– прибыль от продаж (убыток от продаж);

– прибыль до налогообложения (убыток до налогообложения);

– чистая прибыль (чистый убыток).

Проверка каждого этапа формирования финансовых результатов и отражения их в бухгалтерском учете и отчетности проводится по следующей схеме:

– осуществляется сверка данных аналитического учета с оборотами и остатками счетов синтетического учета в главной книге и данными бухгалтерской отчетности;

– проверяется тождество данных аналитического учета оборотам и остаткам по счетам 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы», 99 «Прибыли и убытки», 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» в Главной книге и бухгалтерской отчетности.

Таким образом, аудиторская проверка финансовых результатов охватывает проверку правильности и обоснованности признания доходов и расходов от обычных и прочих видов деятельности экономического субъекта, правильности ведения бухгалтерского и налогового учета таких доходов и расходов, а также включает проверку достоверности бухгалтерской отчетности в части раскрытия показателей по финансовым результатам.

Проведение аудиторской проверки включает в себя комплексную оценку финансового состояния экономического субъекта, изучение эффективности его работы, а также финансовых результатов деятельности организации и её детальный анализ.

Библиографические ссылки

1. О бухгалтерском учете [Электронный ресурс] : федер. закон от 06.11.2012 № 402-ФЗ (принят ГД ФС РФ 22.11.2011). URL: www.consultant.ru/ (дата обращения: 25.03.2019).

2. Об аудиторской деятельности [Электронный ресурс] : федер. закон от 30.12.2008 № 307-ФЗ. URL: www.consultant.ru/ (дата обращения: 25.03.2019).

3. О введении в действие международных стандартов аудита на территории Российской Федерации и о признании утратившими силу некоторых приказов Министерства финансов Российской Федерации [Электронный ресурс] : приказ М-ва финансов РФ от 09.01.2019 № 2н (Зарегистрировано в Минюсте России 31.01.2019 № 53639). URL: www.consultant.ru/ (дата обращения: 25.03.2019).

4. Аудит [Электронный ресурс] : учебник / А. Е. Суглобов, Б. Т. Жарылгасова, В. Ю. Савин и др. ; под ред. А. Е. Суглобова. М. : Дашков и К, 2016. 368 с. : табл. (Учебные издания для бакалавров). URL: <http://biblioclub.ru/index.php?page=book&id=452813> (дата обращения: 25.03.2019).
5. Учетная политика организации [Электронный ресурс] : положение по бухгалтерскому учету (ПБУ 1/2008) : утв. приказом М-ва финансов Рос. Федерации от 6.10.2008 № 106н. URL: www.consultant.ru/ (дата обращения: 25.03.2019).
6. Доходы организации [Электронный ресурс] : положение по бухгалтерскому учету (ПБУ 9/99) : утв. приказом М-ва финансов Рос. Федерации от 6.05.1999 № 32н. URL: www.consultant.ru/ (дата обращения: 25.03.2019).
7. Расходы организации [Электронный ресурс] : положение по бухгалтерскому учету (ПБУ 10/99) : утв. приказом М-ва финансов Рос. Федерации от 6.05.1999 № 33н. URL: www.consultant.ru/ (дата обращения: 25.03.2019).
8. Бухгалтерская отчетность организации [Электронный ресурс] : положение по бухгалтерскому учету (ПБУ 4/99) : утв. приказом М-ва финансов Рос. Федерации от 6.07.1999 № 43н. URL: www.consultant.ru/ (дата обращения: 25.03.2019).
9. Налоговый кодекс Российской Федерации (Ч. 2) [Электронный ресурс] : федер. закон от 5.08.2000 № 117-ФЗ [принят ГД ФС РФ 19.07.2000]. URL: www.consultant.ru/ (дата обращения: 25.03.2019).
10. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности [Электронный ресурс] : утв. приказом М-ва финансов Рос. Федерации от 7.05.2003 № 38н. URL: www.consultant.ru/ (дата обращения: 25.03.2019).
11. Учет расчетов по налогу на прибыль организаций [Электронный ресурс] : положение по бух. учету Положение по бухгалтерскому учету (ПБУ 18/02) : утв. приказом М-ва финансов Рос. Федерации от 19.11.2002 № 114н. URL: www.consultant.ru/ (дата обращения: 25.03.2019).
12. Арабян К. К. Теория аудита и организация аудиторской проверки [Электронный ресурс] : учебник. М. : Юнити-Дана, 2016. 335 с. : табл., ил. URL: <http://biblioclub.ru/index.php?page=book&id=426478> (дата обращения: 25.03.2019).

**АНАЛИТИЧЕСКИЙ ИНСТРУМЕНТАРИЙ ПРИ ВНЕДРЕНИИ СИСТЕМЫ
БЕРЕЖЛИВОГО ПРОИЗВОДСТВА В ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ЦЕНТРОВ
ОРГАНИЗАЦИИ РАБОТЫ ЖЕЛЕЗНОДОРОЖНЫХ СТАНЦИЙ**

А. А. Олейник

Красноярский институт железнодорожного транспорта – филиал
Иркутского государственного университета железнодорожного транспорта
Российская Федерация, 660028, Красноярск, ул. Новая Заря, 2и

Раскрывается состав аналитических инструментов, применение которых необходимо в рамках внедрения системы бережливого производства в деятельности Центров организации железнодорожных станций в составе ОАО «Российские железные дороги». Основное предназначение такого инструментария – выявление допущенных потерь в процессе технологической работы, которые являются предметом реализации системы бережливого производства. Содержатся результаты практического применения аналитических показателей на материалах деятельности Красноярского центра организации железнодорожных станций дифференцированно по трем группам таких показателей: объемные показатели, показатели качества работы, показатели экономической эффективности.

Ключевые слова: бережливое производство, качество работы, организация работы железнодорожных станций, аналитические инструменты оценки качества работы.

**ANALYTICAL INSTRUMENTS IN THE IMPLEMENTATION
OF A LEANING PRODUCTION SYSTEM IN THE ACTIVITY CENTERS
OF THE ORGANIZATION OF RAILWAY STATIONS**

A. A. Oleynik

Krasnoyarsk Institute of Railway Transport –
a branch of the Irkutsk State University of Railway Transport
2i, New Dawn, Krasnoyarsk, 660028, Russian Federation

The composition of analytical tools is revealed, the use of which is necessary in the framework of the implementation of a lean production system in the activities of the Centers for the organization of railway stations in the Russian Railways OJSC. The main purpose of such a toolkit is to identify the losses incurred in the process of technological work, which are the subject of the implementation of a lean manufacturing system. The article contains the results of practical application of analytical indicators on the materials of the activities of the Krasnoyarsk Center for the organization of railway stations in a differentiated manner in three groups of such indicators: volume indicators, performance indicators, cost-effectiveness indicators.

Keywords: lean manufacturing, quality of work, organization of work of railway stations, analytical tools for assessing the quality of work.

Создание и внедрение инновационных технологий является важным инструментом обеспечения перспективного развития железнодорожного транспорта. Одно из приоритетных направлений для ОАО «РЖД», как единственного железнодорожного перевозчика РФ, в данном контексте является проект «Бережливое производство», реализуемый в соответствии с Программы развития ОАО «РЖД» до 2025 года [1] и Корпоративной системой управления качеством ОАО «РЖД».

Бережливое производство – это разработанная концепция по управлению производственным предприятием, целью которой является устранение всех видов потерь, требующей участия каждого работника в процессе оптимизации. Применительно к деятельности ОАО «РЖД» главной целью концепции внедрения системы бережливого производства является минимизация ресурсов в процессе производства путем оптимизации технологии организации и осуществления перевозочной деятельности на железнодорожном транспорте, а следовательно – эксплуатационных расходов [2–8]. Основная задача концепции – это создание непрерывного процесса устранения потерь, благодаря которому предприятию удастся повысить производительность и минимизировать себестоимость перевозочной деятельности.

Успешность решения указанной задачи во многом определяется применяемым методическим обеспечением идентификации допущенных потерь, предварительной оценки и экономического обоснования целесообразности и эффективности применения инструментов бережливого производства, освящение которого – цель настоящей публикации.

При этом заметим, что результативность всего перевозочного процесса определяется эффективностью внедрения элементов системы бережливого производства в первую очередь на тех структурных подразделениях ОАО «РЖД», которые являются системообразующим в реализации его основной деятельности. К таковым относятся Центры организации работы железнодорожных станций и в частности Красноярский центр организации работы железнодорожных станций – структурное подразделение Красноярской дирекции управления движением – структурного подразделения Центральной дирекции управления движением – филиала ОАО «РЖД» (далее – ДЦС-3).

Дирекция управления движением, в структуре которой был основан ДЦС-3, создана для реализации новых технологических решений в управлении перевозочным процессом в рамках реализации задач третьего этапа реформирования железнодорожного транспорта в РФ, которое предопределило организационное обособление блока по управлению бизнес-процессами железнодорожных перевозок.

Итак, применение системы бережливого производства в деятельности отдельных линейных структурных подразделений ОАО «РЖД» должно иметь в своей основе ряд концептуальных методических действия, общая характеристика которых отражена в табл. 1.

Справедливо заметить, что особую ценность для успешности внедрения всей системы бережливого производства представляет собой первый этап, поскольку именно он наделен целью количественной идентификации факта и существенности складывающихся потерь. Поэтому данному вопросу далее в статье мы уделяем особое внимание.

Прежде всего, отметим, что нельзя не согласиться с мнением тех авторов, которые утверждают, что применяемая на данном этапе методика должна содержать в себе «профильно-ориентированные показатели» [10; 11; 12; 13], учитывающие отраслевые особенности деятельности подразделения и состав возложенных на него производственных задач. В частности, основными задачами ДЦС-3 являются:

- 1) организация и управление перевозочным процессом;
- 2) оптимизация технологии управления вагонными парками в условиях реализации Целевой модели рынка грузовых перевозок;

3) оптимизация использования пропускной и перерабатывающей способности инфраструктуры, технических средств и прогрессивных технологий в целях снижения себестоимости перевозок, обеспечения их эффективности;

4) формирование и проведение единой технической политики в области организации перевозок грузов и пассажиров;

5) обеспечение безопасности движения, выполнение законодательства Российской Федерации по охране труда, пожарной безопасности и защите окружающей среды.

Таблица 1

Общая характеристика методического обеспечения практики применения системы бережливого производства

Этап	Цель	Основное методическое содержание
1. Ретроспективный анализ результатов производственной деятельности	Выявление допущенных финансово-экономических потерь при осуществлении производственных операций	Система внутрихозяйственных показателей, характеризующих объем деятельности, качество работы и эффективность деятельности [7; 9]. Анализ их динамики, выполнения плана и структуры
2. Обобщение результатов ретроспективной оценки	Обобщение фактов выявленных потерь, их систематизация и ранжирование значимости по существенности складывающейся величины	Синтез аналитической информации и сравнительный ее анализ (на основе приемов сравнения и относительных величин структуры)
3. Обоснование предлагаемых инструментов	Доказательство технологической и экономической целесообразности минимизации допущенных потерь за счет предложенных инструментов	Расчет величины ожидаемого технологического эффекта и эффективности, экономического эффекта и эффективности; оценка возможных технологических, финансово-экономических и социальных рисков

В этой связи для количественного измерения результатов производственной деятельности ДЦС-3 следует применять объемные показатели, анализ динамики которых представлен в табл. 2: погрузка, грузооборот, пассажирооборот и приведенная работа (последний показатель представляет собой абстрактную экономическую конструкцию, выражающую собой совокупных результат перевозочной деятельности в грузовом и пассажирском движении).

Согласно данным табл. 2 можно сказать, что по всем объемным показателям, представленным выше, на протяжении каждого года происходило увеличение, а именно: погрузка за 2-й год составила 30 345,07 тыс. тонн, что больше предшествующего года на 640,07 тыс. тонн или 2,15 %, в 3-м году погрузка увеличилась относительно предшествующего года на 2950,93 тыс. тонн или на 9,72 %; грузооборот и пассажирооборот во 2-м году составили 48331,8 млн т·км брутто и 4295 млн пасс·км, что на 6,74 и 10,13 % больше, чем в 1-м году соответственно. В отчетном году эти показатели также возросли: грузооборот вырос на 8,84 %, а пассажирооборот – на 6,92 % относительно 1-го года. Таким образом, можно утверждать, что приведенный объем работ ежегодно увеличивался, но существенность прироста эффекта производственной деятельности подразделения снижалась. Такая динамика сопровождалась преимущественно ухудшением показателей качества работы, что подтверждается аналитической информацией табл. 3.

Прежде всего, подчеркнем, что система показателей качества работы структурных подразделений ОАО «РЖД» – это особая группа показателей, призванных «оценивать совокупность свойств, определяющих возможность создания надлежащих условий для функционирования и развития предприятий железнодорожного транспорта» с учетом особенностей выполняемых отраслевых задач в рамках механизма ОАО «РЖД» [10, с. 12].

Таблица 2

Анализ динамики объемных показателей деятельности ДЦС-3*

Наименование показателя	Фактически за			Абсолютное изменение		Темп роста, %	
	1 год	2 год	3 год	2 год/ 1 год	3 год/ 2 год	2 год/ 1 год	3 год/ 2 год
Погрузка, тыс. тонн	29705	30345,07	33296	640,07	2950,93	102,15	109,72
Грузооборот всего, млн т·км брутто	45280,3	48331,8	52606,4	3051,5	4274,6	106,74	108,84
Пассажиروоборот всего, млн пасс-км	3900	4295	4592	395	297	110,13	106,92
Приведенный объем работы, млн прив. т·км	51021,00	53518,50	55605,70	2497,5	2087,2	104,90	103,90

*Примечание: здесь и далее в расчетах конкретный анализируемый период заменен на условные года – первый, второй и третий, учитывая, что целью публикации было раскрытие методических аспектов применения рассматриваемой системы показателей.

Таблица 3

Анализ динамики показателей качества работы ДЦС-3

Наименование показателя	Фактически за			Абсолютное изменение за		Темп роста, %	
	1 год	2 год	3 год	2 год/ 1 год	3 год/ 2 год	2 год/ 1 год	3 год/ 2 год
Среднесуточная производительность локомотива в грузовом движении, тыс. т·км брутто	2500	2682	2567	182	–115	107,28	95,71
Участковая скорость грузового поезда, км/час.	47,3	50,3	49,9	3,0	–0,4	106,34	99,20
Средний вес грузового поезда, т	3944	3925	3984	–19	59	99,52	101,50
Среднее время оборота вагона, сут.	4,40	4,56	4,68	0,16	0,12	103,64	102,63
Количество отправленных неполновесных поездов, поездов	402	423	435	21	12	105,22	102,84
Количество отправленных неполносоставных поездов, поездов	522	549	564	27	15	105,17	102,73
Количество отправленных тяжеловесных поездов, поездов	1797	1986	2088	189	102	110,52	105,14
Выполнение графика движения грузовых поездов по отправлению, %	95,6	96,9	97,6	1,3	0,7	×	×
Выполнение расписания пассажирских поездов по отправлению, %	99,9	100	99,5	0,1	–0,5	×	×

Перечень и анализ динамики таких показателей применительно к ДЦС-3 приведен в табл. 3. Анализ ее данных показывает, что их динамика была разнонаправленной по годам, но с явным ухудшением за последний год. В частности, во 2-м году среднесуточная производительность локомотива в грузовом движении увеличилась на 182 тыс. т·км брутто или 7,28 % по сравнению с предшествующим годом, но уже в отчетном году происходит снижение данного показателя на 115 тыс. т·км брутто или 4,29 %.

Участковая скорость грузового поезда во 2-м году по сравнению с 1-м годом увеличилась на 3,0 км/ч, что в относительном выражении составило 6,34 %, а в 3-м году участковая скорость грузового поезда снизилась на 0,4 км/ч или на 0,80 %.

Среднее время оборота вагона ежегодно росло, а именно: во 2-м году на 3,64 %, в 3-м году – на 2,63 % по сравнению с предшествующим, что характеризует замедление темпов роста перевозочной деятельности.

График движения грузовых поездов по отправлению во 2-м году имеет относительно положительную тенденцию и его выполнение составило 96,9 %, что больше на 1,3 %, чем в предшествующем, а в 3-м году выполнение графика составило 97,6 %, что так же больше на 0,7 % предшествующего года.

График движения пассажирских поездов во 2-м году характеризовался выполнением расписания на 100 %, но уже в отчетном году невыполнение по нему составило 0,5 %, что выступало факторов, сдерживающим результативность перевозочной деятельности Красноярской железной дороги.

Допущена отрицательная динамика по остальным показателям, а именно: количество отправленных неполновесных поездов, количество отправленных неполносоставных поездов и количество отправленных тяжеловесных поездов ежегодно растет.

Относительное ухудшение качества работы ДЦС-3 формировало предпосылки для относительного перерасхода эксплуатационных расходов подразделения, что подтверждается данными табл. 4.

Таблица 4

Анализ динамики себестоимости по ДЦС-3

Годы	Себестоимость, коп/10 т·км	Абсолютное изменение, коп/10 т·км		Темп роста, %	
		Базисное	Цепное	Базисное	Цепное
1 год	16,98	–	–	100,00	100,00
2 год	18,23	1,25	1,25	107,39	107,39
3 год	18,40	1,42	0,17	108,37	100,91

Так, по данным табл. 4 видно, что во 2-м году значение себестоимости выросло на 1,25 коп/10 т·км или на 7,39 %. В отчетном году себестоимость увеличилась меньшими темпами: прирост показателя составил 0,17 коп/10 т·км или на 0,91 % по сравнению с предшествующим годом. Таким образом, проведенный анализ указывает в целом на тенденцию экономически необоснованной динамики эксплуатационных расходов, основные причины чего – снижение качества работы предприятия вследствие допущенных технологических потерь. Данный факт подтверждает необходимость применения инструментов бережливого производства в деятельности ДЦС-3 в следующем приоритетном направлении – совершенствовании технологического процесса в части сокращения времени простоя вагонов (за счет ускорения погрузочных работ) в грузовом движении, а следовательно, высвобождение занятости железнодорожных путей и ускорение прохождения пассажирских поездов. Экономическое обоснование данного проекта – это предмет отдельной публикации автора в силу его емкости и самостоятельной значимости.

Таким образом, можно резюмировать, что применение аналитического инструментария ретроспективной оценки деятельности предприятий железнодорожного транспорта является важным фактором элементом внедрения системы бережливого производства.

Библиографические ссылки

1. Об утверждении программы развития ОАО «РЖД» до 2025 года [Электронный ресурс] : распоряжение Правительства РФ от 19.03.2019 № 466-р. Доступ из справочной правовой системы «КонсультантПлюс».
2. Об основных показателях эффективности внедрения Программы проектов «Бережливое производство в ОАО «РЖД» [Электронный ресурс] : распоряжение ОАО «РЖД» от 03.10.2013 № 2117р. Доступ из справочной правовой системы «КонсультантПлюс».
3. Концепция применения технологий Бережливого производства в ОАО «РЖД» № 11250 от 28.06.2010 [Электронный ресурс] : утв. старшим вице-президентом ОАО «РЖД» В. А. Гапановичем. URL: <http://doc.rzd.ru/doc/public/ru/> (дата обращения: 25.03.2019).
4. Алкарева Т. П. Бережливое производство на железнодорожном транспорте: тематическая подборка. Вып. 2 / сост. отв. за вып. Е. В. Шавыркина. Красноярск : КрЦНТИБ, 2018. 76 с.
5. Алкарева Т. П. Бережливое производство на Красноярской железной дороге: тематическая подборка. Вып. 1 / сост. отв. за вып. Е. В. Шавыркина. Красноярск : КрЦНТИБ, 2018. 123 с.
6. Аршба Л. Н., Жарикова Н. А. Внедрение инструментов бережливого производства в структурных подразделениях железнодорожного транспорта [Электронный ресурс] // Universum: Экономика и юриспруденция : электрон. науч. журн. 2014. № 5 (6). URL: <http://7universum.com/ru/economy/archive/item/1278> (дата обращения: 25.03.2019).
7. Бережливое производство: итоги года и задачи // Железнодорожный транспорт : ежемесячный научно-теоретический технико-экономический журнал. М. : ОАО «Российские железные дороги», 2018. № 2. С. 57–63.
8. Гапанович В. А. Рационализаторская деятельность и бережливое производство в ОАО «РЖД» // Железнодорожный транспорт : ежемесячный научно-теоретический технико-экономический журнал. М. : ОАО «Российские железные дороги», 2014. № 12. С. 35–38.
9. Дягель О. Ю. Аналитическое обеспечение управления финансовыми ресурсами коммерческой организации : монография. Красноярск : Сиб. федер. ун-т, 2017. 254 с.
10. Дягель О. Ю., Ёлгина Е. А. Методическое обеспечение экономического анализа результатов деятельности структурных подразделений ОАО «РЖД»: теория и практика : монография. Курск : Универс. книга, 2018. 220 с.
11. Иваненко А. Ф. Анализ хозяйственной деятельности на железнодорожном транспорте : учеб. пособие. М. : Маршрут, 2014. 568 с.
12. Экономика железнодорожного транспорта : учебник / под ред. д-ра экон. наук, проф. Н. П. Терешинной, д-ра экон. наук, проф. Л. П. Левицкой, д-ра экон. наук, проф. Л. В. Шкуриной. М. : УМЦ ЖДТ, 2013. 601 с.
13. Энгельгардт Е. О., Дягель О. Ю. Диагностика как элемент системы антикризисного управления субъектами предпринимательства в сфере услуг // Актуальные проблемы современной науки и пути их решения : материалы VI Межвузовской науч. конф. аспирантов. 2006. С. 64–70.

ОЦЕНКА РИСКОВ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ ТОРГОВЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ

М. В. Полубелова, А. В. Абрамченко

Сибирский государственный университет науки и технологий
имени академика М. Ф. Решетнева
Российская Федерация, 660037, г. Красноярск,
просп. им. газ. «Красноярский рабочий», 31

Рассмотрены теоретические и методические вопросы обеспечения экономической безопасности торговых предприятий. Определены сущностные характеристики понятий «риск» и «угроза» в экономической безопасности предприятия. Приведены основные этапы управления рисками экономической безопасности на предприятии. Рассмотрена методология оценки различных видов рисков в контексте обеспечения экономической безопасности торговых предприятий. Рассмотрены существующие угрозы внешней и внутренней среды торгового предприятия и основные факторы их возникновения. Приведены основные методы, используемые для оценки рисков экономической безопасности предприятия, с выделением основных преимуществ и недостатков.

Ключевые слова: риски экономической безопасности, угроза, оценка рисков, методы.

RISK EVALUATION OF THE TRADE ENTERPRISE'S ECONOMIC SECURITY

M. V. Polubelova, A. V. Abramchenko

Reshetnev Siberian State University of Science and Technology
31, Krasnoyarsky Rabochy Av., Krasnoyarsk, 660037, Russian Federation

The article is devoted the theoretical and methodological issues of commercial enterprise's economic security. The essential characteristics of the concepts "risk" and "threat" in the enterprise's economic security are defined. The main stages of comprehensive risk management framework are given. The evaluation methods of different types risks in the frame of commercial enterprise's economic security is considered. The existing threats, which are brought about as a result of third party and internal effects on trade enterprises, are considered. The basic methods of economic security exposure and their main advantages and disadvantages are given in the article.

Keywords: risks of economic security, threat, risk evaluation, methods.

В современных условиях быстро изменяющегося внутреннего и внешнего рынка и наличия жесткой конкуренции возникает необходимость в обеспечении постоянного контроля и мониторинга деятельности предприятия его руководством. Чем быстрее

руководство будет реагировать на все изменения внешней и внутренней среды предприятия, тем более защищенным будет данное предприятие, а процесс управления более эффективным. Именно поэтому проблемы обеспечения экономической безопасности предприятия и оценки рисков, связанных с ней, являются актуальными в условиях современной рыночной системы. Для решения этих вопросов руководство предприятия использует различные инструменты и методы, позволяющие комплексно решать многочисленные проблемы, посредством использования новых подходов к управлению рисками.

Понятие экономической безопасности наиболее распространено в отношении региона, государства и отрасли, однако в отечественной и зарубежной практике не существует единого понятия экономической безопасности применительно конкретно для предприятия. В общем случае под экономической безопасностью понимают финансово устойчивое состояние хозяйственного субъекта, характеризующееся наличием у него ресурсов, необходимых для осуществления ритмичной деятельности, возможностей для достижения стратегических и оперативных целей, эффективных мер защиты от потенциальных и существующих угроз, как внешних, так и внутренних [10].

Следовательно, основной целью организации экономической безопасности на предприятии является предотвращение возникновения угроз, то есть повышение степени защищенности предприятия от рисков.

Риск представляет собой синтез категорий «степень вероятности ущерба», «неопределенность», «ущерб» и «значимость». Риск существует, когда возможно не единственное развитие события, исход события может привести к ущербу или другому негативному последствию и предполагаемое событие имеет практическое значение и затрагивает интересы хотя бы одного субъекта [8].

Риск можно определить как действие или бездействие, подвергающее опасности или влияющее на вероятность ее наступления [5].

Принято выделять четыре этапа в управлении риском [1]:

1. Анализ риска.
2. Выбор методов воздействия на риск при оценке их сравнительной эффективности.
3. Принятие решения.
4. Контроль и корректировка результатов процесса управления.

Одной из наиболее важных задач обеспечения экономической безопасности предприятия является систематизация его рисков. От правильного определения риска зависит возможность ликвидации негативного влияния последствий события.

Риски в торговом предприятии условно по месту возникновения можно разделить на внутренние и внешние. Внешние риски, как правило, трудно поддаются управленческому воздействию или вообще не могут регулироваться предприятием. Так как управлять ими практически невозможно, то главной целью предприятия является уменьшение негативного или усиление положительного воздействия внешней среды с помощью постоянного мониторинга и анализа информации о тенденциях развития процессов внешней среды и прогноза ее возможных изменений. Внешние риски торгового предприятия представлены в табл. 1.

Снижение темпов экономического роста, изменения и проблемы в банковской, налоговой, кредитной системах, темпы инфляции напрямую влияют на покупательную способность населения, на товарооборот и прибыль предприятий торговли, и, следовательно, на количество и величину возникающих рисков.

Большинство из представленных рисков в табл. 1 не поддаются управлению со стороны предприятия, следовательно, руководству необходимо разрабатывать и учитывать данные риски регулярно в деятельности предприятия.

Минимизировать данные риски можно посредством мониторинга внешней информации, оценки деятельности конкурентов и партнеров предприятия.

Таблица 1

Внешние риски торгового предприятия

Внешние, не связанные с деятельностью предприятия	Внешние, связанные с деятельностью предприятия
Влияние санкций, приостановка торговых отношений: запрет на экспорт или импорт	Банкротство предприятий – партнеров
Инфляция/дефляция в стране	Невыполнение условий договора поставки товаров поставщиками
Лояльность органов власти к отдельным торговым предприятиям	Непредсказуемое увеличение цен на товары и затрат на их доставку
Введение жестких экономических норм	Поставка некачественных товаров, не отвечающих стандартам и нормам
Увеличение таможенных пошлин, ужесточение таможенной политики	Снижение платежеспособного спроса населения
	Агрессивная политика конкурентов по увеличению доли рынка
Изменением курса доллара и евро	Распространение ложной информации о товарах предприятия
Проведение государством политики национализации	Риск неполучения или несвоевременного получения денежных средств за реализованную продукцию
	Риск возврата товаров
Увеличение налогового давления на предприятия	Ценовой риск, связанный с определением цены на реализуемые товары
	Риск упущенной выгоды
Спонтанность природных процессов и явлений, стихийные бедствия	Слабая развитость транспортно-логистической структуры региона, где находится торговое предприятие
	Нехватка торговых и складских помещений

Если рассматривать внутренние риски торговых предприятий, то можно выделить следующие группы рисков, представленных в табл. 2.

Таблица 2

Внутренние риски торгового предприятия

Группа рисков	Содержание риска
Информационные	Несанкционированный доступ к конфиденциальной информации со стороны конкурентных организаций и злоумышленников
	Разглашение, утечка конфиденциальной информации внутренними пользователями (работниками) о продукте
	Хищение базы данных постоянных покупателей
	Создание копий ключей доступа
Управленческие	Низкий профессиональный уровень руководителей
	Отсутствие эффективной системы мотивации персонала
	Внутренние конфликты между руководителями отделов
	Отсутствие связи между стратегическим планом и бюджетом компании
	Выбор ненадежных партнеров и инвесторов

Группа рисков	Содержание риска
Технические	Выход из строя компьютерной техники и кассовых аппаратов
	Необоснованно высокие затраты на обеспечение торговых помещений средствами видеонаблюдения
	Отсутствие подключения кассового оборудования к сети Интернет ввиду отдалённости расположения торговых помещений, либо отсутствие данной услуги в конкретном районе
	Поломки погрузочного и упаковочного оборудования
Технологические	Отсутствие эффективной системы вентиляции
	Нарушение технологий перевозки, упаковки и хранения товаров
Бухгалтерские	Отсутствие системного подхода к разработке и внедрению бухгалтерского учета
	Потеря, хищение, намеренное или непреднамеренное уничтожение документов
	Ведение «двойной» бухгалтерии
	Отсутствие качественной учетной политики
Связанные с персоналом	Низкая компетентность кадров
	Инициирование уволенным персоналом судебных тяжб, сопровождающихся возникновением финансовых и временных затрат, а также проверочных мероприятий
	Хищения сотрудниками финансовых средств и товарно-материальных ценностей
	Переманивание персонала конкурентами
	Нарушение трудовой дисциплины
Экологические и территориальной целостности	Отсутствие налаженной системы вывоза мусора (упаковки) и его утилизации
	Аварии, пожары, взрывы торгового здания или склада
	Перебои в электро-, водо- и теплоснабжении

Внутренние риски имеют особое значение, так как по большей части предприятие в состоянии их контролировать и принимать меры по их устранению. Все указанные виды рисков взаимосвязаны и оказывают влияние друг на друга и на деятельность предприятия.

На следующем этапе после систематизации рисков экономической безопасности предприятия и отбора наиболее значимых рисков необходимо провести их оценку, то есть рассчитать вероятность наступления данного риска и оценить возможные последствия, если данный риск реализуется.

В отечественном и зарубежном опыте существует большое количество методов оценки рисков экономической безопасности применимых во всех отраслях деятельности предприятий. Все эти методы можно объединить в две большие группы количественные и качественные методы. Качественный анализ риска заключается в выявлении источников и причин риска. Он состоит из ряда этапов [2]:

1. Выявление рисков.
2. Определение потенциальных зон риска.
3. Прогнозирование практических выгод и возможных негативных последствий проявления выявленных рисков.

Результаты качественного анализа служат исходной базой для проведения количественного анализа. Основные методы оценки риска экономической безопасности и их характеристика, представлены в табл. 3.

Таблица 3

Методы оценки риска экономической безопасности предприятия

Наименование метода	Характеристика метода	Преимущества	Недостатки	Показатели риска
Статистический метод [12]	Применяется для оценки системы показателей, при наличии данных за несколько периодов (года, кварталы, месяца)	Возможность оценивать разные факторы рисков в рамках одного подхода; несложность математических расчетов	Подходит только для частых и однородных событий; необходимость добывания большого объема исходных данных, от чего зависит точность расчетов	Дисперсия; коэффициент вариации; математическое ожидание риска; среднее квадратическое отклонение
Маржинальный анализ издержек торговых организаций [9; 11]	Объективная оценка соблюдения сметы, выявление резервов сокращения расходов и разработка мер по их использованию путем устранения непроизводительных затрат, неэффективных операций и обеспечения наиболее экономного, целесообразного и эффективного использования средств и труда	Возможность выбора наиболее оптимизирующих управленческих решений, связанных с изменением ассортимента продукции, товаров и услуг, ценообразования, закупки и др. и способствующих уменьшению затрат и максимизации прибыли	Условное деление затрат на постоянные и переменные, что может привести к неточности результатов анализа, особенно при большом ассортименте продукции	Уровень издержек обращения; сумма относительной экономии или перерасхода; отклонение по уровню издержек обращения; затратноотдача
Метод компенсации рисков [4]	Связан с созданием механизмов предупреждения опасности	Ограничение возможной зоны воздействия риска; невысокая стоимость использования метода по сравнению с возможными потерями; не требует привлечения штатных специалистов по управлению рисками	Затратность применения метода; избавления от одних видов рисков способствует возникновению других; влияние на репутацию компании	Прогнозирование внешней обстановки; мониторинг социально - экономической и нормативно-правовой среды; создание системы резервов

Наименование метода	Характеристика метода	Преимущества	Недостатки	Показатели риска
Анализ финансового состояния [4]	Применяется для оценки риска банкротства на основе анализа финансового состояния предприятия	Возможность определить вероятность риска банкротства предприятия; достаточно высокая точность результатов; позволяют учесть отраслевую специфику деятельности предприятий; простота интерпретации результатов	Максимально возможная формализация; использование для анализа показателей, которые для данных целей не очень применимы; использование данных бухгалтерского, а не управленческого учета; не учитывает влияние сезонных факторов	Прибыльность; эффективность управления; деловая активность; ликвидность активов; финансовая устойчивости и др.
Метод экспертных оценок [11; 12]	Используются знания и опыт экспертов в заданной предметной области. Применяется при отсутствии статистических данных и математических моделей	Отсутствие необходимости в точных исходных данных и дорогого программного обеспечения; ясность и четкость расчетов	Отсутствие гарантий достоверности полученных оценок; субъективность метода	Коэффициент конкордации (согласия); вероятность реализации риска
Метод применения аналогов [4; 8]	Используется в том случае, если другие методы оценки риска неприемлемы. При его использовании применяются базы данных о риске аналогичных проектов или сделок	Простота применения	Необходимо несколько аналогичных ситуаций, сделок в торговле	Сравнительные показатели вариантов
Анализ «дерева событий» [6; 7]	Графический метод представления взаимоисключающих последовательностей событий, следующих за появлением исходного события, в соответствии с функционированием и нефункционированием систем, разработанных для смягчения последствий опасного события	Легкость схематичного изображения сценария развития событий после возникновения начального события; учет фактора времени; позволяет увидеть взаимосвязи и цепные реакции; графическое представление последовательности событий	Трудоемкость составления; дерево событий учитывает только действия внутренних субъектов предприятия	Суммарная вероятность всех возможных путей дерева событий

Для оценки риска, нужно выбрать метод, подходящий к ситуации и организации. Также необходимо надлежащее обоснование выбора метода оценки риска с указанием приемлемости и пригодности, обеспечения соответствия используемого метода и выходных данных для объединения результатов различных исследований [7].

Исходя из представленных методов, наиболее эффективными являются количественные методы, так как они опираются на данные предыдущих периодов и настоящего периода, с возможностью осуществления прогноза. Именно поэтому в дальнейшем необходимо разработать ключевые показатели риска с учетом специфики торгового предприятия и механизм обеспечения мониторинга изменений и прогноза данных показателей, который можно осуществлять, используя различные инструменты контроллинга.

Библиографические ссылки

1. Бегутова С. В. Математико-статистические методы оценки экономического риска // Риск: ресурсы, информация, снабжение, конкуренция. 2010. № 2. С. 287–290.
2. Васильева А. В., Хоменко Е. Б. Особенности рисков торговой деятельности и их влияние на конкурентоспособность торговой организации // Социально-экономическое управление: теория и практика. 2013. № 2 (24). С. 140–142.
3. Воловельская И. В. Основные виды рисков, их воздействие на экономическую безопасность предприятия. Методы оценки рисков // Вестник экономики транспорта и промышленности. 2009. С. 64–66.
4. Ирошников Д. В. Соотношение понятий «опасность», «угроза», «вызов», «риск» в правовой доктрине, действующем законодательстве и документах стратегического планирования // Транспортное право и безопасность. 2017. № 12 (24). С. 96–103.
5. Корелин В. В., Корелин В. В. Использование методик анализа и оценки рисков для управления экономической устойчивостью предприятия // Известия Санкт-Петербургского государственного экономического университета. 2014. С. 64–68.
6. Кузьмина О. В. Методы оценки риска / О. В. Кузьмина, А. В. Кукарцев // Современные проблемы экономического и социального развития. 2015. № 11. С. 80–82.
7. Диагностика угроз и рисков экономической безопасности региона / А. А. Кукулин, Н. Л. Никулина, Г. П. Быстрой и др. // Проблемы анализа риска. 2013. Т. 10, № 2. С. 80–90.
8. Куркина С. М. Маржинальный анализ финансовых результатов деятельности предприятия // Международный научный журнал «Инновационная наука». 2016. № 4. С. 196–198.
9. Михайленко Е. В., Лощь Н. А. Экономическая безопасность предприятия и механизм ее обеспечения // Open Innovation. 2018. С. 154–156.
10. Соболева Ю. П., Полякова Т. В. Обзор методов оценки рисков предпринимательской деятельности // Таврический научный обозреватель. 2015. № 3. С. 33–37.
11. Филько И. В., Филько И. В. Сравнительный анализ методов оценки рисков // Учет, анализ, аудит: проблемы теории и практики. 2016. № 16. С. 128–132.
12. Филько С. В., Филько И. В. Анализ подходов к оценке рисков информационной безопасности в корпоративных информационных системах // Учет, анализ, аудит: проблемы теории и практики. 2016. № 17. С. 120–124.

ОРГАНИЗАЦИЯ СИСТЕМЫ КОНТРОЛЛИНГА НА ПРЕДПРИЯТИИ ЛЕГКОЙ ПРОМЫШЛЕННОСТИ

М. В. Полубелова, К. А. Пьянкова

Сибирский государственный университет науки и технологий
имени академика М. Ф. Решетнева
Российская Федерация, 660037, г. Красноярск,
просп. им. газ. «Красноярский рабочий», 31

Статья посвящена методическим основам организации и развития системы контроллинга на предприятии легкой промышленности. Отражены современное состояние отрасли, особенности деятельности предприятий легкой промышленности, отраслевые проблемы, которые оказывают влияние на организацию системы контроллинга. На основе анализа трудов различных ученых Выделены основные этапы внедрения службы контроллинга на предприятии – подготовительный этап, этап внедрения, этап автоматизации, описано содержание каждого этапа. В частности, рассмотрены основные изменения, которые необходимо внести в систему управления предприятием, организационную структуру, информационную систему.

Ключевые слова: предприятие легкой промышленности, система контроллинга, этапы внедрение контроллинга.

ORGANIZATION OF CONTROLLING SYSTEM AT THE ENTERPRISE OF LIGHT INDUSTRY

M. V. Polubelova, K. A. Pyankova

Reshetnev Siberian State University of Science and Technology
31, Krasnoyarsky Rabochy Av., Krasnoyarsk, 660037, Russian Federation

The article is devoted to the methodological foundations of the organization and development of the controlling system in the light industry. The current state of the industry, especially the activities of light industry enterprises, industry problems that affect the organization of the controlling system are reflected. Based on the analysis of the works of various scholars Highlighted the main stages of the implementation of the controlling service at the enterprise – the preparatory stage; the implementation stage of automation described the content of each stage. In particular, the main changes that need to be made to the enterprise management system, organizational structure, information system.

Keywords: light industry enterprise, controlling system, stages of controlling implementation.

Лёгкая промышленность это совокупность специализированных отраслей промышленности, производящих, предметы массового потребления из различных видов сырья. Предприятия легкой промышленности специализируются на ткани, обуви, одежде.

На данный момент легкая промышленность занимает одно из лидирующих мест в экономике России. Дальнейшее развитие этой отрасли имеет весомое значение не только для населения, но и для государства в целом. По данным портала Российской легкой промышленности за 2018 год темп роста легкой промышленности РФ составляет 102,9 % [1].

Современное положение развития легкой промышленности стимулирует предприятия этой отрасли осваивать новые технологии не только в области технологий, но и в управлении. Это неминуемо, так как современное успешно развивающееся предприятие должно отвечать основным требованиям высшего менеджмента организации, для этого может быть введена система контроллинга.

Легкая промышленность имеет ряд особенностей: обычно размеры предприятий небольшие, производственный процесс не требует большого количества энергии и воды, происходит быстрая отдача денежных средств, возможно быстро сменить ассортимент продукции при минимуме затрат, высокая мобильность. Самой главной особенностью этой отрасли можно назвать большую конкуренцию среди аналогичных отечественных предприятий и низкую конкурентоспособность с европейскими предприятиями.

Руководство предприятий легкой промышленности заинтересовано в сохранении и развитии своего бизнеса. Для этого необходимо принимать стратегические и тактические решения, которые помогут сохранить доходы и приумножить их, то есть главная цель – это успешное будущее. Достижению данной цели мешает ряд проблем, который имеется в отрасли легкой промышленности. К таким проблемам относится:

- низкий уровень заработной платы;
- использование устаревшего оборудования (с 2005 г. ежегодное обновление оборудования в отрасли не превышало 3–4 %, в экономически же развитых странах – 14–16 % [2]);
- нехватка у предприятий собственных средств на развитие производства.

