

УЧЕТ

АНАЛИЗ

АУДИТ

**ПРОБЛЕМЫ ТЕОРИИ
И ПРАКТИКИ**

ПРОБЛЕМЫ
ТЕОРИИ
И ПРАКТИКИ

КРАСНОЯРСК • 2020

24



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

№ 24

Красноярск 2020

УЧЕТ, АНАЛИЗ, АУДИТ: ПРОБЛЕМЫ ТЕОРИИ И ПРАКТИКИ

Научное, производственно-практическое издание

Издается с 24 апреля 2009 года ♦ № 24. 2020

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, Красноярский край,
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, Красноярский край, 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 *Т. Л. Патюкова*.

Оригинал-макет и верстка *М. А. Светлаковой*.

Подписано в печать: 19.06.2020.

Дата выхода в свет: 9.10.2020.

Формат 70×108/8. Бумага офисная.

Печать плоская. Усл. печ. л. 22,4.

Уч.-изд. л. 23,0. Тираж 100 экз.

С 152/20. Заказ 2982.

Распространяется бесплатно.

Редакционно-издательский отдел

СибГУ им. М. Ф. Решетнева.

660037, Красноярский край, г. Красноярск,

проспект имени газеты

«Красноярский рабочий», 31.

E-mail: rio@mail.sibsau.ru. Тел. (391) 201-50-99.

Отпечатано в редакционно-издательском центре
СибГУ им. М. Ф. Решетнева.

660049, Красноярский край, г. Красноярск,

проспект Мира, 82. Тел. (391) 227-69-90.

СОДЕРЖАНИЕ

Предисловие	5
Беляева Ю. В., Ивакина И. И. Организация системы планирования и проведения выездных налоговых проверок	6
Верхотурова Н. А., Ёлгина Е. А. Организация системы бюджетирования в вагоноремонтном предприятии	12
Веслополова Е. А., Полубелова М. В. Учетно-аналитическое обеспечение управления финансовыми результатами предприятия оптовой торговли	17
Ворожищева В. А., Полубелова М. В. Выбор учетных инструментов контроллинга для организаций, работающих в сфере информационных услуг	24
Денисенко Г. В., Шокиров И. З. Проблемы учета дебиторской и кредиторской задолженности торговых организаций	30
Золотарева Г. И., Костромина С. А. Рекомендации по учету затрат организаций среднего профессионального образования	35
Золотарева Г. И., Соловьев Д. В., Кузьмина О. В. Особенности деятельности и риски экономической безопасности предприятий ракетно-космической отрасли	42
Золотарева Г. И., Фролова Ю. А., Красавина Ю. С. Рекомендуемая схема учета при выполнении заданий для гособоронзаказа	50
Зыкова Т. Б. Формирование учетной политики: управленческий аспект	57
Ивакина И. И., Тарасов Д. С. Бухгалтерский учет возврата товара в розничной торговле автозапчастями	66
Костромина С. А. Характеристика и особенности затрат организаций, осуществляющих образовательные услуги	72
Кукушкина Ю. В. Инструменты обеспечения экономической безопасности торговых организаций	79
Куприянова Т. А. Оценочные резервы: особенности и проблемы формирования в РСБУ и МСФО	86
Мамедова Р. Г., Золотарева Г. И. Оптовая торговля спецавтотранспортом: особенности деятельности и учета	91
Мамедова Р. Г. Особенности бухгалтерского и налогового учета в оптовой торговле спецавтотранспортом	100
Мельман И. В., Швецова Н. А. Формирование элементов эффективной системы расчетов с поставщиками и подрядчиками строительной организации	107
Первова Я. Э., Полубелова М. В. Особенности учета торговли автомобильными товарами	112
Павлова А. Е., Полубелова М. В. Инструменты контроллинга в строительной отрасли	119
Попова Н. И., Пастухова А. А. Эффективность использования денежных средств	124
Попова Н. И. Учет фактора инфляции в оценке экономической эффективности деятельности предприятия	128
Потехина В. Н., Филько И. В. Анализ методов учёта материалов на производственных предприятиях	135
Распуткина А. А., Куприянова Т. А. Инструменты управления дебиторской задолженностью в организациях жилищно-коммунальной сферы	141
Силантьева А. В., Еремеева С. В. Учет и контроль основных средств на предприятиях строительной отрасли	146
Теряева В. П., Федоренко И. В. Учет материально-производственных запасов на предприятиях общественного питания	151
Урванцева В. О. Особенности деятельности предприятий сельскохозяйственной отрасли и их влияние на бухгалтерский учет	159
Целина Я. А., Шаропатова А. В. Анализ постоянных и переменных затрат организации	163
Шадрина Е. А., Шаропатова А. В. Оценка организации финансового менеджмента малого предприятия	171
Шестакова М. В. Анализ денежных потоков на примере АО Племзавод «Краснотуранский»	177

CONTENTS

Introduction	5
Belyaeva Yu. V., Ivakina I. I. Organization of the system of planning and carrying out of tax inspections	6
Verkhoturova N. A., Yolgina E. A. Organization of the budgeting system in the car repair enterprise	12
Veslopolova E. A., Polubelova M. V. Technological features of the accounting process at the wholesale trade enterprise	17
Vorozhischeva V. A., Polubelova M. V. Selection of accounting instruments for controlling for organizations working in the field of information services	24
Denisenko G. V., Shokirov I. Z. Accounting's debt problems to trade organizations	30
Zolotareva G. I., Kostromina S. A. Recommendations about accounting of expenses of the organizations secondary professional education	35
Zolotareva G. I., Solovyuk D. V., Kuzmina O. V. Features of activity and risks economic security of the enterprises space-rocket industry	42
Zolotareva G. I., Frolova Yu. A., Krasavina Yu. S. The recommended scheme of account when performing tasks for state defense order	50
Zykova T. B. Formation of accounting policies: management aspect	57
Ivakina I. I., Tarasov D. S. Accounting for the return of goods in the retail trade of auto parts	66
Kostromina S. A. Characteristics and features of organizations' expenses, providing educational services	72
Kukushkina Yu. V. Instruments to ensure the economic security of trade organizations	79
Kupriyanova T. A. Estimated reserves: features and problems of formation in RAS and IFRS	86
Mamedova R. G., Zolotareva G. I. Wholesale of special vehicles: features of activity and accounting	91
Mamedova R. G. Accounting and tax accounting in a wholesale special vehicles	100
Melman I. V., Shvetsova N. A. Formation of elements of an effective calculation system with suppliers and contractors of a construction organization	107
Pervova Y. E., Polubelova M. V. Features of accounting for trade in automotive goods	112
Pavlova A. E., Polubelova M. V. Controlling tools in the construction industry	119
Popova N. I., Pastukhova A. A. Efficiency of use of cash	124
Popova N. I. Accounting for the inflation factor in assessing the economic efficiency of an enterprise	128
Potekhina V. N., Filko I. V. Analysis of accounting methods for materials at manufacturing enterprises	135
Rasputkina A. A., Kupriyanova T. A. Tools for managing accounts receivable in housing and utilities organizations	141
Silantieva A. V., Ereemeva S. V. Account and control of fixed assets at the enterprises of construction branch	146
Teryaeva V. P., Fedorenko I. V. Accounting of material and production resources at food enterprises	151
Urvantseva V. O. Features of activities of agricultural enterprises and their impact on accounting	159
Tselina Ya. A., Sharopatova A. V. Analysis of constant and variable costs of the organization	163
Shadrina E. A., Sharopatova A. V. Evaluation of the organization of financial management of a small enterprise	171
Shestakova M. V. Analysis of cash flows of Plemzavod Krasnoturansky JSC	177

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 развивается. 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.

ОРГАНИЗАЦИЯ СИСТЕМЫ ПЛАНИРОВАНИЯ И ПРОВЕДЕНИЯ ВЫЕЗДНЫХ НАЛОГОВЫХ ПРОВЕРОК

Ю. В. Беляева, 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

Налоговые органы осуществляют контроль в различных формах, наиболее эффективными из которых являются выездные налоговые проверки. Статья посвящена вопросам организации системы планирования и проведения выездных налоговых проверок в соответствии с действующим налоговым законодательством. Рассмотрен процесс работы выездных налоговых проверок, в том числе: основные процедуры и критерии по отбору налогоплательщиков в процессе их планирования, методы проверки, законодательно установленные сроки и ограничения для проведения проверок, а также мероприятия, проводимые налоговыми органами в отношении налогоплательщиков в ходе проверки.

Ключевые слова: налоговые органы, выездная проверка, камеральная проверка, налогоплательщики, источники информации, сплошной метод, выборочный метод.

ORGANIZATION OF THE SYSTEM OF PLANNING AND CARRYING OUT OF TAX INSPECTIONS

Yu. V. Belyaeva, I. I. Ivakina

Reshetnev Siberian State University of Science and Technology
31, Krasnoyarskii rabochii prospekt, Krasnoyarsk, 660037, Russian Federation

Tax authorities exercise control in various forms, the most effective of which are field tax audits. The article is devoted to the organization of a system for planning and conducting field tax audits in accordance with applicable tax legislation. The process of work of field tax audits is considered, including: the main procedures and criteria for the selection of taxpayers in the planning process, methods of verification, legislatively established deadlines and restrictions for conducting audits, as well as activities carried out by tax authorities in relation to taxpayers during the audit.

Keywords: tax authorities, field audit, desk audit, taxpayers, information sources, continuous method, selective method.

В настоящее время необходимым условием эффективного функционирования налоговой системы каждого государства выступает контроль налоговых органов за правильностью и своевременностью исчисления и уплатой налогов в бюджет.

Налоговые органы осуществляют контроль в различных формах, наиболее эффективными из которых являются выездные налоговые проверки. По мнению А. П. Киреенко, такая форма проверок считается одной из самых трудоемких, по сравнению с камеральными проверками [1]. Камеральные проверки охватывают до 100 % предоставивших отчетность налогоплательщиков, а выездные проверки проводятся менее чем у 2 %. В связи с этим возникает необходимость в отборе хозяйствующих субъектов для проведения выездных налоговых проверок.

Критерии отбора налогоплательщиков для проведения выездных проверок утверждены в Приказе ФНС России «Об утверждении Концепции системы планирования выездных проверок», в соответствии с которым предусмотрен подход к построению системы отбора [2]. Также в приказе утверждены критерии самостоятельной оценки рисков для включения в план выездной налоговой проверки, основные из которых следующие [2]:

- 1) налоговая нагрузка ниже среднестатистической;
- 2) убытки в отчетности на протяжении нескольких налоговых периодов;
- 3) отражение вычетов НДС более 89 % за период;
- 4) опережающий темп роста расходов над темпом роста доходов по обычным видам деятельности;
- 5) выплата заработной платы работникам ниже среднего уровня по субъекту РФ;
- 6) неоднократное приближение к лимитам налоговых режимов (менее 5 %);
- 7) отражение суммы расходов ИП более 83 %;
- 8) необоснованное построение связей с посредниками;
- 9) непредставление выявленных несоответствий экономических показателей и документов по запросам налоговых органов;
- 10) «миграция» между налоговыми органами (два и более раза в год);
- 11) значительное отклонение от среднего уровня рентабельности (более 10 %);
- 12) ведение деятельности с высоким налоговым риском («фирмы-однодневки»).

Следует отметить, что это далеко не полный перечень, в Концепции предусмотрено гораздо большее количество закрытых признаков отбора налогоплательщика на выездную налоговую проверку [2].

Прежде чем сделать обоснованный выбор объектов для проведения проверки, необходимо проанализировать поступающую о них в налоговые органы информацию как из внутренних, так и из внешних источников (см. таблицу) [2].

Основные источники информации о налогоплательщиках

Внутренние	Внешние
– единый государственный реестр налогоплательщиков (ЕГРН); – бухгалтерская и налоговая отчетность; – сведения о камеральных и выездных налоговых проверках; – сведения об используемой контрольно-кассовой технике; – лицевые карточки по уплате налогов и сборов; – прочие источники	– финансовые органы; – органы налоговой полиции; – органы МВД; – органы прокуратуры; – регистрирующие органы; – банки; – прочие источники

На основе собранной информации по каждому налогоплательщику составляется документ, включающий следующие разделы [1]:

- 1) идентификационная часть – регистрационные данные лица;

2) данные о хозяйственных операциях: информация о крупных сделках налогоплательщика, о значительных суммах НДС, предъявленных к вычету, и о финансовых вложениях;

3) косвенные данные о хозяйственных операциях – информация, поступившая от внешних источников;

4) информация о налоговых нарушениях, выявленная у аффилированных лиц, а также результаты встречных проверок.

Окончательное решение по отбору налогоплательщиков для выездной налоговой проверки зависит от сведений по проведенной камеральной проверке и результатов анализа бухгалтерской и налоговой отчетности.

В первую очередь включаются в план проверки те налогоплательщики, в отношении которых у налогового органа имеются сведения об их участии в схемах минимизации налоговых обязательств или ухода от налогообложения [3].

В процессе подготовки к проведению выездной налоговой проверки принимается во внимание на следующее [1]:

- предстоящий объем работы;
- вид проверки (комплексный или по отдельным видам налогов и сборов);
- период проверки;
- методы проведения проверки (сплошной или выборочный);
- персональный состав налоговых инспекторов;
- необходимость проведения встречных проверок;
- необходимость привлечения сотрудников внутренних дел.

На завершающем этапе подготовки документально оформляется решение о целях выездной проверки и утверждении программы для ее проведения.

Процесс работы выездной проверки представлен на рисунке.

Согласно ст. 89 НК РФ выездная налоговая проверка представляет собой проверку, проводимую по месту нахождения налогоплательщика на основании решения руководителя (или его заместителя) налогового органа [4]. При отсутствии возможности в предоставлении помещения налогоплательщиком проверка может быть проведена по месту нахождения налогового органа.

При проведении проверки применяется один из двух методов – сплошной или выборочный. Как показывает практика, налоговики чаще всего используют сплошной метод, так как полученные результаты при выборочной проверке могут отражать недостаточно полную информацию. При использовании первого метода, налоговым органом истребуется и проверяется вся документация налогоплательщика за проверяемый период согласно плану.