Помимо отраслевых проблем существуют причины, препятствующие внедрению контроллинга:

1. Необходимость изменений в сложившейся организационной структуре предприятия.
2. Недостаточность финансовых и людских ресурсов.
3. Многие руководители и собственники предприятий не обладают необходимой квалификацией для внедрения и разработки системы контроллинга.

Вышеперечисленные особенности, проблемы и причины безусловно оказывают влияние на внедрение системы контроллинга на предприятиях легкой промышленности.

Процесс организации системы контроллинга на предприятии начинается с принятия решения о необходимости внедрения системы контроллинга.

Анализ зарубежной и отечественной практики внедрения контроллинга показывает, что не следует принимать решение о разработке и внедрении системы контроллинга в условиях резкого ухудшения основных показателей деятельности предприятия. Подходящим моментом для внедрения контроллинга можно назвать осознание руководителем ситуации и готовность персонала принять нововведение [3].

Важным фактором, который повлияет на принятие решения о внедрении контроллинга, является стабильное финансовое состояние и достаточное количество необходимых ресурсов.

Перед тем, как организовать систему контроллинга необходимо собрать проектную команду, состоящую из руководителей всех отделов, а также привлечь сторонних специалистов. Совместная работа должна привести к созданию определенных требований к оперативному планированию, управлению и контролю, повышению прозрачности доходов и расходов, и самое важное – успешному долгосрочному развитию предприятия.

Прежде чем начинать активную деятельность по организации системы контроллинга на предприятии легкой промышленности необходимо определить место отдела контроллинга в организационной структуре.

На предприятиях легкой промышленности служба контроллинга может быть внедрена двумя способами с привлечением сторонних специалистов, если же вводятся штатные единицы контроллеров, то есть контроллеры являются сотрудниками предприятия. В обоих вариантах служба подчиняется руководителю предприятия.

При создании службы контроллинга необходимо учитывать следующие моменты:

1. Необходимо обеспечить доступ контроллеров к необходимой информации. Должна быть обеспечена возможность получения информации из всех отделов, в том числе из экономического отдела, отдела бухгалтерии, сбыта, снабжения. Любое препятствование в получении информации должно быть устранено.

2. Служба контроллинга имеет право попросить помощь других экономических служб для сбора дополнительной информации, которая требуется для анализа и выводов.

3. Должна быть возможность сбора аналитической информации на постоянной основе.

4. Отделу контроллинга должна гарантироваться возможность быстрого и беспрепятственного доведения информации до высшего звена руководства.

5. Независимость от всех существующих отделов.

Исследование теории и анализ разработок внедрения системы контроллинга на практике – это необходимое условие для организации системы контроллинга. Большинство авторов сходятся во мнении, что контроллинг нужно внедрять не сразу, а поэтапно [4–7]. Этапы внедрения – это взаимосвязанные действия, которые осуществляются в определенном порядке, переходя от одного этапа к другому, с конечной целью успешно внедрить контроллинг. Организация системы контроллинга на предприятии легкой промышленности может осуществляться в следующем порядке.

1. Подготовительный этап.

2. Этап внедрения, который включает в себя внесение изменений:

- в систему управления;
- в организационную структуру;
- в информационную систему.

3. Автоматизация контроллинга [8].

После того как принято решение о разработке системы контроллинга и назначены исполнители, начинается подготовительный этап.

Подготовительный этап представляет собой общее ознакомление с процессом работы предприятия. С руководителем предприятия согласовываются сроки и этапы организации системы контроллинга на предприятии, составляется приказ о предоставлении всеми отделами и службами любой запрашиваемой информации. К перечню запрашиваемой информации можно отнести: организационную структуру, бюджет предприятия на соответствующий период, ведомости учета затрат по производству, баланс и отчет о финансовых результатах, регламент (положение) о работе отделов. Также на данном этапе проводится встреча с начальниками отделов. На этой встрече необходимо определить по каждому структурному подразделению следующую информацию: какое

отношение имеет каждый отдел к системе контроллинга, определяется роль каждого отдела в планировании, проводится анализ деятельности отдела, определяются методики осуществления контроля. Данная информация оформляется в виде аналитического отчета.

После сбора предварительной информации осуществляется следующий этап. Именно на этом этапе внедрения создается отдел контроллинга.

Изменения в процессе управления при внедрении системы контроллинга проводятся по направлениям выделения центров ответственности. Чаще всего на практике применяют следующие принципы выделения центров ответственности: функциональный, территориальный, соответствия организационной структуре и сходства структуры затрат [8].

Выделение центров финансовой ответственности осуществляется для определения уровней управления, на которых будет осуществляться планирование, учет и контроль затрат, доходов прибыли, и тем самым управление деятельностью предприятия.

На этапе внедрения, таким образом, формируется новая организационная структура. В эту организационную структуру необходимо встроить службу контроллинга. На микропредприятиях все эти вопросы, связанные с контроллингом, могут решаться одним сотрудником. На больших предприятиях необходимо создать специальное структурное подразделение – службу контроллинга. Принципиальное отличие службы контроллинга от других финансово-экономических служб состоит в том, что она решает задачи улучшения экономической работы (стратегические задачи) [8].

На данном этапе определяется численность и функции сотрудников службы контроллинга. Данный отдел чаще всего представлен группой из 3–5 человек. Служба контроллинга должна будет выполнять роль аналитической службы, доводить аналитику и информацию до руководителя предприятия. У каждого сотрудника будут свои должностные обязанности, но в тоже время должен быть командный дух. На этом этапе не следует привлекать дополнительных сотрудников для сбора информации, так как заполнение некоторых аналитических форм можно возложить на действующих экономистов предприятия.

Таким образом, служба контроллинга на первом этапе должна состоять из небольшой группы высококвалифицированных специалистов, которые должны получить доступ ко всей необходимой информации.

В дальнейшем служба контроллинга может остаться в том же составе, а может и расширить штат сотрудников, если это будет необходимо.

Служба контроллинга должна подчиняться напрямую руководителю предприятия, таким образом, служба контроллинга должна быть независимой от других отделов.

При внедрении контроллинга должны быть внесены изменения в информационную систему предприятия, в части формирования информации связанной с планированием, учетом, анализом затрат, доходов прибыли. На начальном этапе система сбора контроллинговой информации опирается на существующую информационную систему, то есть сначала отталкиваться от периодичности формирования документов, которая уже установлена на предприятии. Далее служба контроллинга постепенно вносит изменения в систему документооборота, таким образом, чтобы нужная информация поступала с требуемой периодичностью и в формате который необходим. В конечном итоге система информационных потоков контроллинга должна быть встроена в общую систему информационных потоков предприятия, иначе сотрудники начнут отторгать навязанную им систему контроллинга.

Очень часто на этом этапе выявляется ряд минусов, которые имеет общая система информации: документы проходят слишком медленно; не определен порядок докумен-

тооборота, отсутствует график документооборота, не указано лицо, отвечающее за сохранность документов, проверку. В этом случае сначала следует устранить выявленные негативные моменты, и лишь потом оптимизировать информационную систему исходя из потребностей службы контроллинга.

На этапе работы с персоналом и возражениями определяется настрой в коллективе. Внедрение системы контроллинга на предприятие может привести к сопротивлению [8]. Чтобы преодолеть сопротивление генеральному директору необходимо разработать положение о внедрении контроллинга, где необходимо зафиксировать основные направления развития контроллинга и соответствующие изменения в системе контроллинга для того, чтобы создать условия для достижения намечаемых в плане результатов. Помимо положения на предприятии необходимо разработать целостную систему базовых документов, на основе которых и осуществлялось внедрение контроллинга:

- предложения по совершенствованию корпоративной системы учета;
- рекомендации по выделению внутри предприятия центров финансового учета, основных принципов их функционирования (полномочия, ответственность, система стимулирования), а также необходимых изменений в организационно-функциональной структуре [9];
- концепция развития систем учета затрат и определения финансовых результатов, планирования доходов, расходов и финансовых потоков;
- развернутый план мероприятий по внедрению рекомендаций, развитию информационной системы и системы управленческого учета (на следующие этапы работы);
- оценка экономического эффекта от внедрения намеченных мероприятий [10].

Третий этап – это этап автоматизации. На этом этапе нужно принять принципиальное решение, каким образом осуществить автоматизацию, возможны следующие варианты:

1. Разработать собственную программу для автоматизации контроллинга. Это позволит максимально полно реализовать те задачи, для решения которых создается система контроллинга, и учесть специфику деятельности предприятия. Однако этот вариант, скорее всего, окажется наиболее затратным на этапе создания, и длительным по времени реализации и самым затратным на этапе функционирования.

2. Приобрести стандартную отраслевую программу. Это позволяет быстро произвести процесс автоматизации, относительно недорог, и всегда можно найти специалистов, знающих данный программный продукт. Но при этом, скорее всего, придется сократить перечень функций и задач контроллинга.

В целом контроллинг – это уникальный инструмент, который часто используют для управления. С помощью службы контроллинга можно решить многие задачи, которые стоят перед руководителем предприятия.

Предпосылкой для разработки и организации системы контроллинга на предприятиях легкой промышленности является реальная возможность и необходимость объединения усилий руководителей таких предприятий. Это поможет решить ряд давно назревших и взаимосвязанных проблем управления.

Внедрение системы контроллинга на предприятие легкой промышленности позволит руководству оперативно получать достоверную и необходимую информацию для принятия управленческих решений. Это в свою очередь позволит повысить эффективность работы предприятия, решит ряд проблем, поможет опередить конкурентов.

Библиографические ссылки

1. Российская легкая промышленность: состояние и перспективы [Электронный ресурс]. URL: <https://ria.ru/20170823/1500967997.html/> (дата обращения: 01.12.2018).
2. Особенности легкой промышленности [Электронный ресурс]. URL: <https://helpiks.org/7-93402.html/> (дата обращения: 05.12.2018).
3. Российская легкая промышленность: состояние и перспективы [Электронный ресурс]. URL: <https://ria.ru/20170823/1500967997.html/> (дата обращения: 01.12.2018).
4. Пайор С. В. Разработка этапов внедрения системы контроллинга на промышленных предприятиях // Economics. 2017. № 4 (25). С. 17–21.
5. Халина Е. Ю. Проблемы и этапы внедрения службы управленческого учета и контроллинга в организационную структуру предприятия агропромышленного комплекса // Экономист года 2017 : сб. ст. V Междунар. науч.-практ. конкурса. 2017. С. 29–32.
6. Ангелина И. А., Попова И. В. Этапы внедрения контроллинга в управление предприятием в условиях социальной ответственности бизнеса // Экономика: вчера, сегодня, завтра. 2018. Т. 8, № 3А. С. 268–278.
7. Ключников А. А. Формирование системы контроллинга на промышленном предприятии // Перспективы науки. 2012. № 9 С. 107–110.
8. Контроллинг на промышленном предприятии: особенности процедуры внедрения [Электронный ресурс]. URL: http://www.up-pro.ru/library/management_accounting/controlling/osobennosti-vned.html/ (дата обращения: 08.12.2018).
9. Выявление проблемных мест контроллинга и направлений его развития [Электронный ресурс]. URL: <http://diplomba.ru/work/32170/> (дата обращения: 05.12.2018).
10. Совершенствование системы управленческого учета [Электронный ресурс]. URL: https://www.cfin.ru/management/controlling/mas_improvement.shtml/ (дата обращения: 15.12.2018).

© Полубелова М. В., Пьянкова К. А., 2019

ОСОБЕННОСТИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ПРЕДПРИЯТИЙ БОРТОВОГО ПИТАНИЯ АВИАПАССАЖИРОВ

Т. С. Полякова

Сибирский государственный университет науки и технологий
имени академика М. Ф. Решетнева
Российская Федерация, 660037, г. Красноярск,
просп. им. газ. «Красноярский рабочий», 31

В современном мире существенно возросла роль воздушного транспорта как наиболее быстрого средства перемещения на большие расстояния. Особенно велико значение воздушных перевозок в реализации массового туризма. На борту воздушных судов и в аэропортах пассажирам предлагается разнообразный и совершенный сервис, делающий путешествия приятными и доступными широким слоям населения. Рассматриваются правила обслуживания пассажиров на борту авиа судна, а именно организация питания пассажиров, а также рассмотрены режимы налогообложения такой деятельности.

Ключевые слова: авиaperевозки, бортовое питание, предприятия бортового питания, учет, налоговый учет.

PECULIARITIES OF ACTIVITY AND TAXATION AT THE ENTERPRISES OF BOARD SUPPLY OF AIRPASSANTS

T. S. Polyakova

Reshetnev Siberian State University of Science and Technology
31, Krasnoyarsky Rabochy Av., Krasnoyarsk, 660037, Russian Federation

In the modern world, the role of air transport as the fastest means of moving long distances has increased significantly. The importance of air transportation in the implementation of mass tourism is especially great. On board aircraft and at airports, passengers are offered a diverse and sophisticated service that makes travel enjoyable and accessible to the general population. This article discusses the rules for servicing passengers on board an aircraft of a vessel, namely the organization of catering for passengers, as well as the tax regimes for such activities.

Keywords: air transportation, catering, in-flight catering, accounting, tax accounting.

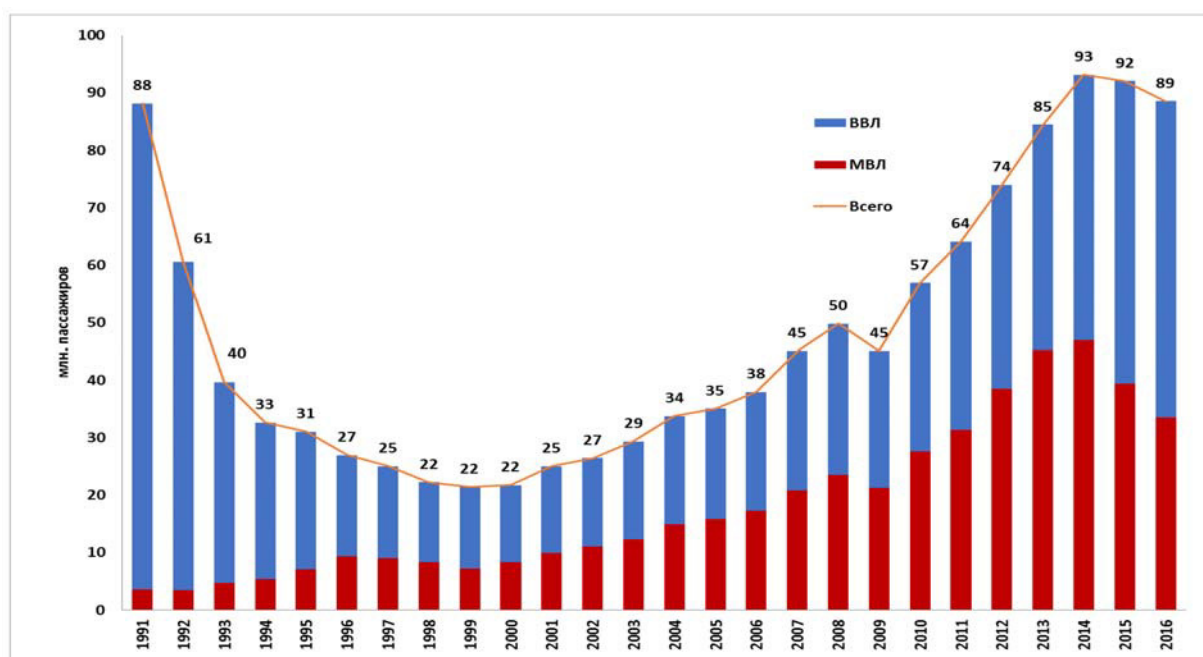
Пассажирские авиaperевозки – важный индикатор состояния экономики, отражающий динамику расходов населения в деловых поездках и на отдыхе. При этом роль воздушного транспорта как наиболее быстрого средства перемещения на большие расстояния существенно возросла.

Ввиду значительной пространственной протяженности Российской Федерации, отсутствия развитой транспортной инфраструктуры в отдельных районах авиатранспортные услуги приобретают особую значимость для населения.

Деловые поездки, туризм обеспечивают постоянную загрузку рейсов на дальние расстояния. Особенно велико значение воздушных перевозок в реализации массового туризма.

Статистика авиаперевозок в России 2016 году зафиксировала уменьшения показателей на 3,8 %. В большей степени это снижение обусловлено уменьшением числа пассажиров на маршрутах в страны дальнего зарубежья.

Динамика пассажирских авиаперевозок российскими авиакомпаниями за 1991–2016 годы представлена на рисунке. За период с 1991 по 2000 г. пассажирские авиаперевозки упали в 4 раза. После 2000 г. до 2005 г. перевозки росли со среднегодовым темпом 5,4 %, в период с 2005 по 2010 г. среднегодовые темпы роста перевозок увеличились до 8,7 %, в период с 2010 по 2014 г. – до 12 %. Спад перевозок в 2015 г. по сравнению с 2014 г. составил 1,2 %. За 2016 г. российские авиакомпании перевезли 88,55 млн пассажиров, спад объемов по сравнению с 2015 г. составил 3,8 % [6, с. 93].



Пассажирские авиаперевозки российскими авиакомпаниями. Динамика за 25 лет

В 2017 году отмечается активный посткризисный восстановительный рост на авиатранспортном рынке Российской Федерации как в целом по рынку, так и в сегментах внутренних воздушных линий (ВВЛ) и международных воздушных линий (МВЛ) [12, с. 186].

Общий объем пассажирских перевозок в 2017 году составил 102,8 млн пассажиров, из них 88,5 млн человек перевезли российские авиакомпании. Это на 1 % больше, чем в 2016 году (87,8 млн) [10].

Обратимся к статистике аэропорта Емельянова (г. Красноярск), для изучения динамики авиаперевозок за последние годы. Данные представлены в табл. 1.

Международный аэропорт Красноярск сохраняет положительную динамику роста объемов перевозок пассажиров. За 12 месяцев 2018 года красноярский авиаузел обслужил 2 517 298 пассажиров, что на 11,45 % больше, чем за аналогичный период прошлого года. Добавим, что 3 ноября Международный аэропорт Красноярск достиг отметки в 2 млн обслуженных пассажиров – более чем на месяц раньше, чем в прошлом году. Такие данные свидетельствуют о востребованности авиаперевозок, а значит, несомненно, важно и обслуживание пассажиров для привлечения еще большего потока людей [11].

Объемы перевозок пассажиров через аэропорт г. Красноярск (Емельяново)

Объемы перевозок через аэропорт г. Красноярск (Емельяново) за 2013–2018 гг.	
Год	Пассажиры – всего (чел.)
2013	2 044 014
2014	2 045 249
2015	1 788 754
2016	1 796 373
2017	2 258 634
2018	2 517 298
Всего	12 450 322

Авиаперевозки имеют ряд особенностей по сравнению с другим транспортным обслуживанием. Это связано, прежде всего, с зависимостью их от метеоусловий и от ландшафта местности в пунктах взлета и посадки. Тем не менее, благодаря главному преимуществу – высокой скорости доставки, авиаперевозки составляют конкуренцию наземным и водным видам транспорта [5, с. 57].

На борту воздушных судов и в аэропортах пассажирам предлагается разнообразный сервис, делающий путешествия приятными и доступными широким слоям населения.

В частности, в полете пассажирам в зависимости от назначения и продолжительности рейса, типа воздушного судна и класса обслуживания, в соответствии с порядком питания может быть предоставлено питание, включаемое в стоимость перелета. Авиационное питание является обязательной и неотъемлемой частью авиаперелета, от которой нельзя отказаться из-за физиологических причин. Предоставление питания является обязанностью перевозчика в соответствии с Федеральными авиационными правилами «Общие правила воздушных перевозок пассажиров, багажа, грузов и требования к обслуживанию пассажиров, грузоотправителей, грузополучателей» [3, с. 144].

Производство питания для воздушного транспорта – это бизнес. Значительная часть стоимости питания – это стоимость услуг по его доставке и загрузке на борт. Под производством питания подразумевается непосредственно процесс приготовления рационов, а также комплектования его в индивидуальные ланч-боксы. Под доставкой и загрузке на борт воздушного судна подразумевается доставка питания до пункта досмотра, перегруз из пункта досмотра в автолифты, непосредственная транспортировка питания к месту погрузки на воздушные суда, загрузка воздушного судна, а также прием и передача питания сотрудникам авиакомпании. Стоимость питания зависит от договора конкретной авиакомпании с поставщиком бортового питания.

Средняя цена питания на пассажира эконом класса для рейсов до 3-х часов (сандвич + напитки) варьируется от 70 до 150 рублей, а для рейсов продолжительностью от 3-х до 6 часов (рацион с горячим блюдом) от 190 до 300 рублей на пассажира. В табл. 2 приведены нормы питания на рейсы различной продолжительности [8].

Стоимость питания и напитков для пассажира бизнес класса составляет от 400 до 800 рублей. Как правило, стоимость питания составляет 4–6 % от стоимости билета – от 6 до 37 долл. в зависимости от содержания рациона, класса обслуживания и продолжительности рейса. «Стоимость одного «комплекта еды» для авиакомпании определяется стоимостью продуктов питания, заявленной цехами бортового питания [9].

Крупные перевозчики на своих рейсах предлагают возможность заказа питания, учитывающего те или иные религиозные, медицинские и другие ограничения. Наиболее востребованные виды – вегетарианское, кошерное, мусульманское, диабетическое, детское, низкокалорийное.

Рационы питания, предоставляемого пассажирам в зависимости от продолжительности рейса

Продолжительность рейса по расписанию	Рационы питания в зависимости от класса обслуживания	
	туристический	первый и деловой
До 2-х часов	ПН Чай	
С 2 до 3-х часов	Чай	ХП
С 3 до 4-х часов	НР № 1	ГП
С 4 до 6 часов		
– на рейсах без промежуточных посадок	ГП	ГП+ПН
– на рейсах с промежуточными посадками	ХП или НР № 1	ХП+чай
С 6 до 7 часов	ГП+ПН	ГП+чай
С 7 до 9 часов	ГП+чай	ГП+ГП
Свыше 9 часов	ГП+ НР № 1	ГП+ГП

Примечание: ГП – горячий завтрак/ ужин; ХП – холодный завтрак/ ужин; НР № 1 – лёгкий завтрак/ ужин (набор № 1), десерт; ПН – прохладительные напитки; чай.

В обеспечении пассажиров и экипажей воздушных судов бортовым питанием принимают участие две категории организаций:

- аэропорт, имеющий цех бортового питания, который непосредственно изготавливает питание авиакомпании;
- авиакомпания, которая заказывает у обслуживающей компании бортовое питание и выдает его непосредственно пассажирам и экипажу воздушного судна.

Сегодня 28 западных авиакомпаний выполняют перевозки через международные аэропорты Российской Федерации – и только в четырех терминалах они берут бортовое питание на постоянной основе: в Домодедово, Шереметьево, Пулково и Красноярске. Причина в том, что остальные поставщики не проходят независимый аудит иностранных авиакомпаний по безопасности услуг бортового питания.

Согласно п. 37 ГОСТа 31985–2013. Межгосударственного стандарта «Услуги общественного питания. Термины и определения» (введен в действие Приказом Росстандарта от 27.06.2013 № 191-ст) в котором приведены предприятия питания. Предприятие бортового питания является предприятием общественного питания, предназначенным для изготовления, комплектования, кратковременного хранения и реализации готовой продукции на самолеты и иные виды транспорта, а также в другие предприятия питания [2].

Договор на обеспечение бортовым питанием перевозчика для пассажиров и экипажей воздушных судов, осуществляющих вылеты из соответствующего аэропорта, заключается между обслуживающей компанией и перевозчиком. Обслуживающая компания производит комплектование и отпуск бортового питания на борт воздушного судна перевозчика в соответствии с рационом, согласованным с перевозчиком, с учетом расписания (плана) выполнения рейсов.

Поставленное обслуживающей компанией бортовое питание переходит в собственность перевозчика, как правило, с момента проставления подписи представителя перевозчика в накладной на бортовое питание, что прописывается в договоре.

Одной из основных особенностей предприятий общественного питания является то, что при осуществлении своей деятельности они, помимо общей системы налогообложения, могут применять специальные режимы налогообложения (при условии, что они являются субъектами малого бизнеса): упрощенная система налогообложения, система налогообложения вмененного дохода.

Общая система налогообложения применяется по умолчанию, если хозяйствующий субъект никак не выразит свои предпочтения.

Упрощенная система налогообложения – достаточно комфортный налоговый режим для предприятий общественного питания, так как учитывает интересы бизнеса, в том числе и с высокой долей затрат. Для данных предприятий выгоден режим УСН с объектом налогообложения «доходы минус расходы» (базовая ставка налога 15 %).

Система ЕНВД, которая является наиболее популярной у предприятий общественного питания, принципиально отличается от других налоговых систем тем, что величина налогового бремени при системе налогообложения вмененного дохода не зависит от финансовых результатов предприятия, а рассчитывается исходя из вмененного дохода, который, в свою очередь, в основе имеет базовую доходность. В соответствии со ст. 346.27 Налогового кодекса Российской Федерации обязательными элементами общественного питания, облагаемого в рамках единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности, является изготовление кулинарной продукции и организация потребления этой продукции на месте. Деятельность предприятий бортового питания не обладает указанными признаками, поскольку такие предприятия осуществляют только изготовление кулинарной продукции и последующую ее реализацию организациям – перевозчикам пассажиров. Создание условий для потребления и реализации кулинарной продукции на месте не предусмотрены. В связи с этим осуществляемая предприятием бортового питания деятельность по изготовлению и реализации кулинарной продукции авиакомпаниям в целях главы 26.3 Кодекса не может быть отнесена к услугам общественного питания, соответственно, система налогообложения в виде ЕНВД применяться не может. Указанная предпринимательская деятельность должна облагаться в рамках общего режима налогообложения или в рамках упрощенной системы налогообложения [7].

Вторая особенность налогового учета предприятий бортового питания является при общей системе налогообложения, обложению налогом на добавленную стоимость операции по обеспечению бортовым питанием воздушных судов и также принадлежащих иностранным авиакомпаниям и выполняющих международные полеты.

Одной из проблем, с которой сталкиваются авиакомпании при исчислении налога на добавленную стоимость, является порядок применения законодательных норм, отраженных в пунктах 22 и 2 статьи 149 Налогового кодекса Российской Федерации.

В соответствии с подпунктом 1 пункта 1 статьи 146 Налогового кодекса Российской Федерации объектом налогообложения налогом на добавленную стоимость признаются операции по реализации товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации. При этом указанные операции облагаются этим налогом по ставкам, предусмотренным статьей 164 Кодекса, либо освобождаются от налогообложения на основании статьи 149 Кодекса.

Согласно подпункту 22 пункта 2 статьи 149 Кодекса от налогообложения налогом на добавленную стоимость освобождены услуги, оказываемые непосредственно в аэропортах Российской Федерации и воздушном пространстве Российской Федерации по обслуживанию воздушных судов, включая аэронавигационное обслуживание. При этом данным подпунктом конкретный перечень вышеуказанных услуг не определен. Можно отметить некую неопределенность по услугам на освобождение от налогообложения, которые указаны в пп. 22 п. 2 ст. 149 НК РФ.

Одной из проблем применения рассматриваемой нормы является также проблема принятия авиакомпаниями к вычету сумм налога на добавленную стоимость, в случае, когда продавец выставляет счет-фактуру с выделенной суммой налога. Неоднозначность толкования налогового законодательства нередко становится причиной судебных тяжб налогоплательщиков с налоговыми органами, а суды в свою очередь порой принимают противоречащие друг другу судебные акты по схожим ситуациям, что также

не добавляет определенности. Право налогоплательщика уменьшить общую сумму налога на добавленную стоимость, исчисленную в порядке, предусмотренном статьей 166 НК РФ, на установленные статьей 171 НК РФ налоговые вычеты. Решением данных проблем в налоговом учете предприятий бортового питания авиапассажиров является только законодательно [1].

Подводя итог вышеизложенному, следует отметить, что организации, осуществляющие деятельность в сфере оказания услуг бортового питания авиапассажирам, имеют ряд особенностей: начиная от особенности транспортировки, упаковки, погрузки питания на борт воздушного судна, выборе рациона питания в зависимости от продолжительности полета, так и выбор налогового режима для своей деятельности.

Библиографические ссылки

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 03.08.2018) (с изм. и доп.) [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 11.03.2019).
2. ГОСТ 31985–2013. Межгосударственный стандарт. Услуги общественного питания. Термины и определения [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=165477&fld=134&dst=1000000001,0&rnd=0.3065077536245938#05628671240526826> (дата обращения: 11.03.2019).
3. Артемова Е. Н., Власова К. В. Организация питания на различных видах транспорта : учеб. пособие. Орел : Изд-во Орловский государственный университет им. И. С. Тургенева, 2017. С. 144.
4. Власова А. В. Правовые особенности применения налоговых льгот для авиапредприятий // Инновации в гражданской авиации. 2016. № 3. С. 101–110.
5. Звонников И. А. Анализ состояния авиационных перевозок в России // Вестник. 2016. № 4. С. 57–60.
6. Манвелидзе А. Б. Тенденции изменений экономических показателей Российских авиакomпаний // Научный вестник ГосНИИ ГА. 2017. № 18. С. 93–104.
7. Предприятиям бортового питания знать [Электронный ресурс]. URL: https://www.nalog.ru/rn72/news/tax_doc_news/5603644/ (дата обращения: 10.03.2019).
8. Сервис на высоте [Электронный ресурс]. URL: <http://www.cafe future.ru /archive / servis na vysote /> (дата обращения: 10.03.2019).
9. Тихомиров Д. Бортпитание в РФ [Электронный ресурс]. URL: [https://aviaforum.ru/threads/statja-pro-bortpitanie-v-rf.15366 /](https://aviaforum.ru/threads/statja-pro-bortpitanie-v-rf.15366/) (дата обращения: 09.03.2019).
10. Транспортная стратегия Российской Федерации на период до 2030 года [Электронный ресурс] : утв. Распоряжением Российской Федерации от 22.11.2008 № 1734-р. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 11.03.2019).
11. Федеральное агентство воздушного транспорта [Электронный ресурс]. URL: <https://www.favt.ru/deyatelnost-vozdushnye-perevozki-perevozki-passazhirov/> (дата обращения: 10.03.2019).
12. Шумилова Ю. А., Замураева Л. Е., Мелкобродова Н. А. Подходы к формированию пассажирских тарифов Российскими авиакомпаниями // Бизнес. Образование. Право. 2018. № 3 (44). С. 186–192.

ЭФФЕКТИВНОСТЬ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ ФОНДА ОПЛАТЫ ТРУДА

Н. И. Попова

Сибирский государственный университет науки и технологий
имени академика М. Ф. Решетнева
Российская Федерация, 660037, г. Красноярск,
просп. им. газ. «Красноярский рабочий», 31

Заработная плата является одним из факторов стимулирующих рост производительности труда на предприятии, поэтому вопросы формирования и эффективности использования фонда оплаты труда являются актуальными.

Акцентируется внимание на неоднозначность подходов к определению понятия фонда заработной платы и фонда оплаты труда. Отражена система принципов организации оплаты труда. Представлена система показателей эффективности использования фонда оплаты труда. Рассмотрены практические аспекты применения аналитического инструментария оценки эффективности использования средств на оплату труда на примере конкретного предприятия.

Ключевые слова: заработная плата, фонд оплаты труда, производительность труда.

EFFICIENCY OF USING THE LABOR PAYMENT FUND

N. I. Popova

Reshetnev Siberian State University of Science and Technology
31, Krasnoyarsky Rabochy Av., Krasnoyarsk, 660037, Russian Federation

Wages are one of the factors stimulating the growth of labor productivity in the enterprise, therefore the issues of formation and efficiency of the use of the wage fund are relevant.

The article focuses on the ambiguity of approaches to the definition of the concept of the wage fund and the wage fund. Reflects the system of principles of organization of remuneration. The system of indicators of efficiency of use of the wage fund is presented. The practical aspects of the use of analytical tools for assessing the effectiveness of the use of funds for wages on the example of a particular company are considered.

Keywords: wages, payroll, labor productivity.

Повышенный интерес к проблеме исследования вызван важностью роли, которую играет заработная плата в обеспечении жизнедеятельности человека, развитии общества и экономики. В современных условиях оплата труда занимает особое место в приоритетах социальной политики России и в структуре социально-трудовой сферы.

Актуальность анализа расчетов по оплате труда, схем и способов ее выплаты заключается в важной проблеме стимулирования трудовой деятельности персонала, что

в свою очередь, является основополагающим фактором повышения производительности труда на предприятии [11, с. 108].

Безусловно, оценка любой системы, а также происходящих в ней изменений, должна основываться в первую очередь на принципе эффективности.

Вопросы формирования и эффективности использования фонда оплаты труда – предмет исследования многих авторов, таких как: Л. Г. Абдукаримова [1], О. С. Дегтярева [5], Н. В. Дементьев, А. Ф. Акимкина [6], А. А. Рогоженко, Л. С. Филатова [8], И. В. Царенко [10] и др.

Рассматривая проблемы поиска эффективных инструментов использования фонда оплаты труда, следует отметить неоднозначность подходов к определению понятия фонда заработной платы и фонда оплаты труда. Непосредственный интерес к описанию понятийного аппарата вызывает подход П. Я. Папковской, Д. В. Папковской и С. К. Матальцкой. По мнению авторов, фонд оплаты труда является величиной планируемой, а фонд заработной платы – фактической [3, с. 41]. Следуя логике, изложенных суждений понятие «фонд оплаты труда» целесообразно использовать при рассмотрении процесса планирования, а «фонд заработной платы» – при изучении аспектов учета, контроля и анализа хозяйственной деятельности организации [4, с. 268].

Большинство авторов научных работ рассматривают фонд оплаты труда как более широкое понятие, включающее в себя сумму абсолютно всех начислений работникам организации, в том числе и фонд заработной платы, представляющий сумму, распределяемую за выполненную работу между сотрудниками в соответствии с установленными на предприятии тарифными ставками, окладами, а также сдельными расценками. Практическая значимость данного показателя заключается в том, что с его помощью анализируются расходы на зарплату сотрудников разных структурных подразделений, категорий, осуществляется регулировка и оптимизация затрат, корректировка ставок, окладов, расценок, поскольку именно от суммы фонда начисляются предусмотренные законодательством выплаты, в частности страховые взносы [9].

Среди приоритетных задач, связанных с повышением эффективности финансовой деятельности экономического субъекта является правильная организация оплаты труда, которая «во многом оказывает влияние на повышение производительности труда, качество производимой продукции, а значит и на финансовое состояние предприятия в целом» [6, с. 15]. Система принципов организации оплаты труда отражена на рис. 1.

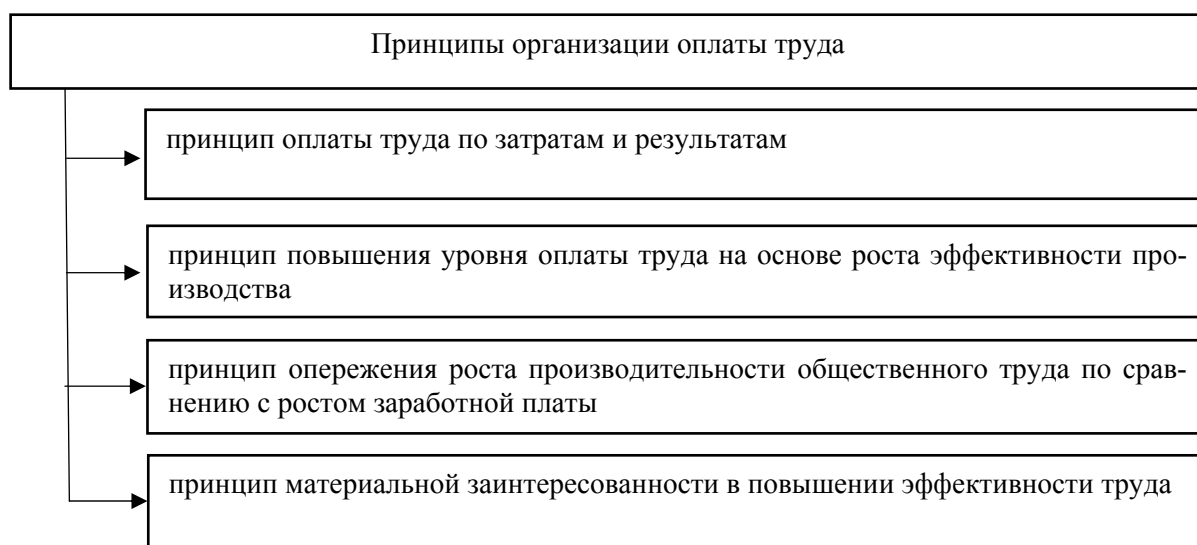


Рис. 1. Система принципов организации оплаты труда [11, с. 107]

В настоящее время теория и практика выработала разнообразный инструментарий, применяемый хозяйствующими субъектами, для оценки эффективности использования как фонда оплаты труда, так и фонда заработной платы. Категория, которая будет являться объектом исследования, по нашему мнению, определяется целями и задачами, которые ставит перед собой субъект исследования. Эффективность использования фонда оплаты труда характеризуется системой показателей, представленных на рис. 2.

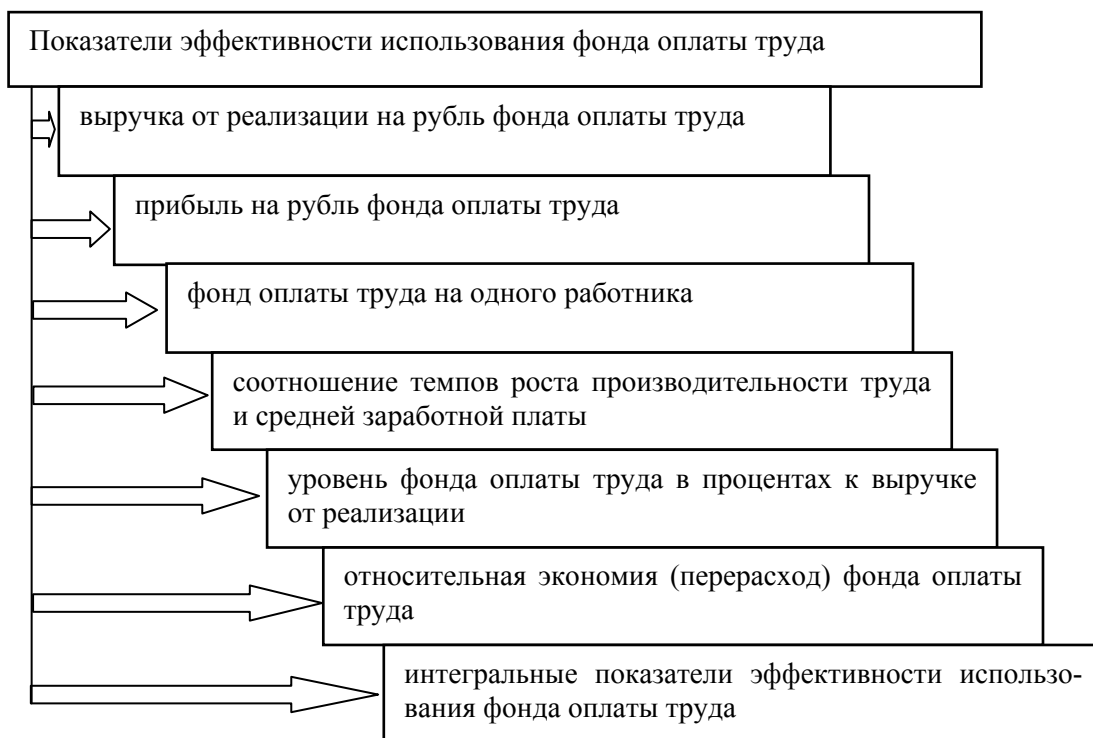


Рис. 2. Система показателей эффективности использования фонда оплаты труда

А. А. Рогоженко, Л. С. Филатова отмечают, что ключевой проблемой многих предприятий является не соответствие темпов роста заработной платы и темпов роста производительности труда работников. По мнению авторов, вопрос оплаты труда всегда является сложным, ведь работодатель хочет тратить как можно меньше средств на заработную плату и в тоже время получать отличный результат, работник наоборот хочет получить наиболее высокую заработную плату [8, с. 79].

Анализ соотношения темпов роста производительности труда и средней заработной платы, целесообразно начинать с показателей, исчисленных в расчете на одного работающего нарастающим итогом с начала года. Об опережении темпов роста производительности труда по сравнению с темпами роста средней заработной платы судят по коэффициенту опережения, который представляет собой отношение индекса роста производительности труда к индексу роста средней заработной платы.

Прирост средней заработной платы на 1 % прироста производительности труда анализируется при помощи коэффициента прироста, получаемый отношением индекса прироста средней заработной платы и индекса прироста производительности труда. Об эффективности использования трудовых ресурсов свидетельствует значение коэффициента опережения выше единицы.

Относительная экономия (перерасход) фонда оплаты труда определяется вычитанием из фактической суммы расходов на оплату труда фонда оплаты труда базисного

(планового) периода, пересчитанного с учетом фактического объема произведенной продукции за отчетный период или скорректированный на темп роста (коэффициента роста) объема продаж [1, с.14].

Интегральный показатель эффективности использования фонда оплаты труда определяется по формуле

$$\Xi = \sqrt{C_{от} \cdot C_{п}},$$

где Ξ – интегральный показатель; $C_{от}$ – выручка на 1 руб. фонда оплаты труда (показатель стимулирования оборота); $C_{п}$ – прибыль на 1 руб. фонда оплаты труда (показатель стимулирования прибыли) [2].

Рассмотрим практические аспекты применения, представленного аналитического инструментария оценки эффективности использования средств на оплату труда, на примере одного из предприятий г. Красноярска (табл. 1).

Таблица 1

Оценка эффективности использования фонда оплаты труда

Показатели	Базисный период	Отчетный период	Изменение
Объем выполненных работ, тыс. руб.	1 795 624,00	3 981 148,48	2 185 524,48
Производственные расходы, тыс. руб.	1 656 403,70	3 794 623,58	2 138 219,88
Фонд оплаты труда, тыс. руб.	196 567,16	395 899,94	199 332,78
Чистая прибыль, тыс. руб.	37 196,00	75 149,09	37 953,09
Объем выполненных работ на 1 руб. оплаты труда (зарплатоотдача), руб.	9,13	10,06	0,93
Зарплатоемкость одного рубля выполненных работ (услуг), руб.	0,11	0,10	–0,01
Прибыль на рубль фонда оплаты труда, руб.	0,19	0,19	–
Фонд оплаты труда на одного работника, тыс. руб.	936,03	1237,19	301,16
Удельный вес затрат на оплату труда в производственных расходах, %	11,87	10,43	–1,44
Интегральный показатель эффективности использования фонда оплаты труда	1,31	1,38	0,07
Соотношение темпов роста производительности труда и средней заработной платы (коэффициент опережения)	1,16		–
Относительная экономия фонда оплаты труда, тыс. руб.	–39 916,83		–

Для оценки эффективности использования фонда оплаты труда необходимо провести анализ показателей эффективности и установить влияние факторов на эти показатели. Основными факторами, оказывающими влияние на динамику исчисленных показателей, являются объем выполненных работ, прибыль, фонд оплаты труда и численность работников. Рост объема выполненных работ и прибыли способствует экономической отдаче средств фонда оплаты труда, а рост фонда оплаты труда приводит к ее уменьшению.

В отчетном году предприятие увеличило объем выполненных работ в связи с привлечением новых заказчиков, а так же за счет расширения географии деятельности. В свою очередь, увеличение объема выполненных работ привело к повышению чистой прибыли на 37 953,09 тыс. руб. Рост прибыли вызван опережающими темпами роста

выручки от реализации по сравнению с темпами роста расходов предприятия по обычным видам деятельности.

Предприятие выполняет в основном, работы собственными силами, а также силами привлечённых специалистов – физических лиц (по гражданско-правовым договорам) и путем привлечения других специализированных организаций (субподрядчиков, субисполнителей). Значительное увеличение численности работающих привело к росту расходов на оплату труда.

Для выполнения работ предприятие привлекает высококвалифицированных специалистов, что в свою очередь приводит к увеличению фонда оплаты труда. Следует отметить, что размер тарифной ставки (оклада) значительно дифференцируются по территориальным зонам размещения обособленных подразделений предприятия. Оплата труда работников одной специализации, разряда, квалификации отличается, исходя из географического месторасположения обособленного подразделения, в котором трудится данный работник.

Проведенное исследование показало, что несмотря на увеличение фонда оплаты труда сокращается удельный вес затрат на оплату труда в производственных расходах на 1,44 %. О повышении эффективности использования фонда оплаты труда свидетельствует рост зарплатоотдачи на 10,2 % (0,93 руб.), под которой понимается объем выполненных работ (услуг) на 1 рубль фонда оплаты труда. Положительным моментом в деятельности предприятия является снижение зарплатоемкости одного рубля работ на 9,1 % (0,01 руб.), то есть 0,1 рубля трудовых затрат приходится на 1 рубль объема выполненных работ.

В отчетном периоде относительная экономия фонда оплаты труда составила 39 916, 83 тыс. руб. (395 899,94 – 196 567,16·2,217). Коэффициент опережения больше единицы, следовательно, производительность труда растет более высокими темпами по сравнению с темпами роста средней заработной платы.

Рост интегрального показателя эффективности использования фонда оплаты труда на 0,07 пункта свидетельствует об увеличении экономической отдачи средств фонда оплаты труда. Следовательно, можно сделать вывод об эффективном использовании средств на оплату труда на предприятии.

Далее проведем анализ влияния на объем выполненных работ степени экстенсивности и интенсивности использования средств на оплату труда, используя метод абсолютных разниц. Результаты анализа представлены в табл. 2.

Таблица 2

Результаты факторного анализа

Показатель	Сумма, руб.
Оценка влияния на изменение объема выполненных работ средств на оплату труда	1 820 887 679,00
Оценка влияния на изменение объема выполненных работ зарплатоотдачи с учетом страховых взносов	364 636 801,40
Общее изменение объема выполненных работ	2 185 524 480,00

Полученные данные свидетельствуют о том, что в отчетном периоде объем выполненных работ увеличивается на 2 185 524 480 руб, в том числе за счет изменения средств на оплату труда на 1 820 887 679 руб. и роста зарплатоотдачи на 364 636 801,40 руб.

Практическая ценность применения показателей оценки эффективности использования фонда оплаты труда заключается в выявлении степени влияния материального стимулирования труда на рост товарооборота, прибыли, повышению заинтересованности работников в достижении высоких конечных результатов.

Библиографические ссылки

1. Абдукаримова Л. Г. Анализ состояния и использования труда и фонда его оплаты // Ученые записки Тамбовского регионального отделения Вольного экономического общества России. 2013. Т. 14, № 1–2. С. 7–15.
2. Анализ эффективности оплаты труда как фактор материального стимулирования работников предприятия [Электронный ресурс]. URL: <http://www.managersystem.ru/geds-692-1.html> (дата обращения: 12.03.2019).
3. Бухгалтерский учет [Электронный ресурс] / П. Я. Папковская, Д. В. Папковская, С. К. Маталыцкая. 2-е изд. Минск : Вышэйшая школа, 2011. 335 с. URL: <http://znanium.com/catalog/product/507728> (дата обращения: 07.03.2019).
4. Григолец П. С. К вопросу о сходстве и различии понятий «фонд оплаты труда» и «фонд заработной платы» // Материалы докладов 51-й Международной научно-технической конференции преподавателей и студентов : сб. науч. материалов. В 2 т. Витебск, 2018. С. 268–270.
5. Дегтярева О. С. Факторный анализ фонда оплаты труда на примере структурного подразделения пассажирского комплекса // Социально-экономические науки и гуманитарные исследования. Новосибирск, 2016. № 13. С. 51–56.
6. Дементьев Н. В., Акимкина, В. В. Анализ эффективности использования фонда оплаты труда // Проблемы организации учета и анализа финансово-хозяйственной деятельности предприятий / отв. ред. Е. Ю. Меркулова. Тамбов, 2017. С. 14–21.
7. Меркулова Е. Ю., Пудовкин, Р. О. Анализ формирования и использования фонда оплаты труда на предприятии // Экономика, учет и финансы: современные подходы и технологии управления / отв. ред. М. А. Какушкина. Тамбов, 2018. С. 233–239.
8. Рогоженко А. А., Филатова Л. С. Система «плавающих» окладов как метод оптимизации фонда оплаты труда // *Juvenis scientia*. 2016. № 1. С. 79–81.
9. Фонд оплаты труда: что это такое, как его рассчитать [Электронный ресурс]. URL: <http://znaydelo.ru/personal/pravo/fond-oplaty-truda.html> (дата обращения: 07.03.2019).
10. Царенко И. В. Повышение эффективности использования трудовых ресурсов на основе рационализации материального стимулирования // Известия Уральского государственного экономического университета. 2016. № 3 (65). С. 150–155.
11. Чекмарева Д. Д. Понятие организации оплаты труда и основные принципы формирования фонда оплаты труда на предприятии // *ADVANCED SCIENCE* : сб. ст. Междунар. науч.-практи. конф. : в 3 ч. Пенза, 2017. С. 106–108.

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ МАТЕРИАЛОВ НА ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ

В. Н. Потехина

Сибирский государственный университет науки и технологий
имени академика М. Ф. Решетнева
Российская Федерация, 660037, г. Красноярск,
просп. им. газ. «Красноярский рабочий», 31

Важное место в бухгалтерском учете занимает учет материально-производственных запасов на предприятии, что определяет актуальность проведенного исследования. Рассматриваются основные этапы организации учета материалов. Изучен порядок отражения в бухгалтерском учете приобретенных материально-производственных запасов с использованием двух основных вариантов. Описаны методы учета транспортно-заготовительных расходов, возникающих в процессе приобретения материалов, а также методы учета их выбытия. Достоверность учетной информации по этим вопросам позволяет формировать объективное представление о положении дел на производственных предприятиях.

Ключевые слова: материалы, бухгалтерский учет.

ACCOUNTING OF MATERIALS AT INDUSTRIAL ENTERPRISES

V. N. Potekhina

Reshetnev Siberian State University of Science and Technology
31, Krasnoyarsky Rabochy Av., Krasnoyarsk, 660037, Russian Federation

An important place in accounting is the accounting of inventories in the enterprise, which determines the relevance of the study. The article discusses the main stages of organizing the accounting of materials. The order of reflection in accounting of acquired inventories using the two main options has been studied. We describe the methods of accounting for transportation and procurement costs arising in the process of purchasing materials, as well as methods for accounting for their disposal. Reliability of accounting information on these issues allows us to form an objective view of the state of affairs at manufacturing enterprises.

Keywords: materials, accounting.

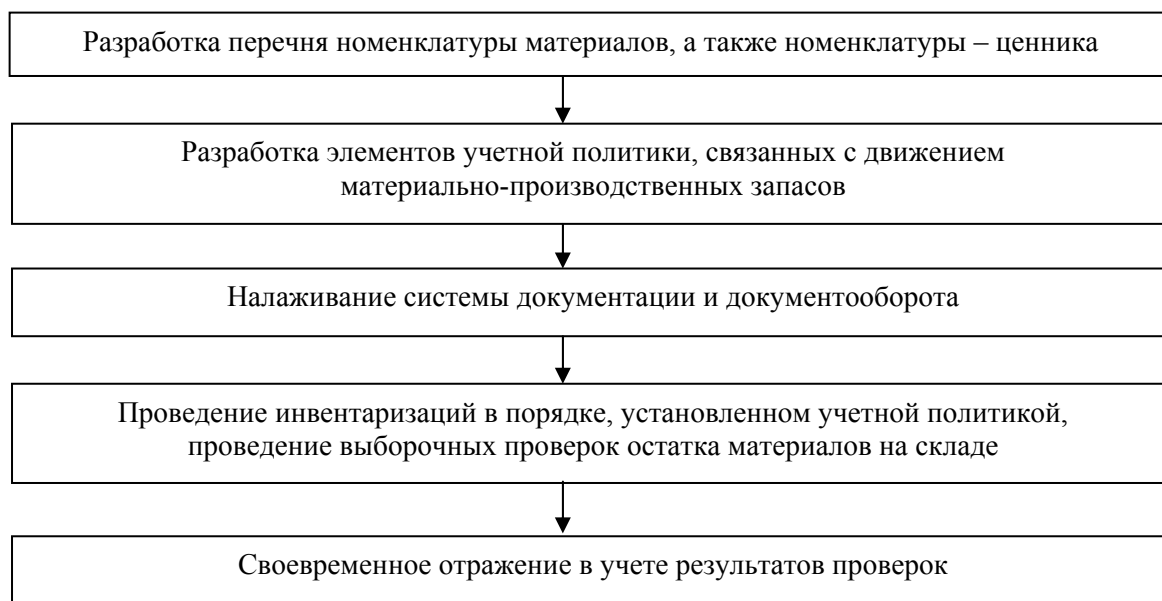
Материально-производственные запасы составляют значительную часть ресурсов, необходимых для нормального функционирования и расширения деятельности производственной организации в любой сфере экономики. Любая организация, занимающаяся производственной деятельностью, должна вести учет поступления материалов. Ведение учета поступления материалов относится к наиболее трудоемким участкам

учетной деятельности, рациональная организация которой возможна только на основе всесторонней характеристики материалов и группировки данного объекта бухгалтерского учета. Поэтому вопросы бухгалтерского учета поступления материально-производственных запасов, правильного определения их стоимости всегда имеют весьма важное значение в повышении эффективности финансово-хозяйственной деятельности производственной организации [9, с. 15].

Основные этапы организации учета материалов представлены на рисунке [10, с. 182].

В бухгалтерском учете возможно два варианта отражения в учете приобретенных (заготовленных) материалов:

- использование счета 10 «Материалы»;
- использование счетов 10 «Материалы», 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» [7, с. 231].



Основные этапы организации учета материалов

Различие между этими вариантами заключается в порядке формирования фактической себестоимости материалов. При втором варианте фактическая себестоимость материалов формируется на двух синтетических счетах: 10 «Материалы» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей», при первом – исключительно на счете 10 «Материалы» [1].

Корреспонденция счетов по учету материалов с использованием счета 10, представлена в табл. 1.

При втором варианте учет производственных запасов на счете 10 «Материалы» ведется в оценке по учетным ценам. Процесс приобретения (заготовления) материальных ценностей (исчисления фактической себестоимости приобретения) отражается на счете 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей». В дебет счета 15 относятся фактические затраты на приобретение (заготовление) материальных ценностей, а в кредит – учетная стоимость поступивших и оприходованных материалов [4, с. 105].

Разница между стоимостью материалов по учетным ценам и фактической себестоимостью заготовления (приобретения) материалов отражается на счете 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» [2].

Корреспонденция счетов по учету материалов с использованием счетов 10, 15, 16 представлена в табл. 2.

Таблица 1

**Корреспонденции счетов по учету поступления
материально-производственных запасов с использованием счета 10**

Содержание факта хозяйственной жизни	Дебет	Кредит	Документ
Поступление материалов, товаров от поставщиков	10,41	60	Платежное требование, счет, товарно-транспортная накладная, счет-фактура, приходный ордер
Поступление материалов за счет сумм, выданных подотчет	10,41	71	Товарная накладная, приходный ордер, авансовый отчет
Поступление материалов безвозмездно (по договору дарения)	10	91.1	Приходный ордер, акт приема передачи материалов

Таблица 2

**Корреспонденции счетов по учету поступления
материально-производственных запасов с использованием счетов 10, 15, 16**

Содержание факта хозяйственной жизни	Дебет	Кредит	Документ
Поступление материалов, товаров от поставщиков	15,41	60	Платежное требование, счет, товарно-транспортная накладная, счет-фактура, приходный ордер
Поступление материалов за счет сумм, выданных подотчет	15,41	71	Товарная накладная, приходный ордер, авансовый отчет
Поступление материалов безвозмездно (по договору дарения)	15	91.1	Приходный ордер, акт приема передачи
Поступление материалов на склад по учетным ценам	10	15	Карточка складского учета материалов, приходный ордер, акт приема передачи
Отражена сумма превышения учетной стоимости над фактической	16	15	Карточка складского учета материалов, приходный ордер, акт приема передачи
Отражена сумма превышения фактической стоимости над учетной	15	16	Карточка складского учета материалов, приходный ордер, акт приема передачи

Таким образом, при организации учета материалов по учетным ценам все затраты по их приобретению отражаются по дебету счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», а на момент фактического поступления списываются в дебет счета 10 «Материалы» в оценке, основанной на учетной цене. Сумма разницы в стоимости приобретенных запасов, исчисленных в фактической себестоимости и учетных ценах, списывается со счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» на счет 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей». При возникновении дебетового сальдо на счете 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», необходимо выявить наличие материалов в пути, что значительно усложняет учетный процесс. Следует отметить, что российское учетное законодательство не в полной мере раскрывает порядок и способы обработки информации по счету 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» [6, с. 184].

При организации учета транспортно-заготовительных расходов, можно использовать три варианта:

– отнесение транспортно-заготовительных расходов на отдельный счет «Заготовление и приобретение материальных ценностей», согласно расчетным документам поставщика;

– отнесение транспортно-заготовительных расходов на отдельный субсчет к счету «Материалы»;

– непосредственное включение транспортно-заготовительных расходов в фактическую себестоимость материала [8, с. 356].

Первые два варианта учета непригодны, если учет транспортно-заготовительных расходов ведется в целом, т. е. нет значительного колебания в их удельном весе, а также при невозможности отнесения на конкретный вид или группу материалов, например, расходы по содержанию заготовительно-складского аппарата.

Третий вариант учета используется при наличии достоверной информации по номенклатуре транспортно-заготовительных расходов при небольшой номенклатуре материалов, при существенной значимости отдельных групп/видов материалов, хорошей организации учета на складах предприятия.

Выбытие материально-производственных запасов в бухгалтерском учете проводится с использованием одного из трех методов:

- по себестоимости каждой единицы;
- по средней себестоимости;
- метод ФИФО [5, с. 23].

В течение отчетного года по каждой группе материалов в качестве учетной политики может применяться один из перечисленных выше методов оценки [3].

Таким образом, бухгалтерский учет материалов запасов является одним из важнейших участков работы бухгалтерской службы предприятия. От правильной организации учета материалов зависит полнота и достоверность информации, формируемой на счетах бухгалтерского учета, что впоследствии влияет на себестоимость продукции и финансовый результат предприятия.

Библиографические ссылки

1. О бухгалтерском учёте [Электронный ресурс] : федер. закон от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ. URL: www.consultant.ru (дата обращения: 20.03.2019).
2. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учёту «Учёт материально-производственных запасов ПБУ 5/01» [Электронный ресурс] : Приказ Минфина России от 09.06.2001 г. № 44н. URL: www.consultant.ru (дата обращения: 20.03.2019).
3. Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов [Электронный ресурс] : Приказ Минфина России от 28.12.2001 № 119н. URL: www.consultant.ru (дата обращения: 20.03.2019).
4. Белов А. А., Белов А. Н. Учет материально-производственных запасов. М. : Книжный мир, 2016. 212 с.
5. Захарьин В. Р. Загадки ПБУ 5/01 // Финансовые и бухгалтерские консультации. 2017. № 10. С. 22–24.
6. Козлова Е. П., Бабченко Т. Н., Галанина Е. Н. Бухгалтерский учет в организациях. М. : Финансы, 2012. 240 с.
7. Кондраков Н. П. Бухгалтерский учет : учеб. пособие. 4-е изд., перераб. и доп. М. : Инфра-М, 2015. 425 с.
8. Морозова Л. Л. Учет материально-производственных запасов: практическое руководство. М. : Актив, 2013. 450 с.
9. Семенихин В. В. Материально-производственные запасы: сложные вопросы, хозяйственные ситуации, практические примеры. М. : Эксмо-Пресс, 2012. 388 с.
10. Филько И. В., Степановская А. Н. Учет материалов на дорожно-строительных предприятиях // Учет, анализ, аудит: проблемы теории и практики : сб. науч. тр. Красноярск, 2017. № 18. С. 181–185.

**К ВОПРОСУ О МЕТОДИЧЕСКОМ ОБЕСПЕЧЕНИИ АНАЛИЗА
РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ РЕГИОНАЛЬНЫХ ДИРЕКЦИЙ
ЖЕЛЕЗНОДОРОЖНЫХ ВОКЗАЛОВ**

Е. С. Седова

Красноярский институт железнодорожного транспорта – филиал
Иркутского государственного университета железнодорожного транспорта
Российская Федерация, 660028, Красноярск, ул. Новая Заря, 2и

Раскрывается методика оценки эффективности деятельности региональных Дирекций железнодорожных вокзалов, учитывающая отраслевые особенности их функционирования и предназначения в хозяйственном механизме ОАО «Российские железные дороги». Данная методика содержит систему экономических измерителей, представленных объемными экономическими показателями и показателями качества работы, которая позволяет идентифицировать и количественно оценить эффект деятельности рассматриваемых структурных подразделений ОАО «Российские железные дороги» на основе сочетания стоимостного и натурального подходов, а также экономическую отдачу инфраструктуры железнодорожных вокзалов. При формировании показателей учтена дифференциация последней по видам деятельности Дирекций железнодорожных вокзалов – основная и подсобно-вспомогательная.

Ключевые слова: эффект, эффективность, железнодорожный транспорт, экономическая отдача объектов инфраструктуры.

**TO THE QUESTION OF THE METHODOICAL SUPPORT OF ANALYSIS
OF THE RESULTS OF THE ACTIVITY OF THE REGIONAL DIRECTIONS
OF THE RAILWAY STATIONS**

E. S. Sedova

Krasnoyarsk Institute of Railway Transport –
a branch of the Irkutsk State University of Railway Transport
2i, New Dawn, Krasnoyarsk, 660028, Russian Federation

The method of evaluating the effectiveness of the activities of the regional railway station directorates, which takes into account the sectoral peculiarities of their operation and purpose in the economic mechanism of Russian Railways OJSC, is revealed. This methodology contains a system of economic gauges represented by volumetric economic indicators and performance indicators, which allows identifying and quantifying the effect of the activities of the structural units of Russian Railways on the basis of a combination of cost and natural approaches, as well as the economic return of railway station infrastructure. When forming the indicators, the differentiation of the latter by types of activity of the Directorate of railway stations is taken into account – the main and auxiliary.

Keywords: effect, efficiency, rail transport, economic return of infrastructure.

Динамика результатов деятельности холдинга ОАО «РЖД» напрямую зависит от эффективности деятельности его филиалов и структурных подразделений как на региональных, так и на линейных уровнях. Важным инструментом при этом для получения информации о складывающихся тенденциях является экономический анализ, результативность которого, в свою очередь, во многом определяется совершенством применяемого методического обеспечения [1; 4]. Последнее в отношении оценки результатов деятельности структурных подразделений ОАО «РЖД» достаточно ограниченно раскрыто в специальной литературе, а также имеет слабую ориентацию на отраслевые особенности его служб и хозяйств.

Данные обстоятельства обуславливают актуальность темы настоящей публикации, целью которой ставится систематизированное раскрытие методического инструментария оценки результатов и эффективности деятельности региональных Дирекций железнодорожных вокзалов.

Традиционно методика оценки производственной деятельности любого субъекта хозяйствования в качестве система образующего фактора использует совокупность аналитических измерителей – показателей, которые призваны количественно оценить:

- эффект основного вида экономической деятельности;
- эффективность этой деятельности [10].

Принимая данное положение за основу, считаем важным подчеркнуть, что практическая реализация задачи формирования такой системы показателей должна основываться на понимании:

- во-первых, технологических особенностей деятельности подразделений, а главное – на понимании их роли и предназначении в реализации хозяйственного механизма ОАО «РЖД» [1; 4];
- во-вторых, дефиниции эффективности деятельности подразделений в векторе отраслевых особенностей их деятельности.

Указанные обстоятельства определяют концептуальную основу построения предлагаемой методики анализа эффективности деятельности региональных Дирекций железнодорожных вокзалов (см. рисунок).

Следуя указанной логике, прежде всего, разъясним состав функциональных задач, возложенных на региональные Дирекции железнодорожных вокзалов. Их профильная специализация – оказание услуг пассажирам на вокзальных комплексах и продажа услуг вокзальной инфраструктуры перевозчикам пассажиров.

Из вышесказанного можно выделить следующие цели, которые преследуются рассматриваемый подразделением ОАО «РЖД» в процессе его деятельности:

1. Повышение качества обслуживания потребителей за счёт расширения номенклатуры и конкурентоспособности предоставляемых на вокзалах услуг.
2. Обеспечение безубыточности вокзального комплекса.
3. Внедрение новых технологий на благоустройство инфраструктуры вокзала.

Для достижения поставленных целей региональные Дирекции железнодорожных вокзалов решают ряд следующих задач:

1. Организация обслуживания пассажиров на вокзале.
2. Повышение уровня культуры обслуживания и качества услуг, оказываемых пассажирам на вокзале.
3. Организация коммерческих видов деятельности, развитие спектра предоставляемых услуг пассажирам и повышение доходности от услуг, оказываемых на вокзале.

4. Содержание вокзала в исправном техническом состоянии в соответствии с требованиями строительных и санитарных норм, правил и других нормативных документов.

Централизованное управление вокзальными комплексами позволяет проводить единую маркетинговую политику в сфере дальних пассажирских перевозок по всей территории страны, обеспечивает единые стандарты качества услуг, высокий уровень экономической и антитеррористической безопасности и эффективное использование вокзальной инфраструктуры [8].



Концептуальная модель формирования методики анализа результатов деятельности региональных Дирекций железнодорожных вокзалов

С учетом вышеизложенного, объемными показателями, оценивающими эффект/результат деятельности региональных Дирекций железнодорожных вокзалов, являются измерители, систематизированные в табл. 1.

При этом под эффективностью финансово-хозяйственной деятельности субъекта экономики классически понимают «отдачу использования финансового и ресурсного потенциала предприятия для достижения результата, формируемого вследствие преобразования ресурсов в готовый товар или услугу» [2, с. 23; 7, с. 39].

Кладя в основу то обстоятельство, что для региональных Дирекций железнодорожных вокзалов хозяйственная деятельность связана с оказанием услуг пассажирам на вокзальных комплексах и сдачей в аренду части вокзальных площадей, то под эффективностью их финансово-хозяйственной деятельности будем понимать обеспечение рационального использования вокзальной инфраструктуры с точки зрения повышения качества обслуживания пассажиров при одновременном росте получаемой экономической выгоды с единицы задействованных ресурсов.

Кроме того, предпосылками, обуславливающими формирование совокупности применяемых экономических показателей в составе методики экономического анализа

деятельности региональных Дирекций железнодорожных вокзалов, выступают факторы, влияющие на эффективность их финансово-хозяйственной деятельности. К ним относятся:

- техническое состояние основных производственных фондов дирекции и инфраструктуры вокзального комплекса;
- площадь, участвующая в коммерческом обороте;
- количество и ассортимент оказываемых услуг пассажирам.

Таблица 1

Система объемных показателей, оценивающих эффект деятельности региональных Дирекций железнодорожных вокзалов
(обобщено автором на основе: [3; 5; 9])

Наименование показателя	Характеристика
<i>Сформированные на основе натурального подхода</i>	
1. Количество отправленных пассажиров (К), тыс. чел.	Это общее число пассажиров, приобретших в отчетном периоде билеты на проезд, в том числе в дальнем следовании и в пригородном сообщении
2. Площадь вокзальных комплексов, вовлеченных в коммерческий оборот ($S_{КО}$), кв. м	Это общее количество площади, которая используется для получения экономической выгоды, в том числе площадь, задействованная в осуществлении основной деятельности, и площадь, сдаваемая в аренду
<i>Сформированные на основе стоимостного подхода</i>	
3. Доходы от оказания услуг на вокзалах (Д), тыс. руб.	Это совокупная стоимостная величина увеличения экономических выгод от осуществляемой деятельности (а именно предоставление услуг: камер хранения, носильщиков, санитарных комнат, комнат длительного отдыха, залов повышенной комфортности, справочного бюро и прочих услуг) и от сдачи в аренду недвижимого имущества

С учетом изложенного в табл. 2 обобщим перечень экономических показателей, использование которых, по нашему мнению, будет полезным в аналитических целях, а также их методику расчета и экономический смысл.

Важным этапом анализа результатов деятельности региональных Дирекций железнодорожных вокзалов является проведение оценки причинно-следственной зависимости изменения дохода от величины используемых кв. м в коммерческом обороте и их отдачи, что возможно осуществить на основе факторной модели комбинированного типа:

$$Д = O_{ар} \cdot S_{ар} + O_{осн} \cdot S_{осн} ,$$

где $O_{ар}$ – отдача площади, сдаваемой в аренду, тыс. руб. на 1 кв. м; $O_{осн}$ – отдача площади, вовлеченной в основную деятельность региональных Дирекций железнодорожных вокзалов, тыс.руб. на 1 кв. м; $S_{ар}$ – площадь, сдаваемая в аренду, кв. м; $S_{осн}$ – площадь, вовлеченная в основную деятельность региональных Дирекций железнодорожных вокзалов, кв. м.

Таблица 2

**Система показателей, оценивающих эффективность деятельности региональных
Дирекций железнодорожных вокзалов**
(обобщено автором на основе: [3; 5; 9])

Наименование показателя	Смысловое содержание	Методика расчета
Услуги на 1-го отправленного пассажира (У)	Показывает, сколько денежных единиц увеличения экономической выгоды было получено в среднем с каждого отправленного пассажира	$Y = \frac{D}{K}$
Отдача площади, вовлеченной в коммерческий оборот (О)	Показывает, сколько денежных единиц дохода принес в среднем каждый квадратный метр площади, вовлеченной в коммерческий оборот	$O = \frac{D}{S_{KO}}$
Уровень расходов от оказания услуг на вокзалах (У _р)	Показывает, сколько денежных единиц расходов (Р), осуществлялось для получения в среднем каждых 100 рублей доходов	$Y_p = \frac{P}{D} \cdot 100$
Окупаемость расходов от оказания услуг на вокзалах (ОР)	Показывает, сколько денежных единиц доходов было получено с каждого рубля расходов, осуществляемых в рамках основной деятельности	$OP = \frac{D}{P}$
Производительность труда на перевозочной деятельности (ПТПд)	Показывает, какой размер площади, вовлеченной в коммерческий оборот, приходилось в среднем на каждого работающего Дирекции, занятого в осуществлении перевозочной деятельности (ч _{пт})	$ПТПд = \frac{S_{KO}}{ч_{пт}}$
Производительность труда на перевозочной деятельности (ПТПвд)	Показывает, сколько денежных единиц доходов от подсобно-вспомогательной деятельности (Д _{пвд}) обеспечивалось в среднем каждым работником Дирекции, занятым в ПВД (ч _{пвд})	$ПТПвд = \frac{D_{пвд}}{ч_{пвд}}$

Таким образом, использование представленных экономических показателей в аналитической практике оценки результативности деятельности региональных Дирекций железнодорожных вокзалов дает возможность получить информацию об объеме инфраструктуры, получаемой по ней экономической выгоды, а главное – экономической отдачи, что в совокупности формирует основу для определения резервов улучшения результатов их производственной и подсобно-вспомогательной деятельности.

Библиографические ссылки

1. Дедюхина Н. В., Назарова В. А. Управленческий анализ деятельности бизнес-структур железнодорожного транспорта как инструмент реализации стратегии устойчивого развития транспортной отрасли // Известия Санкт-Петербургского государственного экономического университета. 2017. № 5 (107). С. 63–71.
2. Дягель О. Ю. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия : учеб.-практ. пособие / Краснояр. гос. торг.-экон. ин-т. Красноярск, 2011. 232 с.

3. Дягель О. Ю., Ёлгина Е. А. Методическое обеспечение экономического анализа результатов деятельности структурных подразделений ОАО «РЖД»: теория и практика : монография. Курск : Университетская книга, 2018. 220 с.
4. Зайцева О. П., Вишникин К. Ю. Особенности управленческого анализа деятельности предприятий железнодорожного пассажирского транспорта // Вестник Сибирского университета потребительской кооперации. 2015. № 3 (14). С. 11–18
5. Иваненко А. Ф. Анализ хозяйственной деятельности на железнодорожном транспорте : учеб. пособие. М. : Маршрут, 2014. 568 с.
6. Мачерет А. А. Экономическая оценка повышения производительности использования ресурсов железнодорожного транспорта // Экономика железных дорог. 2015. № 10. С. 35–40.
7. Соловьева Н. А., Дягель О. Ю. Методика экспресс-анализа результатов деятельности коммерческой организации // Аудит и финансовый анализ. 2013. № 6. С. 39-46.
8. Структура ОАО «РЖД». Дирекция железнодорожных вокзалов филиал ОАО «РЖД» (ДЖВ) [Электронный ресурс] : официальный сайт ОАО «РЖД». URL: http://www.rzd.ru/ent/public/ru?STRUCTURE_ID=5185&layer_id=5554&id=474#main (дата обращения: 25.03.2019).
9. Экономика железнодорожного транспорта : учеб. / под ред. д-ра экон. наук, проф. Н. П. Терешинной, д-ра экон. наук, проф. Л. П. Левицкой, д-ра экон. наук, проф. Л. В. Шкуриной. М. : УМЦ ЖДТ, 2013. 601 с.
10. Энгельгардт Е. О., Дягель О. Ю. Диагностика как элемент системы антикризисного управления субъектами предпринимательства в сфере услуг // Актуальные проблемы современной науки и пути их решения : материалы VI Межвузов. науч. конф. аспирантов. 2006. С. 64–70.

СРАВНИТЕЛЬНЫЙ АНАЛИЗ РИСКОВ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ ЗОЛОТОДОБЫВАЮЩЕЙ ОТРАСЛИ

Р. А. Смирнов

Сибирский государственный университет науки и технологий
имени академика М. Ф. Решетнева
Российская Федерация, 660037, г. Красноярск,
просп. им. газ. «Красноярский рабочий», 31

Рассмотрены особенности золотодобывающих предприятий в настоящее время, также рассмотрена специфика как добывающих предприятий, так и предприятий, специализирующихся на добыче золота. Исходя из особенностей добывающих предприятий и предприятий, специализирующихся на добыче золота, были определены риски экономической безопасности присущие отрасли золотодобычи в целом. На основе приведенных особенностей добывающих предприятий и рисков, присущих золотодобывающим предприятиям, были выведены требования к методике оценки рисков экономической безопасности; она должна отвечать следующим требованиям. Проведен сравнительный анализ методов на основе требований предъявляемых золотодобывающими предприятиями.

Ключевые слова: экономическая безопасность, золотодобывающие предприятия, оценка рисков, анализ.

COMPARATIVE RISK ANALYSIS OF ECONOMIC SECURITY OF THE GOLD MINING INDUSTRY

R. A. Smirnov

Reshetnev Siberian State University of Science and Technology
31, Krasnoyarsky Rabochy Av., Krasnoyarsk, 660037, Russian Federation

The features of gold-mining companies are currently also considered the specifics of how extractive enterprises and enterprises of a special cialisinuaecy in gold mining. Based on the characteristics of mining enterprises and enterprises specializing in gold mining, the risks of economic security inherent in the gold mining industry as a whole were determined. On the basis of the above mentioned characteristics of mining enterprises and risks inherent in gold mining enterprises, the requirements for the method of risk assessment of economic security were derived; it must meet the following requirements. A comparative analysis of methods based on the requirements of gold mining enterprises was carried out.

Keywords: economic security, gold mining enterprises, risk assessment, analysis.

Тема анализа рисков золотодобывающих предприятий является актуальной, так как происходит постепенное истощение россыпных месторождений так же, как и рудных, но при этом условиях неопределенности золото сохраняет стабильную стоимость последние 5 лет.

О работе предприятий золотодобычи, следует говорить только в долгосрочном планировании, так как данная отрасль промышленности является капиталоемкой, и требует больших трудозатрат.

Для наиболее точной оценки рисков экономической безопасности важно изучить специфику деятельности предприятия [3; 4].

Жизнедеятельность предприятий по добыче золота подразделяется на несколько стадий:

- геологическая разведка месторождений: осуществляется геологическая разведка будущих месторождений, пробное бурение скважин, составление фактического геологического разреза, вещественного состава продуктивного пласта, определение гидро-геологических и мерзлотных свойств породы на участке, с целью оценки возможных запасов золота;

- получение лицензии для производства работ на участке с запасами золота: получение юридического права на добычу золота на участке; данная лицензия может быть выкуплена/ арендована у собственника участка, имеющего лицензию на выполнение работ; выкуплена/ арендована у государства;

- подготовка участка к добыче золота: создание инфраструктуры и условий для добычи драгоценного металла (дороги, транспортные развязки для перевозки грунта, руды, места складирования для грунта, руды, складские помещения, охранный периметр и т. п.); создание мест проживания и жизнеобеспечения для работников; если золото россыпное, то участок оборудуется драгами, если золото рудное, то готовится площадка и шахтное оборудование; создаются объекты по первичной и вторичной переработке золота т. п.;

- добыча и переработка золота, получение золотых слитков: деятельность различается в зависимости от типа добычи золота (использование драг или подземная добыча), способов его очистки переработки (цианирование, амальгамирование), например, работа фабрик законченного цикла, аффинажного завода и т. п.;

- реализация золота.

Изучение жизнедеятельности предприятий по добыче золота позволило определить особенности деятельности золотодобывающих предприятий на различных стадиях разработки месторождений:

- возможные сложности с оценкой запасов золота, при проведении геологической разведки запасы золота могут быть оценены не верно, поэтому переоценка запасов происходит постоянно;

- удаленность производственных участков от жилых населенных пунктов или местности с организованной инфраструктурой, а также от управляющих структур предприятия;

- обязательное наличие охраняемого периметра, специализированного структурного подразделения охраны, так как даже грамм золота имеет высокую ценность;

- невозполнимый характер ресурсов;

- трудности с доставкой топлива на производственные участки, так как они находятся в удаленной местности;

- добыча золота на разных типах месторождений происходит по-разному: россыпные месторождения добываются открытым способом, когда рудные только с созданием карьеров и шахт;

- исходя из различий добываемого золота появляются также различия в съемке золотых запасов: съемка россыпного золота происходит напрямую на драгу; съемка для руды не требуется, ее доставляют вместе с грунтом автотранспортом или железнодорожным транспортом в переработку, доставка россыпного золота производится только автотранспортом, масса доставляемого груза измеряется на специальных весах,

это необходимо для сравнения фактического наличия золота в грунте с ожидаемым результатом;

– россыпное золото необходимо доставлять в заводы по переработке, доставка груза в разных условиях может производиться воздушным/ наземным/ железнодорожным транспортом, перевозимый груз всегда находится под наблюдением специализированного структурного подразделения охраны; руда перерабатывается на самом участке на специальном заводе.

Исходя из выявленных особенностей золотодобывающих предприятий, были определены риски экономической безопасности (см. рисунок).

В табл. 1 более детально представлены риски, изображенные на рисунке.



Основные группы возможных рисков
золотодобывающих предприятий

Таблица 1

Риски добывающих предприятий и краткая характеристика их влияния

Риски		Краткая характеристика
Производственные	Риск невыполнения производственной программы, несоответствие факта плану	Снижение производства автоматически снижает уровень продаж, уровень прибыли, на которую рассчитывало предприятие, и, как следствие, возможно возникновение финансовых трудностей
	Риск пониженного содержания полезных ископаемых на объекте	Увеличивает производственные издержки
	Риски, связанные с трудовой деятельностью, промышленной безопасностью и безопасностью персонала	Добывающее производство характерно высоким травматизмом ввиду специфики работ
	Риск загрязнения окружающей среды	Данный риск характеризует вероятность предприятия негативно повлиять на экологию
Экономические	Падение цен на продукцию	При реализации этого риска, предприятие будет рисковать финансовой устойчивостью и рентабельностью, возможностью покрывать издержки и обеспечивать бесперебойное производство
	Удорожание цен на энергоносители, значительные затраты на топливо	Данный вид риска оказывает воздействие на себестоимость, а именно ее рост, что, как правило, приводит к незамедлительному сокращению прибыльности предприятия
	Падение стоимости акций компаний	При возникновении данного риска, инвестиционная привлекательность организации снизится

Риски		Краткая характеристика
	Риски (снижение ликвидности, изменение процентных ставок, резкое изменение курса валют)	Эти риски приводят к резкой перемене ситуации на рынках, где оперирует данное предприятие, вызывают появление новых конкурентов
	Изменение налоговых нормативов	Появляется необходимость заново приспосабливаться к новым условиям
	Перебои в работе оборудования. Аварии на производстве	Аварии на производстве означают простой рабочего времени и сокращение производства, что негативно скажется на финансовом результате предприятия
Технологические	Аварии на производстве	Работа в тяжелых климатических условиях, может привести к авариям, устранение, которых требует больших трудозатрат, также в условиях аварий возможны человеческие жертвы
Политико-правовые	Наличие ограничений на привлечении определенной категории рабочей силы (иностранцев)	В связи со спецификой работ между предприятиями добывающей промышленности и местными сообществами возникают разногласия по поводу экологии. Также нестабильная нормативно-правовая база, наличие барьеров вхождения на рынок оказывают решающее воздействие на предприятие
	Трудности в получении лицензии, риск ее потери	
	Неустойчивая нормативно-правовая база	
Горно-геологические	Недостаточное тщательное планирование геолого-разведочных работ (эксплуатационной разведки)	Недостаточно качественное проектирование и проведение геологоразведочных работ может сказаться на производительности, например, если не были учтены какие-либо важные геологические факторы, вследствие чего произошла остановка производства [5–7]

На основе приведенных особенностей добывающих предприятий и рисков присутствующих золотодобывающим предприятиям были выведены требования к методике оценки рисков экономической безопасности; она должна отвечать следующим основным требованиям:

- должна учитывать особенности деятельности предприятия на различных стадиях жизненного цикла в деятельности предприятия;
- учитывать возможность возникновения кассовых разрывов, ввиду необходимости осуществления крупных финансовых вложений в начальном этапе;
- учитывать возможность не правильной оценки содержания запасов золота в грунте.