Выездные проверки дают возможность применять разнообразные методы контрольной деятельности для получения большего объема информации о финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщика [5]. Так, в рамках проведения выездной налоговой проверки налоговые органы имеют право [4; 6; 7]:

1) на истребование документации у проверяемого налогоплательщика непосредственно с вручением ему требования о представлении данных документов;

2) истребование сведений у третьих лиц;

3) проведение экспертизы с целью получения достоверной и объективной информации о проверяемом налогоплательщике (ст. 95 НК РФ);

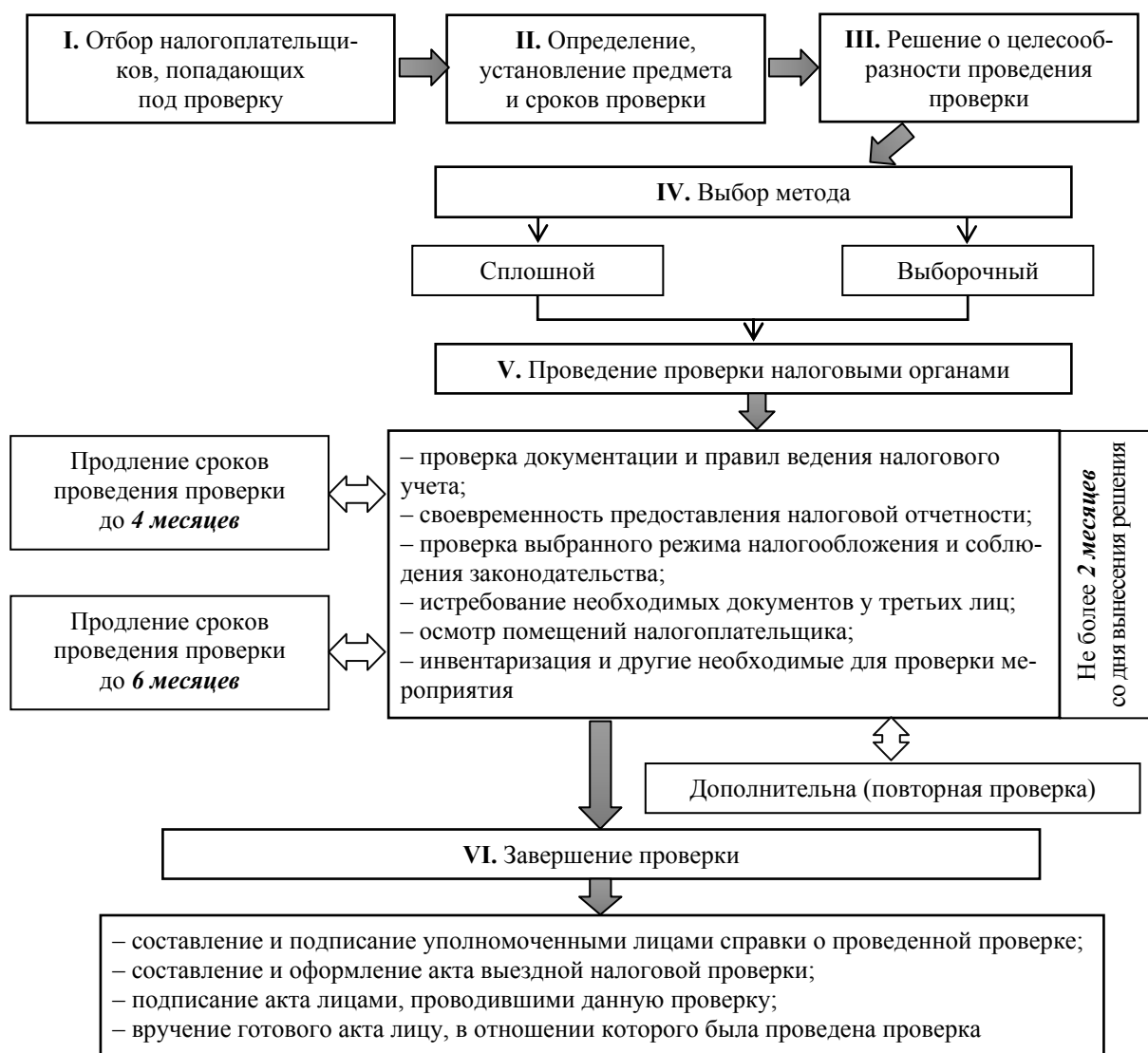
4) привлечение дополнительных лиц (специалиста, переводчика и пр.);

5) участие свидетеля, с целью его допроса и выявления обстоятельств, вызывающих сомнения у проверяемых (ст. 90 НК РФ);

6) доступ на территорию, помещение проверяемого налогоплательщика и их осмотр;

7) выемку документации в случае отказа или непредставления документов (п. 4 ст. 93 НК РФ), а также при недостаточности копий документов, угрозе их уничтожения, сокрытия, исправления или замены (п. 8 ст. 94 НК РФ);

8) проведение инвентаризации принадлежащего налогоплательщику имущества.



Процесс проведения выездных налоговых проверок

Налоговым кодексом в отношении проверок установлены ограничения, например следующие:

1) проверке подлежит период, не превышающий трех календарных лет, предшествующих году, в котором вынесено решение о проведении проверки, если иное не предусмотрено НК РФ;

2) не проводить двух и более проверок по одним и тем же налогам за один и тот же период;

3) проверка не может продолжаться более двух месяцев, однако ее срок может быть продлен до четырех месяцев и в исключительном случае до шести месяцев [4].

Налоговым законодательством установлено, что срок проведения выездной налоговой проверки не должен превышать двух месяцев, однако нередко возникают такие ситуации, когда срок может быть продлен. В таком случае уполномоченное лицо

по контролю налогов и сборов обязано уведомить проверяемого налогоплательщика о продлении срока в течение трех дней со дня принятия данного решения. Основаниями для продления срока выездной проверки могут быть следующее [4; 8]:

1) проверяемая организация относится к категории крупнейших налогоплательщиков (ст. 83 НК РФ);

2) в ходе проверки были выявлены нарушения законодательства о налогах и сборах;

3) проверяемая организация имеет в наличии несколько обособленных подразделений;

4) непредоставление лицом в установленный срок необходимых документов (п. 3 ст. 93 НК РФ);

5) иные основания, предусмотренные Приказом ФНС РФ от 07.11.2018 г. № ММВ-7-2/628@.

По завершении выездной налоговой проверки составляется справка, подтверждающая ее проведение. В ней указываются: предмет проверки, сроки ее проведения, реквизиты лиц, в отношении которых была осуществлена проверка, и ответственные за ее проведение. Оформленная справка вручается налогоплательщику в последний день проверки [9].

Кроме того, уполномоченные лица, проводившие проверку, должны оформить результаты в виде акта, правила составления которого утверждены Налоговым кодексом. Такой акт составляется в установленной форме уполномоченными лицами в течение двух месяцев со дня составления вышеуказанной справки. Данный акт составляется как в случаях обнаружения нарушений налогового законодательства, так и в случае отсутствия нарушений [10].

Таким образом, выездные налоговые проверки требуют безусловного обеспечения законных интересов государства и прав налогоплательщиков, повышения их защищенности от неправомерных требований налоговых органов и создания для налогоплательщика максимально комфортных условий для исчисления и уплаты налогов [2].

В процессе проведения выездных налоговых проверок, прежде всего, предупреждаются, выявляются и пресекаются правонарушения налогового законодательства, именно по этой причине повышение их эффективности является важной задачей.

Библиографические ссылки

1. Киреенко А. П., Завьялова Е. О. Правовое регулирование налоговых отношений : учеб. пособие. М. ; Берлин : Директ-Медиа, 2017. 164 с.

2. Российская Федерация. Федеральная налоговая служба. Об утверждении Концепции системы планирования выездных проверок [Электронный ресурс] : утв. приказом ФНС РФ от 30.05.2007 № ММ-3-06/333@. 2020. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 03.03.2020).

3. Ваймер Е. В. Налоговое право (общая часть) : учеб. пособие / Алтайский филиал Рос. академии народного хозяйства и гос. службы при Президенте Российской Федерации. М. ; Берлин : Директ-Медиа, 2017.

4. Российская Федерация. Законы. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) [Электронный ресурс] : текст с изм. и доп. на 1 января 2020 года : принят Гос. думой РФ 16 июля 1998 года : одобрен Советом Федерации 17 июля 1998 года. URL : <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 03.03.2020).

5. Налоговое право : учебник для студентов вузов, обучающихся по направлениям подготовки «Юриспруденция» / Н. Д. Эриашвили и др. ; под ред. И. Ш. Киясханова, А. Д. Селюкова, Т. Н. Окановой. М. : ЮНИТИ-Дана : Закон и право, 2017. 279 с.

6. Налоговое право : учеб. пособие для студентов вузов, обучающихся по направлениям подготовки «Юриспруденция», «Экономика» / Н. Д. Эриашвили и др. ; под ред. В. Б. Мантусова, Н. Д. Эриашвили. М. : ЮНИТИ-Дана, 2017. 527 с.

7. Чельшева Э. А., Зыбин А. Я. Налоги и налогообложение : учеб. пособие. Ростов н/Д. : Изд.-полиграфический комплекс Ростов. гос. экон. ун-та (РИНХ), 2018. 168 с.

8. Российская Федерация. Федеральная налоговая служба. Об утверждении форм документов, предусмотренных Налоговым кодексом Российской Федерации и используемых налоговыми органами при реализации своих полномочий в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах, оснований и порядка продления срока проведения выездной налоговой проверки, требований к документам, представляемым в налоговый орган на бумажном носителе, порядка взаимодействия налоговых органов по выполнению поручений об истребовании документов, требований к составлению акта налоговой проверки, требований к составлению акта об обнаружении фактов, свидетельствующих о предусмотренных Налоговым кодексом Российской Федерации налоговых правонарушениях (за исключением налоговых правонарушений, дела о выявлении которых рассматриваются в порядке, установленном статьей 101 Налогового кодекса Российской Федерации) [Электронный ресурс] : утв. приказом ФНС РФ от 07.11.2018 № ММВ-7-2/628@. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 03.03.2020).

9. Налоги и налоговое администрирование в системе экономической безопасности : учеб. пособие / А. Г. Ярунина, Л. В. Санина, С. К. Содномова и др. М. ; Берлин : Директ-Медиа, 2019. 344 с.

10. Российская Федерация. Федеральная налоговая служба. О рекомендациях по проведению выездных налоговых проверок [Электронный ресурс] : письмо ФНС РФ от 25.07.2013 № АС-4-2/13622. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 03.03.2020).

© Беляева Ю. В., Ивакина И. И., 2020

ОРГАНИЗАЦИЯ СИСТЕМЫ БЮДЖЕТИРОВАНИЯ В ВАГОНРЕМОНТНОМ ПРЕДПРИЯТИИ

Н. А. Верхотурова, Е. А. Ёлгина

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

Рассматривается вариант организации системы бюджетирования вагоноремонтного предприятия. Разъяснена необходимость применения организацией системы бюджетирования. Рассмотрены факторы, влияющие на бюджетную систему организации. Разработаны макет бюджета затрат на ремонт, макет количества отремонтированных вагонов, макет анализа плана отремонтированных вагонов. Приведена детализация бюджетов по видам ремонтов, этапам производственного процесса и типам вагонов.

Ключевые слова: бюджетирование, учет затрат.

ORGANIZATION OF THE BUDGETING SYSTEM IN THE CAR REPAIR ENTERPRISE

N. A. Verkhoturova, E. A. Yolgina

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

The article considers the option of organizing a budgeting system for a car repair enterprise. Clarified the need for the organization to use a budgeting system. The factors affecting the budget system of the organization are considered. A model of the budget for repair costs, a model of the number of repaired cars, a model of analysis of the plan of repaired cars were developed. Details of budgets by types of repairs, stages of the production process and types of wagons are given.

Keywords: budgeting, cost accounting.

Идеология систем управления заключается в обеспечении методической и инструментальной базы поддержки принятия управленческих решений путем создания, обработки и представления системной технико-экономической информации, разработки и использования показателей объемных и качественных оценок хозяйственных процессов, выявления отклонений фактических данных по планируемым показателям и оценки их последствий, контроля за реализацией планов и выполнением бюджетов, выработки рекомендаций для принятия управленческих решений [3].

Используемая в рамках управленческого анализа информация должна располагать заданными (плановыми, нормативными, оптимальными) и фактическими показателями, в том числе сведениями об отклонениях, выявленных в ходе учета и контроля анализируемых показателей [6]. Сформированная в системе управленческого анализа информация дает возможность установить взаимосвязь, взаимозависимость и взаимообусловленность между факторами, влияющими на уровень товарных запасов [1]. Эта возможность реализуется путем применения традиционных методов экономического анализа, а также с помощью методов экономико-математического моделирования, при этом формируется основа как для принятия решений по текущему состоянию изучаемого объекта, так и для планирования и прогнозирования его возможного изменения в будущем [8].

В настоящее время организации существуют на рынке в условиях жесткой конкуренции [4]. Для организации необходимо рационально использовать имеющиеся ресурсы и потенциал, оптимизировать структуру затрат [7]. С помощью бюджетирования организация сможет реализовать данные требования.

В настоящее время существуют разнообразные методики бюджетирования, каждая из которых имеет свое преимущество в различной сфере деятельности. На сегодняшний день внедрение бюджетирования для вагоноремонтного предприятия является актуальным и необходимым.

Система бюджетирования представляет собой набор взаимосвязанных элементов, с помощью которых осуществляется ее функционирование [2]. На создаваемую систему управления бюджетом могут повлиять следующие факторы:

- структура управления организации;
- гибкость и высокая степень адаптации к меняющимся условиям;
- управление руководителем в принятии решений;
- эффективные коммуникации и координация между сотрудниками;
- недостаточность финансовых ресурсов, необходимых для системы управления организацией, финансового и управленческого учета.

Помимо этого, имеют место и другие особенности, которые обусловлены видом деятельности.

Ремонт – это комплекс операций по восстановлению исправности, работоспособности и ресурса подвижного состава.

Существуют следующие виды ремонта вагонов:

- текущий ремонт;
- деповский ремонт;
- капитальный ремонт.

Основными элементами производственного процесса ремонта вагонов являются:

- подготовка к ремонту – очистка вагона, осмотр и составление дефектной описи, разборка;
- ремонт и изготовление новых деталей, а также создание необходимого их запаса для бесперебойного питания вагоноборочного цеха;
- ремонт вагонов по принципу взаимозаменяемости узлов и деталей.

Наибольшее внимание должно уделяться бюджетированию и учету затрат [5]. Причем считаем, что бюджеты как минимум должны быть детализированы по видам ремонта, этапам производственного процесса и типам вагонов. Наряду с этим важно иметь информацию о затратах по статьям затрат.

Представляется, что в качестве основы для бюджета затрат на ремонт можно использовать следующий макет (табл. 1).

Таблица 1

Макет бюджета затрат на ремонт

Виды ремонта. Статьи затрат	Этапы производственного процесса				Итого
	подготовка к ремонту	ремонт и изготовле- ние новых деталей	ремонт вагонов по принципу взаимо- заменяемости уз- лов и деталей	Прочие этапы	
<i>Текущий</i>	4 031,61	5 486,67	2 700,98	687,44	12 906,70
Материальные затраты	1 680,55	1 960,64	1 120,37	280,09	5 041,64
Затраты на оплату труда	1 789,27	2 683,90	1 192,85	298,21	5 964,23
Отчисления на социальные нужды	536,78	805,17	357,85	89,46	1 789,27
Амортизация	14,26	21,40	9,51	2,38	47,55
прочие	10,75	15,56	20,40	17,30	64,01
<i>Деповский</i>	33 278,81	49 918,22	22 185,88	5 546,47	110 929,38
Материальные затраты	14 299,94	21 449,90	9 533,29	2 383,32	47 666,46
Затраты на оплату труда	14 388,06	21 582,10	9 592,04	2 398,01	47 960,21
Отчисления на социальные нужды	4 316,42	6 474,63	2 877,61	719,40	14 388,06
Амортизация	261,33	391,99	174,22	43,55	871,09
Прочие	13,07	19,60	8,71	2,18	43,55
<i>Капитальный</i>	28 412,32	42 618,47	18 941,54	4 735,39	94 707,72
Материальные затраты	12 120,57	18 180,86	8 080,38	2 020,10	40 401,90
Затраты на оплату труда	12 343,63	18 515,44	8 229,09	2 057,27	41 145,43
Отчисления на социальные нужды	3 703,09	5 554,63	2 468,73	617,18	12 343,63
Амортизация	233,36	350,04	155,57	38,89	777,87
Прочие	11,67	17,50	7,78	1,94	38,89

Количественным оценочным показателем является количество отремонтированных вагонов (табл. 2). Представляется, что для планирования и анализа выполнения данного показателя может быть использован следующий макет.

Для анализа выполнения бюджета количественного оценочного показателя можно использовать макет, представленный в табл. 3.

Таблица 2

Макет бюджета количества отремонтированных вагонов

Вид ремонта	Планируемое количество вагонов		
	Принято в ремонт, ед.	Выпущено из ремонта, ед.	Степень завершенности ремонта, %
Текущий	2 547	2 378	93,36
Деповский	1 915	1 840	96,08
Капитальный	1 496	1 310	87,57
Итого	5 958	5 528	

Таблица 3

Макет анализа выполнения плана отремонтированных вагонов

Показатель	По плану, ед.	Фактически, ед.	Абсолютное отклонение	Степень выполнения плана, %
Количество отремонтированных вагонов, всего, ед., в том числе	6 058	5 958		
Текущий ремонт	2 458	2 547	89	103,62
Деповский ремонт	2 000	1 915	–85	95,75
Капитальный ремонт	1 600	1 496	–104	93,5

Представляется, что предложенные в статье макеты инструментов управленческого учета вагоноремонтного предприятия могут быть использованы в работе предприятия и станут основой для разработки других элементов системы бюджетирования для предприятия данной отрасли.

Библиографические ссылки

1. Абрамян Г. А. Процесс бюджетирования в деятельности корпорации: содержание, преимущества и недостатки [Электронный ресурс] // Крымский научный вестник. № 1. С. 20–24. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/protsess-byudzhetrovaniya-deyatelnosti-v-korporatsii-soderzhanie-preimuschestva-i-nedostatki> (дата обращения: 15.03.2020).
2. Корнева О. В. Теоретические аспекты бюджетирования как технологии управления финансами предприятия [Электронный ресурс] // Финансовая аналитика: проблемы и решения. С. 55–60. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/teoreticheskie-aspekty-byudzhetrovaniya-kak-tehnologii-upravleniya-finansami-predpriyatiya> (дата обращения: 12.03.2020).
3. Иода Ю. В. Формирование системы бюджетирования на предприятии как механизм управления затратами [Электронный ресурс] // Социально-экономические явления и процессы. С. 18–23. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/formirovanie-sistemy-byudzhetrovaniya-na-predpriyatii-kak-mehanizm-upravleniya-zatratami> (дата обращения: 12.03.2020).

4. Соколов Р. В. Бюджетирование как элемент финансового планирования на предприятии // Молодой ученый. 2011. № 4. С. 9–19.
5. Колмыкова Е. С. Бюджетирование как инструмент финансового планирования [Электронный ресурс] // Молодой ученый. 2014. № 3. С. 456–458. URL: <https://moluch.ru/archive/62/9469/> (дата обращения: 15.03.2020).
6. Ёлгина Е. А., Верхотурова В. А. Организация управленческого учета затрат предприятия розничной торговли на основе их классификации [Электронный ресурс] // Учет, анализ и аудит: проблемы теории и практики. № 15. URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=26565074> (дата обращения: 12.03.2019).
7. Соколовский А. А., Федоренко И. В. Проблемные вопросы классификации методов учета затрат [Электронный ресурс] // Актуальные проблемы авиации и космонавтики. 2011. № 7. С. 164–166. URL: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=22601134> (дата обращения: 13.03.2020).
8. Верхотурова Н. А., Ёлгина Е. А. Управленческий учет затрат в вагоноремонтных предприятиях по системе «стандарт-кост» // Учет, анализ, аудит: проблемы теории и практики. 2019. № 23. С. 5–9.

© Верхотурова Н. А., Ёлгина Е. А., 2020

УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ УПРАВЛЕНИЯ ФИНАНСОВЫМИ РЕЗУЛЬТАТАМИ ПРЕДПРИЯТИЯ ОПТОВОЙ ТОРГОВЛИ

Е. А. Веслополова, М. В. Полубелова

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

Для управления финансовыми результатами предприятия оптовой торговли необходима информация о его деятельности. Данная информация может формироваться в системе учетно-аналитического обеспечения. Статья раскрывает варианты определения учетно-аналитического обеспечения управления деятельностью организации и выделяет сложившиеся подходы к его пониманию, а также содержит обоснование и формулировку цели и требований к учетно-аналитическому обеспечению управления финансовыми результатами предприятий оптовой торговли с увязкой на специфику деятельности и методику анализа. Предложена методика маржинального анализа товарного портфеля и ее учетное обеспечение.

Ключевые слова: учетно-аналитическое обеспечение, маржинальная прибыль, оптовая торговля.

TECHNOLOGICAL FEATURES OF THE ACCOUNTING PROCESS AT THE WHOLESALE TRADE ENTERPRISE

E. A. Veslopolova, M. V. Polubelova

Reshetnev Siberian State University of Science and Technology
31, Krasnoyarskii rabochii prospekt, Krasnoyarsk, 660037, Russian Federation

To manage the financial results of a wholesale business, you need information about its activities. This information can be generated in the system of accounting and analytical support. The article reveals the options for defining accounting and analytical support for managing the organization's activities and highlights the existing approaches to its understanding, as well as contains the justification and formulation of the goals and requirements for accounting and analytical support for managing the financial results of wholesale enterprises with a link to the specifics of the activity and the methodology of analysis. The method of margin analysis of the product portfolio and its accounting support is proposed.

Keywords: accounting and analytical support, margin profit, wholesale trade.

Роль информации, создаваемой в учетной среде предприятия для целей управления финансовыми результатами, трудно переоценить. Она является составной частью системы управления предприятием. Систематизированная и упорядоченная учетная и

аналитическая информация формирует единое информационное пространство, позволяющее оперативно принимать управленческие решения. Однако вид осуществляемой деятельности определяет специфику технологии формирования учетно-аналитической информации, понимание которой во многом является залогом принятия на ее основе эффективных и своевременных решений.

В этой связи важным аспектом выступает раскрытие понятия и общего содержания учетно-аналитического обеспечения в целях управления финансовыми результатами предприятий оптовой торговли, формулировка целей и требований к нему.

Сочетание системы учета с анализом отражает состав учетно-аналитического обеспечения управления любым объектом. Раскрытие его содержания применительно к управлению финансовыми результатами требует более детального разъяснения понятия «учетно-аналитическое обеспечение».

Вопросы, связанные с сущностью и определением учетно-аналитического обеспечения, рассматривались в большом количестве трудов ученых, но единого определения в настоящее время не существует. Различные подходы к определению данного понятия представлены в табл. 1.

Анализируя содержание понятий, приведенных в табл. 1, можно утверждать, что в литературе сложилось несколько подходов к пониманию термина «учетно-аналитическое обеспечение»:

а) учетно-аналитическая система как «процедура», что прослеживается в позиции Золотарева Г. И., Александровой У. А., Поповой Л. В. и Романовой Ю. В.;

б) учетно-аналитическая система как «совокупность взаимосвязанных элементов» – понятия, сформулированные Богатыревым И. А., Поповой Л. В., Феневой Е. А. и Усатовой Л. В.

Таблица 1

**Варианты дефиниции учетно-аналитического обеспечения управления
деятельностью организации**

Автор(ы)	Определение понятия учетно-аналитического обеспечения
Богатырев И. А. [1, с. 44]	Система внутренней информации, обеспечивающая эффективное управление организацией
Долгих Т. В. [2, с. 122]	Является основой формирования управленческой информации для принятия решений в рыночных условиях по повышению эффективности деятельности предприятия
Золотарева Г. И., Александрова У. А. [3, с. 63]	Представляет собой организационную процедуру, сочетающую в себе возможности современных информационных технологий по сбору необходимых учетных данных, их анализу и оперативной подготовке по обоснованию управленческих решений
Оборин М. С., Гудков А. А. [4, с. 106]	Обеспечивающая система управления, базирующаяся на системном, адекватном и полном использовании совокупности финансовой, управленческой, налоговой, социальной и экологической информации учетно-аналитических систем, а также систем бюджетирования, планирования, прогнозирования, но не ограниченных ими как средствами достижения поставленных управленческих целей и задач
Попова Л. В. [5]	В широком смысле это система, базирующаяся на бухгалтерской информации, включающей оперативные данные и использующей для экономического анализа статистическую, техническую, социальную и другие виды информации; поэтому она представляет собой сбор, обработку и оценку всех видов информации, потребляемой для принятия управленческих решений на микро- и макроуровнях

Автор(ы)	Определение понятия учетно-аналитического обеспечения
Романова Ю. В. [6, с.148]	Целенаправленная деятельность по сбору, обработке и анализу информации, осуществляемая с целью принятия управленческих решений (включает в себя информационную работу – накопление информации и аналитическую работу – обработка и анализ информации)
Усатова Л. В. [9, с. 43]	Информационная система, представляющая собой коммуникационную систему сбора, передачи и обработки информации об объекте с целью обеспечения различных уровней управления необходимой информацией
Чернов В. А. [11]	Сложившаяся на основе системного подхода форма организации всех видов учета и анализа, целью которой является обеспечение менеджеров предприятий и других заинтересованных лиц информацией для принятия текущих и стратегических управленческих решений, а также для обеспечения контроля за их организацией
Фенева Е. А. [12, с. 125]	Открытая система, включающая в себя процесс сбора, регистрации, обработки, анализа и контроля информации с целью принятия максимально эффективного управленческого решения

Данные точки зрения не являются противоречащими, наоборот – они дополняют и обогащают друг друга. Кроме того, в большей их части прослеживается четкое единство в понимании того, что главным в учетно-аналитическом обеспечении является гармонизация функций сбора, систематизации, обобщения и оценки информации в целях ее использования в решении задач управления [10]. Данный вывод подтверждается информацией, приведенной в табл. 2.

Таблица 2

Результаты анализа содержания понятий «учетно-аналитического обеспечения»

Автор(ы)	Наличие (+)/ отсутствие (–) в определении:			
	процедуры регистрации/ сбора данных	процедуры обработки/ обобщения/ систематизации данных	процедуры анализа/ оценки данных	использования информации для целей управления
Богатырев И. А.	–	–	–	+
Долгих Т. В.	–	–	–	+
Золотарева Г. И., Александрова У. А.	+	+	+	+
Оборин М. С., Гудков А. А.	+	+	–	+
Попова Л. В.	+	+	+	+
Романова Ю. В.	+	+	+	+
Усатова Л. В.	+	+	+	+
Чернов В. А.	+	+	+	+
Фенева Е. А.	+	+	+	+

Таким образом, практически все названные авторы сходятся во мнении, что учетно-аналитическое обеспечение наделено функцией не только аккумуляирования информации, но и ее дальнейшего использования менеджментом предприятия, а поэтому все они могут быть применены для их адаптации к пониманию учетно-аналитического обеспечения управления финансовыми результатами предприятий оптовой торговли.

Целью такого обеспечения является формирование информационного поля для выбора инструментов оказания последующего управленческого воздействия на пред-

мет основной деятельности – товарные запасы как стратегически важный элемент экономического потенциала предприятий торговли, от состояния которого зависит формирование и динамика финансовых результатов.

Для достижения данной цели необходимо исходить из определенных требований, которым должно отвечать построение системы учетно-аналитического обеспечения управления финансовыми результатами. В основе данных требований лежит принцип обеспечения полноты и достоверности информационной базы. К таким требованиям следует отнести:

1) адекватность – соответствие вида отраслевой деятельности, в данном случае торговой, целям деятельности, а главное – действующим положениям бухгалтерского учета;

2) упорядоченность – означает формирование информации в соответствии с определенными, заранее установленными параметрами;

3) аналитическая полезность – формат и уровень систематизации информации должен обеспечивать возможность расчета выбранных аналитических показателей для оценки, а последние должны предоставлять возможность оценки наиболее важных элементов формирования прибыли, т. е. должна обеспечиваться единая взаимосвязь управленческого, бухгалтерского учета и анализа финансовых результатов;

4) конкретность – применяемые аналитические инструменты должны иметь прозрачную методику расчета, критерии оценки и интерпретации ситуации.