Система оценки рисков экономической безопасности предприятия должна быть направлена на уменьшение вероятности проявления непредвиденных событий, то есть повышение степени защищенности предприятия от рисков [8].

Существуют различные методы анализа рисков и угроз экономической безопасности, например:

- метод Воронова и Максимова, в данном методе используется анализ треугольника NPV с дальнейшей градацией риска от 0 до 0,4. Данный метод применяется в условиях неопределенности и малого количества статистических данных [9].

Шиляев А. А., Косматов Э. М. в своей статье [10] используют данный метод для оценки инвестиционных проекта в энергетике, они сравнили 2 проекта с разными показателями и с помощью метода определили наиболее приемлемый с точки зрения апробируемого метода;

– байесовский подход используется для диагностики и прогнозирования банкротств на основе интеллектуальных информационных технологий [11].

Коржова А. П. в статье описывает использование байесовского подхода, что позволяет оценить банкротства корпораций и прогнозирования его стадий по значению вероятности в условиях сильного зашумления данных [12];

– SWOT-анализ – метод стратегического планирования, заключающийся в выявлении факторов внутренней и внешней среды организации и разделении их на четыре категории: Strengths (сильные стороны), Weaknesses (слабые стороны), Opportunities (возможности), Threats (угрозы). Данный метод эффективен при осуществлении начальной оценки текущей ситуации, однако он не может заменить выработку стратегии или качественный анализ динамики.

Данилов Н. Н., Иноземцева Л. П. в своей статье [13] описывают математическую модель динамического SWOT-анализа и методику ее применения в экономике.

Был проведен сравнительный анализ методов на основе требований предъявляемых золотодобывающими предприятиями, данный анализ сведен в табл. 2.

Таблица 2

Сравнение методов оценки рисков на основе особенностей золотодобывающих предприятий

Требование	Метод		
	Метод Воронова и Максимова	Байесовский подход	SWOT-анализ
Должна учитывать особенности деятельности предприятия на различных стадиях жизненного цикла в деятельности предприятия	+	+	–
Должна учитывать необходимость больших капитальных вложений на начальных стадиях проекта	+	+	+
Должна учитывать возможность возникновения кассовых разрывов	+	–	–
Должна учитывать возможность не правильной оценки содержания запасов золота в грунте	–	–	+

Как видно по табл. 2, анализируемые методы не обеспечивают выполнение установленных требований.

Метод Воронова и Максимова не может быть использован для оценки рисков неправильной оценки содержания запасов золота, так же, как и Байесовский подход, который не учитывает возможность возникновения кассовых разрывов. SWOT-анализ можно использовать для оценки рисков на предприятиях с большими капитальными вложениями в начальных стадиях проекта, но его использование ограничено для предприятий с различными стадиями развития производственного процесса.

Так, каждый метод выполняет лишь часть предъявляемых требований и не может использоваться для оценки рисков экономической безопасности золотодобывающих предприятий, но совмещение нескольких методов может дать необходимый результат.

Библиографические ссылки

1. Кочьян Г. А., Гречановская А. А. Механизм обеспечения экономической безопасности предприятий на основе гибкого управления рисками. Энгельс : Изд. дом «Академия управления», 2015. С. 15–18.
2. Васильев В. Л., Устюжина О. Н. Риск и экономическая безопасность: взаимосвязь и методология анализа / КФУ. Казань, 2015. С. 90–94.
3. Стерхов А. П. Повышение безопасности бизнеса через эффективное управление дебиторской задолженностью / Иркутский национальный исследовательский технический университет. Казань, 2014. С. 245–256.
4. Стерхов А. П. Использование маркетинговых технологий для обеспечения безопасности инновационного бизнеса / Иркутский национальный исследовательский технический университет. Казань, 2013. С. 206–214.
5. Азарская М. А. Риски экономической безопасности и методы их оценки / Научно-консалтинговый центр Йошкар-Ола, 2016. С. 237–247.
6. Савченко Н. Л. Особенности определения категории «операционный леве-ридж» в российской практике // ТГТУ. Тамбов, 2012. С. 217–219.
7. Магомедова Э. Г., Мамаева М. Д. Определение запаса финансовой прочности предприятия и пути повышения финансовой устойчивости его деятельности. М. : Финансы и кредит, 2018. С. 32–35.
8. Жариков Р. В. Влияние затрат на инновационное обеспечение повышения качества машиностроительной продукции на финансовые результаты предприятия // ТГТУ. Тамбов, 2012. С. 217–219.
9. Недосекин А. О., Воронов К. И. Анализ риска инвестиций с применением нечетких множеств // Управление риском. М., 2001. С. 10–15.
10. Шиляев А. А., Косматов Э. М. Применение метода интегральной оценки риска на основе теории нечеткой логики для оценки инвестиционных проектов в энергетике / СПбПУ. СПб., 2010. С. 31–37.
11. Горбатков С. А., Белолипец И. И., Макеева Е. Ю. Выбор системы экономических показателей для диагностики и прогнозирования банкротств на основе байесовского подхода и интеллектуальных информационных технологий // Вестник. М., 2013. С. 50–62.
12. Касимова Л. И. Применение байесовского метода регуляризации нейросетевых моделей в оценке вероятности риска банкротств. Уфа : Общество с ограниченной ответственностью «Агентство международных исследований», 2015. С. 126–130.
13. Данилов Н. Н., Иноземцев Л. П. Математическая модель динамического SWOT-анализа и методика ее применения в экономике. М. : Финансы и кредит, 2016. С. 185–196.

УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ ЭНЕРГЕТИКИ

Е. А. Смирнова, А. Л. Позднякова

Сибирский государственный университет науки и технологий
имени академика М. Ф. Решетнева
Российская Федерация, 660037, г. Красноярск,
просп. им. газ. «Красноярский рабочий», 31

Рассмотрены основные теоретические вопросы, относительно учета и особенностей основных средств на предприятиях энергетики. А именно рассмотрены приоритеты и задачи энергетической отрасли Российской Федерации, представлены основные предприятия ее энергосистемы. Кроме того, представлена классификация объектов основных средств по различным критериям. Выделены особенности деятельности предприятий энергетики. Также представлены основные функции бухгалтерского учета основных средств на предприятиях энергетики, подходы к организации работ по техническому обслуживанию и ремонту оборудования.

Рассмотрено формирование первоначальной стоимости, дооценки и бухгалтерские проводки по поступлению основных средств, по начислению амортизации, по выбытию, по ремонту и модернизации основных средств с учетом специфики предприятий энергетики.

Ключевые слова: основные средства, предприятия энергетики, учет основных средств, первоначальная стоимость, ремонт основных средств, дооценка основных средств, выбытие основных средств.

ASSET ACCOUNTING POWER UTILITIES

Е. А. Smirnova, A. L. Pozdnyakova

Reshetnev Siberian State University of Science and Technology
31, Krasnoyarsky Rabochy Av., Krasnoyarsk, 660037, Russian Federation

This article discusses the main theoretical issues regarding the accounting and features of fixed assets in energy enterprises. Namely, the priorities and objectives of the energy sector of the Russian Federation are considered, the main enterprises of its energy system are presented. In addition, a classification of fixed assets according to various criteria is presented. The features of the activities of energy enterprises are highlighted. It also presents the main functions of accounting for fixed assets at energy enterprises, approaches to the organization of works on maintenance and repair of equipment.

Considered the formation of the initial value, additional estimates and accounting entries for the receipt of fixed assets, for depreciation, for retirement, repair and modernization of fixed assets, taking into account the specifics of energy enterprises.

Keywords: fixed assets, energy companies, accounting of fixed assets, initial cost, repair of fixed assets, revaluation of fixed assets, disposal of fixed assets.

Приоритеты энергетической политики РФ заключаются в устойчивом обеспечении государства топливно-энергетическими ресурсами, повышения эффективности их использования, создании надежной сырьевой базы, уменьшении негативного воздействия энергетики на окружающую среду, поддержании экспортного потенциала топливно-энергетического комплекса, сохранении энергетической независимости и безопасности. При этом одной из главных задач является реализация потенциала энергосбережения за счет создания высокоэффективного топливно потребляющего оборудования.

На сегодняшний день энергетическая отрасль – является основной и главной составляющей промышленности не только России, но и остальных стран. Так как именно энергетика обеспечивает главным ресурсом все предприятия и организации для их хозяйственной деятельности. Без электроэнергии не работают оборудование, компьютерная техника и многие другие приборы [10].

Энергосистема Российской Федерации представлена на рис. 1.

Акционерное общество «Системный оператор Единой энергетической системы» (АО «СО ЕЭС») – специализированная организация, единолично осуществляющая централизованное оперативно-диспетчерское управление в Единой энергетической системе России. АО «СО ЕЭС» включает в себя семь объединенных энергосистем.

В процессе своей деятельности Системный оператор решает три основные группы задач:

- управление технологическими режимами работы объектов ЕЭС России в реальном времени;
- обеспечение перспективного развития ЕЭС России;
- обеспечение единства и эффективной работы технологических механизмов оптового и розничных рынков электрической энергии и мощности.

По данным Минэнерго России по итогам 2018 года ввод новой мощности на электростанциях Российской Федерации с учетом электростанций промышленных предприятий составил 5 086,89 МВт в том числе: ввод новой мощности – 4 792,07 МВт; увеличение установленной мощности действующего генерирующего оборудования за счёт его модернизации – 294,82 МВт.

Эффективность энергопроизводящих отраслей, к которым относятся электроэнергетика и теплоэнергетика, является одним из важнейших показателей экономического потенциала страны, позволяющим оценивать уровень ее развития.

Энергетическая отрасль, как производство включает в себя производства электроэнергетическое и теплоэнергетическое.

Основными видами электростанций являются тепловые (ТЭС), атомные (АЭС), гидростанции (ГЭС).

Особенностями деятельности предприятий энергетики являются [9]:

1. Производство или превращение энергии используемых энергоресурсов в тот вид энергии, который необходим потребителю.
2. Транспортировка произведенной энергии и ее распределение между отдельными приемниками и потребителями.
3. Потребление энергии, состоящее в ее преобразовании в другие виды энергии, используемые в различных приемниках, или в изменении параметров энергии.
4. Непрерывность процесса производства энергии.
5. Отсутствие брака в производстве.
6. Отсутствует проблема сбыта, складирования, невозможно затоваривание.
7. Сложная автоматизация технологических процессов.
8. Динамичность протекания процессов, и постоянное изменение нагрузки под влиянием различных факторов, в том числе в случае возникновения аварийной ситуации происходит перераспределение энергии без потери для потребителя.
9. Высокая стоимость содержания и обслуживания данных предприятий.

Все используемое на предприятиях энергетики оборудование относится к основным средствам и зачастую носит капитальный характер, например, оборудование ГЭС, а также может представлять собой дорогостоящее, но в тоже время компактное, мобильное оборудование (солнечные панели, геотермальные насосы и т. д.) используемое другими энергетическими производителями.

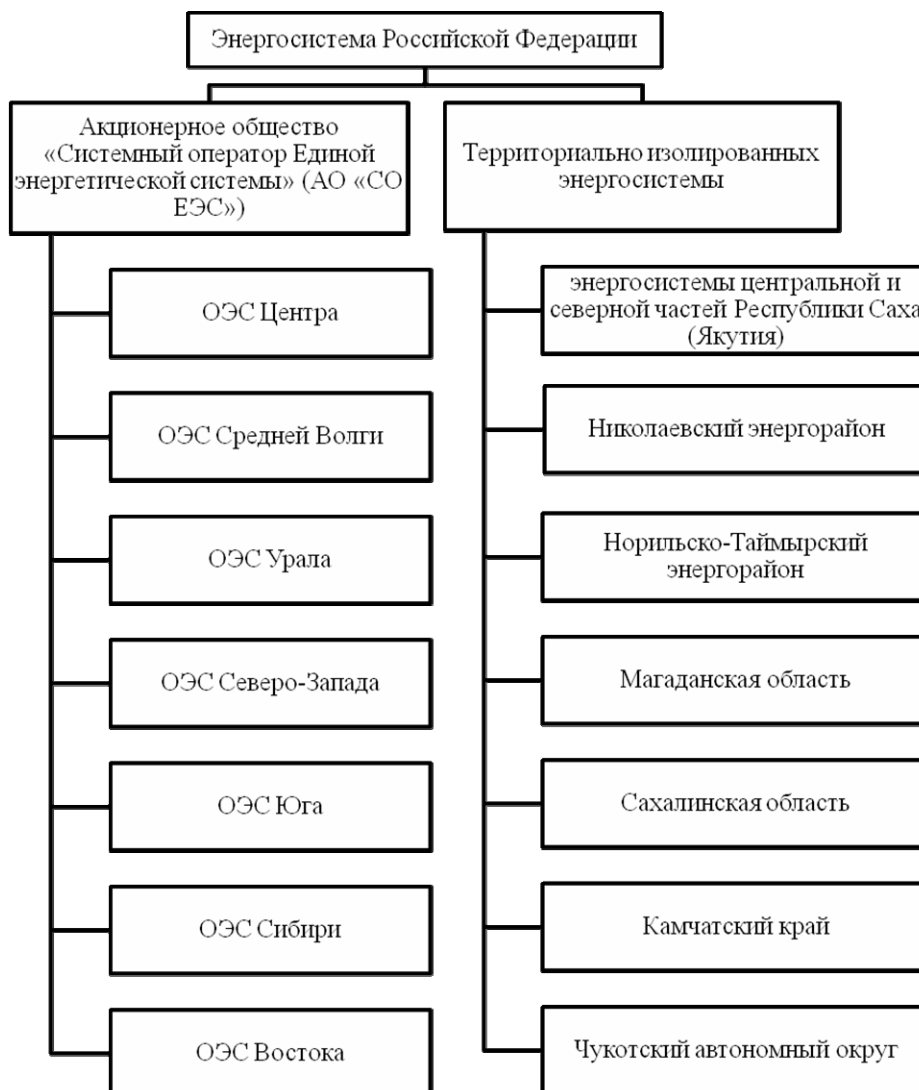


Рис. 1. Энергосистема Российской Федерации

Основные средства на предприятиях энергетики могут быть классифицированы по различным критериям [6; 7]:

- 1) по мобилизации:
 - капитальные (атомные реакторы, котлы, паровые турбоагрегаты);
 - имущество мобилизационного назначения (гидротурбины и гидрогенераторы, паровые котлы, паровые турбоагрегаты, ветродвигатели);
- 2) по способу приобретения:
 - собственно произведенные (ЛЭП);
 - покупные (турбины, паровые котлы);
- 3) по производителю:
 - зарубежные компании;
 - российские компании;

4) по влиянию на экологию

- приносящие вред;
- не приносящие вред;

5) по способу амортизации:

- линейный способ;
- способ уменьшаемого остатка;
- способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования;
- способ списания стоимости пропорционально объему выпущенной продукции;

6) по способу выбытия основных средств:

- продажа;
- прекращения использования вследствие морального или физического износа;
- ликвидация при аварии.

Представленная классификация основных средств находит свое отражение в бухгалтерском учете основных средств от формирования их первоначальной стоимости до выбытия с предприятия [6; 7].

Бухгалтерский учет основных средств на предприятиях энергетики должен обеспечить:

- контроль за сохранностью всех основных средств организации;
- правильное документальное оформление поступления, перемещения и их выбытия;
- своевременное и точное отражение в учетных регистрах движения основных средств и их использования;
- правильное начисление амортизации в соответствии с установленными нормами и своевременное отражение этих сумм на счетах;
- выявление результатов от выбытия и ликвидации основных средств

Приобретаемые предприятиями энергетики основные средства первоначально учитываются на счете 08 [5].

Счет 08 «Вложения во внеоборотные активы» предназначен для обобщения информации о затратах организации в объекты, которые впоследствии будут приняты к бухгалтерскому учету в качестве основных средств [5].

Далее со счета 08 основные средства принимаются к учету на счет 01 «Основные средства». Данный счет предусмотрен для обобщения данных о наличии и движении основных средств организации, находящихся в эксплуатации, запасе, на консервации, в аренде, доверительном управлении, залоге [5].

В табл. 1 представлена аналитика учета основных средств на предприятиях энергетики.

Так как предприятия энергетики имеют большое количество структурных подразделений и филиалов, в ведении которых также находятся энергетическое оборудование, то можно выделить первую особенность данных предприятий. В частности, при учете основных средств в течение месяца, все расчеты с головной организацией, а также с филиалами аккумулируются на счете 79 «Внутрихозяйственные расходы» и в конце месяца передаются по авизо.

Счет 79 «Внутрихозяйственные расчеты» предназначен для обобщения информации обо всех видах расчетов с филиалами, представительствами, отделениями и другими обособленными подразделениями организации, выделенными на отдельные балансы (внутрибалансовые расчеты), в частности, расчетов по выделенному имуществу, по взаимному отпуску материальных ценностей, по продаже продукции, работ, услуг, по передаче расходов по общеуправленческой деятельности, по оплате труда работникам подразделений [1].

Основные проводки по поступлению основных средств на предприятия энергетики представлены в табл. 2.

Таблица 1

Счета учета основных средств, используемые на предприятиях энергетики

Счет и субсчет	Хозяйственная операция
01	Основные средства
01.01	Основные средства в организации
01.09	Выбытие основных средств
02	Амортизация основных средств
02.01	Амортизация основных средств, учитываемых на счете 01
08	Вложения во внеоборотные активы
08.03	Строительство объектов основных средств
08.04	Приобретение объектов основных средств

Таблица 2

Бухгалтерские проводки по поступлению основных средств на предприятия энергетики

Дебет	Кредит	Хозяйственная операция
08	60	Приобретен объект по договору купли-продажи у поставщика
08	60	Построен объект основных средств подрядным способом
08	75	Получены основные средства в счет вклада в уставный капитал
08	98	Отражена рыночная стоимость актива, полученного безвозмездно
08	10, 70, 69	Построен объект основных средств хозяйственным способом
08	07	Основные средства переданы в монтаж
01	08	Объект принят в эксплуатацию
01	79.3	Объект передан на баланс филиалу из головной организации по первоначальной стоимости

Одной из основных особенностей энергетической отрасли является вопрос о проведении переоценки основных средств, порядок определения сроков полезного использования, способы начисления амортизации, применения льгот, учета расходов на их ремонт, определенные в настоящее время ПБУ 6/01 «Учет основных средств», утвержденное приказом Минфина России от 30 марта 2003 г. и постановление Правительства РФ от 1 января 2002 г. № 1 «О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы» [2; 6].

Учет амортизации основных средств ведется на пассивном счете 02 «Амортизация основных средств». Бухгалтерские проводки по начислению амортизации основных средств на предприятиях энергетики представлены в табл. 3.

Порядок отражения в бухгалтерском учете затрат, которые связаны с восстановлением их работоспособности или направлены на продление срока их службы, повышение производительности, то есть с работами по проведению различных видов ремонта, реконструкции, модернизации, дооборудования объекта зависит от правильного определения выполняемого вида работ [8, с. 89–100].

В табл. 4 представлены бухгалтерские проводки, на которых отражаются ремонт и модернизация основных средств на предприятиях энергетики.

Шувалова И. Г. выделяет три основных подхода к организации работ по техническому обслуживанию и ремонту оборудования [11]. Данные подходы представлены на рис. 2.

Таблица 3

**Бухгалтерские проводки по начислению амортизации основных средств
на предприятиях энергетики**

Дебет	Кредит	Хозяйственная операция
20	02	Начислена амортизация основных средств основного производства
23	02	Начислена амортизация основных средств вспомогательного производства
25	02	Начислена амортизация основных средств общепроизводственного назначения
26	02	Начислена амортизация основных средств общехозяйственного назначения

Таблица 4

Бухгалтерские проводки по операциям ремонта и модернизации

Дебет	Кредит	Хозяйственные операции
10	60	Принята к учету стоимость комплектующих, приобретенных для замены
19.1	60	Отражен НДС в соответствии со счетами-фактурами сторонних организаций на работы по реконструкции (модернизации) основных средств
08.3	10	Отражены стоимость материалов, использованных при реконструкции (модернизации) основных средств
08.3	23	Отражены расходы вспомогательных производств на реконструкцию (модернизацию) основных средств
08	10, 60, 69	Фактические затраты связанные с модернизацией основных средств и других аналогичных работ
20, 26	60, 76	Отражена стоимость работ, оказанных сторонними организациями для проведения ремонта
20, 26	70, 69	Отражена стоимость услуг, выполненных на проведение текущего ремонта работниками организации



Рис. 2. Подходы к организации работ по техническому обслуживанию и ремонту оборудования

Для выбора учета расходов на ремонт необходимо руководствоваться не только техническим состоянием и конструкционными особенностями объектов основных средств, но также и режимом их эксплуатации, периодичностью проведения ремонтов, общими расходами по ним, финансовым состоянием и пр.

На предприятиях, где расходы на ремонт основных средств являются существенными, в бухгалтерском учете применяется, как правило, второй подход позволяющий спрогнозировать предстоящие расходы [2].

В тоже время крупные энергетические предприятия могут применять одновременно несколько способов учета расходов на ремонт для разных групп основных средств, при этом им необходимо закрепить данные условия в учетной политике предприятия.

Предприятия энергетики не чаще одного раза в год (на начало отчетного периода) могут переоценивать группы однородных объектов основных средств по текущей (восстановительной) стоимости. Результаты переоценки отражаются в бухгалтерском учете в январе и учитываются в балансе за 1-й квартал [2].

Переоценка объекта основных средств производится путем пересчета его первоначальной стоимости или текущей (восстановительной) стоимости, если данный объект переоценивался ранее, и суммы амортизации, начисленной за все время использования объекта [2].

Если после переоценки стоимость основных средств возросла, в случае произведенной модернизации основных средств на предприятиях энергетики с целью повышения их производительности, то сумма дооценки объекта основных средств в результате переоценки зачисляется в добавочный капитал предприятия на счет 83 «Добавочный капитал» [6]:

Дебет 01 Кредит 83 – отражен прирост стоимости основных средств;

Дебет 83 Кредит 02 – пересчет сумм амортизации основных средств.

Сумма дооценки объекта основных средств, равная сумме уценки его, проведенной в предыдущие отчетные периоды и отнесенной на финансовый результат в качестве прочих расходов, зачисляется в финансовый результат в качестве прочих доходов (счет 91 «Прочие доходы и расходы») [2].

Если в результате переоценки стоимость основных средств стала меньше, то сумма уценки относится на финансовый результат в качестве прочих расходов. При этом делаются проводки:

Дебет 91 Кредит 01 – снижение сумм стоимости основных средств в результате переоценки;

Дебет 02 Кредит 91 – пересчет сумм амортизации основных средств [2].

Сумма уценки объекта основных средств относится в уменьшение добавочного капитала, образованного за счет сумм дооценки этого объекта, проведенной в предыдущие отчетные периоды. Превышение суммы уценки объекта над суммой дооценки его, зачисленной в добавочный капитал в результате переоценки, проведенной в предыдущие отчетные периоды, относится на финансовый результат в качестве прочих расходов [2].

При выбытии объекта основных средств сумма его дооценки переносится с добавочного капитала предприятия в нераспределенную прибыль [2].

Стоимость объекта основных средств, который выбывает или не способен приносить организации экономические выгоды в будущем, подлежит списанию с бухгалтерского учета [2].

Выбытие основных средств на предприятиях энергетики отражается проводками, которые представлены в табл. 5.

Бухгалтерские проводки по выбытию основных средств в результате их продажи

Дебет	Кредит	Хозяйственная операция
01.В	01.1	Списание первоначальной стоимости
02	01.В	Списание суммы начисленной амортизации
91.2	01.2	Списание остаточной стоимости выбывшего объекта
91	68	Начислен НДС с продажи
91.2	70, 69, 60	Отражены расходы, связанные с выбытием объекта
62	91	Отражена выручка, в том числе НДС

Если списание объекта основных средств производится в результате его продажи, то выручка от продажи принимается к бухгалтерскому учету в сумме, согласованной сторонами в договоре [2].

Доходы и расходы от списания с бухгалтерского учета объектов основных средств отражаются в бухгалтерском учете в отчетном периоде, к которому они относятся. Доходы и расходы от списания объектов основных средств с бухгалтерского учета подлежат зачислению на счет прибылей и убытков в качестве прочих доходов и расходов [2].

В бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию с учетом существенности как минимум следующая информация [2]:

- о первоначальной стоимости и сумме начисленной амортизации по основным группам основных средств на начало и конец отчетного года;
- о движении основных средств в течение отчетного года по основным группам (поступление, выбытие);
- о принятых организацией сроках полезного использования объектов основных средств (по основным группам);
- об объектах основных средств, стоимость которых не погашается;
- об объектах основных средств, предоставленных и полученных по договору аренды;
- об объектах основных средств, учитываемых в составе доходных вложений в МПЗ;
- об объектах недвижимости, принятых в эксплуатацию и фактически используемых, находящихся в процессе государственной регистрации.

Бухгалтерский учет основных средств на предприятиях энергетики может осуществляться в программе 1С: Бухгалтерия 8 КОРП и 1С:Бухгалтерия 8.3.1.

Возможности компьютерной программы «1С: Бухгалтерия 8 КОРП» позволяют организовать оперативный аналитический учет с введением дополнительных справочников «Объект аналитики». Причем, нет необходимости данный уровень заполнять дополнительно, поскольку программистами «дублируется» справочник объектов основных средств со счета 01 «Основные средства».

Использование в работе дополнительных возможностей имеющегося программного обеспечения «1С: Бухгалтерия – версия 8.3» в организации аналитического учета ремонта основных средств, позволит: существенно упорядочить данный участок учета; усилить оперативный контроль со стороны руководителя и главного бухгалтера за величиной нормативных и фактических затрат на ремонт основных средств и отражением данных фактов хозяйственной жизни в учете.

Основные средства являются неотъемлемой частью предприятий энергетики и играют огромную роль в ведении бухгалтерского учета предприятия. Учет основных средств на предприятиях энергетики – очень важное направление в бухгалтерском

учете. И поэтому необходимо четко разделять все специфические особенности энергетической отрасли. Ведь все эти особенности будут влиять на ведение бухгалтерского учета.

Библиографические ссылки

1. Российская Федерация. Законы. О бухгалтерском учете [Электронный ресурс] : федер. закон от 21.11.2011 № 402-ФЗ. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 13.04.2018).
2. Российская Федерация. Министерство финансов. Учет основных средств ПБУ 6/01 : Положение по ведению бухгалтерского учета [Электронный ресурс] : утв. Приказом Минфина РФ от 30.03.2001 № 26н. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 13.04.2018).
3. Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации [Электронный ресурс] : утв. Постановлением Правительства Российской Федерации от 29.07.1998 № 34н. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 13.04.2018).
4. Российская Федерация. Министерство финансов. Бухгалтерская отчетность организации ПБУ 4/99: Положение по ведению бухгалтерского учета [Электронный ресурс] : утв. Приказом М-ва финансов Российской Федерации от 06.07.99 № 43н. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 13.04.2018).
5. Российская Федерация. Министерство финансов. Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организаций агропромышленного комплекса и Методических рекомендаций по его применению Приказ Минсельхоза России [Электронный ресурс] : утв. Приказ Минсельхоза России от 13.06.2001 № 654. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 13.04.2018).
6. Постановление Правительства РФ О Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы [Электронный ресурс] от 01.01.2002 № 1. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 17.04.2018).
7. Артюхина О. В. Классификация основных средств для целей бухгалтерского и налогового учёта // Бухгалтерский и налоговый учет. 2015. № 5. С. 133–134.
8. Валяев С. Ю. Предпосылки создания инновационно-инвестиционных механизмов и инструментов в российской тепловой электроэнергетике // Ученые записки Санкт-Петербургского университета управления и экономики. 2014. № 1. С. 89–100.
9. Водопьянов А. Л., Макаров В. А. Особенности деятельности предприятий энергопроизводящих отраслей // Учет в энергетике. 2017. № 2. С. 11–13.
10. Зубко Д. В. Характеристика электроэнергетической отрасли // Электроэнергия. 2017. № 1. С. 300–306.
11. Шувалова И. Г. Существующие подходы к управлению ремонтными работами на предприятии энергетики // Наука и современность. 2013. № 24. С. 307–311.

© Смирнова Е. А., Позднякова А. Л., 2019

ПОНЯТИЕ И СОДЕРЖАНИЕ РИСК-КОНТРОЛЛИНГА ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ НА СОВРЕМЕННОМ ЭТАПЕ

Д. А. Соломатова

Сибирский государственный университет науки и технологий
имени академика М. Ф. Решетнева
Российская Федерация, 660037, г. Красноярск,
просп. им. газ. «Красноярский рабочий», 31

Рассмотрена и определена роль риск-контроллинга в обеспечении экономической безопасности организаций. Проанализированы различные подходы к определению понятия и содержания риск-контроллинга трактуемые различными авторами. На основании данного анализа дано общее определение риск-контроллинга. Определена связь и выявлено различие между риск-контроллингом и риск-менеджментом. Описана основная цель-риск контроллинга и выявлены его задачи для ее достижения. Также описаны этапы построения риск-контроллинга в организациях для обеспечения экономической безопасности. Данные этапы включают в себя: формирование информационной базы управления рисками, идентификацию рисков, анализ рисков, разработку мероприятий по управлению рисками, мониторинг и контроль рисков.

Ключевые слова: риск-контроллинг, экономическая безопасность, этапы построения риск-контроллинга в организациях.

CONCEPT AND CONTENT OF RISK CONTROLLING ECONOMIC SECURITY AT THE PRESENT STAGE

D. A. Solomatova

Reshetnev Siberian State University of Science and Technology
31, Krasnoyarsky Rabochy Av., Krasnoyarsk, 660037, Russian Federation

This article examined and defined the role of risk controlling in ensuring the economic security of organizations. Analyzed various approaches to the definition of the concept and content of risk controlling interpreted by various authors. Based on this analysis, a general definition of risk controlling is given. The relationship is determined and the difference between risk controlling and risk management is revealed. The main goal-risk of controlling is described and its tasks for its achievement are revealed. Also described are the steps of building risk controlling in organizations to ensure economic security. These stages include: development of a risk management information base, risk identification, risk analysis, development of risk management measures, monitoring and control of risks.

Keywords: risk controlling, economic security, stages of risk controlling in organizations.

В настоящее время на успешное функционирование компаний на рынке оказывает огромное влияние условия нестабильности, непрерывности и неопределённости динамики изменений, возникающие как во внешней, так и во внутренней среде. Данные изменения создают для предприятия рисковые ситуации, которые представляют опасность для экономической безопасности предприятий, поэтому их необходимо своевременно выявлять и контролировать, чтобы не понести убытки или не получить другой нежелательный результат.

Под экономической безопасностью предприятия понимается такое состояние его защищенности от негативного воздействия внешних и внутренних рисков и угроз, при которых достигается устойчивое осуществление главных коммерческих интересов и целей деятельности предприятия, в результате чего создаются условия стабильного функционирования компании. Реализация интересов и целей организации обеспечивается путем принятия системы мер организационного, экономического, правового, инженерно-технического и социально-психологического характера.

Основными факторами, которые провоцируют создание рисковых ситуаций на предприятии, являются:

- неполнота и недостоверность информации о состоянии экономики в целом и перспективах развития организаций, вследствие непрерывных изменений внешней и внутренней среды;
- неопределенное и разное понимание происходящих событий на уровне собственников и управленцев организаций, а также непредсказуемость их выбора в принятии решений на происходящее в различных ситуациях, что приводит к несоответствиям и несогласованности действий;
- несоответствие систем управления – техническим, экономическим или организационным составляющим, в виду изменяющихся внутренних и внешних факторов, так же человеческим фактором, т. е. ошибками, создающих и использующих их людей;
- вероятность возникновения убытков и получения дополнительной прибыли;
- ресурсной ограниченностью, как любого человека, так и организации в целом.

Выделенные факторы должны учитываться и отражаться в концепции обеспечения экономической безопасности организации.

Из всего вышеперечисленного, можно сказать, что умение своевременно выявлять риск, минимизировать его – является важнейшей задачей обеспечения экономической безопасности предприятия, которая осуществляется посредством внедрения в управления предприятием систем риск-менеджмента и риск-контроллинга.

Риск-менеджмент является процессом разработки и реализации мероприятий по устранению и сокращению неблагоприятного влияния рисков, а также по использованию потенциальных возможностей компании с целью повышения эффективности финансовой деятельности предприятия.

Риск-контроллинг же позволяет скоординировать внутренние управленческие процессы формирования информационной базы, анализа, планирования и контроля рисков. Риск-контроллинг анализирует влияние макро- и микросреды, своевременно выявляет, оценивает и устраняет потенциальные и реальные угрозы и риски, находит способы их минимизации в будущем, а также адаптирует систему управления под новые требования при изменениях сред.

Таким образом, риск-контроллинг, по сути, обеспечивает эффективность системы управления организацией в текущей и долгосрочной перспективе.

Несмотря на всю важность использования риск-контроллинга в организациях, в настоящее время до сих пор нет единого определения и единой концепции его структуры методов и инструментов. В таблице представлены основные подходы к определению понятия риск-контроллинга.

Определение понятия риск-контроллинга различными авторами

Автор	Определение понятия «риск-контроллинг»
Анташев В. А., Уварова Г. В.	Риск-контроллинг – это подсистема контроллинга, ориентированная на долговременное и эффективное функционирование предприятия в постоянно изменяющихся хозяйственных условиях (цит. по: [10, с. 142])
Ваганова А. С.	Риск-контроллинг – это интегрированная система информационно-аналитической и методической поддержки риск-менеджмента. Основная концепция риск-контроллинга заключается в повышении эффективности управления стратегическими и тактическими рисками предприятия посредством создания методической и информационно-аналитической системы, представляющей собой синтез элементов планирования, учета, контроля и анализа в сфере управления рисками (цит. по: [1, с. 119])
Выборова Е. Н.	Система непрерывного управления информационными, учётными, аналитическими блоками в организации с целью реализации управленческих решений в условиях ограниченности ресурсов, ориентированная на организацию работы в долгосрочной перспективе, включая накопление информации, обработку, учет, анализ, прогнозирование, планирование, выявление проблемных («узких мест»), их анализ и устранение (цит. по: [10, с. 144]).
Горельченко Е. А.	Риск-контроллинг – это подсистема контроллинга, призванная координировать планирование и контроль рисков, а также обеспечивать риск-менеджмент и общий менеджмент компании информацией о рисках (цит. по: [1, с. 119])
Орлов А. И.	Риск-контроллинг – это нацеленный на практическое использование этап развития риск-менеджмента, надстройка над риск-менеджментом [4, с. 9]
Романов С. Н.	Риск-контроллинг – комплексная система методического, аналитического, информационного обеспечения принятия оптимальных управленческих решений в процессе функционирования компании в условиях повышенных рисков и экономической нестабильности, направленная на своевременное выявление и нейтрализацию внешних и внутренних рисков и угроз, препятствующих достижению целей эффективного развития компании [7]
Романова М. М.	Сервисная функция менеджмента, обеспечивающая технологию управления, то есть правильность использования того или иного инструмента и предоставления его менеджменту для обслуживания [8]
Раздорожный А. А.	Информационно-аналитическая система, обеспечивающая руководство предприятия информацией для принятия управленческих решений (цит. по: [10, с. 153])
Фольмут Х. Й.	Целостная концепция экономического управления предприятием, направленная на выявление всех шансов и рисков, связанных с получением прибыли в условиях рынка [11]
Шахдинарова Г. М.	Риск-контроллинг охватывает те аспекты управления предприятием, которые связаны с созданием общей картины всех его рисков и выработкой мер по предотвращению и/или преодолению негативных последствий от их осуществления (цит. по: [1, с. 119])

Проанализировав различные подходы авторов к определению понятия риск-контроллинга можно сделать вывод о том, что риск-контроллинг рассматривается в разрезе подсистемы контроллинга и информационно-аналитической поддержки риск-менеджмента.

Риск-контроллинг воздействует на всю организационную структуру управления, в соответствии с которой распределяются ответственность, процедуры, процессы и ресурсы, необходимые для мониторинга безопасности и устойчивости организации и служит индикатором адекватного понимания ситуации внутри организации для принятия управленческих решений.

Использование риск-контроллинга в системе управления создает условия для фиксирования, нейтрализации рисков в нестабильных элементах структуры организации, что в свою очередь способствует обеспечению общей безопасности и устойчивости организации.

Таким образом, риск-контроллинг – это система методологической, информационно-аналитической поддержки процессов принятия адекватных управленческих решений в системе менеджмента рисков, которая обеспечивает количественное измерение, контроль рискованных событий и оценивает потенциал вероятных потерь, а также способствует обеспечению экономической безопасности предприятия.

Однако стоит отметить, что контроллинг рисков является не только составной частью риск-менеджмента, но и используется для всей системы управления организацией, поэтому неправильно утверждать, что риск-контроллинг является подчиненной функцией менеджмента рисков.

Риск-контроллинг и риск-менеджмент являются подсистемами в системе управления предприятием, которые взаимодействуют, координируя и поддерживая процессы планирования, исполнения и контроля.

Схема взаимосвязи риск-менеджмента и риск-контроллинга представлена на рис. 1 [2].

Различие между риск-контроллингом и риск-менеджментом заключается в том, что система менеджмента рисков ориентирована на преодоление рисков организации, а цель контроллинга рисков состоит в информационно-аналитической поддержке риск-менеджмента в организации для комплексного управления рисками, т. е. в поддержке управленческого персонала компании по достижению экономических, социальных, финансовых целей.

Достижение цели риск-контроллинга включает в себя следующие задачи:

- выявление и разделение рискованных ситуаций на базе исследования факторов неопределенности и их воздействие на эффективность осуществления управленческих решений;

- анализ и оценка рисков;
- планирование рисков и определение пороговых значений показателей деятельности предприятия;
- контроль на всех этапах принятия и реализации управленческих решений;
- адаптация к изменениям во внутренней и внешней среде предприятия, что предполагает наличие системы раннего предупреждения, позволяющей своевременно реагировать на происходящие изменения;

- координация различных фаз процесса риск-менеджмента внутри и между отдельными компонентами системы управления;

- консультация руководства организации по управлению различными рисками;
- подготовка отчетности по состоянию рисков [5].

Основными функциями риск-контроллинга экономической безопасности являются: информационно-аналитическая, контрольная, методическая, координирующая, консультативная, интегрирующая, плановая.

Далее рассмотрим схему построения риск-контроллинга. Данная схема представлена на рис. 2.



Рис. 1. Взаимосвязь риск-менеджмента и риск-контроллинга [2]



Рис. 2. Схема построения риск-контроллинга

Из данной схемы видно, что риск-контроллинг обеспечения экономической безопасности должен включать в себя формирование информационной базы управления рисками, идентификации рисков, анализ рисков, разработку мероприятий по управлению рисками, мониторинг и контроль рисков. Стоит отметить, что выполнение каждого последующего этапа зависит от качества и степени выполнения предыдущего.

Формирование информационной базы позволяет сформировать полноту для характеристик отдельных видов рисков, она состоит из набора показателей динамики внешней и внутренней среды в разрезе отдельных элементов. В данную информационную базу входят сведения о потенциальных партнерах, покупателях, дебиторах, их финансовое состояние, информация о финансовом состоянии и денежных потоках самой организации, данные бухгалтерского и управленческого учета, нормативно-плановая информация, характеристика внутренних связей между элементами управления и др.

Вторым этапом является анализ рисков, включающий в себя идентификацию и оценку рисков. Идентификация рисков является качественным анализом, а оценка рисков – количественным.

Идентификация рисков предполагает выявление и составление полного перечня рисков, присущих данному предприятию, т. е. сбор информации о риске, событиях, которые могут негативно (позитивно) повлиять на достижение целей предприятия, условиях, способствующих наступлению рискованных событий, составление карты рисков [2]. При идентификации рисков происходит распределение рисков на систематические и несистематические, причем выделяют риски присущие отдельным видам, центрам ответственности, бизнес-процессам деятельности предприятия. На данном этапе в соответствии со спецификой деятельности предприятия некоторые риски могут быть исключены. Назначение данного этапа – создать полный перечень вероятных рисков.