Бухгалтерский учет является исходным информационным источником, в системе которого происходят фиксация фактов хозяйственной деятельности, их регистрация на счетах, накопление и обобщение информации в различных видах учетных регистров и форм отчетности (финансовой, управленческой, налоговой). Бухгалтерский учет служит основой для формирования учетного обеспечения оценки финансовых результатов. Именно данные бухгалтерского учета обеспечивают большую часть экономической информации (стоимостных показателей), необходимой для оценки финансовых результатов. На основе достоверной, сгруппированной и систематизированной информации формируется необходимая база для контроля и дальнейшего регулирования всех хозяйственных процессов предприятия.

Данные финансового (бухгалтерского) учета являются основой для ведения управленческого учета. Так, на основе данных на аналитических счетах финансового учета есть возможность группировать данные для разных целей управленческого учета. Финансовый (бухгалтерский) учет отличается от управленческого тем, что первый отражает данные, возникшие в прошлом, а управленческий учет формирует информацию для управляющих с точки зрения будущего.

В целом главной задачей анализа данных учета и отчетности является снижение степени неопределенности, связанной с принятием управленческих решений. Для того чтобы данные учетные системы превратились в информацию, на основе которой можно принимать управленческие решения, она должна быть интерпретирована [1].

Поэтому конечным этапом формирования информации в учетно-аналитической системе для ее дальнейшего использования в управлении финансовыми результатами является их анализ на основе учетных данных. При этом в ходе проведения анализа традиционно используются методы наблюдения, сравнения и факторный анализ с применением графического, экономико-математического методов и др.

В целом в процессе анализа финансовых результатов деятельности предприятий решают следующие общие задачи:

- изучение и оценка финансовых результатов и их изменения в динамике;
- изучение и оценка отдельных слагаемых прибыли с позиции выявления возможностей увеличения доходов и устранение непроизводительных расходов и потерь;

– изучение и оценка динамики рентабельности, измеряющей уровень финансовой отдачи предпринимательской деятельности;

– обобщение и систематизация выявленных резервов роста чистой прибыли, что формирует основу для экономического обоснования мероприятий по устранению недостатков, выявленных в процессе проведенного анализа.

Раскрывая последовательность реализации аналитических процедур при оценке финансовых результатов, можно сказать, что в специальной литературе (см.: [7; 8 и др.]) на сегодняшний день сложилась достаточно устоявшаяся методика их анализа.

Предприятия оптовой торговли финансовый результат преимущественно получают от совершения товарных операций.

В этой связи для более эффективного управления финансовыми результатами от обычных видов деятельности, а следовательно, и конечного финансового результата, возникает потребность в более детальной информации относительно стоимости товаров, поступающих на предприятие и выбывающих из него, а также об объеме ресурсов, потребленных на обеспечение всего процесса товарных операций.

Менеджменту предприятия оптовой торговли невозможно ограничиваться только общими (укрупненными) сведениями относительно динамики изменения элементов, формирующих финансовые результаты, такими как выручка, себестоимость продаж, коммерческие расходы при управлении финансовыми результатами.

С учетом того, что в последнее время ассортимент, предлагаемых на рынке товаров существенно расширился, конкуренция в сегменте оптовой торговли высока, не всегда понятно, как тот или иной товар будет восприниматься покупателем, какова его взаимозаменяемость внутри товарной группы и т. п., актуализируется вопрос о необходимости разработки аналитического инструментария, с помощью которого возможно осуществлять анализ финансовых результатов, возникающих при осуществлении обычных видов деятельности (валовая прибыль, прибыль от продаж) в разрезе товарных групп, что позволит «очистить» ассортимент от экономически «дорогих» товаров, не способных как минимум покрывать прямые затраты, связанные с их продажами.

Такой аналитический инструментарий позволил бы оптимизировать товарный портфель, выявив экономически нецелесообразные товарные позиции (далее иначе – товарные группы, товарные линейки), наличие которых не способствует росту финансовый выгоды предприятия или даже провоцируют ее снижение. В качестве такого аналитического инструмента предлагается применение маржинального анализа товарного портфеля предприятия оптовой торговли с точки зрения создания предпосылок для обеспечения роста прибыли от основной деятельности.

Методический подход, заложенный в основу такого анализа, предполагает оценку финансового эффекта по каждой товарной группе через расчет той части расходов на продажу, которая возникает у предприятия в связи с продажей товаров именно по данной товарной группе, то есть через оценку величины потребления различных ресурсов оптового торгового предприятия, направленных на обеспечение продаж товаров разных товарных линеек. Работа с разными товарными группами предполагает разную степень потребления ресурсов, направленных на обеспечение их продаж, что с учетом складывающегося уровня реализованной торговой наценки по ним обуславливает разную их рентабельность и степень влияния на итоговый финансовый результат основной деятельности. Основная идея, положенная в основу предлагаемой методики, следующая: маржинальная прибыль, которую генерирует определенная товарная группа, должна как минимум покрывать прямые и косвенные затраты, связанные с продажами товаров непосредственно этой группы.

Суть предлагаемой методики маржинального анализа заключается в расчете абсолютного и относительного значения той части маржинальной прибыли, которая пред-

назначена на покрытие косвенных расходов на продажу и формирование прибыли от продажи по каждой товарной группе с последующим их ранжированием и построением рейтинга товарного ассортимента, который и позволит выбрать высокоприбыльные, средне- и низкоприбыльные, убыточные товарные позиции для последующего принятия управленческих решений.

Методическое содержание предлагаемого аналитического инструмента управления финансовыми результатами представлено в табл. 3.

Таблица 3

Общее методическое содержание предлагаемой методики маржинального анализа товарного портфеля

Наименование этапа анализа	Содержание	Примечание
Расчет маржинальная прибыль	По каждой товарной группе определяется разница между валовой прибылью и товарными расходами на продажу	Оценивается величина (в абсолютном и относительном выражении) маржи
Расчет маржинальная рентабельность	По каждой товарной группе определяется отношение многоуровневой маржинальной прибыли к выручке от продажи, выраженное в процентной форме	
Ранжирование товарных групп	Упорядочивание товарных позиций ассортимента по убыванию значения рентабельности	Рейтинговый анализ для последующего этапа управления – принятия управленческих решений в отношении 2-й и 3-й групп (групп Б и В) товарных линеек
Группировка товарных групп	Объединение товарных позиций ассортимента в группы по значению маржинальной рентабельности: группа А – высокоприбыльные товарные группы; группа Б – низкоприбыльные товарные группы; группа В – убыточные товарные группы	

Для проведения данного анализа потребуется совершенствование организации аналитического учета для распределения и оценки прямых коммерческих расходов. Для этого предлагается следующее:

1. Предприятиям оптовой торговли, утвердившим в качестве элемента учетной политики включение транспортно-заготовительных расходов по доставке товаров в учетную стоимость:

а) в Карточках учета товаров на складе предприятиям оптовой торговли, включающим в учетную стоимость товаров (Д сч. 41) транспортно-заготовительные расходы, предусмотреть строки, позволяющие заносить информацию о величине транспортно-заготовительных расходов по доставке товаров;

б) к счету 41 открыть следующие субсчета:

– 41.1.1 «Стоимость», с открытием субконто: номенклатурная товарная позиция; склад; материально ответственное лицо;

– 41.1.2 «Транспортно-заготовительные расходы по доставке», с открытием субконто: номенклатурная товарная позиция; склад; материально ответственное лицо.

2. Для аналитического учета расходов на продажу:

а) использовать номенклатуру статей затрат, состоящую из двух блоков: «прямые коммерческие расходы» и «косвенные коммерческие расходы»;

б) к счету 44 «Расходы на продажу» открыть следующие субсчета:

– 44.1 «Прямые коммерческие расходы», с открытием субконто: статьи затрат.

– 44.2 «Косвенные коммерческие расходы», с открытием субконто: статьи затрат.

3. Распределение прямых коммерческих расходов осуществлять пропорционально объему единицы конкретной товарной позиции по классам трудоемкости обслуживания.

Таким образом, с учетом особенностей формирования финансовых результатов предприятий оптовой торговли, а также смыслового понятия финансовых результатов, учетно-аналитическое обеспечение управления финансовыми результатами оптовых торговых предприятий следует рассматривать как комплексную многоэлементную информационную систему управления, которая представляет собой единый процесс, увязывающий учетные процедуры накопления и систематизации данных о доходах и расходах с акцентом на товарные операции с последующей их аналитической оценкой и интерпретацией.

Библиографические ссылки

1. Богатырев И. А. Особенности функционирования системы учетно-аналитического обеспечения торговых организаций // Международный бухгалтерский учет. 2013. № 11 (257). С. 44–49.
2. Долгих Т. В., Формулевич Я. В., Фахрисламова Е. И. Применение норм бухгалтерского учета и учетно-аналитической системы на предприятиях: теория и практика : монография. Новосибирск : Изд-во ЦРНС, 2015. 126 с.
3. Золотарева Г. И., Александрова У. А. Роль учетно-аналитической системы в контроле товарных запасов организации, осуществляющей мелкооптовую торговлю продуктами питания // Учет, анализ и аудит: проблемы теории и практики. 2015. № 14. С. 61–65.
4. Оборин М. С., Гудков А. А. Учетно-аналитическое обеспечение управления деятельностью предприятий // Вестник Забайкальского гос. ун-та. 2019. Т. 25, № 4. С. 102–115.
5. Попова Л. В., Маслова Б. Г., Маслова И. А. Основные теоретические принципы построения учетно-аналитической системы [Электронный ресурс]. URL: <http://www.finman.ru/articles/2003/5/704.html> (дата обращения: 12.03.2020).
6. Романова Ю. В. Роль информационно-аналитического обеспечения учета товаров в деятельности предприятий розничной торговли // Учет, анализ и аудит: проблемы теории и практики. 2017. № 18. С. 146–150.
7. Савицкая Г. В. Экономический анализ [Электронный ресурс] : учебник. М. : Инфра-М, 2017. 649 с. URL: <http://znanium.com/bookread2.php?book=652550> (дата обращения: 12.03.2020).
8. Соловьева Н. А., Дягель О. Ю. Методика экспресс-анализа результатов деятельности коммерческой организации // Аудит и финансовый анализ. 2014. № 1. С. 63–69.
9. Усатова Л. В., Арская Е. В. Проблемы формирования качественной управленческой учетно-аналитической информации // Научные ведомости. 2012. № 8 (127). С. 43–51.
10. Конева О. В. Учетно-аналитическое обеспечение управления налоговой нагрузкой малого предприятия : монография. Красноярск : Сибирский федер. ун-т, 2016. 252 с.
11. Чернов В. А. Развитие информационно-аналитического обеспечения в управлении учете [Электронный ресурс]. URL: <http://auditfin.com/fin/2005/3/Chernov/Chernov%20.pdf> (дата обращения: 12.03.2020).
12. Фенева Е. А. Информационно-аналитическое обеспечение учета и отчетности в малом бизнесе: сущность, цель, схема // Вестник Ленингр. гос. ун-та им. А. С. Пушкина. 2015. № 4. С. 123–131.

ВЫБОР УЧЕТНЫХ ИНСТРУМЕНТОВ КОНТРОЛЛИНГА ДЛЯ ОРГАНИЗАЦИЙ, РАБОТАЮЩИХ В СФЕРЕ ИНФОРМАЦИОННЫХ УСЛУГ

В. А. Ворожищева, М. В. Полубелова

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 учетных инструментов контроллинга в деятельности организаций, работающих в сфере информационных услуг. Раскрыто содержание информационных услуг и информационного продукта. Отражена инфраструктура информационного рынка. Выделены основные особенности информационных услуг. Дана общая характеристика бухгалтерского учета затрат и доходов, связанных с оказанием информационных услуг. Проанализированы учетные инструменты контроллинга с точки зрения учета специфики деятельности таких организаций, в результате чего отобраны наиболее подходящие инструменты. Отражены преимущества применения этих инструментов.

Ключевые слова: информационные услуги, контроллинг, инструменты контроллинга, учет затрат.

SELECTION OF ACCOUNTING INSTRUMENTS FOR CONTROLLING FOR ORGANIZATIONS WORKING IN THE FIELD OF INFORMATION SERVICES

V. A. Vorozhischeva, M. V. Polubelova

Reshetnev Siberian State University of Science and Technology
31, Krasnoyarskii rabochii prospekt, Krasnoyarsk, 660037, Russian Federation

The article deals with the application of accounting controlling tools in the activities of organizations working in the field of information services. The content of information services and information product is disclosed. The information market infrastructure is reflected. The main features of information services are highlighted. The General characteristic of accounting for costs and revenues associated with the provision of information services is given. Accounting tools for controlling are analyzed from the point of view of taking into account the specifics of the activities of such organizations, as a result of which the most suitable tools are selected. The advantages of using these tools are reflected.

Keywords: information services, controlling, controlling tools, cost accounting.

Информатизация общества неразрывно связана с возникновением и развитием рынка информационных продуктов и услуг, который представляет собой систему экономических, правовых и организационных отношений в сфере свободной купли-

продажи товаров интеллектуального труда и услуг между различными субъектами хозяйствования и потребителями. Руководству организаций, работающих в сфере информационных услуг, для принятия решений требуется информация о процессах в организации, динамике показателей, их оценке, анализ отклонений между запланированными и фактическими достигнутыми их значениями. Применение инструментов контроллинга в организации позволяет решить данную проблему, но выбор инструментов контроллинга должен учитывать специфику организаций, работающих в сфере информационных услуг.

Исследованием различных аспектов рынка информационных услуг занимались такие ученые, как А. Н. Агафонова, Н. И. Гаврильчак, В. А. Радчук, И. Н. Коробейников и др. [1–4]. Тем не менее до сих пор остается достаточное количество дискуссионных вопросов. Одним из них является определение понятия и содержания информационной услуги.

Обобщая мнения вышеназванных ученых, информационную услугу можно определить как удовлетворение со стороны информационной системы, собственника или владельца информационного ресурса заявки пользователя на подготовку и получение в согласованных условиях некоторого информационного продукта определенной тематической направленности, заданного вида и конечного объема.