Также на данном этапе формируется реестр рискованных событий, в который включается перечень и причины рискованных событий, заполняются данные по категориям рискованных событий, происходит ранжирование и позиционирование рисков, выделяются элементы в системе управления, которые наиболее подвержены риску, формируются перечни ответственных лиц за риск и перечень ключевых индикаторов риска. В реестр рискованных событий заносится также информация по уже произошедшим рискованным событиям. Тщательная идентификация имеет существенное значение, поскольку не идентифицированный на этапе риск не будет включен в дальнейший процесс риск-контроллинга, а, следовательно, может представлять существенную угрозу для организации.

В результате количественного анализа осуществляется оценка риска. При оценке риска учитывают вероятность его наступления, значимость и частоту его возникновения и величину возможного ущерба, выделяют группу рисков, вероятность реализации которых определить невозможно. Величина возможного ущерба отражает максимально возможный убыток от воздействия риска без учета возможных мероприятий по нейтрализации риска. Определенное значение вероятности и величины возможного ущерба позволяют узнать характер зоны риска, а, следовательно, и объекты управления, которые требуют повышенного внимания со стороны руководства. Выделяют безрисковую зону, зону допустимого риска, критического риска и катастрофического риска. Результаты, полученные на данном этапе, информируют сотрудников, участвующих в процессе принятия решений на всех уровнях управления, о текущем состоянии развития рисков.

Оценка возможностей снижения исходного уровня рисков определяют уровень управляемости рисков. На данном этапе изучается возможность передачи рассматриваемых рисков страховым компаниям, оценивается стоимость страховых продуктов

и другие условия их предоставления, выявляются внутренние возможности предприятия для снижения уровня рисков.

Следующей задачей является разработка мероприятий по минимизации рисков, которая предполагает выбор позиции по отношению к тому или иному риску-принятие, уклонение, уменьшение или перераспределение. На данном этапе организации определяют приемлемый для себя уровень рисков и условия, при которых они могут быть приняты, в том числе требуемый уровень доходности на принимаемый риск, ставят задачи по исполнению мероприятия, определяются их сроки и ответственные лица. Определение приемлемого уровня каждого риска связано с определением ресурсов, которыми организация может пожертвовать в случае реализации события риска. Организация может использовать один или одновременно несколько методов влияния на риск. Выбор наиболее оптимального варианта воздействия на риск заключается в сравнении затрат и усилий на его реализацию с ожидаемыми выгодами от проекта.

Мониторинг наблюдает за ходом реализации рискованных решений, установленных системой плановых финансовых показателей и нормативов и выявляет отклонения фактических результатов финансового риск-менеджмента от предусмотренных или запланированных. Если выявлены отклонения фактических от нормативных значений, формируется перечень критических ключевых показателей, осуществляется оценка эффективности мероприятий по реагированию на риски и пересматриваются данные мероприятия, т. е. происходит корректировка ранее принятых управленческих решений. По результатам мониторинга проводится оценка эффективности системы риск-контроллинга с точки зрения достижения поставленных целей [1].

Контроль рисков позволяет корректировать показатели риска при изменениях внешней и внутренней среды, в соответствии с предусмотренными целями и показателями. Таким образом, контроль рисков координирует действия для последовательного и системного управления рисками. Этапы мониторинга и контроля проходят в организации непрерывно.

Анализ причин отклонения результатов позволяет выяснить: постоянным или единовременным оно является. Если отклонение не превышает порогового значения, то выполнять анализ нецелесообразно, и наоборот.

Исходя из этапов можно сказать, что риск-контроллинг направлен на управление текущим анализом базовых и фактических показателей, чтобы предупредить и устранить ошибки и отклонения в настоящем и будущем моменте.

Этапы проведения риск-контроллинга позволяют оценить состояние экономической безопасности предприятия, так как использование риск-контроллинга позволяет выявить общие системные закономерности возникновения рисков и угроз независимо от их функциональной содержательности, определять пути оптимального управления рисками с целью уменьшения неблагоприятных последствий, а также дает возможность нейтрализовать риски, предотвратить угрозы и тем самым обеспечить безопасность экономической деятельности организации.

Таким образом, для того, чтобы обеспечить безопасность и устойчивость, организация должна применять систему риск-контроллинга, которая позволяет снизить риски и принятия неверных управленческих решений, а также позволит контролировать индикаторы уровня экономической безопасности, выявлять и оценивать наиболее существенные риск-факторы на предприятии. «Внедрение системы контроллинга обеспечит инструментальную поддержку управления, взаимосвязь стратегии развития с оперативным функционированием и контролем, позволит не просто наблюдать и контролировать ситуацию, но и своевременно корректировать состояние экономической безопасности» [3].

Библиографические ссылки

1. Бородушко И. В. Риск-контроллинг и его место в системе обеспечения экономической безопасности организаций [Электронный ресурс] // Вестник Санкт-Петербургской университета МВД России. 2014. № 4 (64). С. 117–119. URL: [http://www.univermvd.ru/content/journal/2014/vestnik4\(64\)2014.pdf](http://www.univermvd.ru/content/journal/2014/vestnik4(64)2014.pdf) (дата обращения: 18.12.2018).
2. Гордина В. В. Некоторые аспекты формирования системы риск-контроллинга на предприятии [Электронный ресурс] // Финансы и кредит. 2012. № 28 (508). URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/nekotorye-aspekty-formirovaniya-sistemy-risk-kontrollinga-na-predpriyatii> (дата обращения: 18.12.2018).
3. Казакова Н. А. Концепция контроллинга экономической безопасности региона [Электронный ресурс] // Фундаментальные исследования. 2015. № 11. URL: https://fundamental-research.ru/pdf/2015/2015_11_6.pdf (дата обращения: 15.12.2018).
4. Орлов А. И. Современное состояние контроллинга рисков // Научный журнал КубГАУ. 2014. № 4 (98). С. 9–34.
5. Поскочинова О. Г. Анализ эффективности управления рисками на промышленном предприятии // Экономика в промышленности. 2014. № 1. С. 68–73.
6. Приходько Е. А. Система риск-контроллинга финансовой деятельности предприятия [Электронный ресурс]. URL: <http://www.elitarium.ru> (дата обращения: 08.11.2014).
7. Романов С. Н. Формирование механизма риск-контроллинга инвестиционных проектов : дис. ... канд. экон. наук : 08.00.05. М., 2011. 175 с.
8. Романова М. М. Учет и отчетность как инструменты контроллинга на предприятии // Проблемы теории и практики управления. 2010. № 7. С. 79–85.
9. Уварова Г. Национальные системы контроллинга [Электронный ресурс] // Экономика бизнеса. 2009. № 42. URL: <http://www.eg-online.ru/article/80640> (дата обращения: 18.12.2018).
10. Филько С. В., Филько И. В. Риск-контроллинг: теория, методология, инструментарий : монография / СибГУ им. М. Ф. Решетнева. Красноярск, 2018. 159 с.
11. Фольмут Х. Й. Инструменты контроллинга от А до Я : пер. с нем. / под ред. М. Л. Лукашевича, Е. Н. Тихоненковой. М. : Финансы и статистика, 1998. 288 с.

РАЗРАБОТКА СИСТЕМЫ РИСК-КОНТРОЛЛИНГА НА ПРЕДПРИЯТИЯХ СУДОРЕМОНТНОЙ ОТРАСЛИ

Д. А. Соломатова

Сибирский государственный университет науки и технологий
имени академика М. Ф. Решетнева
Российская Федерация, 660037, г. Красноярск,
просп. им. газ. «Красноярский рабочий», 31

Проведен анализ рынка судоремонтной и судостроительной отрасли, представлены статистические данные развития отрасли в стране, на основании которых были выявлены основные проблемы в отрасли. Определена роль риск-контроллинга в системе управления, выявлены и проанализированы основные риски, присущие судоремонтной отрасли в России и определены пути их решения. Также разработана система риск-контроллинга экономической безопасности для предприятий судоремонтной отрасли, которая позволяет своевременно выявлять риски, угрозы экономической безопасности и с их учетом непрерывно совершенствовать систему управления бизнес-процессов на предприятиях.

Ключевые слова: риск-контроллинг, судоремонтная отрасль, система риск-контроллинга.

DEVELOPMENT OF RISK-CONTROLLING THE ENTERPRISES OF SHIP REPAIR INDUSTRY

D. A. Solomatova

Reshetnev Siberian State University of Science and Technology
31, Krasnoyarsky Rabochy Av., Krasnoyarsk, 660037, Russian Federation

The article analyzes the market of ship repair and shipbuilding industry, presents statistical data on the development of the industry in the country, on the basis of which the main problems in the industry were identified. The role of risk controlling in the management system has been determined, the main risks inherent in the ship repair industry in Russia have been identified and analyzed, and ways to solve them have been identified. Also, a system of risk controlling economic security has been developed for enterprises in the ship repairing industry, which allows timely identification of risks and threats to economic security and, with their consideration, adjusting the system for managing business processes in enterprises.

Keywords: risk controlling, ship repair industry, risk controlling system.

В связи с географическим положением Россия омывается 12 морями, принадлежащим трем океанам, 12,4 % ее территории занимают поверхностные воды, а протяженность морских границ составляет почти 40 тыс. км береговой черты и 100 тыс. км

внутренних водных путей, следовательно, значительная доля внешней торговли страны обслуживается морским транспортом. Также около 25 % мировых запасов углеводородного сырья расположено на российском морском шельфе, добыча которого требует специального оборудования и морского транспорта.

Следовательно, развитие судоремонтной и судостроительной отрасли является стратегически важным для государства, так как данные отрасли в какой-то мере обеспечивают национальную безопасность России во всех сферах морской деятельности, в том числе оборонной, транспортной, продовольственной, энергетической и технологической сфере [2].

Несмотря на активно проводимую политику государства в области субсидирования и поддержки судоремонтной отрасли, данная отрасль имеет отрицательную тенденцию развития, что видно из положения, которое занимает Россия на мировом рынке, а также из постоянно снижающегося числа заказов на строительство и ремонт судов из года в год как в мире, так и по стране.

В соответствии с данными компании Clarkson PLC в 2017 году во всем мире было заказано 3158 судов суммарным дедвейтом равным 196,9 млн т, причем на начало 2016 года было заказано 4745 судов всех типов общим дедвейтом 303 млн т. Также стоит отметить, что в 2017 году был впервые показан за последние 13 лет самый низкий результат дедвейта в размере менее 200 млн т [5].

По данным 2017 года, представленным на конференции ООН по торговле и развитию (ЮНКТАД), лидирующие позиции по постройке судов занимают такие страны, как Китай, Япония, Южная Корея, Филиппины. Значения поставок судов за 5 лет по странам представлены в табл. 1.

Таблица 1

Поставки новых судов по странам постройки [1; 5; 16]

Год	Величина измерения	Китай	Япония	Республика Корея	Филиппины	Остальные страны мира	Итого
2013	тыс. бр. рег. т	25 974	14 521	24 732	1 360	3 740	70 326
	%	36,93	20,65	35,17	1,93	5,32	100
2014	тыс. бр. рег. т	22 851	13 392	21 872	1 865	3 682	63 662
	%	35,89	21,04	34,36	2,93	5,78	100
2015	тыс. бр. рег. т	23 140	13 375	21 971	1 865	3 787	64 137
	%	36,08	20,85	34,26	2,91	5,90	100
2016	тыс. бр. рег. т	22 179	13 349	25 266	1 168	4 295	66 257
	%	33,47	20,15	38,13	1,76	6,48	100
2017	тыс. бр. рег. т	23 339	12 937	22 509	1 980	4 224	64 989
	%	35,91	19,91	34,64	3,05	6,50	100

Для визуализации данной таблицы построим диаграмму, которая представлена на рис. 1.

Из представленных данных следует, что три страны Восточной Азии, а именно Республика Корея (Hyundai HI, Daewoo, Samsung HI), Япония (Imabari, Tsuneishi, Oshima) и Китай (DSIC, Yangzijiang) ежегодно обеспечивают около 90 % всех мировых поставок нового транспортного флота.

Также набирают долю в портфеле заказов азиатские страны, Филиппины, Тайвань, Вьетнам, Индия путем развития национального судостроения. Доля европейских

стран в мировом заказе судов по дефакто составляет менее 1 %. На долю же России приходится всего около 0,3 % всех мировых заказов и по прогнозам экономистов к 2030 году данный процент возрастет всего лишь до 3 %. Также российские судовладельцы уводят суда на ремонт в Китай и Республику Корею, так как себестоимость их продукции, сроки постройки и ремонта судов в два-три раза меньше российских [16].

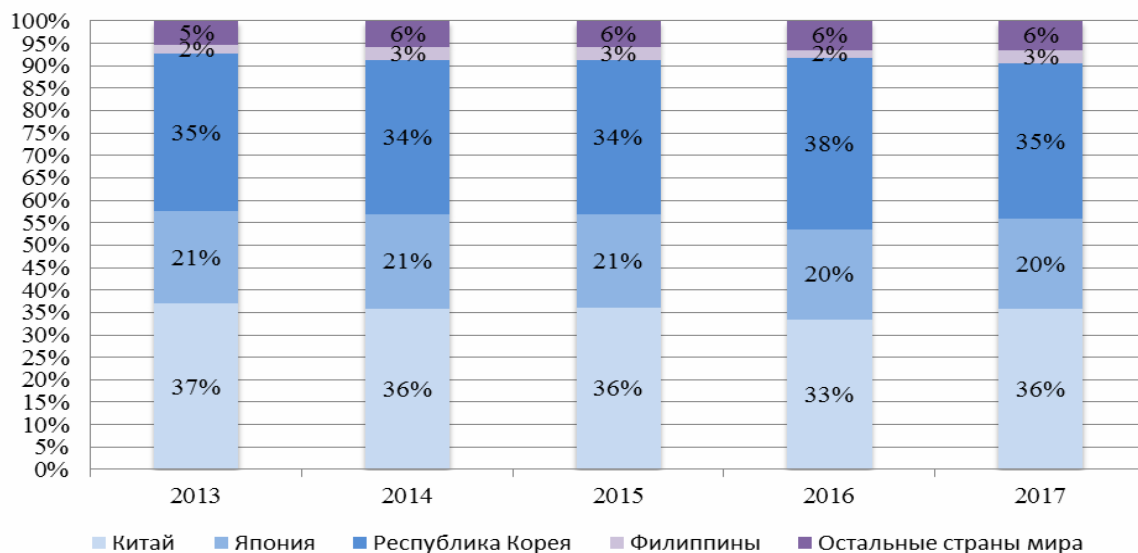


Рис. 1. Доля поставок новых судов всего в мире по странам, в % на основе регистровых тонн, брутто

Получается что практически все страны, когда-то обладавшие развитым национальным судостроением, утратили конкурентоспособность на мировой арене в массовом производстве стандартных транспортных судов, не выдержав азиатской конкуренции.

Положение на рынке судостроения России неутешительное, так как у нас отсутствуют конкурентные преимущества перед другими странами. Однако есть перспективные сегменты развития судостроения, где мы имеем преимущества, а именно в сегментах ледоколов, судов специального назначения, морской техники для работы в высоких широтах, буксиров, а также в сфере военного кораблестроения.

В табл. 2 представлена сводная таблица, характеризующая показатели рынка судостроения в России.

По итогам 2017 года в России на верях было построено 150 судов, что меньше на 10 % предыдущего года. Совокупный тоннаж составил 224,6 тыс. тонн, он увеличился на 5 %. Как видно из динамики показателей наблюдается спад спроса на постройку судов, причем доминирующую позицию занимает постройка военных судов, что в первую очередь связано с заинтересованностью государства в укреплении своих военных позиций, а также с макроэкономической ситуацией в стране. По сути, получается, что спрос на продукцию судостроительной промышленности в России формируется благодаря потребностям государства в строительстве кораблей для нужд ледокольного и военно-морского флота.

Также стоит отметить, что отрасль практически всецело контролируется и управляется государством, так как, по сути, государство выступает основным заказчиком и инвестором, поэтому для отрасли характерна тенденция к концентрации и объединению производства. Примером данной политики является создание Объединенной судостроительной корпорации, которая включает в себя 20 судостроительных и судо-

ремонтных предприятий, 11 проектно-конструкторских и научно-исследовательских бюро, 4 машиностроительных завода. На долю ОСК приходится около 80 % всего объема реализуемых в России судостроительных проектов, следовательно, все ресурсы и заказы страны перераспределяются между его предприятиями [5].

Таблица 2

**Сводная таблица показателей, характеризующих развитие отрасли
и рынка судостроительной продукции в России [1; 5]**

Показатели	Годы						
	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Построено судов, шт., в том числе:	159	240	313	252	200	168	150
– гражданского назначения	95	155	173	120	87	65	64
– военного назначения	64	85	140	132	113	103	86
Построено судов, тыс. тонн совокупного тоннажа, в том числе:	310,1	536,8	498,8	414,2	212,2	213,3	224,6
– гражданского назначения	294,2	515,9	352,7	335,1	136,3	158,7	184,1
– военного назначения	15,9	20,9	146,1	79,1	75,9	54,6	40,5
Общая стоимость построенных в России судов, млрд руб., в том числе:	65,8	125,2	253,8	146,8	117	138,5	97
– гражданского назначения	39,6	74,5	44,9	59,8	21,8	42,5	31,8
– военного назначения	26,2	50,7	208,9	105,2	102,6	96	65,2
Справочно:							
Наличие морских судов (значение показателя за год), шт.	2750	2760	2757	2769	2760	2744	2718
Импорт судов в РФ, млрд долл.	3,6	1,4	1,79	1,42	1,25	2,00	2,37
Экспорт судов из РФ, млрд долл.	1,6	2,2	1,53	0,73	0,62	0,63	0,95

Несмотря на проводимую политику государством в отрасли, загрузка производственных мощностей судоремонтных предприятий не превышает и 60 %, поэтому в России по-прежнему остается высокий уровень ремонта судов за рубежом, что в свою очередь говорит о неконкурентоспособности и техническом отставании российской отрасли.

Специфическими особенностями отрасли являются: высокая капиталоемкость продукции; длительность циклов разработки и постройки; высокая наукоемкость кораблей и судов; жесткая конкуренция на рынке; высокая потребность в детализации информации; производство и ремонт несерийной продукции; зависимость бесперебойности процесса производства от ресурсного обеспечения; высокие требования к квалификации персонала [6].

К проблемам же судоремонтной отрасли можно отнести следующее:

- высокий уровень морального и физического износа основных фондов (износ основных фондов составляет около 50–60 %).

Возраст российского флота значительно выше, чем за рубежом, так по состоянию на 2015 год возврат российского флота составлял 26,5 лет, а средний возврат мирового флота составляла 16,2 года. Следовательно, существует необходимость замены флота вследствие физического и морального устаревания;

- низкая производительность труда, проблема с обеспечением предприятий квалифицированными инженерами, рабочими, управленческими кадрами, устаревание технологий и проектных решений;

Так удельная трудоемкость производства, а также стоимость работ в российском судостроении выше в 3–5 раза, чем за рубежом, а продолжительность постройки судов в 2–2,5 раза больше;

- менее благоприятные по сравнению с зарубежными верфями условия финансирования реализации проектов по строительству судов (очень высокий уровень ставки процента по кредиту, дефицит как собственных, так и государственных инвестиций), а также высокий уровень таможенной и налоговой нагрузки (около 60–70 % цены судна идет на закупку импортного оборудования, поставка которого помимо НДС облагается еще и таможенной пошлиной) [9];

- ориентация на выпуск военной продукции и, соответственно, отсутствие наработанных логистических и иных схем в сфере гражданского судостроения;

- нестабильность поставок комплектующих деталей и изделий.

Также низкая эффективность производства судостроительной и судоремонтной промышленности связана с недостаточностью определения требований к проектам, слабым управлением рисками, неэффективным контролем за работами по проекту, плохими коммуникациями [2].

Ряд этих проблем можно решить не только с помощью модернизации верфей, технологий, оборудования, активной поддержки государства, но и с помощью внедрения в системы управления предприятиями контроллинга, менеджмента и их подсистем, а именно риск-контроллинга и риск-менеджмента, которые позволят обеспечить эффективность управления производств и оптимизировать ресурсы с учетом происходящих изменений в окружающей среде предприятия.

Внедрение системы риск-контроллинга на предприятиях судоремонтной промышленности позволит:

- выявить потенциальные риски и угрозы на всех этапах финансово-хозяйственной деятельности;

- скоординировать процессы по управлению рисками повысить уровень согласованности и эффективности применения всего комплекса механизмов системы менеджмента предприятия;

- дать объективный прогноз развития предприятия с учетом существующих рисков;

- максимально использовать имеющиеся возможности на рынке;

- наблюдать, контролировать и корректировать состояние экономической безопасности предприятия.

Следовательно, внедрение системы риск-контроллинга на предприятиях даст возможность сформировать общее представление о профиле рисков предприятия, а также выбрать наиболее эффективные способы оценки рисков и методы воздействия на выявленные риски, что поспособствует укреплению экономической безопасности предприятия, а, следовательно, и укрепит его рыночные позиции.

Система проведения риск-контроллинга на предприятиях судоремонтной промышленности представлена на рис. 2.

Представленная схема процессной модели риск-контроллинга состоит из следующих стадий: 1) планирования и организации, включающей идентификацию, количественную оценку и оценивание рисков; 2) эксплуатации сформированной системы управления рисками; 3) контроля и мониторинга; 4) улучшения.

Формирование информационной базы судоремонтного предприятия для анализа рисков осуществляется с помощью команды высококвалифицированных специалистов, хорошо знающих политическую и экономическую обстановку в стране и регионе, особенности судоремонта, деятельность предприятия. На данном этапе формируется информация о внешней и внутренней среде на основании статистической, управленческой, бухгалтерской отчетности.

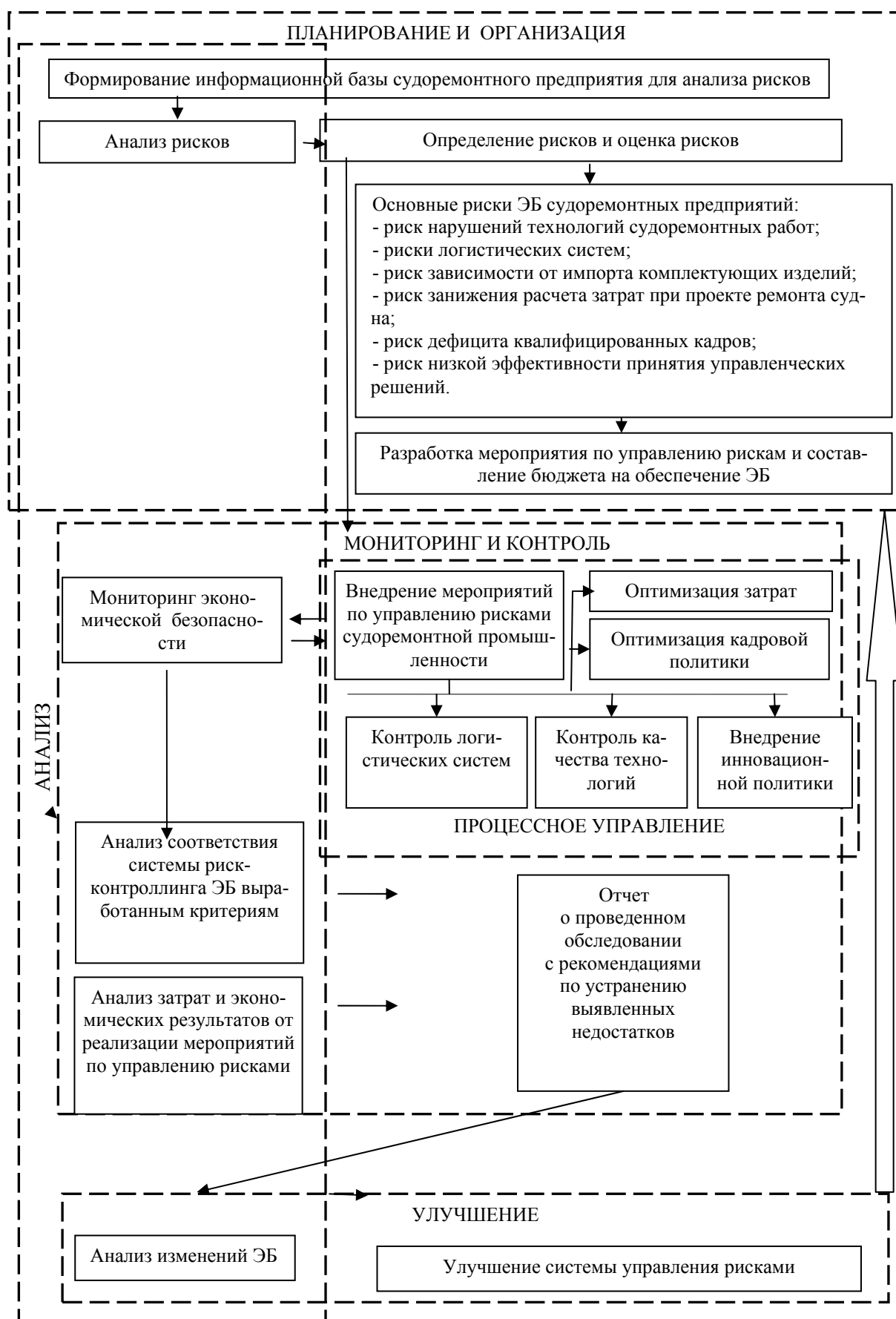


Рис. 2. Система риск-контроллинга судоремонтного предприятия

Анализ рисков позволяет выявить и оценить риски наиболее характерные для предприятий судоремонтной отрасли, причем оценка риска происходит итеративно. Итеративность позволяет комплексно и детализировано оценить риск. На данном этапе составляется карта риска с учетом их вероятности наступления и возможного ущерба.

Основными рисками характерными для предприятий судоремонтной отрасли являются [2; 5; 16; 17]:

- риск нарушений технологий судоремонтных работ;
- риск логистических систем;
- риск зависимости от импорта комплектующих изделий;
- риск занижения расчета затрат при проекте ремонта судна;
- риск дефицита квалифицированных кадров;
- риск низкой эффективности принятия управленческих решений.

Стоит отметить, что данные риски тесно взаимосвязаны и пересекаются, т. е. возникновение одного риска может спровоцировать возникновение и другого риска.

Риск нарушения технологий судоремонтных работ приводит к формированию дополнительных расходов на предприятиях, к потере их репутации, к банкротству. Данный риск также несет в себе большую ответственность, так как при нарушениях технологий судоремонтных работ могут возникнуть аварийные ситуации на судах, в результате которых могут погибнуть люди. Основными причинами появления риска нарушения технологий судоремонтных работ являются:

- недостаточный осмотр судов при ремонте;
- неполное или неверное составление проектной документации, сметы;
- небрежность, нарушения правил пожарной безопасности и технических процедур персоналом, низкое качество работ на переборках и палубах, в результате чего нарушается их огнестойкость;
- установка оборудования, не имеющего соответствующего разрешения или не отвечающего существующим требованиям, а также не предназначенного для использования на судах;
- отсутствие необходимых мер предосторожности перед началом сварки или резки, например, из цистерн и трубопроводов не удален воспламеняющийся газ и др.

Риск логистических систем связан, прежде всего, с внешними факторами среды, так как напрямую зависит от поставок комплектующих изделий от поставщиков. В результате срывов и задержек поставок от поставщиков увеличивается срок ремонта судна, происходит простой производственных мощностей, разрыв договорных отношений. Данный риск также приносит финансовый ущерб предприятиям судоремонтной отрасли.

В настоящее время зависимость от импорта комплектующих изделий в судостроение и в судоремонте составляет около 55 %. Причем Правительство РФ планирует данный процент снизить до 30 %. Однако многие изделия российская промышленность пока не может заменить, в частности, из-за отсутствия финансирования. А то, что российские промышленники производят, оказывается дороже и ниже качеством, чем у европейских поставщиков, в среднем на 28 % [17]. Высокая зависимость от импорта может остановить работы по ремонту и судостроению ввиду обострения международной обстановки, введения санкций, а также привести к потере конкурентоспособности отрасли.

Риск занижения расчета затрат при проекте ремонта связан с низкой квалификацией персонала и системой управления бизнес-процессами. Ввиду различия судов, их единичного производства, необходимого оборудования и комплектующих изделий необходимых для ремонта существует неординарный подход в определении затрат в проектах, что повышает риск занижения затрат. Поэтому очень важно составлять нормативные данные и вести статистику и историю ремонта различных судов.

Риск дефицита квалифицированных кадров включает в себя: риск перехода персонала к конкурентам, риск незаменимости более зрелого персонала, квалификационно-образовательный риск, риск снижения мотивации и др. Данный риск связан с сокращением профильного образования, непривлекательными условиями труда, в результате чего происходит отток молодых специалистов, старением кадров, а также с монополизацией рынка, которая привела к банкротству малые и средние заводы. Например, средний возраст рабочих кадров в судоремонтной отрасли составляет около 50 лет, а специалистов – 55 лет [8].

После выявления основных рисков планируются мероприятия по предотвращению данных рисков, определяются ответственные лица и составляется бюджет на их реализацию.

Решением для предотвращения рисков экономической безопасности судоремонтной промышленности станет внедрение в процесс управления контроля, логистических систем, качества технологий, оптимизации затрат и кадровой политики, а также внедрение инноваций.

Внедрение контроля персонала на предприятиях судоремонтной промышленности позволит создать максимальные условия для развития и мотивации сотрудников, увеличить производительность труда, повысить классификацию персонала, что поспособствует привлечению специалистов и повысит качество судоремонтных услуг. Также необходимо привлекать сотрудников по целевому обучению [3; 13]. Контроль персонала определяет потребность в сотрудниках в количественной и классификационной форме.

Оптимизация затрат позволит улучшить процесс управления затратами всех функциональных видов деятельности предприятия, который позволяет оптимизировать уровень расходов и увеличить уровень эффективности от их осуществления. В компаниях судоремонтной отрасли необходимо закладывать определенный процент затрат в проектах ремонта на непредвиденные ситуации, связанные с ним, тем самым это даст возможность избежать больших расходов и убыточность проектов. Также следует отметить, что ремонт судна судовладельцы выполняют планово и судоремонтному предприятию, как заказчику, уже многое известно при дефектации судна. Контроль затрат должен не только рационально использовать имеющийся ресурсный потенциал, но и обеспечивать поиск возможностей снижения расходов [18; 19].

Логистический контроль позволит регулировать движения материальных потоков в пространстве и во времени, выявить отклонений или расхождений между плановыми и фактическими значениями показателей материального потока, а также анализ этих отклонений для выявления причин расхождений. На предприятиях судоремонтной промышленности контроль логистических систем решит проблему срыва поставок, выявит ненужные запасы, исключит случаи дефицита и связанные с ним потери.

Контроль качества обеспечит непрерывный контроль за действием всех структурных единиц при ремонте судна, создаст документированные процедуры, записи качества, позволит своевременно выявлять и исправлять дефекты в процессе судоремонтных работ.

Контроль инновационных процессов создаст постоянное обновление информационной базы, содержащей информацию о разработках, об аналогах, о возможностях предприятия, позволит реализовать инновацию и координацию всех бизнес-процессов, занятых в инновационном процессе и определит ее влияние на деятельность предприятия, что позволит оценить ее эффективность. На предприятиях судоремонтной отрасли контроль инновационных проектов даст возможность создать свои комплектующие изделия, оборудования, применяемые для ремонта зарубежных и отечественных судов, снизить себестоимость услуг и выйти на новые рынки.

Мониторинг экономической безопасности предусматривает наблюдение за изменениями системы, выявление факторов, которые влияют на реализацию мероприятий, что позволяет скорректировать их на соответствие выбранным индикаторам экономической безопасности, контроль же позволяет оценить эффективность принятых мер и улучшить систему управления рисками предприятия.

Система риск-контроллинга является непрерывным процессом в организации управления, этапы которого тесно взаимодействуют друг с другом и обеспечивают устойчивое развитие предприятия.

Стоит отметить, что представленная схема предусматривает процессный подход к управлению, который рассматривает предприятие как совокупность бизнес-процессов, связанных между собой для достижения определенного результата.

Использование методологии риск-контроллинга в управлении экономической безопасностью позволяет создать интегрированную систему управления рисками. Данная система позволяет объединить однородные процессы, и обеспечить эффективное и безопасное функционирование предприятия. Процессный подход, реализуемый в рамках риск-контроллинга, позволяет оптимизировать деятельность подразделений, отвечающих за обеспечение экономической безопасности, и обеспечивает соответствие их функций общему вектору развития предприятия.

Система риск-контроллинга экономической безопасности для предприятий судоремонтной промышленности позволяет провести анализ и мониторинг всех основных бизнес-процессов предприятия и его экономической системы в целом.

Таким образом, представленная схема построения системы риск-контроллинга позволит продиагностировать состояние безопасности предприятия, и определить мероприятия по противостоянию к возможным рискам.

Библиографические ссылки

1. Федеральная служба государственной статистики [Электронный ресурс]. URL: <http://www.gks.ru/> (дата обращения: 02.02.2019).

2. Богданова Е. Н., Бородин И. В. Состояние и перспективы развития судоремонтной и судостроительной отрасли в Российской Федерации [Электронный ресурс] // Перспективы науки и образования. 2014. № 5 (11). С. 185–187. URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/sostoyanie-i-perspektivy-razvitiya-sudostroitelnoy-i-sudoremontnoy-otrasli-v-rossiyskoy-federatsii> (дата обращения: 02.02.2019).

3. Болиева И. А., Сурхаева И. Н. Кадровый контроллинг в системе управления персоналом предприятия // Проблемы и перспективы экономики и управления : материалы V Междунар. науч. конф. (г. Санкт-Петербург, декабрь 2016 г.). СПб. : Свое издательство, 2016. С. 105–107. URL: <https://moluch.ru/conf/econ/archive/219/11420/> (дата обращения: 15.02.2019).

4. Бородушко И. В. Риск-контроллинг и его место в системе обеспечения экономической безопасности организаций [Электронный ресурс] // Вестник Санкт-Петербургского университета МВД России. 2014. № 4 (64). С. 117–119. URL: [http://www.univermvd.ru/content/journal/2014/vestnik4\(64\)2014.pdf](http://www.univermvd.ru/content/journal/2014/vestnik4(64)2014.pdf) (дата обращения: 18.12.2018).

5. Бутов А. В. Рынок продукции судостроения [Электронный ресурс]. URL: <https://dcenter.hse.ru/data/2018/06/03/1150234849/Рынок%20продукции%20судостроения%202018.pdf> (дата обращения: 02.02.2019).

5. Воронина Л. А., Иосифова Л. В., Бойко А. И. Риск-контроллинг на инновационных предприятиях // Экономический анализ: теория и практика. 2010. № 15. С. 8–12.

7. Гордина В. В. Некоторые аспекты формирования системы риск-контроллинга на предприятии [Электронный ресурс] // Финансы и кредит. 2012. № 28 (508).

URL: file:///C:/Users/1/Desktop/nekotorye-aspekty-formirovaniya-sistemy-risk-kontrollinga-na-predpriyatii.pdf (дата обращения: 15.02.2018).

8. Дефицит кадров в судоремонтной и судостроительной отраслях обостряется [Электронный ресурс]. URL: <https://konkurent.ru/article/13543> (дата обращения: 10.02.2019).

9. Казакова Н. А. Концепция контроллинга экономической безопасности региона [Электронный ресурс] // Фундаментальные исследования. 2015. № 11. URL: https://fundamental-research.ru/pdf/2015/2015_11_6.pdf (дата обращения: 11.02.2019).

10. Логачев С. И. Современное состояние мирового и российского судостроения // Судостроение. 2013. № 2. С. 11–17.

11. Макеенко М. В., Нешина О. Н. Анализ рынка судостроения России [Электронный ресурс]. URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=26318377> (дата обращения: 10.02.2019).

12. Маринцев Д. А., Суржиков А. В. Понятие и классификация рисков в деятельности промышленных предприятий // Российское предпринимательство. 2013. № 9 (231). С. 75–79.

13. Позднякова А. Л., Ерыгина Л. В., Федоренко И. В. Информационно-аналитическое обеспечение деятельности малых инновационных предприятий // Аудитор. 2016. Т. 2, № 12. С. 37–44.

14. Приходько Е. А. Система риск-контроллинга финансовой деятельности предприятия [Электронный ресурс]. URL: <http://www.elitarium.ru> (дата обращения: 08.02.2019).

15. Разуваев В. В. Специфика рисков в российской металлургии // Экономика и менеджмент инновационных технологий [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://ekonomika.snauka.ru/2016/02/10880> (дата обращения: 10.02.2019).

16. Соловьев Э. В. Анализ рынка судостроения и судоремонта в развитии региональной экономики [Электронный ресурс] // Juvenis scientia. 2017. № 7. С. 19–22. URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/analiz-rynka-sudostroeniya-i-sudoremonta-v-razvitiirregionalnoy-ekonomiki> (дата обращения: 13.02.2019).

17. Сологуб А. Импортзамещение заставляет судостроителей переплачивать за комплектующие [Электронный ресурс]. URL: https://www.dp.ru/a/2016/12/28/Import_pobezhdaet_rossijsk (дата обращения: 15.02.2019).

18. Филько С. В., Зыкина Е. В. Процессный подход к калькулированию себестоимости судоремонтных работ // Учет, анализ и аудит: проблемы теории и практики. 2014. № 13. С. 147–152.

19. Филько С. В. Процессно-ориентированный контроллинг затрат судоремонтных предприятий // Вестник СибГАУ. 2009. № 3 (24). С. 196–200.

АНАЛИЗ ИНСТРУМЕНТОВ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА, ПРИМЕНЯЕМЫХ В ОРГАНИЗАЦИЯХ ЭНЕРГЕТИЧЕСКОЙ ОТРАСЛИ

Е. В. Сюляргина, Т. С. Скрыль

Сибирский государственный университет науки и технологий
имени академика М. Ф. Решетнева
Российская Федерация, 660037, г. Красноярск,
просп. им. газ. «Красноярский рабочий», 31

Актуальность данной темы определяется повышенным вниманием исследователей к усовершенствованию работы организации в рамках принятия управленческих решений. Рассмотрены основные проблемы и цели деятельности организациях энергетической отрасли. Указаны преимущества, которые дает применение управленческого учета. Рассмотрены и проанализированы инструменты управленческого учета, применяемые в энергетических организациях, такие как финансовый анализ показателей деятельности организации, бюджетирование, функционально-стоимостной анализ, CVP-анализ, ABC-анализ. Выделены объекты управленческого учета, к числу которых отнесены затраты, результаты и центры финансовой ответственности.

Ключевые слова: управленческий учет, энергетическая отрасль.

ANALYSIS OF MANAGEMENT ACCOUNT TOOLS USED IN ENERGY INDUSTRY ORGANIZATIONS

E. V. Syulyargina, T. S. Skryl

Reshetnev Siberian State University of Science and Technology
31, Krasnoyarsky Rabochy Av., Krasnoyarsk, 660037, Russian Federation

The relevance of this topic is determined by the increased attention of researchers to improving the work of the organization in the framework of management decisions. The article discusses the main problems and goals of the organizations of the energy industry. The advantages that management accounting provides are indicated. Management accounting tools used in energy organizations, such as financial analysis of the organization's performance, budgeting, value analysis, CVP analysis, ABC analysis, are reviewed and analyzed. There are objects of management accounting, among which are costs, results and centers of financial responsibility.

Keywords: management accounting, energy industry.

Эффективная деятельность организаций энергетического комплекса должна обеспечить непрерывное энергообеспечение населения, а также удержание цен на свои услуги. Для того чтобы управлять затратами, процессами реализации и ценообразованием

в организациях энергетической отрасли нужна грамотная система управленческого учета [4, с. 138].

В условиях развивающейся рыночной экономики важным становится четко налаженная система управления в организации. Для поддержания эффективной деятельности организации на рынке, руководителю необходимо четко поставить цели и средства их достижения.

Основными целями работы современных энергетических организаций являются:

1. Высокоэффективная и, приносящая доход, работа организации, а также предотвращение ее банкротства.

2. Модернизация основных средств, путем привлечения инвестиционных и кредитных средств.

3. Обеспечение предсказуемости тарифной системы.

4. Привлечение высококвалифицированных работников, обеспечение их мотивации для получения большого вознаграждения путем роста экономической эффективности деятельности организации, а не за счет повышения цен на тарифы [6, с. 108].

Для обеспечения реализации указанных целей, организациям энергетической отрасли необходимо наладить управленческий учет, который включает сочетание процессов комплексного анализа ресурсов и возможностей внутри организации, направленных на оценку текущего состояния бизнеса, его сильных и слабых сторон, и также выявление стратегических проблем.