Информационный продукт – это совокупность данных, сформированная производителем в вещественной или не вещественной форме, для распространения его с помощью услуг.

В качестве товара на информационном рынке могут выступать информационные продукты: документы, знания, информационные технологии, информационные системы, патенты, лицензии, ноу-хау, товарные знаки, инженерно-технические услуги и т. д.

Инфраструктурой информационного рынка называется совокупность секторов, которые объединяют группы людей или организации, предлагающие похожие информационные продукты и услуги.

Инфраструктура информационного рынка включает в себя:

- научно-технический сектор – представлен продукцией в виде разработок проектов, технологий, методологий в разных отраслях;
- объекты художественной культуры – представлены продукцией в виде текстов и аудио;
- сектор образования представлен обучением;
- данные и сообщения для управленческой деятельности – это политическая и хозяйственная информация, данные статистики, информация о ситуации на рынке, существующих рекламных сообщениях, оценка и рекомендации по принятиям решений;
- информация бытового характера – представлена сообщениями общего характера, сведениями о потребительском рынке и рынке труда [2, с. 16].

Часто организации, которые предоставляют информационные услуги, работают в нескольких направлениях, и поэтому сложно определить их основной профиль деятельности.

Заказчиками информационных продуктов могут быть и юридические и физические лица.

Можно выделить следующие основные особенности информационных услуг, которые отличают информационную услугу от других услуг:

1. Возможность предоставления информационной услуги неограниченное количество раз в связи с возможностью долгого хранения информационного продукта на разных носителях, что обеспечивает преодоление локальности рынка услуг путем снижения риска производителя.

2. Удаленный доступ к информационному продукту, расширяющий территориальные границы рынка.

3. Информация не исчезает при потреблении, а может быть использована многократно.

4. Информационный продукт со временем подвергается своеобразному «моральному износу». Хотя информация и не изнашивается при употреблении, но она может терять свою ценность по мере того, как предоставляемое ею знание перестает быть актуальным.

5. Разным потребителям информационных товаров и услуг удобны разные способы предоставления информации, ведь потребление информационного продукта требует усилий.

6. Производство информации, в отличие от производства материальных товаров, требует значительных затрат по сравнению с затратами на тиражирование. Копирование того или иного информационного продукта обходится, как правило, намного дешевле его производства. Это свойство информационного продукта – трудность производства и относительная простота тиражирования – создает, в частности, немало проблем в связи с определением прав собственности в рамках сферы информационной деятельности.

7. Чувствительность к фактору времени. Полезность и стоимость информации со временем может как уменьшиться, так и увеличиться.

8. Неосвязаемость (вербальная, визуальная, виртуальная) природы отдельных услуг.

9. Невозможность хранения без дополнительных затрат на фиксацию информации.

10. Неотделимость некоторых услуг от производителя (устная справка, консультация, лекция). В таких услугах производство и потребление выступают как единый в пространстве и времени процесс.

11. Жесткая зависимость качества от характеристик исходного «сырья» (информационный поиск, копирование, редактирование рукописи, просмотр видеофильма).

12. Изменчивость качества в зависимости от квалификации исполнителя услуги (беседа, учебное занятие, синхронный перевод) [2–5].

Рынок информационных услуг, несмотря на разные концепции и мнения относительно его инфраструктуры, существует и развивается. Информационный рынок характеризуется определенной номенклатурой продуктов и услуг, условиями и механизмами их предоставления, ценами. В отличие от торговли обычными товарами, имеющими материально-вещественную форму, здесь в качестве предмета продажи или обмена выступают информационные технологии, информационные системы, патенты, лицензии, ноу-хау, товарные знаки, инженерно-технические услуги и т. д. Основным источником информации для информационного обслуживания в современном обществе являются базы данных. Они интегрируют в себе поставщиков и потребителей информационных услуг, связи и отношения между ними, порядок и условия продажи и покупки информационных услуг.

Для целей бухгалтерского учета затраты, обусловленные консультированием или получением информационных услуг, должны учитываться по правилам ПБУ 10/99 [6].

В силу того что организации, работающие в сфере информационных услуг, разнообразны, их особенности учета можно рассмотреть на примере организаций, предоставляющих услуги маркетинговых исследований.

Для учета затрат на оказание информационных услуг, как правило, применяются следующие активные счета:

- 20 «Основное производство»;
- 26 «Общехозяйственные расходы»;
- 44 «Расходы на продажу».

Счет 20 «Основное производство» предназначен для обобщения информации о затратах на оказание услуг. Прямые расходы, связанные непосредственно с оказанием услуг, относятся на дебет счета 20 «Основное производство» с кредита счетов учета производственных запасов, расчетов с персоналом по оплате труда и др.

Для получения необходимой информации о результатах деятельности агентства по направлениям маркетинговых исследований аналитический учет выручки от предоставления маркетинговых услуг целесообразно организовать в рамках одного проекта и по направлениям оказанных услуг.

По окончании проекта собранные затраты списываются на финансовый результат проводкой: дебет 90.2 «Себестоимость продаж» кредит 20 «Основное производство».

Материальные затраты в сфере маркетинговых исследований – это стоимость бумаги для изготовления анкет для опроса, бюллетеней и брошюр, рекламных буклетов и листовок; стоимость формы и сувениров для консультантов, стоимость расходных материалов для множительной техники, в том числе принтеров; стоимость материалов и оборудования, необходимых для проведения маркетинговых исследований; расходы на канцелярские товары; моющие средства для уборки.

Затраты на оплату труда в агентстве маркетинговых исследований включают основную и дополнительную оплату труда менеджеров, тренеров и координаторов, административно-управленческого и прочего обслуживающего персонала, включая должностные оклады и обязательные надбавки и доплаты, а также стимулирующие и компенсирующие выплаты по действующим положениям, премии (включая стоимость натуральных премий), надбавки к тарифным ставкам и окладам за выполнения плановых показателей КРІ и другие доплаты в соответствии с действующим законодательством.

Счет 26 «Общехозяйственные расходы» предназначен для обобщения информации о расходах для нужд управления, не связанных непосредственно с оказанием информационных услуг.

Для предприятий, работающих в агентстве маркетинговых исследований, к общехозяйственным расходам относятся: заработная плата бухгалтерского и кадрового отдела, командировочные расходы, расходы на канцелярию. Эти расходы списываются в дебет счета 90 «Продажи» ежемесячно по окончании отчетного периода независимо от количества проведенных проектов.

Услуги могут быть материальными и нематериальными. Маркетинговые исследования являются нематериальной услугой, а значит, в процессе производственного цикла будет отсутствовать материальный актив, поэтому нет необходимости использовать счет 43 «Готовая продукция». Соответственно фактическая себестоимость в данном случае будет списываться на счет 90 «Продажи».

Для краткосрочных маркетинговых проектов доход признается один раз по мере его сдачи, а для длительных проектов доход может признаваться по мере сдачи отдельных этапов выполненных работ.

Одной из основных функций контроллинга является учет, который позволяет получить необходимую информацию о фактических затратах в том виде, который необходим для решения задач контроллинга. Для целей контроллинга могут применяться различные учетные инструменты. Данные инструменты подробно рассмотрены в трудах Данилочкиной Н. Г., Ивашкевича В. Б., Фольмута Х. И., Фалько С. Г. и др. [7–10].

При выборе инструментов, наиболее подходящих для организаций, работающих в сфере информационных услуг, необходимо произвести их анализ с точки зрения учета специфики деятельности таких организаций.

Результаты проведенного анализа учетных инструментов контроллинга представлены в таблице.

Таким образом, в системе контроллинга организаций, оказывающих информационные услуги, целесообразно формировать управленческую отчетность и применять для целей учета систему нормативного учета затрат, систему «абсорпшен-костинг» и позаказное калькулирование.

Применимость учетных инструментов контроллинга в организациях, работающих в сфере информационных услуг

Инструмент контроллинга	Применим (+), неприменим (–)	Примеры применения
Система управленческой отчетности	+	Определяются показатели отчетности, кто формирует, периодичность и сроки формирования, пользователи
Система учета фактических затрат	–	С точки зрения решения задач контроллинга данная система малоинформативна, так как не позволяет осуществлять контроль деятельности центров ответственности и организации в целом
Система нормативного метода учета	+	Возможно сопоставление нормативных затрат, указанных в смете по каждому проекту, с фактической величиной затрат
Система «стандарт-костинг»	–	Данная система учета применяется преимущественно в серийном и поточном производстве при наличии нормативов расхода различных ресурсов на единицу продукции или операцию, что не соответствует деятельности организаций, работающих в сфере информационных услуг
Система учета по полной себестоимости	–	При формировании информации о затратах по каждому проекту нет необходимости в распределении общехозяйственных затрат и формировании полной себестоимости
Система «абсорпшен-костинг»	+	Наиболее близка по составу затрат к сметам на оказание информационных услуг
Система «директ-костинг»	–	Могут возникнуть проблемы с делением затрат на постоянные и переменные, что приведет к дополнительным затратам
Позаказное калькулирование	+	Может применяться в организациях с мелкосерийным или индивидуальным производством, что соответствует деятельности организаций, работающих в сфере информационных услуг
Попередельное калькулирование	–	Может применяться в организациях с массовым производством при отсутствии незавершенного производства, что не соответствует деятельности организаций, работающих в сфере информационных услуг
Попроцессное калькулирование	–	Применяется в тех отраслях, где готовая продукция получается в результате последовательных этапов обработки сырья, что не соответствует деятельности организаций, работающих в сфере информационных услуг

Применение выбранных учетных инструментов контроллинга в организациях, работающих в сфере информационных услуг, позволит решить ряд следующих задач:

1. Формирование системы управленческой отчетности обеспечит руководству организации возможность получения необходимой информации для принятия управленческих решений: во-первых, в требуемые сроки; во-вторых, в том виде, который будет содержать только релевантную информацию.

2. Система нормативного учета обеспечит сопоставимость сметных (плановых) затрат с фактическими в разрезе реализуемых проектов и по отдельным статьям затрат, что позволит своевременно выявлять отклонения, проводить их анализ, устанавливать причины и корректировать работу организации.

3. При применении системы учета «абзорпшен-костинг» себестоимость оказываемых услуг или реализуемых проектов будет максимально близка к сметам, в результате чего сократятся дополнительные расчеты при сопоставлении плановых и фактических затрат.

4. Позаказное калькулирование можно применять в организациях, работающих в сфере информационных услуг, так как себестоимость определяется индивидуально. Первичный учет затрат организуется по отдельному заказу (проекту), при этом затраты на выполнение каждого проекта отражаются на отдельном субсчете.

Организация учета в системе контроллинга с использованием выбранных инструментов будет максимально полно соответствовать специфике организаций, работающих в сфере информационных услуг, что в свою очередь приведет к формированию информации о затратах и доходах в соответствии с основными принципами контроллинга: релевантности, адресности, точности, сопоставимости, экономичности.

Таким образом, система знаний об информационных услугах, применение учетных инструментов контроллинга обеспечивает предприятию эффективное управление и принятие оптимальных управленческих решений, а также способствует совершенствованию системы управления и повышению экономической устойчивости предприятия.

Библиографические ссылки

1. Агафонова А. Н. Методологические аспекты управления информационными услугами на информационном рынке. М. : Вестник Тюмен. гос. ун-та, 2017. 247 с.

2. Корабейников И. Н., Корабейникова О. А. Развитие регионального рынка информационных услуг: теоретические основы / Уральское отд-ние, Ин-т экономики. – Екатеринбург : Ин-т экономики УрО РАН, 2011. 215 с.

3. Гаврильчак Н. И., Айдаров Л. А. Организационно-экономический механизм формирования информационных услуг в современных условиях // Российское предпринимательство. 2012. № 4 (202). С. 143–149.

4. Радчук В. А. Формирование и развитие рынка информационных услуг в регионе : дис. ... канд. экон. наук: 08.00.05. Кисловодск, 2012. 165 с.

5. Дербина О. Д. Перспективы развития отечественного рынка информационных услуг // Известия Санкт-Петербург. гос. экон. ун-та. 2016. № 1 (97). С. 103–106.

6. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учёту «Расходы организаций» [Электронный ресурс] : приказ М-ва финансов РФ от 06.05.1999 № 33н. URL: www.consultant.ru (дата обращения: 02.03.2020).

7. Данилочкина Н. Г. Контроллинг как инструмент управления предприятием. М. : ЮНИТИ, 2016. 280 с.

8. Ивашкевич В. Б. Бухгалтерский управленческий учет. М. : Магистр : Инфра-М, 2018. 397 с.

9. Фалько С. Г. Контроллинг для руководителей и специалистов. М. : Лаборатория книги, 2017. 272 с.

10. Фолльмут Х. И. Инструменты контроллинга. М. : Омега-Л, 2016. 396 с.

ПРОБЛЕМЫ УЧЕТА ДЕБИТОРСКОЙ И КРЕДИТОРСКОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ ТОРГОВЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ

Г. В. Денисенко, И. З. Шокиров

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

Торговля характеризуется высокой скоростью товарно-денежного оборота, при котором постоянно возникает дебиторская и кредиторская задолженность. Актуальность темы исследования заключается в том, что в современных условиях некоторые вопросы бухгалтерского учета возникновения и погашения дебиторской и кредиторской задолженности не отвечают современным требованиям по информативности и своевременности формирования учетной информации. Рассматриваются различные проблемы, связанные с учетом дебиторской и кредиторской задолженности торговых организаций. Приводятся точки зрения различных авторов по вопросам, связанным с учетом дебиторской и кредиторской задолженности. Также рассмотрены факторы, способные оказать влияние на требования к построению учетной системы для учета дебиторской и кредиторской задолженности торговых организаций.

Ключевые слова: торговля, дебиторская задолженность, кредиторская задолженность, бухгалтерский учет.

ACCOUNTING'S DEBT PROBLEMS TO TRADE ORGANIZATIONS

G. V. Denisenko, I. Z. Shokirov

Reshetnev Siberian State University of Science and Technology
31, Krasnoyarskii rabochii prospekt, Krasnoyarsk, 660037, Russian Federation

Trade is characterized by a high speed of commodity-money circulation, at which receivables and payables are constantly arising. The relevance of the research topic is that in modern conditions, some issues of accounting for the occurrence and repayment of receivables and payables do not meet modern requirements for the information content and timeliness of the formation of accounting information. The article discusses various problems associated with accounting for trade receivables and payables. The points of view of various authors on issues related to the accounting of receivables and payables are given. Factors that can influence the requirements for building an accounting system of trade organizations are also considered.