Система управленческого учета дает возможность определить стратегию роста и успешного развития организации, поставить цели и разработать наиболее оптимальные пути их достижения, разработать систему сбора и анализа информации, которая в короткие сроки найдет проблему и позволит принимать обоснованные решения в управлении организацией.

Установление системы взаимоотношений между структурными подразделениями, позволит организовать эффективную многоступенчатую систему внутреннего контроля в организации, а также создать систему управления затратами с целью их оптимизации [10; 11].

Управленческий учет во многих организациях развит слабо или не ведется вообще, что объясняется отсутствием единой методологической базы. Важной проблемой является сложность подбора инструментов управленческого учета, которые будут соответствовать целям организации и стратегиям их достижения. В таблице приведены основные инструменты, которые целесообразно применять в организациях энергетической отрасли.

Таким образом, основным объектом управленческого учета являются затраты, точный расчет себестоимости продукции и услуг – одна из основных целей учета. Издержки группируются и учитываются по видам, местам их возникновения и носителям затрат. Места возникновения затрат – это подразделения организаций электроэнергетики, в которых происходит потребление производственных ресурсов. Носители затрат – это виды продукции (работ, услуг) организации, предназначенные для реализации на рынке.

Вместе с затратами, в системе управленческого учета выделяются такие объекты учета, как «центры финансовой ответственности» – подразделения организации, в пределах которого менеджер ответственен за целесообразность понесенных расходов [1, с. 35].

И еще одним объектом управленческого учета являются результаты деятельности, которые учитывают по местам возникновения и по носителям затрат. При сопоставлении затрат и результатов определяют эффективность производственно-хозяйственной деятельности.

Инструменты управленческого учета энергетических организаций

Инструменты	Описание	Преимущества
Финансовый анализ	Комплексный анализ финансового состояния организации, для оценки степени финансовых рисков и прогнозирования уровня доходности капитала	Принимаемые управленческие решения обосновываются в условиях переменной предпринимательской деятельности энергетических организаций. Позволяет разбить затраты по видам деятельности организации, а также получить достоверную информацию о классификации затрат [2, с. 18]
Бюджетирование	Производственно-финансовое планирование деятельности организации, которое осуществляется путем составления общего бюджета и бюджетов подразделений с целью определения их финансовых затрат и результатов	Дает возможность координировать работу в организации в целом (постановка определенных целей, контроль выполнения). Позволяет сравнивать желаемые и фактические результаты [9, с. 81]
Функционально-стоимостный анализ	Инструмент для выявления резервов уменьшения затрат, путем поиска наиболее дешевых методов выполнения самых главных функций при одновременном исключении ненужных функций	Наличие легких расчетных и графических методов. Позволяет определить необходимые в соответствии с существующим развитием производства, лишние затраты [7, с. 11]
CVP-анализ	Метод, используемый для поиска наиболее выгодного соотношения между ценой и объемом услуг, а также их переменными и постоянными	Позволяет обоснованно принять решение в области ценообразования, а также частично в поиске способов уменьшения затрат и при выборе разных вариантов затрат при абсолютно разных комбинациях переменных и постоянных затрат на реализацию своих услуг. Известен своей простотой, оперативностью и наглядностью [3, с. 5]
ABC-анализ	Метод, позволяющий квалифицировать ресурсы по степени важности, а также помогающий определить какое количество затрат следует увеличить, а какое уменьшить, какие поставщики являются более надежными	Дает возможность освободить большое количество временных и трудовых ресурсов [8, с. 330]

О правильности применения инструментов управленческого учета следует судить по их влиянию на успех деятельности организации, достижению поставленных стратегических целей [5, с. 19].

Библиографические ссылки

1. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет. М. : Юнити, 2013. 133 с.

2. Житлухина О. Г., Садова Н. Г. О месте управленческого учета в системе управления организацией // Управленческий учет. 2011. № 1. С. 14–20.
3. Каверина О. Д. Организация управленческого учета: проблемы // Аудиторские ведомости. 2015. № 8. С. 1–7.
4. Керимов В. Э., Селиванов П. В. Концепция управленческого учета на современном этапе развития экономики // Менеджмент в России и за рубежом. 2013. № 4. С. 134–142.
5. Кизиллов А. Н. Практические аспекты постановки системы управленческого учета и контроля в организациях // Бухгалтер и закон. 2015. № 2. С. 18–20.
6. Кольцова Т. А. Об организации системы управленческого учёта на предприятии // Академический вестник. 2010. № 4. С. 106–110.
7. Палий В. Ф., Палий В. В. Управленческий учет новое прочтение нутрихозийственного расчета // Бухгалтерский учет. 2012. № 17. С. 11–12.
8. Рыбакова О. В. Бухгалтерский управленческий учет и управленческое планирование : учеб. пособие. М. : Финансы и статистика, 2013. 460 с.
9. Семина Л. А. Проблемы постановки и внедрения системы управленческого учета в организациях // Аудиторские ведомости. 2015. № 6. С. 77–83.
10. Филько С. В., Филько И. В. Концепция контроллинга инновационной деятельности в ракетно-космической отрасли // Контроллинг. 2017. № 63. С. 38–43.
11. Филько С. В., Филько И. В. Учет затрат предприятий, осуществляющих инновационную деятельность // Учет, анализ и аудит: проблемы теории и практики. 2015. № 14. С. 149–153.

© Сюляргина Е. В., Скрыль Т. С., 2019

АНАЛИЗ ПРОЕКТА ФЕДЕРАЛЬНОГО СТАНДАРТА ПО УЧЕТУ ЗАПАСОВ

В. П. Теряева

Сибирский государственный университет науки и технологий
имени академика М. Ф. Решетнева
Российская Федерация, 660037, г. Красноярск,
просп. им. газ. «Красноярский рабочий», 31

Рассмотрен новый порядок учета материально-производственных запасов в связи вступлением в силу проекта федерального стандарта бухгалтерского учета (далее – ФСБУ) «Запасы». Проведено сравнение трех систем учета материально-производственных запасов: международной, представленной международным стандартом финансовой отчетности (далее – МСФО (IAS) 2 «Запасы» и двумя системами российского бухгалтерского учета: положения по бухгалтерскому учету (далее – ПБУ) 5/01 «Учет материально-производственных запасов» и проектом ФСБУ «Запасы».

ФСБУ «Запасы» является объединением сложившейся системы учета материально-производственных запасов в России, и новых для нашей системы международных стандартов, с учетом их особенностей, которые ранее отсутствовали в российском учете.

Ключевые слова: материально-производственные запасы, запасы, Проект ФСБУ «Запасы», МСФО (IAS) 2 «Запасы», ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов».

ABOUT PROJECT OF STOCKS ACCOUNTING STANDARD

V. P. Teryaeva

Reshetnev Siberian State University of Science and Technology
31, Krasnoyarsky Rabochy Av., Krasnoyarsk, 660037, Russian Federation

This article the new order of accounting of material and production stocks in communication in entry into force of the FSBU Stocks Project is considered. Comparison of three systems of accounting of material and production stocks is carried out: the international, presented to IFRS (IAS) 2 Stocks and two systems of the Russian accounting: PBU 5/01 “Accounting of material and production stocks” and FSBU Stocks Project.

FSBU “Stocks” is association of the developed system of accounting of material and production stocks in Russia, and the international standards, new to our system, taking into account their features which were absent in the Russian account earlier.

Keywords: material and production inventory, inventory, Project CFC statements “Inventories” and IFRS (IAS) 2 “Inventories”, PBU 5/01 “Accounting of inventories”.

Преследуя цель гармонизации стандартов финансовой отчетности Министерство Финансов РФ, по согласованию с Банком России утвердило Программу разработки федеральных стандартов на 2016–2018 гг. (приказ от 23.05.2016 г. № 70н). В соответствии с планом по внедрению федеральных стандартов 1 января 2019 года в силу вступает Федеральный стандарт по бухгалтерскому учету «Запасы» (далее по тексту ФСБУ «Запасы»).

Актуальность данной темы обусловлена тем, что дата принятия нового стандарта приближается, а утверждение федерального стандарта окажет влияние на будущее развитие бухгалтерского учета. Новый стандарт приблизит российский бухгалтерский учет в части материально-производственных запасов к международным стандартам, поскольку происходит расширение внешнеэкономической деятельности, привлечение иностранного капитала. Проект отличается от ПБУ 5/01 «Материально-производственные запасы» обширными границами применения.

В хозяйственной деятельности предприятий запасы являются одним из наиболее значительных активов, основным элементом в составе себестоимости продукции, работ, услуг. Также принципы учета запасов оказывают существенное влияние на финансовые результаты экономических субъектов.

Различными авторами был проведен сравнительный анализ порядка учета запасов [4–8], результаты которого были обобщены и представлены в табл. 1.

Таблица 1

Сравнение бухгалтерского учета запасов в МСФО и РСБУ

Признак сравнения	МСФО (IAS) 2 «Запасы»	РСБУ	
		ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов»	Проект ФСБУ «Запасы»
Запасы – это:	Активы, используемые при производстве готовой продукции, выполнении работ и оказании услуг; предназначенные для продажи в ходе обычной деятельности; находящиеся в процессе производства для такой продажи	Активы, используемые при производстве готовой продукции, выполнении работ и оказании услуг; предназначенные для продажи; используемые для управленческих нужд организации	Активы, потребляемые или продаваемые в рамках обычного операционного цикла организации либо используемые в течение периода не более 12 месяцев
Исключения из сферы применения	Незавершенное производство по договорам на строительство; биологические активы и сельскохозяйственная продукция в момент ее сбора; финансовые инструменты	Незавершенное производство	Сырье, материалы, продукция и другие объекты, предназначенные для использования при создании внеоборотных активов организации; животные на выращивании и растения, используемые для получения сельскохозяйственной продукции; финансовые активы, включая предназначенные для перепродажи;

Признак сравнения	МСФО (IAS) 2 «Запасы»	РСБУ	
		ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов»	Проект ФСБУ «Запасы»
Исключения из сферы применения			материальные ценности других лиц, находящиеся у организации в связи с оказанием ею услуг по этим лицам по закупке, хранению, транспортировке, переработке, продаже и осуществлению иных действия с такими ценностями
Управленческие запасы	Учитываются как расходы периода в момент их поступления	Учитываются как запасы	Могут не учитываться в составе запасов при условии, что затраты на их приобретение (создание) признаются расходами периода
Животные на выращивании и откорме	Учитываются как биологические акты в соответствии с МСФО (IAS) 41 «Сельское хозяйство»	Учитываются как запасы в соответствии с ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов»	В составе запасов не учитываются. Указания по учету и оценке отсутствуют

В табл. 2 выделены признаки сравнения, которые относятся к моменту поступления и формирования себестоимости поступивших запасов.

В табл. 3 вынесены аспекты в изменении учета запасов, связанных с этапами их дальнейшей оценки и вывода активов из эксплуатации. Результаты анализа изучения литературы авторов представлены в табл. 3.

Таблица 2

**Сравнение бухгалтерского учета запасов на этапе поступления
в МСФО и РСБУ**

Признак сравнения	МСФО (IAS) 2 «Запасы»	РСБУ	
		ПБУ 5/01 «Материально-производственные запасы»	Проект ФСБУ «Запасы»
Первоначальная оценка	По себестоимости или справедливой стоимости	По себестоимости (фактическая) или рыночной стоимости	По себестоимости (как фактическая, так и плановая) или рыночной стоимости
Момент принятия запасов к бухгалтерскому учету	Нет пояснения данного аспекта в учете	Нет пояснения данного аспекта в учете	В момент перехода к организации экономических рисков, связанных с использованием запасов
Признак сравнения	МСФО (IAS) 2 «Запасы»	РСБУ	
		ПБУ 5/01 «Материально-производственные запасы»	Проект ФСБУ «Запасы»
Затраты на заготовку и доставку запасов	Относятся на себестоимость запасов	В общем случае относятся на себестоимость запасов	В общем случае относятся на себестоимость МПЗ

Признак сравнения	МСФО (IAS) 2 «Запасы»	РСБУ	
		ПБУ 5/01 «Материально-производственные запасы»	Проект ФСБУ «Запасы»
Затраты на заготовку и доставку запасов		Торговые организации могут транспортные издержки не включать в себестоимость запасов, а сразу списывать на коммерческие расходы	Организация, которая вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность, может считать себестоимостью приобретенных МПЗ цену поставщика. При этом затраты, непосредственно связанные с приобретением запасов (помимо цены поставщика), признаются расходом периода, в котором были понесены
Затраты, не включаемые в себестоимость запасов	Сверхнормативные потери сырья, труда и прочих производственных затрат; затраты на хранение, не являющиеся необходимым условием производственного процесса; административные расходы; затраты на продажу	Общехозяйственные и иные аналогичные расходы, не связанные с приобретением запасов	Косвенные налоги, в случае если они подлежат возмещению; сверхнормативные потери сырья, труда и прочих производственных затрат (не надлежащая организация производства); затраты, обусловленные авариями и другими чрезвычайными ситуациями; обесценение других активов, независимо от того, использовались ли эти активы в производстве запасов; управленческие расходы; расходы на хранение запасов; расходы на продажу, рекламу и продвижение запасов на рынке; расходы на внутреннее перемещение запасов
Приобретение запасов с отсрочкой платежа	Проценты по коммерческому кредиту признаются как финансовые расходы в течение периода кредитования	Установлены взаимоисключающие нормы: проценты по коммерческому кредиту включаются в себестоимость МПЗ в соответствии с ПБУ 5/01; проценты по коммерческому кредиту учитываются как прочие расходы в течение периода кредитования в соответствии с ПБУ 15/2008	Проценты по коммерческому кредиту признаются как долговые затраты в течение периода отсрочки (рассрочки)

Таблица 3

**Сравнение учета запасов в МСФО и РСБУ в отношении дальнейшей оценки
и затраты на вывод активов из эксплуатации**

Признак сравнения	МСФО (IAS) 2 «Запасы»	РСБУ	
		ПБУ 5/01 «Материально-производственные запасы»	Проект ФСБУ «Запасы»
Последующая оценка	По наименьшей из двух величин: себестоимости или чистой продажи	По наименьшей из себестоимости и полной стоимости продажи	По наименьшей из двух величин: себестоимости или чистой стоимости продажи
Распределение постоянных производственных расходов	Постоянные производственные расходы распределяются на себестоимость запасов исходя из нормального уровня мощности производства	Не предусмотрено. На практике постоянные производственные расходы в полной сумме распределяются на себестоимость запасов согласно выбранной базе, например, по прямым расходам на оплату труда	В общем случае условно постоянные общепроизводственные затраты включаются в себестоимость только в части, пропорциональной соотношению объема выпущенной в отчетном периоде продукции к общему объему выпуска продукции при нормальной загрузке производственных мощностей
Распределение постоянных производственных расходов			Оставшаяся часть условно постоянных общепроизводственных затрат признается расходом отчетного периода в составе прибыли (убытка)
Затраты на вывод активов из эксплуатации и восстановление участка, возникшие в процессе производства МПЗ	Включаются в себестоимость запасов	Относятся на расходы периода в соответствии в ПБУ 8/2010	В себестоимость запасов включается величина возникшего при приобретении или создании запасов оценочного обязательства по демонтажу, утилизации запасов и восстановлению окружающей среды на занимаемом им участке

Также ПБУ 5/01 предусматривает учет МПЗ за балансом, если они не принадлежат организации по праву собственности, ФСБУ «Запасы» говорит о том, что независимо от наличия прав собственности на запасы, предприятие должно признавать активы запасами и отражать их в бухгалтерском учете. Кроме того, проект предусматривает оценку запасов как при поступлении в организацию, так и после признания.

По своему содержанию Проект приближен к МСФО (IAS) 2 «Запасы», что видно в приведенных табл. 1–3.

Стандарт содержит значительно меньше новаций, чем Проект ФСБУ «Основные средства», но при этом предполагаемый порядок учета запасов достаточно сильно отличается от действующего.

Из вышеизложенного текста можно выделить то, что, в первую очередь, следует обратить внимание на перестроение системы калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) в связи с включением в состав МПЗ незавершенного производства, и исключение управленческих расходов из стоимости запасов. Готовая продукция будет учитываться по сокращенной производственной себестоимости [8].

Включение с стоимость запасов величины, возникшей при приобретении или создании запасов оценочного обязательства по демонтажу, утилизации запасов и восстановлению окружающей среды на занимаемом участке, то есть при планировании объема запасов необходимо особое внимание уделить долгосрочному прогнозированию последствий приобретения запасов. Также включению в себестоимость запасов подлежат проценты и другие долговые затраты, связанные с их приобретением.

Библиографические ссылки

1. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 2 «Запасы» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н) [Электронный ресурс] (ред. от 27.06.2016) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2018). URL: <http://consultant.ru> (дата обращения: 24.11.2018).

2. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01 [Электронный ресурс] : утв. Приказом Минфина РФ от 09.06.2001 № 44н (ред. от 25.10.2010). URL: <http://consultant.ru> (дата обращения: 24.11.2018).

3. Проект Приказа Министерства финансов РФ «Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Запасы» (подготовлен Минфином России 14.03.2018)) [Электронный ресурс]. URL: <http://www.garant.ru/> (дата обращения: 04.11.2018).

4. Дружиловская Т. Ю., Дружиловская Э. С. Бухгалтерский учет по-новому: проекты новых федеральных стандартов // Бухгалтерский учет в бюджетные и некоммерческих организациях. 2017. № 5 (2–9). С. 2–8.

5. Кругляк З. И., Прощак Л. И. Гармонизация стандартов по учету запасов // Новые реалии в инновационном развитии экономической мысли. 2017. С. 195–202.

6. Куликова Л. И., Мустафина Л. Р. Развитие бухгалтерского учета запасов в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности // Проблемы науки. 2017. № 9 (22). С. 41–47.

7. Чиркова В. А., Бровикова К. А. Основные различия ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» и Проекта по ФСБУ «Запасы» // Экономика и управление: анализ тенденций и перспектив развития. 2017. С. 130–135.

8. Сусикова А. О. «За и Против»: сравнения нового стандарта и ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» // Экономика и социум. 2018. № 3 (46). С. 491–496.

9. ФСБУ «Запасы»: почему эксперт считает, что бухгалтерам пора беспокоиться [Электронный ресурс]. URL: <https://www.klerk.ru> (дата обращения: 15.11.2018).

**СРАВНИТЕЛЬНЫЙ АНАЛИЗ МЕТОДИК ОЦЕНКИ
ФИНАНСОВОЙ УСТОЙЧИВОСТИ КАК ФАКТОРА ОБЕСПЕЧЕНИЯ
ФИНАНСОВОЙ СОСТАВЛЯЮЩЕЙ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ
ПРЕДПРИЯТИЙ ТОРГОВЛИ НЕФТЕПРОДУКТАМИ**

С. А. Томко

Сибирский государственный университет науки и технологий
имени академика М. Ф. Решетнева
Российская Федерация, 660037, г. Красноярск,
просп. им. газ. «Красноярский рабочий», 31

Приведены направления экономической безопасности предприятий торговли нефтепродуктами крупнооптового, мелкооптового и розничного сегментов рынка, из которых в качестве базовой выделена финансовая составляющая и основа ее обеспечения в виде финансовой устойчивости. Приведены подходы к интерпретации понятия «финансовая устойчивость предприятия», методики ее определения. На примере данных акционерного общества, осуществляющего торговлю нефтепродуктами, рассмотрены сравнительная методика оценки по трехфакторному показателю и на выполнение минимального условия финансовой устойчивости, балльная, индикаторная и комплексная методики оценки финансовой устойчивости. Обозначены проблемы применения методик оценки финансовой устойчивости предприятий торговли нефтепродуктами и направление их развития.

Ключевые слова: торговля нефтепродуктами, финансовая составляющая экономической безопасности, оценка финансовой устойчивости.

**COMPARATIVE ANALYSIS OF THE FINANCIAL SUSTAINABILITY
ASSESSMENT METHODOLOGIES AS A FACTOR FOR ENSURING
A FINANCIAL COMPONENT OF OIL PRODUCTS TRADING
COMPANIES' ECONOMIC SECURITY**

S. A. Tomko

Reshetnev Siberian State University of Science and Technology
31, Krasnoyarsky Rabochy Av., Krasnoyarsk, 660037, Russian Federation

This article lists the economic security directions of oil products trading companies in wholesale and retail market segments, on what basis the financial component of economic security is highlighted and its security foundation as financial stability is found. The approaches to the interpretation 'financial enterprise stability' definition and its assessment methods are given. On the example of the joint-stock oil product trade company data, the comparative evaluation methodology for a three-factorial indicator and on the minimum condition of financial stability fulfilment, the point methodology, the indicator and the complex methodologies are considered. The problems of the financial stability assessment

methodologies' application of oil products trading companies are indicated so as its further development.

Keywords: oil products trading, financial component of economic security, financial sustainability assessment.

Экономическая безопасность предприятия складывается из совокупности основных направлений, существенно отличающихся друг от друга по содержанию и характеризующихся собственным набором критериев и способами обеспечения, – функциональных составляющих, которые имеют разную приоритетность для предприятий отрасли и уникальность для каждого конкретного предприятия в отдельности [1, с. 230–238; 2].

На основании обозначенных особенностей деятельности и результатов оценки рисков экономической безопасности предприятий торговли нефтепродуктами [3] в качестве параметров, определяющих функционирование хозяйственной системы и, соответственно, направлений экономической безопасности, были выбраны финансовая; технико-технологическая; экологическая; силовая (в том числе промышленная); интеллектуально-кадровая; информационная и сбытовая составляющие.

Условное соотношение функциональных составляющих экономической безопасности предприятий крупнооптового, мелкооптового и розничного сегментов рынка торговли нефтепродуктами представлено на рисунке.



Соотношение функциональных составляющих
экономической безопасности предприятий по сегментам рынка
торговли нефтепродуктами

Качество поставляемого топлива, а также возможность осуществлять его закупку, хранение и доставку в запланированных объемах во многом определяется состоянием технико-технологической и сбытовой составляющих. Нефтепродукты всех видов и марок являются товарами с неэластичным типом спроса, и, следовательно, возможными объектами повышенного внимания со стороны злоумышленников, поэтому одним из условий обеспечения экономической безопасности является обеспечение безопасности также интеллектуально-кадровой и информационной составляющих. Это товары с характерными особыми физико-химическими свойствами, чем объясняется необходи-

мость в строгом соблюдении силовой (в том числе промышленной) и экологической безопасности на предприятиях.

Однако способность организаций рассматриваемого в работе рынка противостоять неблагоприятным воздействиям и угрозам напрямую зависит от их финансовой безопасности, поскольку для реализации любых мероприятий превентивного, оперативного или компенсационного характера необходимы финансовые ресурсы.

Обеспечение финансовой безопасности возможно только при условии финансово-устойчивого развития предприятия и достижения им финансового равновесия [4; 5, с. 409–422].

Финансовая устойчивость – комплексное понятие, относительно трактовки которого не существует единого мнения. В отечественной экономической литературе прослеживаются два основных подхода к его определению [4; 6–8]:

- финансовая устойчивость как результат достижения определенной структуры капитала и поддержания платежеспособности (такой подход называют «традиционным»);

- финансовая устойчивость как эффективное использование ресурсов и сопротивление воздействию изменений во внешней и внутренней среде.

При осуществлении оценки финансовой устойчивости организаций можно выделить следующие группы методик [7; 9; 10]:

- сравнительные – основанные на сопоставлении абсолютных значений показателей и анализе их изменения во времени;

- коэффициентные (балльные и рейтинговые) – согласно которым исчислению и рассмотрению подлежат относительные величины;

- комплексные – сочетающие в себе элементы как сравнительных, так и коэффициентных методик оценки финансовой устойчивости.

В рамках настоящего исследования в качестве сравнительной методики выбрана оценка финансовой устойчивости по трехкомпонентному показателю, а также на выполнение минимального условия финансовой устойчивости, предложенная А. Д. Шереметом и Е. В. Негашевым (табл. 1, 2), в качестве коэффициентной – балльная оценка (табл. 3) и оценка, построенная на определении индикатора финансовой устойчивости и исчисления коэффициентов финансовой устойчивости В. В. Ковалева (табл. 4), в качестве комплексной методики применена методика оценки финансовой устойчивости М. М. Барри (табл. 5). Практическая реализация указанных методик была последовательно осуществлена на основании учетных данных за 2017 г. акционерного общества, специализирующегося на оптово-розничной торговле нефтепродуктами [11, с. 132–202; 12–15].

Трехкомпонентный показатель (0; 0; 1) на начало и на конец 2017 г. согласно рассматриваемой методике характеризовал финансовое состояние акционерного общества как неустойчивое, сопряженное с нарушениями ликвидности. Возможность восстановления равновесия за счет пополнения реального собственного капитала и увеличения собственных оборотных средств, а также за счет дополнительного привлечения долгосрочных и краткосрочных заемных источников финансирования у предприятия тем не менее сохранялась.

В 2017 г. акционерным обществом выполнялось минимальное условие финансовой устойчивости (табл. 2).

Анализ финансовой устойчивости по данному методу показал достаточность величины собственного капитала, рост которого превысил его отвлечение за 2017 г.

По сумме баллов: 0 на начало анализируемого периода и 0,17 – на конец, в соответствии с балльной методикой оценки финансовой устойчивости акционерного общества организация признавалась неплатежеспособной, находящейся в кризисном состоянии.

Таблица 1

**Оценка финансовой устойчивости акционерного общества за 2017 г.
по трехкомпонентному показателю**

№ п/п	Показатели	На начало года	На конец года	Изменения за год
1	Реальный собственный капитал, тыс. руб.	998 472	1 090 614	92 142
2	Внеоборотные активы, тыс. руб.	1 158 609	1 166 828	8 219
3	Собственные оборотные средства, тыс. руб.	(160 137)	(76 214)	83 923
4	Долгосрочные обязательства, тыс. руб.	1 509	91 361	89 852
5	Функционирующий капитал, тыс. руб.	(158 628)	15 147	173 775
6	Краткосрочные кредиты и займы, тыс. руб.	3 860 139	3 486 847	(373 292)
7	Общая величина источников формиро- вания запасов и затрат, тыс. руб.	3 701 511	3 501 994	(199 517)
8	Запасы и затраты, тыс. руб.	2 252 308	1 259 102	(993 206)
9	Излишек или недостаток собственных оборотных средств, тыс. руб.	(2 412 445)	(1 335 316)	1 077 129
10	Излишек или недостаток функциони- рующего капитала, тыс. руб.	(2 410 936)	(1 243 955)	1 166 981
11	Излишек или недостаток общей вели- чины источников формирования запа- сов и затрат, тыс. руб.	1 449 203	2 242 892	793 689
12	Трехкомпонентный показатель	(0; 0; 1)	(0; 0; 1)	—
13	Номер типа финансовой устойчивости	3	3	—

Таблица 2

**Оценка выполнения минимального условия финансовой устойчивости
акционерного общества за 2017 г., тыс. руб.**

№ п/п	Показатели	На начало года	На конец года	Изменения за год
1	Добавочный капитал	0	0	0
2	Резервный капитал	16 946	16 946	0
3	Нераспределенная прибыль	770 044	862 186	92 142
4	Доходы будущих периодов	0	0	0
5	Прирост собственного капитала после образования предприятия	786 990	879 132	92 142
6	Непокрытые убытки	0	0	0
7	Собственные акции, выкупленные у ак- ционеров	0	0	0
8	Задолженность участников (учредителей) по взносам в уставный капитал	0	0	0
9	Отвлечение собственного капитала	0	0	0
10	Разница между реальным собственным капиталом и уставным капиталом	786 990	879 132	92 142

Таблица 3

Оценка финансовой устойчивости акционерного общества за 2017 г. по баллам

№ п/п	Показатели	Критерий		Снижение баллов при шаге = 0,01	На начало года		На конец года	
		Низший	Высший		Значение	Баллы	Значение	Баллы
1	Коэффициент абсолютной ликвидности	0,1 и ниже (0 баллов)	0,5 и выше (20 баллов)	0,50	0,03	0	0,03	0
2	Коэффициент срочной ликвидности	менее 1 (0 баллов)	1,5 и выше (18 баллов)	0,36	0,36	0	0,60	0
3	Коэффициент текущей ликвидности	менее 1 (0 баллов)	3 и выше (16,5 баллов)	0,17	0,96	0	1,00	0,17
4	Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами	менее 0,1 (0 баллов)	0,5 и выше (15 баллов)	0,38	(0,04)	0	(0,02)	0
5	Коэффициент финансовой независимости	менее 0,4 (0 баллов)	0,6 и выше (17 баллов)	0,90	0,21	0	0,23	0
6	Коэффициент финансовой устойчивости	менее 0,5 (0 баллов)	1 и выше (13,5 балла)	0,27	(0,07)	0	(0,06)	0
7	Сумма баллов	0	100	–	0		0,17	

Таблица 4

Оценка финансовой устойчивости акционерного общества за 2017 г. по индикатору и коэффициентам финансовой устойчивости

№ п/п	Показатели	Нормативное значение	На начало года	На конец года
Определение величины индикатора оценки финансовой устойчивости				
1	Коэффициент оборачиваемости запасов	3,0	1,68	3,05
2	Коэффициент текущей ликвидности	2,0	0,96	1,00
3	Коэффициент структуры капитала	1,0	0,26	0,31
4	Коэффициент рентабельности	0,3	0,0023	0,0280
5	Коэффициент эффективности	0,2	0,0008	0,0092
6	Индикатор оценки финансовой устойчивости	–	71,27	108,31
Определение величин коэффициентов финансовой устойчивости				
7	Коэффициент концентрации собственного капитала	выше 0,6	0,21	0,23
8	Коэффициент финансовой независимости капитализированных источников	–	1,00	0,92
9	Уровень финансового левериджа (балансовая оценка)	–	0,0015	0,0838
10	Коэффициент обеспеченности процентов к уплате	выше 1	1,51	1,79
11	Коэффициент покрытия постоянных финансовых расходов	выше 1	1,14	1,26

Таблица 5

**Оценка финансовой устойчивости акционерного общества за 2017 г.
по комплексной методике М. М. Барри**

№ п/п	Показатели	Нормативное значение	На начало года	На конец года	Изменения за год
1	Маржинальный доход, тыс. руб.	—	12 622 806	13 033 569	410 763
2	Удельный вес маржинального дохода	—	0,92	0,92	—
3	Критический объем продаж, тыс. руб.	—	1 144 911,46	1 262 006,64	117 095
4	Запас финансовой прочности, тыс. руб.	—	12 534 381,54	12 930 514,36	396 133
5	Удельный вес запаса финансовой прочности	—	0,92	0,91	—
6	Имущество в неденежной форме, тыс. руб.	—	4 745 880	4 551 625	(194 255)
7	Имущество в денежной форме, тыс. руб.	—	114 240	117 197	2 957
8	Финансовые активы, тыс. руб.	—	1 376 999	2 116 406	739 407
9	Нефинансовые активы, тыс. руб.	—	3 436 802	2 555 379	(881 423)
10	Коэффициент автономии	выше 0,5	0,21	0,23	—
11	Коэффициент финансовой устойчивости	0,7 и выше	0,21	0,25	—
12	Коэффициент финансирования	выше 1	0,26	0,30	—
13	Коэффициент обеспеченности собственными средствами	0,1 и выше	(0,04)	(0,02)	—
14	Коэффициент маневренности	0,1 и выше	(0,16)	(0,07)	—

Расчет коэффициентов позволил проследить высокую зависимость от заемных источников средств и увеличение в динамике уровня финансового риска. Но индикатор оценки финансовой устойчивости, величина которого составила 108,31 (что больше 100,00) на конец 2017 г., свидетельствовал о финансово-устойчивом состоянии акционерного общества в сопоставлении со значением на начало года. Организация обладала способностью полностью обеспечивать проценты к уплате и покрывать финансовые расходы.

Значения коэффициентов как на начало, так и на конец 2017 г. были ниже нормативных, что означало неустойчивое финансовое состояние, вследствие недостаточности собственных оборотных средств с учетом общего для коэффициентов позитивного изменения, при повышении маржинального дохода и запаса финансовой прочности, а также положительной динамике величины имущества в денежной форме и финансовых активов акционерного общества.

Результаты оценки финансовой устойчивости акционерного общества за 2017 г. представлены в табл. 6.

Сравнительный анализ оценки финансовой устойчивости акционерного общества в соответствии с разными методиками показал отсутствие однозначности в интерпретации результатов на отчетную дату и при их рассмотрении в динамике.

Результаты оценки финансовой устойчивости акционерного общества

№ п/п	Методики	Финансовая устойчивость предприятия		Динамика изменения показателей финансовой устойчивости
		На начало года	На конец года	
1	По трехкомпонентному показателю	Неустойчивое финансовое со- стояние		Положительная
	На выполнение мини- мального условия фи- нансовой устойчивости	Оптимальная структура капитала		
2	Балльная оценка	Кризисное финансовое состоя- ние		Неоднозначная (часть коэффициентов изменилась в положи- тельную сторону, часть – в отрицательную)
3	Индикаторная оценка с расчетом коэффициен- тов финансовой устой- чивости	Нарушение финансовой устойчивости	Финансово- устойчивое со- стояние	
4	Комплексная методика	Нарушение финансовой устой- чивости		

Это на практике подтверждает наличие проблем при анализе финансовой устойчивости, обозначенных в работе А. В. Зенкиной [9]:

1. Ретроспективность оценки – в качестве основного источника выступает бухгалтерская (финансовая) отчетность, в частности бухгалтерский баланс, в котором отражаются и раскрываются статичные данные на отчетную дату (отчетный период).

2. Подверженность абсолютных показателей инфляционному влиянию.

3. Перманентность коэффициентного анализа, не позволяющая рассматривать изменения, происходящие в динамике.

4. Отсутствие единого мнения в отношении последовательности проводимой оценки, алгоритмов вычисления аналогичных показателей, их количества, а также в отношении формирования границ устойчивости (нормативных значений) и их интерпретации.

Ключевой проблемой является то, что представленные методики не позволяют определить степень устойчивости финансовой составляющей экономической безопасности предприятий торговли нефтепродуктами в условиях изменений, происходящих во внешней среде и «внутри» предприятий. В своей совокупности они являются универсальными, включают формализованные методы и наборы коэффициентов без учета особенностей деятельности предприятий торговли нефтепродуктами, в частности особенности привлечения кредитных ресурсов на условиях овердрафта и (или) посредством возобновляемых траншами кредитных линий сроком от 1 месяца до 1 года.

Требуется создать систему показателей оценки финансовой устойчивости предприятий торговли нефтепродуктами, которая позволит определить не только способность организаций своевременно отвечать по своим обязательствам, но также их устойчивость при реализации наиболее вероятных негативных сценариев, т. е. угроз, внутренней и внешней среды.

Библиографические ссылки

1. Гончаренко Л. П. Экономическая безопасность: учебник для вузов. 2-е изд., перераб. и доп. М. : Юрайт, 2018. 340 с.

2. Гильфанов М. Т. Организационно-методический инструментарий оценки детерминантов и обеспечения экономической безопасности предприятия [Электронный ресурс]. URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/organizatsionno-metodicheskiy-instrumentariy-otsenki-determinantov-i-obespecheniya-ekonomicheskoy-bezopasnosti-predpriyatiya> (дата обращения: 14.02.19).
3. Томко С. А., Федоренко И. В. Оценка рисков экономической безопасности предприятий торговли нефтепродуктами // Учет, анализ и аудит: проблемы теории и практики. 2018. № 21. С. 179–187.
4. Дадалко В. А. Экономическая безопасность, финансовая стабильность и устойчивость как качество эффективности хозяйственного субъекта [Электронный ресурс]. URL: <https://ecsn.ru> (дата обращения: 14.02.19).
5. Мантусов В. Б., Эриашвили Н. Д. Экономическая безопасность : учебник. 4-е изд., перераб. и доп. М. : Юнити-Дана, 2018. 567 с.
6. Кокин А. С., Яковлева Г. Н. Показатели устойчивости организации [Электронный ресурс]. URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/pokazateli-ustoychivosti-organizatsii> (дата обращения: 12.02.19).
7. Муравьева Н. Н. Исследование основных подходов к оценке финансовой устойчивости коммерческих организаций [Электронный ресурс]. URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/issledovanie-osnovnyh-podhodov-k-otsenke-finansovoy-ustoychivosti-kommercheskih-organizatsiy> (дата обращения: 12.02.19).
8. Баранова И. В., Власенко М. А. Управление финансовой устойчивостью как детерминанта стабильности функционирования организации [Электронный ресурс]. URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/upravlenie-finansovoy-ustoychivostyu-kak-determinanta-stabilnosti-funktsionirovaniya-organizatsii> (дата обращения: 13.02.19).
9. Зенкина А. В., Чупандина Е. Е. Анализ существующих методик оценки финансовой устойчивости фармацевтических организаций // Научные ведомости. 2015. № 10 (207). С. 138–143.
10. Макаркина Н. Л. Относительные показатели финансовой устойчивости коммерческой организации [Электронный ресурс]. URL: <https://econf.rae.ru> (дата обращения: 13.02.19).
11. Шеремет А. Д., Негашев Е. В. Методика финансового анализа деятельности коммерческих организаций. 2-е изд., перераб. и доп. М. : Инфра-М, 2013. 223 с.
12. Чебунин А. С. Модели оценки финансовой устойчивости компании [Электронный ресурс]. URL: <https://scienceproblems.ru> (дата обращения: 14.02.19).
13. Швецова Н. К. Развитие методики анализа финансовой устойчивости предприятия [Электронный ресурс]. URL: <https://science-education.ru/ru/article/view?id=14199> (дата обращения: 13.02.19).
14. Методика прогнозирования вероятности банкротства В. В. Ковалева [Электронный ресурс]. URL: <https://helpiks.org/8-88103.html> (дата обращения: 13.02.19).
15. Барри М. М. Оценка финансовой устойчивости коммерческой организации // Мир Науки. 2015. № 2. С. 1–8.

**ПРИМЕНЕНИЕ ФЕДЕРАЛЬНОГО СТАНДАРТА
ПО УЧЕТУ АРЕНДЫ**

И. В. Федоренко

Сибирский государственный университет науки и технологий
имени академика М. Ф. Решетнева
Российская Федерация, 660037, г. Красноярск,
просп. им. газ. «Красноярский рабочий», 31

Рассмотрены вопросы применения нового федерального стандарта бухгалтерского учета (ФСБУ) «Бухгалтерский учет аренды» (ФСБУ 25/2018), вступившего в силу и являющегося обязательным к применению начиная с 2022 года. Однако предприятиям предоставлено право применять этот стандарт и ранее 2022 года, раскрыв этот факт в пояснениях к бухгалтерской отчетности. ФСБУ 25/2018 предполагает применение способов учета аренды, ранее не применявшихся в российской учетной практике (применявшихся согласно МСФО), таких как оценка актива (права пользования предметом аренды) по справедливой стоимости, приведенная стоимость арендных платежей, дисконтирование. ФСБУ 25/2018 содержит альтернативные варианты способов ведения учета аренды, в том числе для экономических субъектов, которые вправе применять упрощенные способы учета. Это требует внесения изменений в учетную политику и раскрытия в ней выбранных к применению способов учета.

Ключевые слова: стандарт учета, аренда, финансовая аренда, операционная аренда.

**FEDERAL STANDARD FOR RENT ACCOUNTING:
APPLICATION PROBLEMS**

I. V. Fedorenko

Reshetnev Siberian State University of Science and Technology
31, Krasnoyarsky Rabochy Av., Krasnoyarsk, 660037, Russian Federation

The article deals with the application of the new federal accounting standard (FSBU) “Lease Accounting” (FSBU 25/2018), which entered into force and is mandatory for use since 2022. However, enterprises were granted the right to apply this standard even before 2022, revealing this fact in the explanatory notes to the financial statements. FSBU 25/2018 implies the use of rental accounting methods that were not previously used in Russian accounting practice (used under IFRS), such as valuation of an asset (right to use a rental object) at fair value, the present value of lease payments, discounting. FSBU 25/2018 contains alternative ways to keep track of rent, including for economic entities that are entitled to apply simplified accounting methods. This requires a change in accounting policies and disclosure of selected accounting methods in it.

Keywords: accounting standard, rent, financial lease.

Проблемы учета арендных отношений, в том числе в условиях применения международных стандартов финансовой отчетности, рассматривались в работах многочисленных авторов [5–8; 10]. В 2018 году активно обсуждался проект федерального стандарта по учету аренды [9].