Keywords: trade, accounts receivable, accounts payable, accounting.

Для торговых организаций вопросы правильного, своевременного учета дебиторской и кредиторской задолженности являются актуальными в силу различных факторов. Поскольку сущность торговой деятельности состоит в покупке товаров у поставщиков и их последующей продаже покупателям, то при этом постоянно возникают факты формирования кредиторской задолженности и ее последующего погашения. При этом практика показывает, что приобретение товаров у поставщиков зачастую происходит на условиях полной или частичной отсрочки или рассрочки оплаты, что является пока нерешенной проблемой с точки зрения теории российского бухгалтерского учета, согласно которой кредиторская задолженность возникает на всю сумму поступившего от поставщика товара (проводка дебет счета 41 «Товары» – кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками») [2].

Частично решение указанной проблемы (учета полной суммы кредиторской задолженности, а не только подлежащей оплате на конкретную дату) реализовано в различных бухгалтерских программных продуктах. Например, в программе 1С-Бухгалтерия 8.3 это можно сделать для договора в целом, что показано на рис. 1.

Рис. 1. Установление срока оплаты для договора (отсрочка 30 дней)

Однако в торговле покупка товаров у поставщиков может осуществляться на основе долгосрочных договоров с многократными поставками, а также без заключения письменных договоров (например, по счетам на предоплату, когда согласно ГК РФ[1] не требуется письменный договор). Поэтому необходимо установление параметров отсрочки или рассрочки по каждой документо-поставке, то есть по каждой накладной или универсальному передаточному документу (УПД). Это в программе 1С-Бухгалтерия 8.3 пока не реализовано, что показано на рис. 2.

Для контроля сроков оплаты по каждой документо-поставке в программе 1С-Бухгалтерия 8.3 можно использовать документ «счет» (рис. 3).

Таким образом, в современной теории и практике бухгалтерского учета проблема учета кредиторской задолженности по срокам платежа не решена.

Аналогичная проблема существует и по отношению к дебиторской задолженности, что актуально для оптовых торговых организаций, которые реализуют товары с отсрочкой платежа.

В ходе проведенного исследования были выявлены факторы, способные оказать влияние на требования к построению учетной системы для учета дебиторской и кредиторской задолженности торговых организаций:

- высокая скорость товарно-денежного оборота;

- высокая частота случаев возникновения и погашения дебиторской и кредиторской задолженности;
- многочисленный характер поставщиков и покупателей;
- наличие большого количества первичных документов (товарных накладных, УПД, счетов-фактур).

Поступление товаров: Накладная 0000-000001 от 29.01.2020 14:14:11

Провести и закрыть | Записать | Провести | Печать | Создать на основании

Накладная №: 19 от: 29.01.2020

Номер: 0000-000001 от: 29.01.2020 14:14:11

Контрагент: ООО "Торгбаза №1"

Договор: 129 от 09.01.2020

Счет на оплату:

N	Номенклатура	Количество	Цена	Сумма	% НДС	НДС	Всего	Счет учета	Расходы (НУ)
1	Болт М10 60	1 000,000	3,12	3 120,00	20%	624,00	3 744,00	41.01	Принимаются

Счет-фактура №: от: . . . | Зарегистрировать

Всего: 3 744,00 | НДС (в т.ч.): 624,00

Рис. 2. Оприходование товаров в программе 1С-Бухгалтерия 8.3

Счет от поставщика 0000-000001 от 29.01.2020 14:30:34 *

Провести и закрыть | Записать | Провести | Счет на оплату | Создать на основании

Счет №: 19 от: 29.01.2020

Номер: 0000-000001 от: 29.01.2020 14:30:34

Контрагент: ООО "Торгбаза №1"

Договор: 129 от 09.01.2020

Оплата до: 05.02.2020 | Не оплачен

НДС в сумме

Товары и услуги (1) | Возвратная тара

N	Номенклатура	Количество	Цена	Сумма	% НДС	НДС	Всего
1	Болт М10 60	1 000,000	3,74	3 740,00	20%	623,33	3 740,00

Рис. 3. Ввод срока оплаты в документе «счет» программы 1С-Бухгалтерия 8.3

Проблемные вопросы учета дебиторской и кредиторской задолженности и расчетов с поставщиками и покупателями исследовались многочисленными современными авторами [3–10].

Л. Я. Яковлева и Н. С. Мисюкевич выделили следующие проблемные моменты, касающиеся учетно-аналитического обеспечения вопросов управления расчетами:

- 1) проблема взаимодействия функций учета, анализа и контроля расчетов с поставщиками и покупателями в системе управления расчетами;
- 2) проблема выбора подхода к оценке дебиторской и кредиторской задолженности;
- 3) организация и порядок анализа дебиторской и кредиторской задолженности;
- 4) выбор методики формирования резерва по сомнительным долгам;
- 5) способы осуществления расчетных операций [10, с. 118].

Профессор С. П. Суворова, анализируя вопросы учета и контроля состояния расчетов с покупателями, отмечает, что «в современных условиях рынка, колебаниях курса валют, общей нестабильности экономической ситуации возрастает риск возникновения просроченной задолженности, несвоевременного расчета по счетам» [9].

И. И. Сапего и С. С. Коваленко, рассматривая вопросы учета обязательств и их рисков, отмечают, что «исследование различных подходов к типологии рисков позволило нам определить место в классификации такого вида рисков, как обязательственные».

Обязательственные риски – это стоимостное выражение вероятности неисполнения (ненадлежащего исполнения) организацией своих обязательств в части кредиторской и дебиторской задолженности, которое приведет к возникновению потерь, убытков, недопоступлений планируемых доходов, прибыли» [7].

Эти авторы в целях обеспечения финансовой безопасности и платежеспособности организации предлагают корректировать сумму кредиторской и дебиторской задолженности на создаваемую сумму резерва под обязательственные риски, предлагая учитывать его на счете 64 «Резервы под обязательственные риски» [7].

Для детализации учета И. И. Сапего и С. С. Коваленко предлагают открыть следующие синтетические счета:

- 72 «Расчеты по рискованной кредиторской задолженности»;
- 74 «Расчеты по рискованной дебиторской задолженности»;
- предусмотреть к этим счетам следующие субсчета: 1 «Сомнительная кредиторская (дебиторская) задолженность»; 2 «Безнадежная кредиторская (дебиторская) задолженность», а также внести в бухгалтерский баланс строку 251 «Рискованная дебиторская задолженность»; строку 639 «Рискованная кредиторская задолженность» и строку 680 «Резервы под обязательственные риски» [7].

О. В. Короткова и Н. А. Шевелева обратили внимание на взаимосвязь организации учета и этапов учетного цикла расчетных операций [6]. В этом контексте они указали на проблему применения активно-пассивных счетов 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» [2].

О. В. Короткова и Н. А. Шевелева предлагают «организовать учет полученных авансов на счете 62.02, а фактически выполненных работ (услуг) на счете 62.01. Взаимозачет задолженности может осуществляться бухгалтером либо по каждой операции (по каждому счету) – метод постоянного взаимозачета, либо в конце месяца – метод периодического взаимозачета» [6].

Таким образом, предложено использовать счет 62.02 как пассивный, а счет 62.01 как активный. Такой же порядок и коды субсчетов используются по умолчанию в программе 1С-Бухгалтерия 8.

В историческом аспекте необходимо отметить, что в ранее действовавшем плане счетов существовали отдельные счета для учета авансов: 64 «Авансы полученные» (пассивный) и 61 «Авансы выданные» (активный).

В исследовании О. Н. Владимировой отмечена важность такого показателя, как «коэффициент своевременности оплаты (отношение числа договоров с покупателями, оплаченных в срок, к общему числу договоров с ними)» [3]. То же самое можно отнести и к договорам с поставщиками. Однако более правильным с точки зрения влияния на экономические показатели было бы контролировать не количество договоров, а суммы своевременной и несвоевременной оплаты по этим договорам.

А. В. Глущенко, Ю. А. Буханцев в своем исследовании акцентировали внимание на вопросах учета дебиторской и кредиторской задолженности, подверженной влиянию временной стоимости денег, а также учета задолженности в разрезе основных видов деятельности предприятий, имеющих различную продолжительность финансового цикла; и на вопросах экономического анализа дебиторской и кредиторской задолженности с учетом их экономической оценки [4].

В исследовании А. А. Кузнецовой предложен матричный метод управления дебиторской задолженностью, «базирующийся на модифицированном ABC-анализе и разработанном информационном обеспечении состояния расчетов с дебиторами, включающем комплекс критериев, отражающих финансовые аспекты отношений с клиентами (сумма долга, средняя сумма отгрузок, оборачиваемость, платежная дисциплина, давность взаимоотношений и др.)» [5]. По мнению А. А. Кузнецовой, этот метод может использоваться и для управления кредиторской задолженностью [5].

Таким образом, в вопросах учета и контроля дебиторской и кредиторской задолженности существует целый ряд проблемных вопросов, требующих своего решения прежде всего в рамках теории учета с последующей практической реализацией в современных программных продуктах.

Библиографические ссылки

1. Российская Федерация. Законы. Гражданский кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс] : федер. закон № 51-ФЗ : [принят Гос. думой 21 октября 1994 года]. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 21.01.2020).
2. Российская Федерация. Министерство финансов. Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению [Электронный ресурс] : приказ М-ва финансов РФ от 31.10.2000 № 94н. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 20.01.2020).
3. Владимирова О. Н., Полякова И. А., Абдулхакова О. А. Методическое обеспечение управленческого учета малого предприятия в сфере торговли [Электронный ресурс] // Научная электронная библиотека Elibrary.ru. URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=38472319> (дата обращения: 21.01.2020).
4. Глущенко А. В., Буханцев Ю. А. Комплексная система учета, анализа и контроля расчетов с контрагентами : монография. Волгоград : Сфера, 2019. 152 с.
5. Кузнецова А. А. Матричный метод управления дебиторской задолженностью предприятия [Электронный ресурс] // Научная электронная библиотека Elibrary.ru. URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=21004549> (дата обращения: 21.01.2020).
6. Короткова О. В., Шевелева Н. А. Особенности организации учета и основные этапы учетного цикла расчетных операций на предприятиях [Электронный ресурс] // Научная электронная библиотека Elibrary.ru. URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=28112088> (дата обращения: 21.01.2020).
7. Сапего И. И., Коваленко С. С. Учет обязательств и их рисков в целях обеспечения финансовой безопасности организаций республики Беларусь [Электронный ресурс] // Научная электронная библиотека Elibrary.ru. URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=23523912> (дата обращения: 21.01.2020).
8. Сафонова М. Ф., Мочалова В. Б. Методика формирования системы бухгалтерского и налогового учета в торговых организациях: практический аспект [Электронный ресурс] // Научная электронная библиотека Elibrary.ru. URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=36497964> (дата обращения: 21.01.2020).
9. Суворова С. П. Учетно-контрольная система за состоянием расчетов с покупателями [Электронный ресурс] // Научная электронная библиотека Elibrary.ru. URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=21561454> (дата обращения: 21.01.2020).
10. Яковлева Л. Я., Мисюкевич Н. С. Развитие методики бухгалтерского учета и анализа расчетов с поставщиками и покупателями // Инновационное развитие экономики. Йошкар-Ола: Научно-консалтинговый центр. 2014. № 3 (20). С. 117–122.

РЕКОМЕНДАЦИИ ПО УЧЕТУ ЗАТРАТ ОРГАНИЗАЦИЙ СРЕДНЕГО ПРОФЕССИОНАЛЬНОГО ОБРАЗОВАНИЯ

Г. И. Золотарева, С. А. Костромина

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

Образование в России подразделяется на общее, профессиональное и дополнительное образование и профессиональное обучение. Кроме того, Федеральным законом РФ «Об образовании в Российской Федерации» установлены разные уровни образования. Для организаций разных уровней, предоставляющих образовательные услуги, различаются не только условия осуществления деятельности, но и затраты на реализацию этой деятельности. Данная статья отражает результаты исследования затрат организаций среднего профессионального образования Красноярского края. Представлены особенности деятельности организаций среднего профессионального образования, описаны основные затраты по предоставлению образовательных услуг. Предложены рекомендации по организации учета затрат и калькуляции себестоимости образовательных услуг данных организаций.

Ключевые слова: система образования, образовательная услуга, среднее профессиональное образование, профессиональная образовательная организация.

RECOMMENDATIONS ABOUT ACCOUNTING OF EXPENSES OF THE ORGANIZATIONS SECONDARY PROFESSIONAL EDUCATION

G. I. Zolotareva, S. A. Kostromina

Reshetnev Siberian State University of Science and Technology
31, Krasnoyarskii rabochii prospekt, Krasnoyarsk, 660037, Russian Federation

Education in Russia is subdivided into the general, professional and additional education and vocational education. Besides, the Federal law of the Russian Federation «About Education in the Russian Federation» established different education levels. For the organizations of the different levels providing educational services not only conditions of implementation of activity, but also costs of realization of this activity differ. This work represents results of a research of expenses of the organizations of secondary professional education of Krasnoyarsk Krai. In work features of activity of the organizations of secondary professional education are presented, the main cost of providing educational services are described. In work the recommendations about the organization of accounting of expenses and accounting of cost of educational services of data of the organizations are submitted.

Keywords: education system, educational service, secondary professional education, professional educational organization.

Красноярский край – крупнейший субъект Сибирского федерального округа, занимающий 2 366,8 тыс. кв. километров, или 13,86 % территории страны. В Красноярском крае образовано 553 муниципальных образований, включая 17 городских округов, 2 муниципальных округа и 42 муниципальных района, 26 городских и 466 сельских поселений. Всего на территории края расположено более 1 700 населенных пунктов с численностью населения 2 874,0 тыс. человек [1]. На территории Красноярского края расположены наукоемкие производства, кластер инновационных технологий в г. Железногорске. Экономика края ориентирована на капиталоемкие и энергоемкие производства, основанные на использовании богатой ресурсно-сырьевой базы, со специализацией на экспортно-ориентированных видах экономической деятельности, требующих подготовки высококвалифицированных профессиональных кадров. Вышеперечисленные особенности территории оказывают влияние на систему образования в крае.

Образование в России подразделяется, с одной стороны, на общее образование, профессиональное образование, дополнительное образование и профессиональное обучение, с другой стороны, по уровням образования. В соответствии с этим систему образования Красноярского края можно представить следующим образом (см. таблицу).

Структура системы образования Красноярского края

Уровень образования	Количественная характеристика
<i>Общее образование</i>	
дошкольное образование	1 018 дошкольных образовательных организаций всех форм собственности, в том числе 988 юридических лиц и 30 филиалов (1 федеральное, 1 краевое государственное, 987 муниципальных, 29 частных)
начальное общее образование	1 075 общеобразовательных учреждений и их филиалов (39 краевых общеобразовательных учреждений, реализующих адаптированные образовательные программы, включая КБОУ «Школа дистанционного образования», 873 муниципальных общеобразовательных школ и 128 филиалов, 8 кадетских корпусов, 2 Мариинские гимназии, Школа космонавтики, 8 краевых вечерних школ и 8 их филиалов, расположенных в учреждениях ГУФСИН; 8 негосударственных общеобразовательных школ)
основное общее образование	
среднее общее образование	
<i>Профессиональное образование</i>	
среднее профессиональное образование (СПО)	145 образовательных учреждений (из них 72 краевых государственных образовательных учреждения)
высшее образование – бакалавриат; – специалитет, магистратура; – подготовка кадров высшей квалификации	10 учебных заведений (9 – федеральных государственных и 1 – негосударственное)
<i>Дополнительное образование</i>	
дополнительное образование – детей; – взрослых	Центр дополнительного образования «Честь и слава Красноярья», краевое государственное автономное учреждение дополнительного профессионального образования «Красноярский краевой институт повышения квалификации и профессиональной переподготовки работников образования» и др.
дополнительное профессиональное образование	

Профессиональные образовательные организации в крае ежегодно обучают более 40 тыс. человек, при этом еще 20 тыс. человек ежегодно проходят на базе данных организаций профессиональную переподготовку и повышение квалификации. В системе функционируют 65 учебных заведений НПО, 38 учебных заведений СПО [3–4].

В крае осуществляется подготовка по 178 профессиям и специальностям, наиболее востребованным в крае. С 2018 года реализуется приоритетный проект «Рабочие кадры для передовых технологий», в рамках которого предусмотрено внедрение в техникумах и колледжах новых федеральных государственных образовательных стандартов среднего профессионального образования по 50 наиболее востребованным на рынке труда, новым и перспективным профессиям [3].

Общий контингент обучающихся в профессиональных образовательных организациях в последние годы значительно вырос: 42 902 человека в 2018 году, что свидетельствует о востребованности среднего профессионального образования на рынке образовательных услуг. Получение среднего профессионального образования направлено на подготовку квалифицированных рабочих или служащих и специалистов среднего звена по всем основным направлениям общественно полезной деятельности в соответствии с потребностями общества и государства. О востребованности и важности данного вида обучения свидетельствует количество заключенных работодателями договоров на целевое обучение. В 2018 году учреждениями заключены соглашения о предоставлении студентам 6 699 мест для целевого обучения (51,6 % от общего набора) [3].

Проведенное исследование работ [2; 5–12] позволило установить основные особенности деятельности образовательных организаций при предоставлении образовательных услуг среднего профессионального образования (рис. 1).

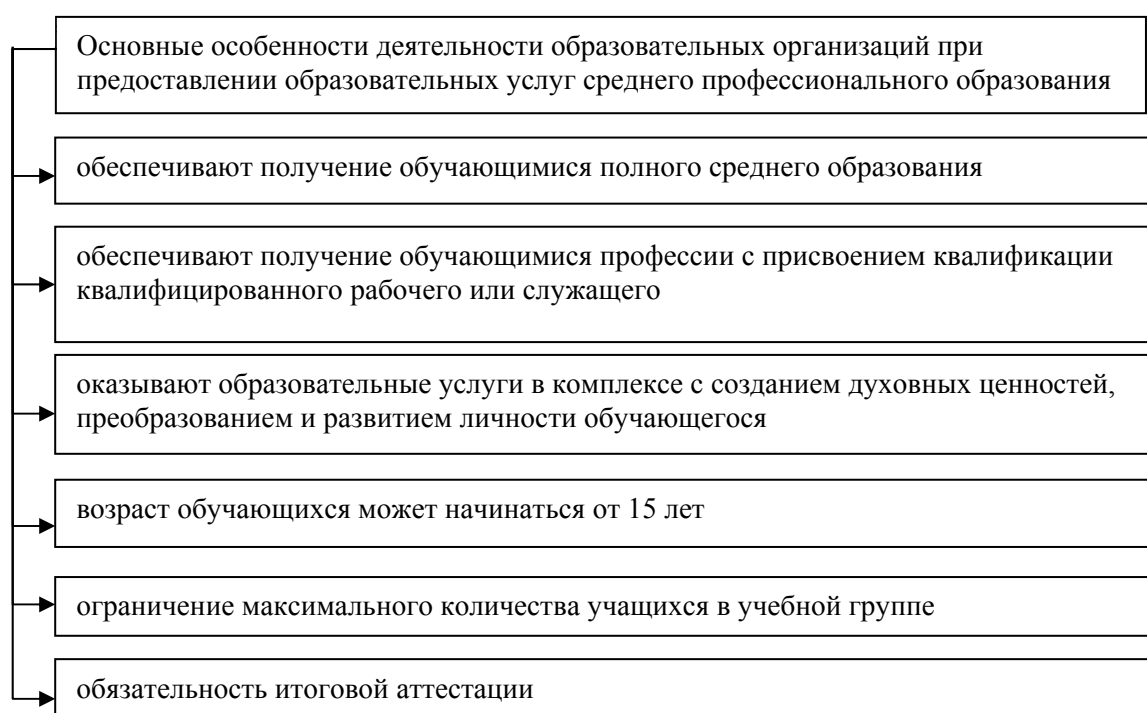


Рис. 1. Основные особенности деятельности образовательных организаций при предоставлении образовательных услуг среднего профессионального образования

Данные особенности:

1) обеспечивают получение обучающимися полного среднего образования (выдержка из Закона «Об образовании в Российской Федерации»: «получение среднего профессионального образования на базе основного общего образования осуществляется с одновременным получением среднего общего образования в пределах соответствующей образовательной программы среднего профессионального образования»);

2) обеспечивают получение обучающимися профессии с присвоением квалификации квалифицированного рабочего или служащего (выдержка из Закона «Об образовании в Российской Федерации»: «профессиональное обучение направлено на приобретение лицами различного возраста профессиональной компетенции, в том числе для работы с конкретным оборудованием, технологиями, аппаратно-программными и иными профессиональными средствами, получение указанными лицами квалификационных разрядов, классов, категорий по профессии рабочего или должности служащего без изменения уровня образования»);

3) оказывают образовательные услуги в комплексе с созданием духовных ценностей, преобразованием и развитием личности обучающегося, т. е. обучающиеся не только получают специальность, но и повышают свой интеллектуальный уровень;

4) возраст обучающихся может начинаться от 15 лет, что предполагает наличие соответствующих структурных элементов в организационной структуре образовательной организации. Но при этом к обучению допускаются лица, имеющие образование не ниже основного общего или среднего общего;

5) ограничение максимального количества учащихся в учебной группе (выдержка из приказа № 464: «численность обучающихся в учебной группе составляет не более 25 человек... образовательная организация вправе объединять группы обучающихся при проведении учебных занятий в виде лекций»);

6) обязательность итоговой аттестации (выдержка из приказа № 464: «освоение образовательных программ среднего профессионального образования завершается итоговой аттестацией, которая является обязательной. Профессиональная образовательная организация осуществляет образовательную деятельность по образовательным программам среднего профессионального образования и (или) по программам профессионального обучения.

При этом образовательные организации самостоятельны в формировании своей структуры и могут иметь в своей структуре различные структурные подразделения, обеспечивающие осуществление образовательной деятельности с учетом уровня, вида и направленности реализуемых образовательных программ, формы обучения и режима пребывания обучающихся [1].

В соответствии с федеральными образовательными стандартами профессиональная образовательная организация должна обеспечить выполнение определенных установленных данными стандартами требований к условиям реализации образовательной программы. К ним относятся:

– общесистемные требования (образовательная организация должна обладать соответствующей материально-технической базой, иметь специальные помещения для проведения учебных занятий, мастерские и лаборатории, оснащенные оборудованием, техническими средствами обучения и материалами, компьютерной техникой с комплектом лицензионного программного обеспечения и возможностью выхода в Интернет, необходимым библиотечным фондом, укомплектованным по каждой дисциплине печатными и (или) электронными изданиями);

– требования к кадровым и финансовым условиям реализации образовательной программы (квалификация педагогических работников образовательной организации должна отвечать квалификационным требованиям, при этом педагогические работники не реже одного раза в 3 года должны получать дополнительное профессиональное образование по программам повышения квалификации).

К структуре затрат образовательной организации, точности их учета предъявляются столь повышенные требования. Хотя по мнению многих авторов рекомендуемые в настоящее время методики учета затрат [6; 12] не обеспечивают необходимой точности в расчете стоимости оказанной услуги в целом за весь период обучения в силу того,

что показатели, обозначенные в рамках государственного задания, ориентированы на укрупненную группу специальностей, не учитывают специфику подготовки по каждому конкретному направлению и особенности обучения в данном образовательном учреждении.

В целом предлагаемый перечень нормативных затрат (рис. 2), которые в соответствии с нормативными документами [9] покрывают возникающие у образовательных организаций затраты на оказание государственных услуг по реализации основных образовательных программ, достаточно подробный и позволяет провести детализацию информации, необходимую для анализа.

С другой стороны, предоставление укрупненных цифр образовательной организации освобождает ее от излишней опеки со стороны государства, давая возможность самим определять порядок и направление расходования выделяемых субсидий в рамках обозначенных направлений, не снимая при этом с данных организаций обязанности по точному выполнению контрольных цифр приема и условий государственного заказа по предоставлению образовательных услуг.

В то же время само выполнение государственного заказа обуславливает необходимость наличия у образовательной организации точных данных о направлении и объеме использованных бюджетных средств, что, в свою очередь, обязывает образовательные организации обеспечить раздельный и по возможности точный учет всех производимых в связи с этим затрат. В то же время образовательные организации в силу специфики предоставления образовательных услуг (они ориентированы в основном на групповые занятия) не смогут обеспечить абсолютную точность разделения затрат на предоставленные услуги при наличии студентов, обучающихся за собственный счет.

Для обеспечения необходимой точности учета затрат и калькулирования себестоимости образовательных услуг средним профессиональным образовательным организациям рекомендуется обеспечить реализацию следующих требований:

- группировку затрат следует осуществлять по местам возникновения затрат (структурным подразделениям), по направлениям специализации (образовательным программам), по формам обучения (очная, заочная, очно-заочная, дистанционная или сетевая формы обучения различаются по объему контактных учебных часов, предоставляемым образовательным технологиям и используемым средствам обучения), по учебным группам;

- учет затрат следует осуществлять позаказным методом. В качестве элемента учета (заказа) рекомендуется использовать учебную группу, так как ее можно идентифицировать с конкретной специальностью и формой обучения;

- в качестве объекта калькулирования себестоимости образовательной услуги рекомендуется выбрать учебную группу с возможностью ее дальнейшей дифференциации на одного обучающегося с учетом специальности и формы обучения;

- в качестве калькуляционного периода рекомендуется использовать полный срок обучения, учебный год и семестр как промежуточный контрольный период;

- распределение косвенных затрат образовательной организации рекомендуется осуществлять пропорционально прямым трудозатратам – количеству часов учебной нагрузки, приходящейся на учебную группу, это позволит исключить влияние разницы в величине оплаты труда преподавателей за счет их квалификации.

Использование предлагаемых рекомендаций позволит обеспечить точность учета затрат по специальностям, относящимся к разным укрупненным группам. Кроме того, наличие точных данных о себестоимости предоставляемых образовательных услуг дает организации возможность оценить собственные усилия по сокращению (либо обеспечению контроля за собственными расходами) и привлечению дополнительных доходов.