Приказом Минфина России от 16.10.2018 № 208н этот стандарт был утвержден и введен в действие: федеральный стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды» [2]. Несмотря на то, что стандарт вступил в силу, он является обязательным к применению только начиная с 2022 года. Однако предприятиям предоставлено право применять этот стандарт и ранее 2022 года, раскрыв этот факт в пояснениях к бухгалтерской отчетности. Тем не менее, для подготовки изменений в учетную политику требуется заранее проанализировать нормы и требования, содержащиеся в стандарте, поскольку он содержит новации, ранее не применявшиеся в российской учетной практике (применявшиеся согласно МСФО), такие как оценка актива (права пользования предметом аренды) по справедливой стоимости, приведенная стоимость арендных платежей, дисконтирование.

Первый важный вопрос, на который необходимо получить ответ, кто и в каких случаях обязан применять в учете ФСБУ 25/2018.

Важнейшим в этом вопросе является пункт 5 ФСБУ 25/2018, согласно которому должны одновременно выполняться все четыре условия:

- 1) арендодатель предоставляет арендатору предмет аренды на определенный срок;
- 2) предмет аренды идентифицируется (предмет аренды определен в договоре аренды, и этим договором не предусмотрено право арендодателя по своему усмотрению заменить предмет аренды в любой момент в течение срока аренды);
- 3) арендатор имеет право на получение экономических выгод от использования предмета аренды в течение срока аренды;
- 4) арендатор имеет право определять, как и для какой цели используется предмет аренды в той степени, в которой это не предопределено техническими характеристиками предмета аренды [2].

Первое условие на практике выполняется почти всегда, так как согласно требованиям Гражданского кодекса РФ договор аренды, как и другие договоры, должен содержать срок действия, который для договоров аренды является важным условием договора (п. 1 ст. 610 ГК РФ). Однако п. 2 ст. 610 ГК РФ [1] допускает заключение договора аренды *на неопределенный срок*. В этом случае, следуя формальному прочтению п. 5 ФСБУ 25/2018, этот стандарт к такому договору не применяется.

С остальными условиями тоже не все так однозначно. Рассматривая *второе условие*, возникает вопрос, о степени идентификации предмета аренды. Например, по договору аренды транспортного средства, что считать идентифицирующими его признаками:

- а) тип транспортного средства (например, грузовой автомобиль);
- б) тип, марку и модель транспортного средства (например, грузовой автомобиль Газель 3302-750);
- в) то же самое, с дополнением «не ранее такого-то года выпуска»;
- г) конкретный автомобиль с номером VIN, государственным номером?

Если придерживаться наиболее строго варианта «г», то при праве Арендодателя заменить конкретный автомобиль его аналогом возникает вопрос о соблюдении второго условия п. 5 ФСБУ 25/2018, а значит и о необходимости применения (не применения) этого стандарта. Такой же вопрос возникает, если по условиям договора в аренду предоставляется не конкретный автомобиль (варианты «а», «б», «в»).

С учетом норм ГК РФ, таких как обязанность арендатора поддерживать надлежащее состояние арендованного транспортного средства, включая осуществление текущего и капитального ремонта (ст. 644 ГК РФ), нести иные расходы, в том числе по страхованию транспортного средства и ответственности (ст. 646 ГК РФ) и других, представляется, что автомобиль может считаться «идентифицированным» только в варианте «г», то есть в случае указания конкретного автомобиля, номера VIN, государственного номера.

По *третьему условию* из п. 5 ФСБУ 25/2018 проблемных вопросов не возникает, так как это прямо предусмотрено статье 606 ГК РФ.

А вот по *четвертому условию* просматриваются различные неопределенности. Эти неопределенности могут быть обусловлены различными факторами, например, законодательными и нормативными требованиями, условиями договоров аренды и другими.

Например, арендатор арендовал помещение под магазин продуктов в здании торгово-развлекательного центра (ТРЦ). Режим работы ТРЦ с 8 до 23 часов, поэтому в договоре аренды указано, что магазин может работать с 8 до 23 часов. То есть возникает ограничение на использование предмета аренды, не связанное с техническими свойствами (зданием), так как с 23 часов до 8 утра арендатор не может использовать предмет аренды (а возможно арендатор хотел бы круглосуточный режим работы магазина).

Кроме рассмотренного пункта 5, важное значение для применения (не применения) способов учета аренды, предусмотренных ФСБУ 25/2018, имеют его пункты 11 и 12, что представлено на рисунке.

Например, если договор аренды помещения заключен на 11 месяцев (соблюдается п. 11) и не предусматривает права арендатора сдать помещение в субаренду (п. 12 соблюдается), то в этом случае арендатор *вправе* не признавать предмет аренды активом, а отражать арендную плату ежемесячно как расходы.

Для *арендодателей* важным является отнесением объектов учета аренды к операционной (нефинансовой) или же финансовой аренде, чему посвящены п. 25, 26 ФСБУ 25/2018. В случае *операционной (нефинансовой) аренды* арендодатель не изменяет прежний принятый порядок учета актива в связи с его передачей в аренду, за исключением изменения оценочных значений (п. 41 ФСБУ 25/2018). Доходы по операционной аренде признаются равномерно или на основе другого систематического подхода (п. 42 ФСБУ 25/2018), т. е. фактически при операционной аренде учет у арендодателей при применении ФСБУ 25/2018 не изменяется.

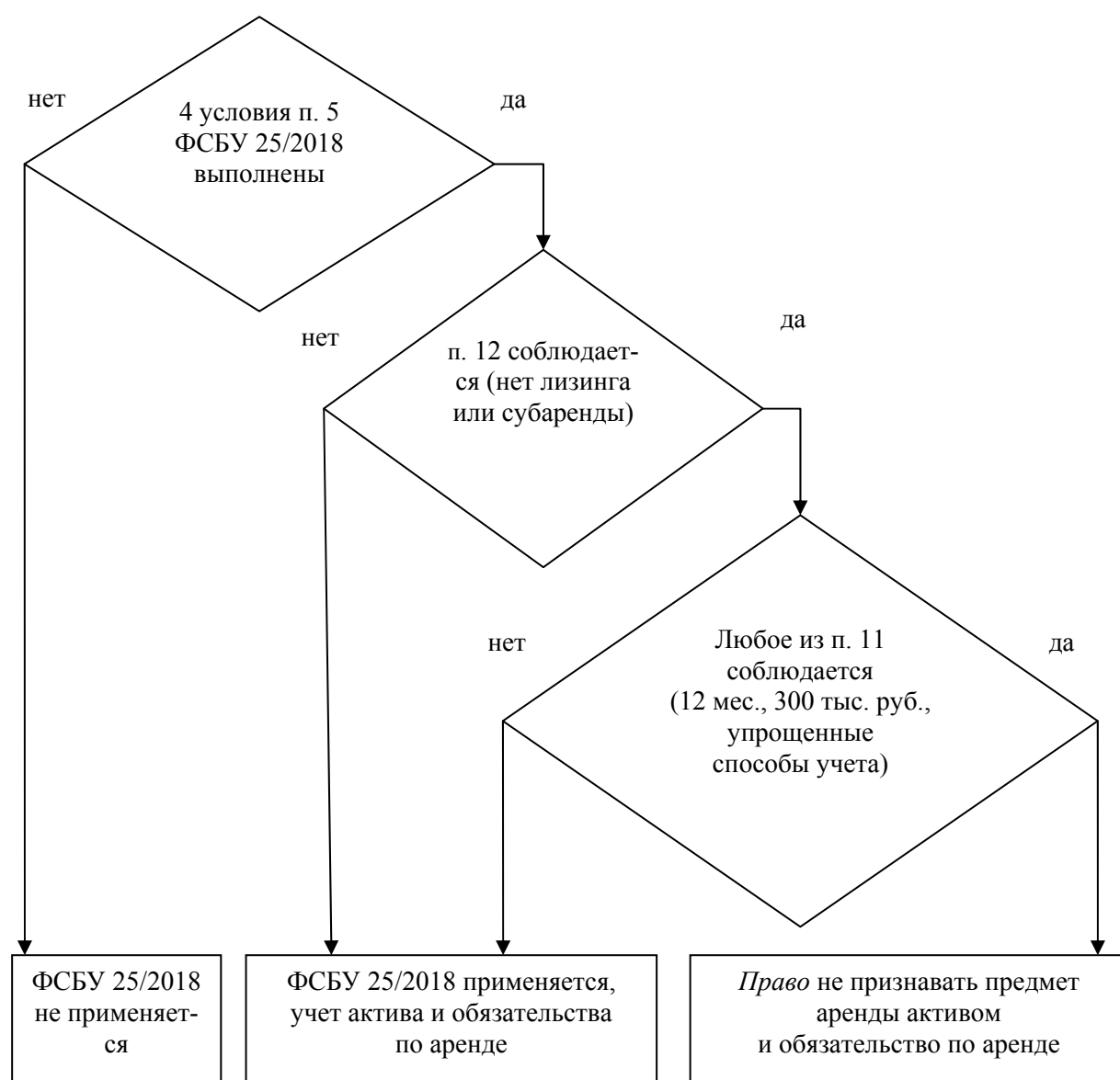
При *финансовой аренде* учет у арендодателей существенно изменяется при начале применения ФСБУ 25/2018, они должны руководствоваться п. 32–40 этого стандарта.

Для арендодателей, которые вправе применять упрощенные способы учета, пунктом 28 ФСБУ 25/2018 предусмотрено право классифицировать все объекты учета аренды в качестве объектов учета операционной аренды (кроме случаев перехода права собственности к арендатору по окончании срока аренды или выкупа по цене значительно ниже справедливой стоимости).

Рассмотренные в настоящей статье проблемные вопросы в полной мере не ясны, и до появления разъяснений соответствующих органов предприятие может обосновать и закрепить применяемый в конкретном случае способ ведения учета в своей учетной политике согласно п. 7, 7.1 Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» [3].

Некоторые разъяснения по поводу применения ФСБУ 25/2018 уже изданы Минфином России и доведены в Информационном сообщении от 25 января 2019 г.

№ ИС-учет-15 [4], которые содержат краткий обзор основных изменений при применении нового стандарта, но не рассматривают приведенные в настоящей статье проблемные вопросы.



Условия применения и ведения учета по ФСБУ 25/2018

Таким образом, существенные изменения в учете согласно ФСБУ 25/2018 коснутся не всех арендаторов и арендодателей, а преимущественно лизингодателей (лизинговые компании) и лизингополучателей, то есть случаев финансовой аренды. При этом в ряде случаев допускается применение упрощенных способов учета аренды.

Библиографические ссылки

1. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая) [Электронный ресурс] : федер. закон от 26.01.1996 № 14-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

2. Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды» [Электронный ресурс] : Приказ Минфина России от 16.10.2018 № 208н. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

3. Об утверждении положений по бухгалтерскому учету» (вместе с «Положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008)», «Положением по бухгалтерскому учету «Изменения оценочных значений» (ПБУ 21/2008)») [Электронный ресурс] : Приказ Минфина России от 06.10.2008 № 106н. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

4. Информационное сообщение от 25 января 2019 г. № ИС-учет-15 [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru/law/hotdocs/56590.html> (дата обращения: 29.01.2019).

5. Агафонова О. А. Сравнение международных стандартов финансовой отчетности, регламентирующих учет аренды имущества // Известия Института систем управления СГЭУ. 2017. № 2 (16). С. 98–100.

6. Алиасхабова М. И., Рабаданова Ж. Б. Проблемы учета аренды в соответствии с МСФО // Экономика и социум. 2013. № 2-1 (7). С. 59–61.

7. Лисовская И. А., Трапезникова Н. Г. МСФО (IFRS) 16 «Аренда»: новации учета договоров аренды в финансовой отчетности арендатора // Вестник Поволжского государственного технологического университета. Сер.: Экономика и управление. 2017. № 3 (35). С. 49–62.

8. Маркова В. В. Учет и отражение в отчетности операций аренды (международный и отечественный опыт) [Электронный ресурс] : автореф. дис. ... канд. экон. наук / Финансовый ун-т при Правительстве РФ. М., 2011. URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=30363610> (дата обращения: 07.02.2019).

9. Падагова С. Ю. Новый федеральный стандарт «Учет аренды» и его влияние на бухгалтерский учет арендных отношений // Международный научно-исследовательский журнал. 2018. № 3 (69). С. 149–152.

10. Плотникова О. В., Бежан М. В., Москалева В. А. Учет финансовых инструментов в сделках по аренде // Международный бухгалтерский учет. 2017. Т. 20, № 10 (424). С. 563–578.

УПРАВЛЕНЧЕСКАЯ ОТЧЕТНОСТЬ КАК ОСНОВА ПРИНЯТИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКИХ РЕШЕНИЙ

И. Ю. Федорова

Сибирский государственный университет науки и технологий
имени академика М. Ф. Решетнева
Российская Федерация, 660037, г. Красноярск,
просп. им. газ. «Красноярский рабочий», 31

Раскрываются особенности формирования управленческой отчетности коммерческих организаций. Основной целью отчетности обозначено повышение эффективности управления бизнес-процессами и создания основы для принятия управленческих решений. Кроме этого, проведено исследование и выделены факторы, оказывающие определяющее влияние на принятие управленческих решений. Вместе с тем установлены взаимосвязи между факторами.

Также раскрываются и обосновываются этапы, формирующие качество принимаемых управленческих решений.

Наряду с этим, приводятся результаты сравнительного анализа разных видов бухгалтерской отчетности. Определяется место стратегической управленческой отчетности как одного из источников информационного обеспечения принятия управленческих решений.

Ключевые слова: отчетность, бизнес-процесс, управленческий учет, управленческие решения.

MANAGEMENT REPORTING AS A BASIS FOR MAKING MANAGEMENT DECISIONS

I. Yu. Fedorova

Reshetnev Siberian State University of Science and Technology
31, Krasnoyarsky Rabochy Av., Krasnoyarsk, 660037, Russian Federation

The article reveals the features of the formation of management reporting of commercial organizations. The main purpose of reporting the indicated increase of efficiency of managing business processes and establishing the framework for making management decisions. In addition, a study and identified factors that have a determining influence on management decision-making. At the same time, interrelations between the factors have been established.

Also the stages forming quality of the made administrative decisions are revealed and proved.

Along with this, the results of comparative analysis of different types of financial statements. The place of strategic management reporting as one of the sources of information support of management decision-making is determined.

Keywords: reporting, business process, management accounting, management decisions.

В нестабильных условиях макро- и микроэкономической среды управленческие решения экономических субъектов нацелены на поддержание устойчивости деятельности, предотвращение отрицательной динамики изменения экономических показателей.

Особое внимание в последние годы уделяется наряду с формированием традиционной стратегии корпоративной стратегии устойчивого развития, под которой Д. В. Николаенок и Е. В. Мельниковой понимается особый подход компании к управлению, который учитывает оказываемое влияние компании на окружающую среду, местное население и других стейкхолдеров» [1, с. 247].

В связи с этим актуальным становится вопрос об обеспечении эффективности принимаемых управленческих решений.

На процесс принятия разноуровневых управленческих решений (стратегических, тактических, оперативных) оказывают влияние различные факторы. С нашей точки зрения, данные факторы целесообразно сгруппировать по следующим направлениям.

Во-первых, факторы, влияющие на процессы принятия управленческих решений и зависящие непосредственно от самого менеджера:

- профессиональная компетентность;
- опыт в области руководства и принятия управленческих решений;
- мотивация в процессе принятия управленческих решений;
- личные суждения в отношении предмета принимаемых управленческих решений;
- личная ответственность за результат;
- этические принципы (честность, объективность, добросовестность, профессиональное поведение и др.).

Во-вторых, факторы, влияющие на процессы принятия управленческих решений и зависящие от корпоративной среды, сформированной в организации, основными элементами которой являются стиль руководства, степень делегирования полномочий; корпоративная этика; мотивация.

В-третьих, факторы, влияющие на процессы принятия управленческих решений и определенные бизнес-процессами, лежащими в основе функционирования самого экономического субъекта, в частности:

- цель деятельности организации: основные и дополнительные виды деятельности, оговоренные в учредительных документах при создании организации;
- миссия;
- ресурсы, которыми обладает организация (трудовые, материальные);
- роль организации в экономической среде и обществе;
- качество подготовки финансовой и нефинансовой информации, составляющей информационную базу принятия решений.

Факторы, влияющие на процессы принятия управленческих решений, являются взаимосвязанными и взаимозависимыми. Изменение одного фактора приведет к непосредственному изменению другого (см. рисунок).

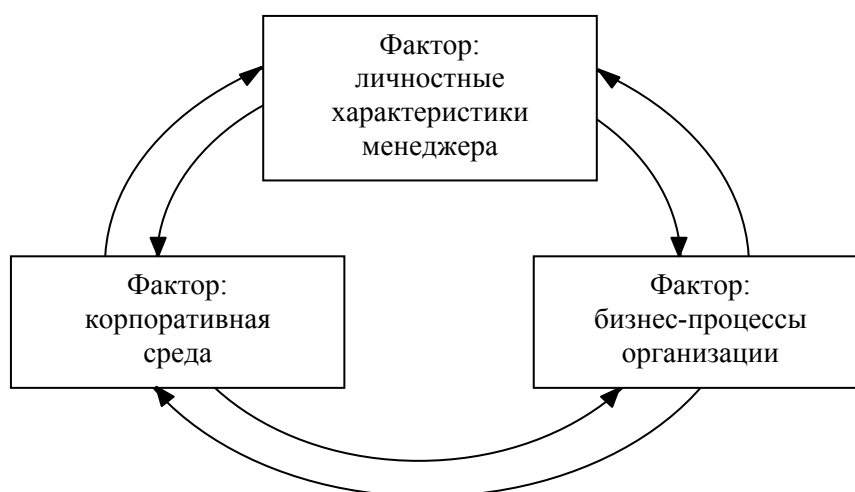
Рисунок демонстрирует связи между факторами, которые позволяют установить, что система динамична и изменение одного из элементов системы окажет влияние на другой элемент.

С нашей точки зрения, обеспечение процесса принятия качественных управленческих решений экономическим субъектом достигается в два этапа – достижение качественного уровня принятия управленческих решений; поддержание качественного уровня принятия управленческих решений.

Характеристика выделенных этапов, формирующих качество принимаемых управленческих решений, представлена в табл. 1.

Одним из наиболее важных факторов принятия качественных управленческих решений является информационное обеспечение таких решений. В процессе управления менеджерам требуется как финансовая, так и нефинансовая информация. Важным поставщиком информации является учет:

- бухгалтерский учет;
- налоговый учет;
- управленческий учет;
- стратегический управленческий учет.



Взаимосвязь факторов, оказывающих определяющее влияние на управленческие решения

Таблица 1

Этапы, формирующие качество принимаемых управленческих решений

Этап	Содержание этапа	Мероприятия, направленные на реализацию этапа
Достижение качественного уровня принятия управленческих решений	1. Формирование эффективной управленческой команды. 2. Определение источников получения достоверной информации. 3. Установление критериев качества обеспечиваемой информации.	– установление требований к профессиональной компетентности претендента на должность (образование, стаж и пр.); – определение модели процесса принятия управленческого решения; – определение документального оформления процесса принятия решений; – установление зоны ответственности лиц, принимающих управленческие решения
Поддержание качественного уровня принятия управленческих решений	Поддержание эффективности процесса принятия управленческих решений посредством контроля	– контроль качества принятых управленческих решений с выявлением причин отклонений в результатах – стажировки ведущих менеджеров; – совершенствование документального оформления; – совершенствование информационного обеспечения; – применение опыта успешных компаний – совершенствование методов управления организацией

Если информация первых двух учетных систем является строго регламентированной законодательством РФ, главным образом Федеральным законом «О бухгалтерском учете» и Налоговым кодексом Российской Федерации, то информация управленческого и стратегического управленческого учета формируется в зависимости от запросов управленческого звена экономического субъекта. Главной формой предоставления такой информации является управленческая отчетность, которая в зависимости от системы учета имеет вид традиционной (охватывающей тактический и оперативный уровни управления) или стратегической.

В целях определения сущности управленческой отчетности, целесообразно сопоставить ее по определенным признакам с бухгалтерской (финансовой) и налоговой отчетностью (табл. 2) [2–7].

Таблица 2

Сравнительная характеристика разных видов отчетности

Анализируемый признак	Управленческая отчетность	Бухгалтерская (финансовая) отчетность	Налоговая отчетность
Понятие	Взаимосвязанный комплекс фактических, плановых, прогнозных данных и расчетных показателей о функционировании хозяйственной организации как экономической и производственной единицы [5]	Единая система данных об имущественном и финансовом положении организации и о результатах ее хозяйственной деятельности, составляемая на основе данных бухгалтерского учета по установленным формам	Система данных об имущественном и финансовом положении организации и о результатах ее хозяйственной деятельности, составляемая на основе данных бухгалтерского и налогового учета по установленным формам
Обязательность составления отчетности	Не обязательно	Обязательно по требованию Федерального закона «О бухгалтерском учете»	Обязательно по требованию Налогового кодекса РФ
Правила составления отчетности	Определяются организацией	Регламентированы нормативно-правовыми актами в области бухгалтерского учета	Регламентированы нормативно-правовыми актами в области налогообложения
Пользователи отчетности	Только внутренние пользователи	Внутренние и внешние пользователи	Внутренние и внешние пользователи
Цель составления	Оценка деятельности организации и принятие управленческих решений	Формирование информации о финансово-хозяйственной деятельности организации	Формирование информации об исчисленной налоговой базе и налогах
Ключевые показатели отчетности	Затраты, доходы, иные важные для организации показатели	Сведения о финансовом положении, финансовом результате и движении денежных средств	Сведения о финансовом положении, финансовом результате и иные сведения, необходимые для исчисления налоговой базы и налогов в бюджеты разных уровней

Анализируемый признак	Управленческая отчетность	Бухгалтерская (финансовая) отчетность	Налоговая отчетность
Объект отчетности	Организация, структурные подразделения, бизнес-процессы, виды деятельности, центры ответственности	Организация в целом	Организация в целом, направления деятельности, которые приводят к формированию объекта налогообложения
Периодичность составления отчетности	В любые сроки, определенные организацией	Один раз в год, а также в другие сроки, определенные внутренними локальными актами организации (для промежуточной отчетности)	По требованию НК РФ

Таким образом, управленческая отчетность ориентирована на формирование информации, востребованной в конкретный период времени для принятия управленческих решений.

Главным преимуществом управленческой отчетности является адаптивность, которая проявляется как в изменении набора показателей и формы их представления, так и в оперативности данных, которые подготавливаются в момент поступления соответствующего запроса.

Наряду с управленческой отчетностью, как было отмечено ранее, в последние годы развитие получила стратегическая управленческая отчетность, в отношении которой в настоящее время проводятся исследования.

Стратегическая управленческая отчетность является результатом обобщения информации в системе стратегического управленческого учета, который, по мнению Ю. В. Кублицкой и И. И. Ивакиной, «имеет важное значение для экономического субъекта, так как позволяет ему добиться конкурентных преимуществ, быстро и гибко реагировать на запросы потребителей, проводить своевременную корректировку планов для достижения поставленных целей в долгосрочной перспективе» [8, с. 118].

О. М. Бабкина, исследуя вопросы формирования стратегической управленческой отчетности как вида управленческой отчетности, определяет последнюю как «систему взаимосвязанных показателей, характеризующих условия и результаты деятельности компании в целом или отдельных ее подразделений за отчетный период» [9, с. 171].

В качестве форм стратегической управленческой отчетности О. М. Бабиной разработаны формы для целей «информирования руководства о степени достижения стратегии и динамике показателей» [9, с. 172]. В основу предлагаемых форм отчетности положены такие перспективы, как финансы, клиенты, процессы, человеческие ресурсы, продукт [9, с. 173–174].

Стратегическая управленческая отчетность как результат ведения стратегического управленческого учета экономическим субъектом «обеспечивает специалистов организации производственной информацией для принятия эффективных решений, а также обеспечивает инвесторов информацией для оценки деятельности организации» [10, с. 89–90].

С нашей точки зрения, ключевыми особенностями стратегической управленческой отчетности как вида управленческой отчетности являются следующие:

- объединение нефинансовых показателей наряду с финансовыми;

- множественность объектов учета: организация в целом, структурные подразделения, центры ответственности, бизнес-процессы и пр.;
- оценка и прогноз влияния внутренних и внешних факторов на реализуемую организацией стратегию.

Таким образом, отчетность, сформированная в системе управленческого учета, в том числе и стратегического, создает базу информации, основываясь на которой менеджеры принимают управленческие решения, ориентированные на развитие экономического субъекта. Управленческая отчетность, наряду с бухгалтерской и налоговой, формируют полноценное учетно-аналитическое обеспечение управления экономическим развитием организации.

Библиографические ссылки

1. Николаенок Д. В., Мельникова Е. В. О корпоративной стратегии устойчивого развития в электротехнической отрасли // Молодежь Сибири науке России : междунар. науч.-практ. конф. ; Сиб. ин-т бизнеса, управления и психологии, 2017. С. 246–249.
2. Российская Федерация. Законы. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть 2) [Электронный ресурс] : федер. закон от 05.08.2000 № 117-ФЗ. URL: <http://base.garant.ru/10900200/> (дата обращения: 22.02.2019).
3. Российская Федерация. Законы. О бухгалтерском учете [Электронный ресурс] : федер. закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ. URL: <http://base.garant.ru/70103036> (дата обращения: 25.02.2019).
4. Российская Федерация. Министерство финансов Российской Федерации. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99) [Электронный ресурс] : утв. приказом Минфина РФ от 0.07.1999 № 43н. URL: <http://base.garant.ru/12116599/> (дата обращения: 22.02.2019).
5. Ивашкевич В. Б. Бухгалтерский управленческий учет : учебник. М. : Магистр, 2015. 448 с.
6. Куприянова Т. А., Вострова А. А., Долгих А. С. Центры ответственности как элемент бюджетирования в угольной компании // Российское предпринимательство. 2017. Т. 18, № 8. С. 1345–1352.
7. Зыкова Т. Б. Вопросы формирования управленческой отчетности // Вузовская наука региону : материалы XV Всерос. науч. конф. с междунар. участием, 2017. С. 143–146.
8. Кублицкая Ю. В., Ивакина И. И. Роль стратегического управленческого учета в деятельности экономических субъектов // Учет, анализ, аудит: проблемы теории и практики. 2017. № 18. С. 115–119.
9. Бабкина О. М. Разработка форм стратегической управленческой отчетности // Известия Иркутской государственной экономической академии (Байкальский государственный университет экономики и права). Электронный научный журнал. Иркутск, 2010. Вып. 5. С. 170–175.
10. Кублицкая Ю. В., Ивакина И. И. Информационное поле стратегического управленческого учета // Учет, анализ, аудит: проблемы теории и практики. 2017. № 19. С. 89–93.

**РИСКИ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ
ПРЕДПРИЯТИЙ ЛЕСНОЙ ОТРАСЛИ**

Е. С. Чернохатова, Г. И. Золотарева

Сибирский государственный университет науки и технологий
имени академика М. Ф. Решетнева
Российская Федерация, 660037, г. Красноярск,
просп. им. газ. «Красноярский рабочий», 31

Представлены особенности деятельности предприятий лесной отрасли, включающих лесозаготовительные, деревообрабатывающие и деревоперерабатывающие производства. Предпринимательские риски, связанные с данным видом хозяйственной деятельности, достаточно высокие. Описаны основные риски экономической безопасности предприятия, показана классификация трех групп рисков: производственные, финансовые, природные риски и риски стихийных бедствий. Ошибка в расчетах может не только отразиться на себестоимости производимой продукции, но и поставить под угрозу экономическую безопасность предприятия. После идентификации и оценки рисков необходимо организовать их постоянный мониторинг. Для этой цели рекомендуется подобрать процедуру контроля, контролируемые показатели (при этом, перечень показателей формируется с учетом особенностей деятельности организации), определиться с критериями оценки и областью допустимых значений. Можно воспользоваться возможностями учетно-аналитической системы, в которой будет реализован учет и контроль необходимых для мониторинга выбранных индикаторов.

Ключевые слова: предприятия лесной отрасли, риск, угрозы, себестоимость продукции, экономическая безопасность.

**RISKS OF ECONOMIC SECURITY
ENTERPRISES OF FOREST BRANCH**

E. S. Chernokhatova, G. I. Zolotareva

Reshetnev Siberian State University of Science and Technology
31, Krasnoyarsky Rabochy Av., Krasnoyarsk, 660037, Russian Federation

In this work features of activity of the enterprises of forest branch including logging, woodworking and wood processing productions are presented. The enterprise risks connected with this type of economic activity rather high. In work the main risks of economic security of the enterprise are presented and described, classification of three groups of risks is shown: production, financial, natural risks and risks of natural disasters. The mistake in calculations can not only be reflected in prime cost of the made production, but also threaten economic security of the enterprise. After identification and an assessment of risks it is necessary to organize their continuous monitoring. For this purpose it is recommended to pick up control procedure, controlled indicators (thus, the list of indicators is formed taking into account features of activity of the organization), to decide on criteria of an assessment and area of admissible values. It is possible to use opportunities of registration and analytical system in

which the account and control of the necessary for monitoring chosen indicators will be realized.

Keywords: predpriyatiya of forest branch, risk, threats, product cost, economic security.

Большой вклад в развитие экономики, как Красноярского края, так и всей России в целом вносят предприятия лесной отрасли. Это связано с тем, что более 40 % от всей территории страны занято лесами, которые обеспечивают свыше 25 % мировых запасов древесной биомассы.

В Красноярском крае расположен большой ресурсный потенциал. Наиболее ценной породой в данном регионе является – сосна, которая и является основным объектом лесозаготовок. Основной арсенал данной породы сосредоточен в бассейне реки Ангара, в южной части Средне-Сибирского плоскогорья растет особый сорт сосны, так называемая «Ангарская сосна», также не малоценной породой признается лиственничная древесина. Поэтому в данном регионе существуют все условия для работы предприятий лесной отрасли и реализации инвестиционных проектов по освоению лесов.

На сегодняшний день в Красноярском крае существует более 700 предприятий, которые относятся в той или иной степени к деятельности предприятий лесной отрасли. В лесной промышленности выделяют около 20 отраслей, подотраслей и производств (к наиболее значимым относятся: лесозаготовительная, деревообрабатывающая и целлюлозно-бумажная отрасли), создаются производственные холдинги, в состав которых входят лесозаготовительные, деревообрабатывающие, а также деревоперерабатывающие предприятия [1–3].

Себестоимость продукции предприятий лесной отрасли, совмещающих у себя лесозаготовительные, деревообрабатывающие и деревоперерабатывающие производства будет складываться из затрат на всех стадиях производственного цикла.

Предприятие, приобретая лесной участок для вырубki, рассчитывает на определенный доход в будущем.

Доходность (расчетный лесной доход) древесных ресурсов лесотаксационного выдела – это разность между совокупной стоимостью востребованного рынком изымаемого древесного сырья на складе у лесозаготовителя и суммой прямых нормативных затрат на заготовку древесных ресурсов леса, включая накладные расходы и предпринимательскую прибыль, но без платы за пользование этими ресурсами [4].

Потенциальная доходность лесного участка (расчетный лесной доход древесных ресурсов лесотаксационного выдела), предназначенного для вырубki зависит от многих факторов: качества и местоположения лесных насаждений, наличия инфраструктуры, удаленности от транспортных узлов и других факторов.

И. В. Каракчиева, С. И. Чумаченко [4] в своей работе приводят блок-схему системы расчетов доходности лесного участка. При расчете потенциальной ценности лесного участка, его доходности принимают во внимание месторасположение лесного участка, его границы, площадь, характеристика лесных ресурсов, детализация характеристик древесных ресурсов леса на лесном участке, их пространственная дифференциация, возможные пути транспортировки заготовленной древесины и рынок потребления.

Существуют и другие схемы расчета.

При этом существует опасность неточности оценки потенциальной доходности лесного участка, а также реализация других рисков. А предпринимательские риски, связанные с данным видом хозяйственной деятельности, достаточно высокие. Ошибка в расчетах может не только отразиться на себестоимости производимой продукции, но и поставить под угрозу экономическую безопасность предприятия.

Затраты на заготовку лесного сырья в значительной степени зависят от климатических, метеорологических, почвенно-грунтовых условий, а также рельефа местности, территориальной разобщенности отводимых в рубку лесных участков и размеров лесосек и т. п. [5].

Учитывая, что существуют дополнительные, но при этом обязательные расходы на устройство временных сооружений (лесоспусков, временных жилых помещений и пунктов питания, мастерских участков, бензозаправок и др. объектов для обслуживания лесосечных работ); на строительство и обслуживание временных лесовозных дорог, и др. расходы, то следует отметить, что существует большое разнообразие потенциальных рисков для экономической безопасности предприятия. Резкое увеличение расходов может привести к снижению платежеспособности и финансовой устойчивости предприятия. А отсутствие отраслевой группировки рисков увеличения потенциальных затрат, простых, понятных и доступных методик их оценки, существенно сужают возможности по их контролю.

Под «риском» понимается вероятность возникновения непредвиденных убытков или недополучения доходов в результате изменений в экономическом состоянии лесной отрасли.

Также понятие «риска» интерпретируют как потенциальное событие, обстоятельства, внешние и внутренние факторы, влияющие на достижение поставленных целей [6].

Для предприятий лесной отрасли риск характеризуется возможностью реализации угроз возникновения убытков из-за внешних и внутренних факторов, оказывающих влияние на экономическую безопасность данных экономических субъектов.

Предприятия лесной отрасли обладают определенными особенностями, которые свойственны только для данного вида деятельности. Данное обстоятельство отражается на возможных рисках экономической безопасности, придавая им определенные специфические черты, которые не проявляются при других обстоятельствах.

Описание данных рисков можно встретить в работах многих авторов. Например, в работе А. А. Кисленок [7] приводятся четыре наиболее значимых группы рисков, идентифицированных для лесозаготовительных предприятий экспертами: природопользование, производство, рынок, государственное регулирование.

В работах Г. Хунли, Т. Т. Цениной [8], В. Д. Михалева [9], А. Сейдахметов, М. Б. Тышканбаева [10], А. Ю. Андрианова, И. В. Логинова [11] в числе рисков, идентифицированных для других предприятий (стратегические, операционные, финансовые, юридические, кадровые, эксплуатационные, экологические, естественные риски (риск техногенных катастроф)) приведены результаты исследований логистических рисков.

Как отмечают данные авторы, логистические риски характерны для транспортных организаций либо для предприятий, связанных с выполнением определенного вида работ: хранение, маркировка и упаковка, погрузка/ разгрузка, подготовка документации, транспортировка различных грузов, пассажиров.

Логистические риски включают в себя: коммерческие риски (срывы поставок, ненадлежащее состояние грузов, нарушение сроков со стороны заказчика); риски хищения и порчи грузов; экологические риски при транспортировке груза, нанесшего ущерб окружающей среде; технические риски (выход из строя транспортного средства, повлекшего срыв сроков доставки груза) [8].

Для предприятий, включающих лесозаготовительные, деревообрабатывающие и деревоперерабатывающие производства данные риски также характерны, так как деятельность данных предприятий тесно связана с транспортными перевозками большого количества грузов (транспортировка заготовленного леса, готовой продукции и т. п.).

Проанализировав данные и другие работы, нами были выявлены и проанализированы риски экономической безопасности, которые непосредственно связаны с производством продукции и возможным увеличением ее себестоимости предприятий лесной отрасли, а именно:

1. Производственные риски.

1.1. Риск отсутствия/ недостатка необходимых по технологии работ производственных мощностей вследствие отсутствия/ неисправности оборудования, специализированной техники.

Использование устаревшего оборудования (лесопогрузчиков, лесопильных линий и прочих специализированных машин) не только существенно снижает производительность труда при изготовлении продукции, но и приводит к увеличению себестоимости продукции. Кроме этого, наличие неисправности оборудования вызывает рост дополнительных расходов на восстановление и ремонт, и как следствие, появляются простои, срывы сроков поставки готовой продукции, что в свою очередь опять же приводит к дополнительным расходам и увеличению себестоимости производимой продукции. Кроме того, увеличение нагрузки на имеющиеся производственные мощности, может привести к преждевременному износу имеющегося оборудования и спецтехники.

Так как оборудование используется в 2 и более смены, происходит быстрый износ деталей и механизмов, что в свою очередь несет за собой дорогостоящий ремонт либо потребность в приобретении нового оборудования.

1.2. Логистические риски – риски связанные с перевозкой продукции, доставкой ГСМ и запасных частей, перевозкой техники, людей.

Данные риски включают: коммерческие риски (срывы поставок, ненадлежащее состояние грузов, нарушение сроков со стороны заказчика); риски хищения и порчи грузов; экологические риски при транспортировке груза, нанесшего ущерб окружающей среде; технические риски (выход из строя транспортного средства, повлекшего срыв сроков доставки груза) [7; 8].

Для предприятий, совмещающих у себя лесозаготовительные, деревообрабатывающие и деревоперерабатывающие производства, характерны риски, связанные с несвоевременностью поставки (вывоза продукции), риски хищения и порчи грузов.

2. Финансовые риски.

2.1. Риск неточности оценки потенциальной доходности лесного участка.

Как правило, предварительный расчет доходности участка позволяет определить его инвестиционную ценность, однако, большое количество факторов, включаемых в расчет данного показателя, повышают риск возможной ошибки при расчете.

2.2. Риск изменения (роста) стоимости оборудования.

При осуществлении своей деятельности предприятия лесной отрасли зависят от качества используемого специализированного оборудования.

Негативные тенденции последних лет по снижению темпов развития машиностроения, привели предприятия лесной отрасли к необходимости использования импортного достаточно дорогого оборудования.

Применение качественного специализированного оборудования, машин, спецтехники, обеспечивающих поддержку современных технологий заготовки сырья, его первичной обработки и дальнейшей переработки, положительно сказывается на производительности труда, снижая долю бракованной продукции, однако, колебания котировок рубля на валютном рынке, увеличение стоимости при необходимости срочного приобретения такого оборудования может привести к повышению стоимости необходимого оборудования или запчастей к нему, что, в свою очередь, может значительным образом отразиться на себестоимости производимой продукции.

2.3. Риск изменения (роста) затрат на создание и поддержание в работоспособном состоянии инфраструктуры производства и лесных дорог.

В связи с удаленностью большинства предприятий лесной отрасли от ближайших транспортных узлов (железнодорожных станций, речных и морских портов), сырье (лес), как правило, транспортируется специализированным лесовозным транспортом.

Высокие затраты на транспортировку сказываются на стоимости изготавливаемой продукции. Наличие подготовленной сети дорог, инфраструктурных объектов позволяет на последующих этапах сократить данные расходы.

Однако запланированные затраты на обустройство дорог могут вырасти из-за повышения стоимости строительных материалов, неверной оценки протяженности будущей дороги, неблагоприятных климатических условий и др. негативных факторов.

2.4. Риск изменения налогового законодательства (роста ставок, пошлин, отмены льгот, введение дополнительных условий).

Нестабильная ситуация внутри страны может привести к изменению ставок налогов, а также размеров государственных пошлин, что в свою очередь отражается на себестоимости продукции.

2.5. Риск изменения (роста) цен на ГСМ.

Расходы на ГСМ являются неотъемлемой частью затрат производственного процесса в лесной отрасли. ГСМ используется на всех этапах производственного процесса функционирующего предприятия, начиная от подготовки участка к работе, заготовки и перевозки сырья, заканчивая доставкой готовой продукции покупателю или на склад торговой организации и работами по рекультивации и восстановлению лесных угодий после завершения работ.

В калькуляции себестоимости продукции статья «ГСМ» является одной из основополагающих. Поскольку в настоящее время на рынке ГСМ наблюдается негативная тенденция изменения (роста) цен на нефтепродукты, соответственно это будет отражаться и на цене конечного продукта.

3. Природные риски и риски стихийных бедствий.

3.1. Риск неблагоприятных погодных условий.

Производственная деятельность предприятий лесной отрасли имеет признаки сезонного характера работы. Выполняемые объемы работы во многом зависят от времени года и от многих климатических факторов, которые являются во многом непредсказуемыми.

Неблагоприятные климатические условия (снег, дождь, жара (которая способствует быстрому распространению пожаров)) влекут за собой достаточно серьезные последствия в виде срывов поставки сырья, готовой продукции, что в свою очередь сказывается на вынужденном простое оборудования, снижении производительности труда, дополнительным затратам в виде ремонта дорог, возведении мостов, что в свою очередь может привести к дополнительным затратам, невыполнению графика выпуска готовой продукции, ее транспортировки, срывам сроков доставки готовой продукции покупателям и как следствие к штрафным санкциям.

3.2. Риск стихийных бедствий.

Наиболее опасным для деятельности предприятий лесной отрасли является летний сезон. В этот период наиболее часто случаются природные бедствия. К таким можно отнести лесные пожары, их разрушительное действие ежегодно приводит к гибели миллионов гектаров леса; затопление участка из-за разлива реки, разрушение инфраструктурных коммуникаций (дорог, мостов, временных сооружений). Возникновение пожара, затопление может привести к существенным убыткам из-за возможной полной остановки работы в этом районе, уничтожения заготовленного и подготовленного к транспортировке сырья, уничтожения лесных угодий, предназначенных для заготовки.

После идентификации и оценки рисков необходимо организовать их постоянный мониторинг.

Для этой цели рекомендуется подобрать процедуру контроля, контролируемые показатели (при этом, перечень показателей формируется с учетом особенностей деятельности организации), определиться с критериями оценки и областью допустимых значений.

Можно воспользоваться возможностями учетно-аналитической системы, в которой будет реализован учет и контроль необходимых для мониторинга выбранных индикаторов.

Таким образом, можно сделать вывод, что у предприятий лесной отрасли, совмещающих у себя лесозаготовительные, деревообрабатывающие и деревоперерабатывающие производства есть определенные риски, реализация которых может существенно повлиять на себестоимость производимой продукции, а значит на ее конкурентоспособность. Для того чтобы избежать негативных последствий, необходимо контролировать показатели, характеризующие данные риски и экономическую безопасность предприятия.

Библиографические ссылки

1. Официальный сайт Территориального органа Федеральной службы государственной статистики по Красноярскому краю [Электронный ресурс]. URL: http://www.krasstat.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat_ts/krasstat/ru/ (дата обращения: 07.03.2019).
2. Учет и контроль себестоимости продукции как элемент обеспечения экономической безопасности предприятий лесной отрасли / Г. И. Золотарева, Е. С. Гучинская, А. Ю. Богданова, И. В. Федоренко // Лесной и химический комплексы проблемы и решения. 2016. № 2 С. 190–196.
3. ЛПК Красноярского края [Электронный ресурс] // ЛесПромИнформ. 2016. № 2 (116). [Электронный ресурс]. URL: http://www.krasstat.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat_ts/krasstat/ru/ (дата обращения: 01.01.2019).
4. Каракчиева И. В., Чумаченко С. И. Система оценки экономической доходности древесных ресурсов леса и экономической доступности лесных участков // Фундаментальные исследования. 2016. № 7-2. С. 372–377.
5. Рудакова Т. А., Семиколонова М. Н., Ракшина Н. А. Калькулирование себестоимости продукции лесного хозяйства // Социально-экономический и гуманитарный журнал Красноярского ГАУ. 2017. № 1. С. 151–165.
6. Зайковский В. Э., Штогырина Ю. И. Риск-менеджмент. Информационный менеджмент: учебно-практическое пособие. Томск : Изд. дом Томского гос. ун-та, 2017. 80 с.
7. Кисленок А. А. Оценка предпринимательского риска лесозаготовительных предприятий Дальнего Востока // Власть и управление на Востоке России. 2008. № 1 (42). С. 55–59.
8. Хунли Г., Ценина Т. Т. Место логистических рисков в общей структуре предпринимательских рисков предприятия // Вестник факультета управления СПбГЭУ. 2018. № 3. С. 298–302.
9. Михалев В. Д. Формирование системы управления рисками транспортных предприятий и организаций // Фундаментальные исследования. 2011. № 12-3. С. 640–644. URL: <http://www.fundamental-research.ru/ru/article/view?id=29219> (дата обращения: 31.03.2019).
10. Сейдахметов А., Тышканбаева М. Б. Проблемы управления рисками в логистических системах // Логистика евразийский мост : материалы 12-й Междунар. науч.-практ. конф. 2017. С. 192–196.
11. Андрианов А. Ю., Логинов И. В. Логистические риски: виды, классификация и методы оценки // Наука и инновации в XXI веке: актуальные вопросы, открытия и достижения : сб. ст. победителей III Междунар. науч.-практ. конф. : в 2 ч. 2017. С. 92–95.

ИНСТРУМЕНТЫ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА КАПИТАЛЬНЫХ ВЛОЖЕНИЙ ДЛЯ ПРЕДПРИЯТИЙ НЕФТЕГАЗОВОЙ ОТРАСЛИ

М. С. Шацкий

ПАО «НК «Роснефть»
Российская Федерация, 117997, Москва, Софийская набережная, 26/1

Данная статья посвящена усовершенствованию инструментов при осуществлении проверок внутреннего аудита капитальных вложений предприятий нефтегазовой отрасли. Рассмотрены современные тенденции контроля капитальных вложений при реализации инвестиционных проектов, капитальном строительстве. Автором предложены подходы по контролю капитальных вложений для более эффективного управления затратами в нефтегазовых организациях и их дочерних обществах. Раскрыта структура бизнес-процесса капитальное строительство. Разработана комплексная методика проведения внутреннего аудита капитальных вложений с разделением на этапы проведения проверки, выделением ключевых риск-факторов, аналитических и контрольных процедур.

Ключевые слова: внутренний аудит, предприятия нефтегазовой отрасли, инвестиционный проект, капитальные вложения, стоимость строительства.

INTERNAL AUDIT INSTRUMENTS OF CAPITAL INVESTMENTS FOR OIL AND GAS INDUSTRY ENTERPRISES

M. S. Shatskiy

Rosneft
26/1, Sofiyskaya Embankment, 117997, Moscow, Russian Federation

This article is devoted to the improvement of tools in the implementation of internal audit of capital investments of the oil and gas industry. The article discusses the current trends in the control of capital investments in the implementation of investment projects, capital construction. The author proposes approaches to control capital investments for more effective cost management in oil and gas companies and their subsidiaries. The structure of the business process of capital construction is disclosed. A comprehensive methodology of internal audit of capital investments with the division into stages of the audit, the allocation of key risk factors, analytical and control procedures.

Keywords: internal audit, oil and gas industry enterprises, investment project, capital investments, construction cost.

Инвестиционные проекты нефтегазовой отрасли характеризуются большой продолжительностью реализации, высокой капиталоемкостью, крупными начальными инвестициями, а также являются высоко рискованными.

В Федеральном законе № 39-ФЗ «Об инвестиционной деятельности в Российской Федерации, осуществляемой в форме капитальных вложений» дается определение понятия капитальных вложений: капитальные вложения – это реальные инвестиции

(вложения) в основной капитал (основные фонды), в том числе затраты на новое строительство, на расширение, реконструкцию и техническое перевооружение действующих предприятий, приобретение машин, оборудования, проектно-изыскательские работы и другие затраты, а также затраты на жилищное и культурно-бытовое строительство [1].

Нефтегазовые организации, осуществляющие инвестиционно-строительную деятельность, испытывают серьезные сложности как в организации работ по капитальному строительству, так и в их финансировании и эффективном управлении.

Аудиторская проверка капитальных вложений и производственных затрат – трудоемкий процесс, требующий знаний нормативных и инструктивных материалов, а также особенностей исчисления. Поэтому до начала документальной проверки аудиторам необходимо изучить организационные и технологические особенности нефтегазового предприятия, специализацию, масштабы и структуру каждого вида его производственной деятельности.

Предметом исследования явились: отношения крупных нефтегазовых компаний с их дочерними структурами и другими организациями в процессе реализации инвестиционных проектов и осуществления капитального строительства объектов, сроков и стоимости их реализации и внутреннего аудита.

Основой исследования послужили труды российских ученых в области контроля и аудита, а также международные и российские стандарты учета и правила аудита. В процессе исследования использовались статистические и отчетные данные организаций, осуществляющих капитальное строительство, материалы контрольных проверок, осуществляемых внутренними аудиторами крупных нефтегазовых организаций РФ. проанализировав представленные в научной и специализированной литературе подходы к проведению аудита.

Несмотря на многочисленные исследования, многие вопросы, связанные с совершенствованием инструментов внутреннего аудита капитальных вложений не рассматривались комплексно, во взаимосвязи. Поэтому актуальность и недостаточная изученность данных вопросов определили цель и задачи настоящего исследования.

Разными авторами в статьях предлагается различные подходы по организации и проведению проверки предприятий нефтегазодобычи и капитальных вложений. При этом можно выделить основные направления проверки [2–5]:

- оценка системы внутреннего контроля (осуществляется на стадии планирования аудита);
- проверка достоверности оформления договоров на проведение работ оказание услуг;
- проверка наличия проектно-сметной документации, в том числе сметы на строительство, составленный в соответствии с утвержденными нормативами;
- проверка порядок формирования и использования источников финансирования;
- проверка порядок определения стоимости объектов и отражения в их учете;
- обобщает результаты аудита.

В процессе аудиторской проверки достоверности оформления договоров на осуществление капитальных вложений аудитор должен изучить правильность оформления и отражения в учете. Для получения аудиторских доказательств аудитор должен проанализировать такие источники, предоставленные клиентом для проверки:

- журнал учета выполненных работ (форма № КС-6) по каждому объекту строительства;
- отчет (форма № М-19) материально ответственного лица;
- ежемесячный отчет о расходе основных и вспомогательных материалов в строительстве;
- формы № КС-2 и № КС-3;
- учетные регистры бухгалтерского учета по счету 10.

По результатам проверки, аудитор формирует отчет по оценке эффективности расходованию капитальных вложений и предлагает рекомендации по повышению эффективности.

Представленные авторами направления проверки не содержат конкретных инструментов для организации проверки, повышения ее эффективности, сокращения трудоемкости при ее проведении, а так же и не содержат риск-ориентированного подхода [6].

Целью исследования является решение важной задачи развитие инструментов внутреннего аудита контроля капитальных вложений для более эффективного управления затратами в нефтегазовых организациях и их дочерних обществах.

Раскрыта структура бизнес-процесса капитальное строительство и на ее основе построен бизнес-процесс по контролю организация капитального строительства.

Разработана комплексная методика проведения внутреннего аудита капитальных вложений с разделением на этапы проведения проверки, выделением ключевых риск-факторов, аналитических и контрольных процедур.

Учитывая, что капитальные вложения – это уже произведенные затраты, повышается роль постоянного контроля за расходованием средств, которые направлены в инвестиционную деятельность. Цель аудита капитальных вложений состоит в составлении аудиторского заключения о достоверности и полноте информации о капитальных вложениях, отраженной в финансовой отчетности предприятия. Для достижения поставленной цели аудитору, прежде всего, необходимо осуществить оценку системы внутреннего контроля, определить методы проверки и разработать программу проведения аудита.

Аудит капитальных вложений осуществляется, как правило, выборочным порядком, это связано с тем, что количество объектов, вводимых в периоде значительно, а аудиторский риск, связанный с нарушениями достаточно велик.

Оптимизация трудоемкости проведения аудиторской проверки очень важна, поэтому большую роль играют аналитические процедуры, являющиеся одним из способов получения аудиторских доказательств. Проведение аналитических процедур дает аудитору значительный объем необходимой ему информации и при этом требует намного меньше затрат, нежели проведение детального тестирования.

Проблема сокращения затрат, связанных с реализацией проектов, сохраняет актуальность для компаний сегмента «мидстрим» особенно в том, что касается планового расширения производственной инфраструктуры. В связи с необходимостью освоения новых запасов природного газа для удовлетворения растущего спроса компании вынуждены расширять инфраструктуру трубопроводной сети, включая строительство новых систем добычи и промыслового сбора природного газа. Реализация проектов в сегменте «мидстрим», как правило, сопряжена с более высоким уровнем рисков, связанных с необходимостью осуществления значительных капиталовложений в материальные активы.

В этой связи особую актуальность для целей успешной реализации планового расширения производственных мощностей приобретают вопросы обеспечения эффективности проектного управления и сокращения затрат.

Качественная реализация проекта – залог получения прибыли. По мере увеличения степени сложности проектов их реализация становится все более рискованной и затруднительной – как в плане соблюдения сроков и утвержденного бюджета, так и с точки зрения обеспечения надлежащего уровня качества и производственной безопасности.

Нефтегазовые организации, имеющие широкую сеть дочерних структур по-разному распределяют функции инвестора, заказчика, подрядчика и др. Для контроля за договорами строительства созданы отделы и службы, функционирующие не только на базе головной организации, но и в дочерних структурах, что требует эффективного взаимодействия всех участников капитального строительства.

Процесс строительства включает в себя все организационные, проектно-изыскательские, строительные-монтажные и пусконаладочные работы, связанные с соз-

данием объекта (изменением или сносом), а также взаимодействие с государственными органами по поводу производства таких работ и ввода объекта в эксплуатацию.

Схема бизнес-процесса капитального строительства с учетом сроков реализации графически представлена на рис. 1.

Основные составляющие процесса с точки зрения внутреннего контроля, являются сроки, стоимость и качество. Каждая составляющая важна и заслуживает внимания внутреннего аудита с целью повышения эффективности деятельности предприятий нефтегазодобычи:

- срыв сроков ввода объектов при реализации инвестиционных проектов приводит к рискам потерь миллиардов денежных средств от задержки выпуска продукции;
- качество очень важный параметр влияющий не только на эксплуатационные характеристики объекта, но и на его безопасность;
- стоимость реализации проекта напрямую влияет на эффективность деятельности предприятий, данное направление требует организации постоянного контроля.

Стоимость строительства – выраженные в денежной форме затраты на строительство новых, расширение, реконструкцию и техническое перевооружение действующих производственных и непроизводственных основных фондов. Стоимость строительства объекта включает затраты на проектно-изыскательские работы, строительномонтажные работы, стоимость оборудования и прочие затраты.

Графически этапы формирования стоимости строительства представлены на рис. 2.



Рис. 1. Схема бизнес-процесса капитального строительства, разработана автором



Рис. 2. Этапы формирования стоимости строительства, разработаны автором

Для организации аудиторской проверки и получения достоверной и своевременной информации предлагается, выделить ключевые риск-факторы присущие реализации инвестиционно-строительного процесса, контрольные процедуры и ожидаемый эффект от их проведения. Сформировать направления типовой программы проверки с выделением этапов проведения контрольных процедур камерально (без выезда на объект проверки) и процедуры, проводимые на объекте проверки.

Подходы по оценке и управления рисками отражены в работы многих авторов [7–10]. Предложены различные классификации рисков нефтегазодобывающих предприятий и подходы по их определению.

Ключевыми рисками верхнего уровня процессов капитальных вложений и строительства являются:

- риски невыполнения плана капитальных вложений;
- риски невыполнения сроков ввода объектов в эксплуатацию;
- риски при приемке товаров, работ, услуг;
- риски завышения стоимости закупки;
- риски завышения стоимости строительства.

В дальнейшем в исследовании рассмотрены риски завышения стоимости строительства и качества работ.

Представленные в исследовании инструменты внутреннего аудита при проверке капитальных вложений для предприятий нефтегазовой отрасли, могут позволить обеспечить наиболее эффективный контроль расходования средств при реализации проектов нефтегазовой отрасли, а также уменьшить трудозатраты аудиторов и затраты Компании на внутренний аудит при проведении проверки.

Практическая значимость полученных результатов определяется возможностью их широкого применения для дальнейшего развития теоретического и методического обеспечения при реализации капитального строительства не только в организациях нефтегазовой отрасли, но и в других крупных организациях и их дочерних обществах, осуществляющих реализации инвестиционных проектов. Результаты такого аудита позволяют эффективность управления этим видом деятельности

Результаты исследования нашли практическое применение в международной нефтегазовой компании ПАО «НК «Роснефть» и дочерних предприятий Обществ Групп.

Библиографические ссылки

1. Об инвестиционной деятельности в Российской Федерации, осуществляемой в форме капитальных вложений [Электронный ресурс] : федер. закон от 25.02.1999 № 39-ФЗ. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 01.02.2019).
2. Рысина В. А., Ломеко Е. И. Аудит капитальных вложений предприятия // Молодой ученый. Уфа, 2016. № 17. С. 463–466.
3. Сташковская Н. В., Новрузова З. Д. Организация аудита на предприятиях нефтяного сектора: практические аспекты // Фундаментальные исследования. 2015. № 12. С. 834–838.
4. Калибек А., Каипова Г. С. Особенность аудита в нефтедобывающих компаниях // Актуальные вопросы экономических наук и современного менеджмента : сб. ст. по материалам IX–X Междунар. науч.-практ. конф. № 4–5 (7). Новосибирск : СибАК, 2018. С. 22–25.
5. Солод С. В. Методологические основы аудита капитальных вложений // Студенческие научные достижения. СПб., 2018. № 112. С. 323–328.
6. Кондахчян Д. А. Риск-ориентированный подход во внутреннем аудите // Сборник экономика и управление. СПб., 2016. С. 65–70.
7. Шабанова Д. Н., Александрова А. В. Интегрированное управление рисками как фактор повышения конкурентоспособности предприятий нефтегазовой отрасли // Управление экономическим развитием. Волгоград, 2016. № 2 (35). С. 60–70.
8. Ершова А. Н. Управление рисками инвестиционных проектов разработки нефтяных месторождений // Молодой ученый. Уфа, 2017. № 7 (141). С. 242–245.
9. Некрасова Т. П., Зыкова К. А. Управление рисками инвестиционных нефтегазовых проектов // Риск-менеджмент. СПб., 2014. С. 215–223.
10. Болдырев Е. С., Буренина И. В., Захарова И. М. Учет рисков при оценке инвестиционных проектов в нефтегазовой отрасли // Науковедение. Уфа, 2016. № 1. С. 1–11.

ФОРСАЙТ КАК ИНСТРУМЕНТ ПРОГНОЗИРОВАНИЯ НАУЧНО-ТЕХНОЛОГИЧЕСКОГО РАЗВИТИЯ РЕГИОНА

Ф. П. Шумаков, Л. В. Ерыгина

Сибирский государственный университет науки и технологий
имени академика М. Ф. Решетнева
Российская Федерация, 660037, г. Красноярск,
просп. им. газ. «Красноярский рабочий», 31

Проведен анализ инструментов научно-технологического развития региона. Рассмотрены история развития, понятие и факторы, обуславливающие проведение технологического Форсайта в регионах Российской Федерации и зарубежных государствах. Исследован современный подход к проведению Форсайта и организации системной оценки долгосрочных перспектив развития технологий, науки и общества.

Исследована законодательная база научно-технологического развития в регионах России. Отмечено, что в результате принятия перечисленных стратегических решений в стране начала формироваться законодательная и организационная основа развития промышленного производства, а также устранение допущенных перекосов, преодоление технологического отставания отрасли от ведущих мировых держав.

Ключевые слова: технологический Форсайт, научно-технологическое прогнозирование, научно-технологическое развитие региона.

FORESIGHT FOR REGIONAL SCIENTIFIC AND TECHNOLOGICAL DEVELOPMENT

F. P. Shumakov, L. V. Erygina

Reshetnev Siberian State University of Science and Technology
31, Krasnoyarsky Rabochy Av., Krasnoyarsk, 660037, Russian Federation

The analysis of the scientific tools and technological development of the region is undertaken. The history of development, the concept and the factors causing the technological Foresight implementation in the regions of the Russian Federation and foreign countries are considered. Modern approach of conducting Foresight and organizing a systematic assessment of the long-term prospects for the development of technology, science and society is examined.

The legal framework for scientific and technological development in the regions of Russia is enquired. It is noted that as a result of the listed strategic decisions adoption, there started formation of a legislative and organizational foundation for the development of industrial production, elimination of the allowed distortions, overcoming the technological gap between the industry and the world's major economies.

Keywords: Technological Foresight, scientific and technological forecasting, scientific and technological development of the region.

В современных условиях прогноз имеет большое значение для общества.

Под прогнозированием подразумевается прием научного предвидения, использующий текущие тенденции будущего для его дальнейшего определения [1].

Важность прогнозирования научно-технологического развития регионов заключается в том, чтобы противостоять таким основным движущим силам, приведшим к изменениям в мировой экономике, как:

- усиление позиций конкурентов;
- уменьшение финансирования со стороны государства;
- изменение отношений между научно-технической сферой и обществом.

Ключевая цель разработки прогнозов научно-технологического развития – нахождение наиболее возможных направлений будущего развития технологий, науки и техники – основы формирования стратегии развития наукоемких отраслей и производств.

Важнейшие группы методических приемов научно-технического прогнозирования:

- прогнозирование при помощи метода экстраполяции;
- экспертные методы прогнозирования;
- методы моделирования.

Технологический Форсайт является совокупностью методов, что обуславливает наибольшую целесообразность его применения в данном случае.

Форсайт представляет собой предвидение или активный прогноз. Главная задача Форсайта – конструирование будущего.

Говоря о необходимости Форсайта в Российской Федерации в целом и в регионах в частности, необходимо отметить, что в настоящее время в России с одной стороны, развита наука и имеется ее огромный потенциал. По интегральному показателю способности к инновациям страна занимает 25 место в мире среди 115 стран, это неплохой показатель при сравнении с 43-м местом в рейтинге международной конкурентоспособности России.

Форсайт кардинально отличается от традиционного прогнозирования, являясь более комплексным подходом. Это заключается в следующем. Форсайт всегда вовлекает, с помощью проведения интенсивных взаимных обсуждений, экспертов из всех сфер деятельности, связанных с тематикой конкретного Форсайт-проекта. Нацеленность на разработку практических мер по приближению выбранных стратегических ориентиров – ещё одно отличие Форсайта от прогнозирования в традиционном понимании.

Современный подход к проведению Форсайта сводится к организации системной оценки долгосрочных перспектив развития технологий, науки и общества. Причем внимание уделяется не только непосредственно прогнозу, но и достижению консенсуса в обществе по стратегическим направлениям. Рассматриваемый способ прогнозирования исходит из того, что имеется множество вариантов возможного будущего, и тот вариант, который действительно доступен, зависит от действий, предпринятых сегодня.

Необходимо сказать, что результаты научно-технологического развития промышленного комплекса региона во многом зависят полноты и качества сформированной системы стратегического управления данным процессом. Содержание системы раскрывается путем реализации её функций.

Следует отметить, что необходимость Форсайта сегодня вызывается следующими обстоятельствами:

- возрастание позиций конкурентов;
- сокращение финансирования государством;
- усиление роли научной и технологической компетенции;
- оптимизация времени принятия решений;
- создание альтернативных направлений для будущего развития;
- управление выбором технологий;

- обучение и подготовка к непредвиденным обстоятельствам;
- создание условия для изменений.

Основанием проведения Форсайта как проблемно-целевого прогнозирования являются проблемы, стоящие перед тем или иным субъектом. Первым шагом является определение значимости данных проблем; затем проводится оценка влияния на эти проблемы технологий, институциональных реформ, организационных (корпоративных) реформ, капитальных факторов [3; 4].

За последние годы руководством России был принят ряд стратегических документов, нацеленных на укрепление и повышение эффективности промышленности, а также научно-технологическое развитие отрасли.

Так, в марте 2014 года распоряжением Правительства РФ № 398-р был утвержден комплекс специальных мер нормативного характера, ключевой целью которых является отказ от применения устаревших и, как следствие, неэффективных технологий. Предполагается переход на принципы наилучших доступных технологий и внедрение современных технологий [3; 9].

С целью формирования правовой базы, которая должна регулировать развитие промышленного комплекса региона, каждому субъекту России сегодня предлагается принять соответствующий Закон о региональной промышленной политике региона РФ [7; 8].

Необходимо выполнить несколько последовательных шагов при выборе способа проведения Форсайта, таких как: выбор целевой установки – технологическая или социально-экономическая направленность; определение видения будущего развития региона по каждой основной отрасли; прогноз перспектив развития тех отраслей, которые выбраны для Форсайта; выбор прогноза результатов фундаментальных научных исследований в выбранных сферах; прогнозирование развития новых технологий; прогнозирование выхода на рынок принципиально новых видов продукции. Далее результаты проведенного прогноза сопоставляются с экспертно-установленными результатами развития исследований, инноваций и разработок в мировом масштабе, позволяющими принять решение о поддержке наиболее перспективных направлений исследований и разработок.

Участниками проведения Форсайта в качестве экспертов являются различные слои общества. Принимая во внимание сложившуюся международную практику проведения Форсайтов, необходимо отметить, что экспертами часто выступают не только представители науки, но и представители различных общественных организаций и деловых кругов, гражданских объединений и муниципальных образований. Помимо этого, создание сетей высококвалифицированных и заинтересованных в действиях участников Форсайта является не менее важным, нежели само предвидение, результатом Форсайта [10].

Необходимо отметить, что в настоящее время выработаны методические рекомендации по разработке стратегий развития субъектов федерации. Результаты Форсайта являются основой для разработки стратегии. Форсайт также может более детально прорабатывать вопросы развития отдельной сферы, не рассмотренные в стратегии. С помощью Форсайта решаются вопросы расширения круга так называемых «стейкхолдеров» (физических лиц или организаций, имеющих отношение к конкретным предприятиям), которые вовлечены в разработку стратегии, совершенствуется технология и методология разработки стратегий.

Обсуждение результатов прогнозирования и выбора приоритетов исследований с участием общественности позволяет включить в состав приоритетов наиболее важные социальные задачи [5; 6].

Основополагающим документом, регулирующим полномочия субъектов в области инновационной деятельности является – Федеральный Закон «О науке и государственной научно-технической политике». Глава 3 приведенного Закона, «организация и принципы регулирования научной и (или) научно-технической деятельности», регулирует полномочия субъектов РФ в области инновационной деятельности. Так, в статье 7 отмечается роль органов государственной власти Российской Федерации в формировании научно-технического потенциала страны. Все субъекты России и государственные академии наук в рамках своих полномочий определяют соответствующие приоритетные направления развития науки, технологий и техники, формируют системы научных организаций. Осуществляется межотраслевая координация научной и (или) научно-технической деятельности [1].

Таким образом, регионам стали передаваться полномочия в области осуществления научно-технологической деятельности. Следует отметить, что в любом субъекте Российской Федерации многое зависит от его руководителя, ввиду чего одним из ключевых факторов успешного осуществления научно-технологической деятельности в рамках региона является непосредственно деятельность руководителя в данном вопросе.

При осуществлении своей деятельности Российские предприятия всегда должны руководствоваться двумя такими документами, как:

- Федеральный Закон «О науке и государственной научно-технической политике» [2];
- Стратегия национальной безопасности РФ до 2020 года.

В результате принятия перечисленных стратегических решений в стране начала формироваться законодательная и организационная основа развития промышленного производства, устранения допущенных перекосов, преодоления технологического отставания отрасли от ведущих мировых держав.

Поддержка Президентом и Правительством нашего государства Форсайт-исследований, безусловно, играет значительную роль для их развития и дальнейшего практического применения.

Ключевая цель прогноза – определение наиболее перспективных для России областей развития науки и технологий на период до 2030 года, обеспечивающих реализацию конкурентных преимуществ страны.

Проведя анализ зарубежного опыта научно-технологического прогнозирования и состояния Форсайт-исследований в России, а также проанализировав опыт прогнозирования научно-технологического развития регионов России можно сделать вывод, что проведение Форсайт-исследований является относительно новой, не применяемой ранее методикой прогнозирования для Российской Федерации. Ввиду этого, при проведении Форсайт-исследований в России необходимо руководствоваться соответствующим опытом зарубежных государств, имеющих опыт в данной деятельности а также разрабатывать свои методики прогнозирования.

Таким образом, в результате принятия перечисленных стратегических решений в стране начала формироваться законодательная и организационная основа развития промышленного производства, устранения допущенных перекосов, преодоления технологического отставания отрасли от ведущих мировых держав.

Библиографические ссылки

1. О государственном прогнозировании и программах социально – экономического развития Российской Федерации : федер. закон от 20.07.1995 № 15-ФЗ // Собрание законодательства РФ. 1995. № 30.

2. О науке и государственной научно-технической политике [Электронный ресурс] : федер. закон от 01.01.2017 № 488-ФЗ. URL: <http://legalacts.ru> (дата обращения: 20.03.2019).
3. Об утверждении комплекса мер по стимулированию внедрения современных эффективных технологий в промышленности [Электронный ресурс] : распоряжение Правительства РФ от 19.03.2014 № 398-р. URL: <http://rulaws.ru/government/Rasporyazhenie-PravitelstvaRF-ot-19.03.2014-N-398-r/> (дата обращения: 20.03.2019).
4. Государственная программа Российской Федерации «Развитие промышленности и повышение ее конкурентоспособности» [Электронный ресурс]. URL: <http://government.ru/programs/203/about/> (дата обращения: 20.03.2019).
5. Голт Ф. Инновационная стратегия ОСЭР. Достижение новых ценностей // Форсайт. 2009. № 1. С. 19.
6. Джорджиу Л. Форсайт и научно-техническая и инновационная политика // Второе заседание Международного консультативного совета Форсайт-центра ИСИЭЗ НИУ ВШЭ. [Электронный ресурс]. URL: <https://foresight.hse.ru/news/64836806.html> (дата обращения: 20.03.2019).
7. Бородин, В. А., Марков А. М. Новая индустриализация основа промышленной политики региона // Grand Altai Research & Education. 2014. № 1. С. 71–75.
8. Методическое обеспечение процесса формирования промышленной политики инновационно развивающегося региона / А. М. Марков, В. А. Бородин, И. А. Голощапова, Е. А. Колосова // Вестник алтайской науки. 2015. № 1 (23). С. 84–89.
9. Рыжая А. А. Стратегическое управление научно-технологическим развитием промышленного комплекса региона [Электронный ресурс] : дис. ... канд. экон. наук. URL: <https://disk.sibsa.ru/index.php/s/h0CjXw2LskxjcQq> (дата обращения: 20.03.2019).
10. Форсайт-исследования НИУ ВШЭ ; Международный консультативный совет по форсайту НИУ ВШЭ [Электронный ресурс]. URL: <https://foresight.hse.ru/news/64836806.html> (дата обращения: 20.03.2019).

© Шумаков Ф. П., Ерыгина Л. В., 2019

ТРЕБОВАНИЯ ПО ОФОРМЛЕНИЮ СТАТЕЙ
для опубликования в сборнике научных трудов
«Учет, анализ, аудит: проблемы теории и практики»

Общие требования. Тексты представляются в электронном виде (формат Microsoft Office Word с расширением doc). Файлы со статьями в электронном виде высылаются по электронной почте по адресу: fedorenko2@mail.ru или astra07@inbox.ru. Достаточно отправить на один адрес.

Количество авторов одной статьи не более 5-ти. В одном номере сборника публикуется не более одной статьи автора и (или) двух статей этого же автора в соавторстве.

Объем статьи: 4–10 страниц (включая рисунки, таблицы и библиографические ссылки).

Параметры страницы: формат А4 (210×297). Поля: правое и левое – 2 см, верхнее и нижнее – 2,5 см.

Текст: шрифт – Times New Roman, размер 12 пт, межстрочный интервал – одинарный, межбуквенный и междусловный интервал – нормальный, перенос слов не допускается.

Не допускается (!) набирать тексты прописными (заглавными) буквами, жирным или подчеркнутым шрифтом, а также размещать все указанные элементы в рамках и имитировать оформления набора, выполняемого в журналах.

Абзацный отступ равен 0,5 см.

Индекс УДК предшествует названию статьи, соответствует заявленной теме и проставляется в верхнем левом углу листа.

Блок 1. Ниже по центру название статьи (жирным шрифтом 12 пт, прописными), ниже через строку – нежирным шрифтом 12 пт печатается фамилия и инициалы автора(ов), ниже место работы (учебы) автора(ов), через строку ниже – аннотация (нежирным курсивом, 12 пт, минимум из 70–80 слов; аннотация должна раскрывать содержание статьи и следовать логике и последовательности изложения материала), ниже, через строку, ключевые слова (не более 6).

Блок 2. То же, что и блок 1, на английском языке.

Блок 3. Основной текст статьи размещается через пробел после блока 2.

В основном тексте статьи рекомендуется структурно выделять следующие части:

введение: постановка задачи, решаемая проблема по объекту исследования;

основная часть: обзор литературных источников по уже предложенным решениям (не менее 10) и предложения автора по решению поставленных задач;

закключение, в котором приводятся основные выводы о результатах исследования с акцентом на новизну результатов, эффективности их использования и др.

Блок 4. Библиографические ссылки на использованные источники должны отражать характер использованной информации. Рекомендуемое количество использованных источников – не менее 10. Ссылки оформляются числами, заключенными в квадратные скобки, например [1] – для электронных источников, [2, с. 6] – для печатных источников. Если ссылка содержит несколько источников, то оформляется следующим образом: [2; 3]. Библиографический список оформляется на русском языке по ГОСТ Р 7.0.5–2008 по требованиям, представленным ниже, в порядке их использования по тексту статьи и размещается через строку от подзаголовка «Библиографические ссылки» после основного текста.

Ниже, через строку после списка, указываются сведения об авторстве (выравнивание – по правому краю), например:

© Иванов А. Б., Петров В. Г., 2016

Формулы. Простые внутрискочные и однострочные формулы должны быть набраны без использования специальных редакторов – символами (шрифт Symbol). Специальные сложные символы, а также многострочные формулы, которые не могут быть набраны обычным образом, должны быть набраны в редакторе формул Microsoft Equation 3.0. Набор математических формул в пределах всего текста должен быть единообразен:

- русские и греческие символы – прямым шрифтом,
- латинские – курсивом,
- размер обычного символа – 12 пт,
- крупный индекс – 10 пт,
- мелкий индекс – 9 пт,

- крупный символ – 11 пт,
- мелкий символ – 10 пт.

Формулы, набранные отдельными строками, располагают по центру.

В основном тексте статьи простые латинские, греческие или иные специальные символы **не должны (!)** набираться в редакторе формул.

Иллюстрации. Оформляются отдельным файлом с расширением tiff либо выполняются в редакторе Microsoft Word и размещаются в основном тексте. Используется сквозная нумерация арабскими цифрами обычным шрифтом без кавычек с выравниванием по центру, например:

Отступить одну строку от текста перед рисунком

Рис. 1. Название рисунка, под рисунком с выравниванием по центру,
шрифт Times New Roman 11
Отступить строку, 1 интервал

Иллюстрации могут быть сканированы с оригинала (в градациях серого с разрешением 150 dpi) или выполнены средствами компьютерной графики. Не принимаются цветные иллюстрации или с разрешением 300 dpi и более.

Таблицы должны быть последовательно пронумерованы. Слово «таблица» набирается светлым курсивом с выравниванием вправо, шрифтом 11, например, Таблица 1, ниже – заглавие таблицы (набирается жирным шрифтом по центру). Если таблица имеет большой объем, она может быть помещена на отдельной странице, а в том случае, когда она имеет значительную ширину – на странице с альбомной ориентацией. Заголовки граф центрируются.

Отступить строку, 1 интервал

Таблица 1

Название таблицы

Если таблица имеет большой объем, она может быть помещена на отдельной странице.	В том случае, когда она имеет значительную ширину, – на странице с альбомной ориентацией.
--	---

*При необходимости используйте пояснительные сноски ниже таблицы.

Отступить строку, 1 интервал

Материалы должны быть представлены на русском языке и включать:

- 1) индекс **УДК**;
- 2) название статьи (**ПРОПИСНЫМИ БУКВАМИ**);
- 3) **Имя, Отчество, Фамилию** автора (ов) (не более 3), место работы (учебы), e-mail одного или всех авторов;
- 4) место работы (учебы), город;
- 5) аннотация (резюме) на русском языке объемом не менее 70–80 слов (курсивом);
- 6) ключевые слова (курсивом);
- 7) основной текст, рисунки, таблицы;
- 8) библиографические ссылки (рекомендуется **не менее 10**) – оформленные согласно ГОСТ Р 7.0.5–2008.

К печатному варианту статьи необходимо приложить:

сведения об авторе:

- фамилия, имя, отчество (полностью);
- ученая степень, звание, должность;
- место работы;
- e-mail, телефон.

Статьи рецензируются. Отклоненные материалы не возвращаются.

Мнение авторов может не совпадать с мнением редакции.

Редакция вправе вносить в представленные материалы стилистические правки и сокращения.

Пример оформления статьи

УДК Times New Roman 12

Учет, анализ, аудит: проблемы теории и практики
Вып. 17. С. 7–14

Отступить строку, 1 интервал

НАЗВАНИЕ СТАТЬИ, НЕ БОЛЕЕ 12 СЛОВ

ПО ЦЕНТРУ ШРИФТ TIMES NEW ROMAN 12 BOLD, ЗАГЛАВНЫЕ БУКВЫ

Отступить строку, 1 интервал

А. Б. Первый автор¹, В. Г. Второй автор², не более 5 авторов

шрифт Times New Roman 12, по центру

Отступить строку, 1 интервал

¹ Наименование организации

Адрес, включая название страны и индекс, город, например,

¹ Сибирский государственный университет науки и технологий

имени академика М. Ф. Решетнева

Российская Федерация, 660037, г. Красноярск, просп. им. газ. «Красноярский рабочий», 31

² Наименование организации

Адрес, включая название страны и индекс, шрифт Times New Roman 11, по центру

Отступить строку, 1 интервал

Аннотация. Шрифт Times New Roman 12, курсив, одинарный межстрочный интервал, выровнять по ширине, абзацный отступ 0,5. Аннотация должна состоять минимум из 70–80 слов и включать следующие аспекты содержания статьи: предмет, тему, цель работы; метод или методологию проведения работы; результаты работы; область применения результатов; выводы. Аннотация должна раскрывать содержание статьи и следовать логике и последовательности изложения материала.

Отступить строку, 1 интервал

Ключевые слова: не более 6 слов или словосочетаний, шрифт Times New Roman 12, курсив, одинарный межстрочный интервал.

Отступить строку, 1 интервал

НАЗВАНИЕ СТАТЬИ НА АНГЛИЙСКОМ ЯЗЫКЕ

ПО ЦЕНТРУ ШРИФТ TIMES NEW ROMAN 12 BOLD, ЗАГЛАВНЫЕ БУКВЫ

Отступить строку, 1 интервал

А. В. Первый автор¹, V. G. Второй автор^{2*}, не более 5 авторов

Фамилии авторов в транслитерации (система BGN), шрифт Times New Roman 12, по центру

Отступить строку, 1 интервал

¹ Наименование организации на английском языке

Адрес, включая название страны и индекс, например,

Reshetnev Siberian State University of Science and Technology

31, Krasnoyarsky Rabochy Av., Krasnoyarsk, 660037, Russian Federation

² Наименование организации на английском языке

Адрес, включая название страны и индекс на английском языке

шрифт Times New Roman 11, по центру

Отступить строку, 1 интервал

Аннотация на английском языке – 70–80 слов. Требования такие же, как и к русскоязычной аннотации. Не использовать страдательный залог! Рекомендуется подготавливать аннотацию после написания статьи, следуя содержанию и логике написания статьи!

Отступить строку, 1 интервал

Ключевые слова на английском языке: не более 6 слов или словосочетаний, шрифт Times New Roman 12, курсив, одинарный межстрочный интервал.

Отступить строку, 1 интервал

Основной текст статьи. Шрифт Times New Roman 12, одинарный межстрочный интервал, абзацный отступ 0,5. Перенос слов не разрешается.

Подзаголовки: шрифт Times New Roman 12, жирный.

Страницы не нумеруются.

Отступить строку, 1 интервал

Библиографические ссылки

Отступить строку, 1 интервал

1. Если менее 3-х авторов и 3 автора: Вапник В., Червоненкис А. Теория распознавания образов. М. : Наука, 1974. 415 с.

2. Если более 3-х авторов Об эволюционных алгоритмах решения сложных задач оптимизации / А. В. Гуменникова, М. Н. Емельянова, Е. С. Семенкин и др. // Вестник СибГАУ. 2003. № 4 (10). С. 14–23.

3. Electronic textbook StatSoft [Электронный ресурс]. URL: <http://www.fmi.uni-sofia.bg/fmi/statist/education/textbook/eng/glosa.html> (дата обращения: 10.1.2013).

4. Levendel Y. Reliability analysis of large software systems: Defect data modeling // IEEE Trans. Software Engineering, 1990. Vol. 16. P. 141–152.

5. Ковалев И. В. Система мультиверсионного формирования программного обеспечения управления космическими аппаратами : дис. ... д-ра техн. наук. Красноярск : КГТУ, 1997. 228 с.

6. Пат. 2246034 Российская Федерация, ^{МПК7} F 03 G 3/08. Маховичный накопитель / Гулиа Н. В. № 2003123507/06 ; заявл. 05.01.2001 ; опубл. 10.02.2005, Бюл. № 4. 8 с.

7. Титов Г. П. Выбор приборного состава системы определения геометрии крупногабаритной трансформируемой антенны // Решетневские чтения : материалы XV Междунар. науч. конф. (10–12 ноября 2011, г. Красноярск) : в 2 ч. / под общ. ред. Ю. Ю. Логинова ; Сиб. гос. аэрокосмич. ун-т. Красноярск, 2011. С. 98–99.

Отступить строку, 1 интервал

© Иванов А. Б., Петров В. Г., 2016

Сведения об авторах на русском и английском языках оформляются на отдельном листе:

Фамилия, имя, отчество (полностью) – ученая степень, звание, должность; место работы, e-mail, телефон.

То же на английском языке.