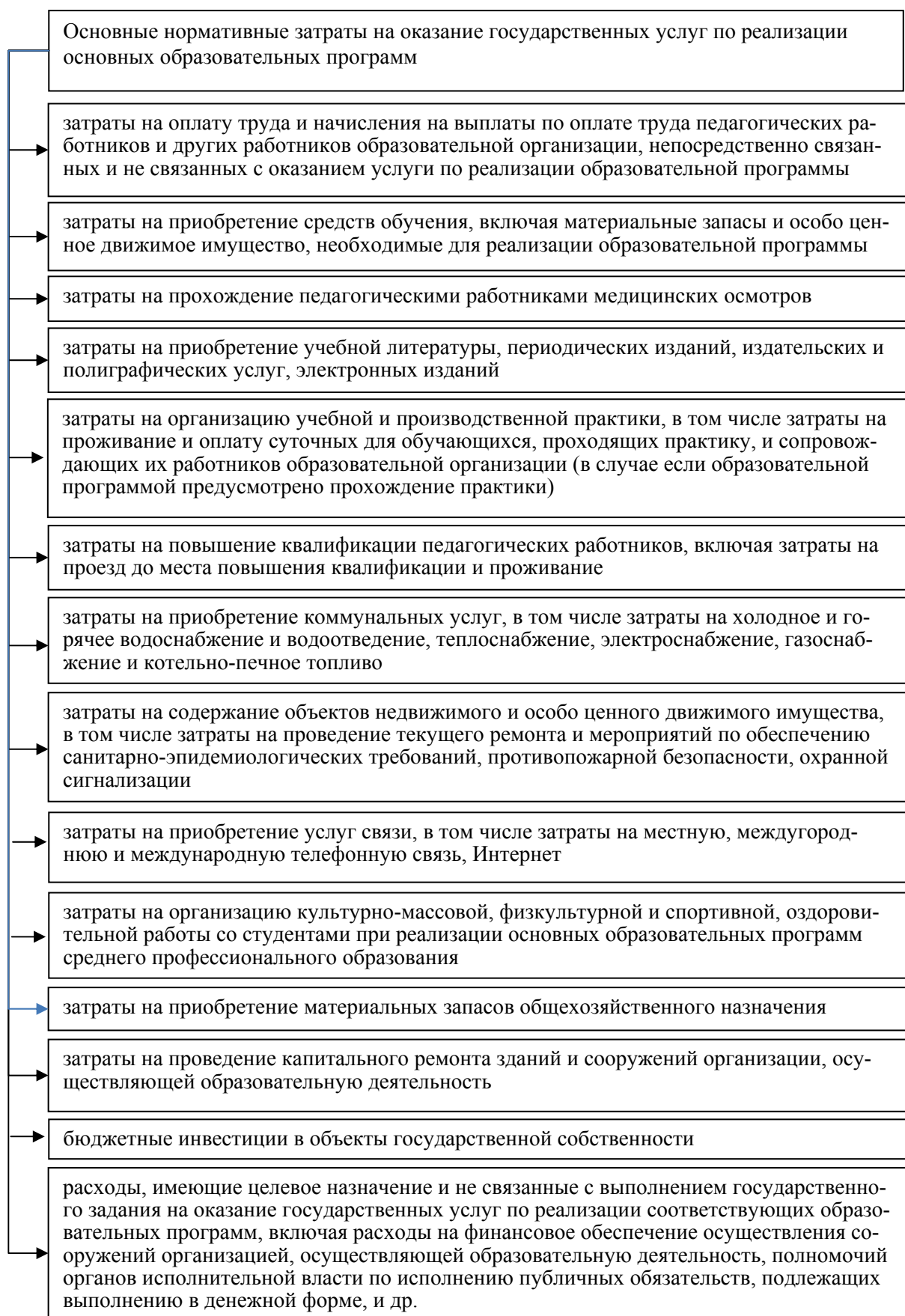


Рис. 2. Основные нормативные затраты на оказание государственных услуг по реализации основных образовательных программ

Библиографические ссылки

1. Красноярский край : офиц. портал [Электронный ресурс]. URL: <https://http://www.krskstate.ru/about/> (дата обращения: 16.02.2020).
2. Российская Федерация. Законы. Об образовании в Российской Федерации [Электронный ресурс] : федер. закон от 29.12.2012 № 273-ФЗ (ред. от 06.02.2020). URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=344846&fld=134&dst=100906,0&rnd=0.20690668689625102#0663029865707293/> (дата обращения: 16.02.2020).
3. Министерство образования Красноярского края [Электронный ресурс]. URL: <https://krao.ru/deyatelnost/obschee-obrazovanie/doshkolnoe-obrazovanie/> (дата обращения: 16.02.2020).
4. Среднее профессиональное образование. Энциклопедия Красноярского края [Электронный ресурс]. URL: http://my.krskstate.ru/docs/Educational_system/srednee-professionalnoe-obrazovanie/ (дата обращения: 31.03.2020).
5. Ксенофонтова О. Л. Специфика образовательных услуг: маркетинговый аспект [Электронный ресурс]. URL: <http://main.isuct.ru/files/publ/snt/2006/02/HTM/45.htm> (дата обращения: 22.04.2019).
6. Золотарева Г. И., Сафронова Ю. А. Роль учета затрат и себестоимости в сфере образовательных услуг // Учет, анализ, аудит: проблемы теории и практики : сб. науч. тр. / СибГУ им. М. Ф. Решетнева. Красноярск, 2020. № 24. С. 60–68.
7. Кришталева Т. И., Неделько Г. В. Классификация доходов и расходов автономных образовательных учреждений и методики распределения косвенных затрат для исчисления себестоимости образовательной услуги // Международный бухгалтерский учет. 2011. № 39 (189). С. 25–32.
8. Соколовский А. А., Федоренко И. В. Разработка методики учета затрат образовательных учреждений // Учет, анализ и аудит: проблемы теории и практики. 2012. № 9. С. 135–141.
9. Ибрагимова М. Х. Методы и классификация затрат негосударственных образовательных учреждений // Учет, анализ и аудит: проблемы теории и практики. 2015. № 14. С. 66–71.
10. Об утверждении Порядка организации и осуществления образовательной деятельности по образовательным программам среднего профессионального образования [Электронный ресурс] : приказ Минобрнауки России от 14.06.2013 № 464 (ред. от 15.12.2014). URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=174162&fld=134&dst=1000000001,0&rnd=0.36217801919407777#0094291480047755> (дата обращения: 31.03.2020).
11. Модельная методика расчета нормативных затрат на оказание государственных услуг по реализации образовательных программ СПО и профессионального обучения для лиц с ограниченными возможностями здоровья и инвалидов. Федеральный методический центр СПО и ПО инвалидов [Электронный ресурс]. URL: http://proforient.fmcspo.ru/documents/metodics/rekomendatsii/metodika_rascheta_normativnykh_zatrat (дата обращения: 31.03.2020).
12. О методических рекомендациях (вместе с «Методическими рекомендациями по обеспечению финансовых и кадровых условий реализации образовательных программ среднего профессионального образования в соответствии с новой моделью федерального государственного образовательного стандарта по 50 наиболее востребованным и перспективным профессиям и специальностям») [Электронный ресурс] : письмо Минобрнауки России от 27.02.2018 № 06-341. URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=174162&fld=134&dst=1000000001,0&rnd=0.36217801919407777#0094291480047755> (дата обращения: 31.03.2020).

**ОСОБЕННОСТИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ И РИСКИ
ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЙ
РАКЕТНО-КОСМИЧЕСКОЙ ОТРАСЛИ**

Г. И. Золотарева, Д. В. Соловьюк, О. В. Кузьмина

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

Представлены результаты проведенного исследования экономической безопасности при осуществлении деятельности предприятий ракетно-космической отрасли. Проведен анализ текущего состояния ракетно-космической отрасли. Выделены основные виды работ и специфические особенности космической деятельности предприятий. Рассмотрены основные риски при осуществлении деятельности предприятий ракетно-космической отрасли. Определены основные факторы, влияющие на экономическую безопасность данных предприятий. Описаны задачи системы экономической безопасности. Организация системы экономической безопасности – процесс трудоемкий, требующий учета разнообразных направлений космической деятельности, детализации локальных нормативных и инструктивных материалов.

Ключевые слова: экономическая безопасность, космическая деятельность, риски, предприятия ракетно-космической отрасли.

**FEATURES OF ACTIVITY AND RISKS ECONOMIC SECURITY
OF THE ENTERPRISES SPACE-ROCKET INDUSTRY**

G. I. Zolotareva, D. V. Solovyuk, O. V. Kuzmina

Reshetnev Siberian State University of Science and Technology
31, Krasnoyarskii rabochii prospekt, Krasnoyarsk, 660037, Russian Federation

In this work results of the conducted research of economic security at implementation of activity of the enterprises of the space-rocket industry are presented. The analysis of current state of the space-rocket industry is carried out. Main types of works and specific features of space activity of the enterprises are allocated. The main risks at implementation of activity of the enterprises of the space-rocket industry are presented. The major factors affecting economic security of data of the enterprises are defined. The main objectives of a system of economic security are described. The organization of a system of economic security the labor-intensive process demanding accounting of the various directions of space activity, specification of local standard and instructive materials.

Keywords: economic security, space activity, risks, enterprises of the space-rocket industry.

Одним из приоритетных направлений долгосрочного развития российской экономики является космическая деятельность – деятельность по исследованию, освоению и использованию космического пространства, которая осуществляется в соответствии с Законом Российской Федерации № 5663-1 «О космической деятельности», а также с документами, определяющими востребованность космической деятельности для развития социально-экономической сферы и науки, с учетом планов развития других секторов экономики по обеспечению ракетно-космической промышленности необходимым сырьем, материалами и комплектующими изделиями [1].

Состояние космической деятельности является одним из основных факторов, определяющих уровень развития и влияния России в современном мире, ее статус высококоразвитого в научном и технологическом отношении государства [1].

Учитывая повышенный интерес к результатам космических исследований и освоению космического пространства в мире, следует отметить, что многие страны в той или иной степени осуществляют космическую деятельность (КД). Но лишь три государства (США, Китай и Россия) реализуют все направления этой деятельности, в том числе занимаются в полном объеме пилотируемой космонавтикой.

Россия имеет действующие космодромы, ракеты-носители собственной разработки, способные вывести человека и спутники на орбиту, глобальную навигационную систему, сопровождает не менее 17 тыс. орбитальных объектов (наряду с НАСА и ЕКА); из них около 10 % – действующие аппараты, остальное – космический мусор. Отечественная орбитальная группировка по состоянию на 31 декабря 2019 г. насчитывает более 150 космических аппаратов [2–3], основные направления использования которых представлены на рис. 1.

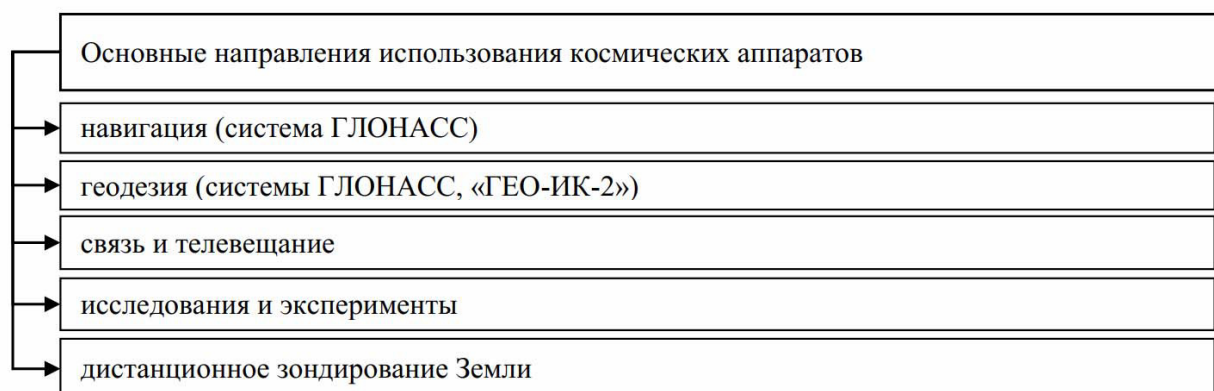


Рис. 1. Основные направления использования космических аппаратов

В соответствии с Прогнозом долгосрочного социально-экономического развития Российской Федерации на период до 2030 года, разработанным Минэкономразвития России [4], указом Президента РФ «Об утверждении приоритетных направлений развития науки, технологий и техники в Российской Федерации и перечня критических технологий Российской Федерации» [5] космическая деятельность («Транспортные и космические системы») является одним из важнейших приоритетных направлений развития науки, технологий и техники в Российской Федерации, способствующим реализации и развитию других, не менее важных направлений развития («Информационно-телекоммуникационные системы», «Рациональное природопользование», «Робототехнические комплексы» и др.).

По мнению Минэкономразвития России, опережающее развитие указанных направлений исследований и технологических разработок обусловлено наличием гло-

бальных трендов в области науки и технологий, и именно она в случае успеха обеспечит значительный рост важнейших секторов мировой экономики.

Одновременно с учетом долгосрочного прогноза формируются отраслевые стратегии, федеральные и ведомственные целевые программы, стратегии крупных государственных корпораций, программы фундаментальных исследований государственных академий наук, ведущих университетов, национальных и государственных научных центров, стратегические программы исследований технологических платформ [5].

Разработка и участие в реализации программ исследований технологических платформ благодаря тесной интеграции бизнеса, науки, государства, общественных организаций позволяет не только обеспечить эффективную коммуникацию заинтересованных сторон по созданию прорывных направлений развития, высокотехнологичной, инновационной и конкурентоспособной продукции, но и обеспечит системную работу по аккумулярованию передовых национальных и мировых достижений научно-технического развития, мобилизации научного потенциала государств-членов для совместного решения прикладных задач по разработке инновационных продуктов и технологий, их внедрению в промышленное производство [4–6].

В настоящее время реализацию государственной политики в области космической деятельности обеспечивает государственная корпорация «Роскосмос», она же размещает заказы на разработку, производство и поставку космической техники и объектов космической инфраструктуры, обеспечивает разработку и реализацию технологических платформ (ТП).

В соответствии с Федеральным законом «О Государственной корпорации по космической деятельности „Роскосмос“» от 13 июля 2015 г. № 215-ФЗ в периметр корпорации включены 76 предприятий, учреждений, акционерных обществ и их дочерних организаций, большинство из которых являются либо головными предприятиями по разработке и созданию космических аппаратов, либо их смежниками (например, ПАО «РКК Энергия» – главный подрядчик пилотируемых космических полётов, АО «ГКНПЦ им. М. В. Хруничева» и АО «Ракетно-космический центр «Прогресс» – ведущими производителями ракет-носителей, АО «Информационные спутниковые системы» имени академика М.Ф. Решетнёва» – основной разработчик и производитель ИСЗ, АО «НПО им. С. А. Лавочкина» – лидер в области изготовления межпланетных зондов, и другие, не менее известные по результатам космической деятельности организации [7]).

В последнее время организации «Роскосмоса» участвовали в работе 13 технологических платформ. В 2018 году наиболее значимые завершённые проекты ТП находились в сфере вопросов создания автоматических космических аппаратов и приборного ряда [8].

Следует отметить, что в целом космическая деятельность включает широкий перечень разнообразных видов работ (рис. 2) – от производства космических аппаратов, ракет и их комплектующих до создания космических инфраструктурных объектов по осуществлению космических запусков и обеспечение данных запусков.

Кроме того, к ним относятся все виды работ, связанные с подготовкой и реализацией работ в космическом пространстве, включая работы по проведению аэрофотосъёмки или электронной аэросъёмки местности, обеспечение связи, проведение различных исследований и т. п.

Произведенное исследование нормативных документов, официальных сайтов предприятий по производству космической техники, научных работ [2–11] позволило выявить ряд специфических особенностей космической деятельности, которые обусловлены предназначением и условиями использования конечных результатов деятель-

ности (космическое пространство) и отсутствия возможности проведения текущего ремонта космической техники.

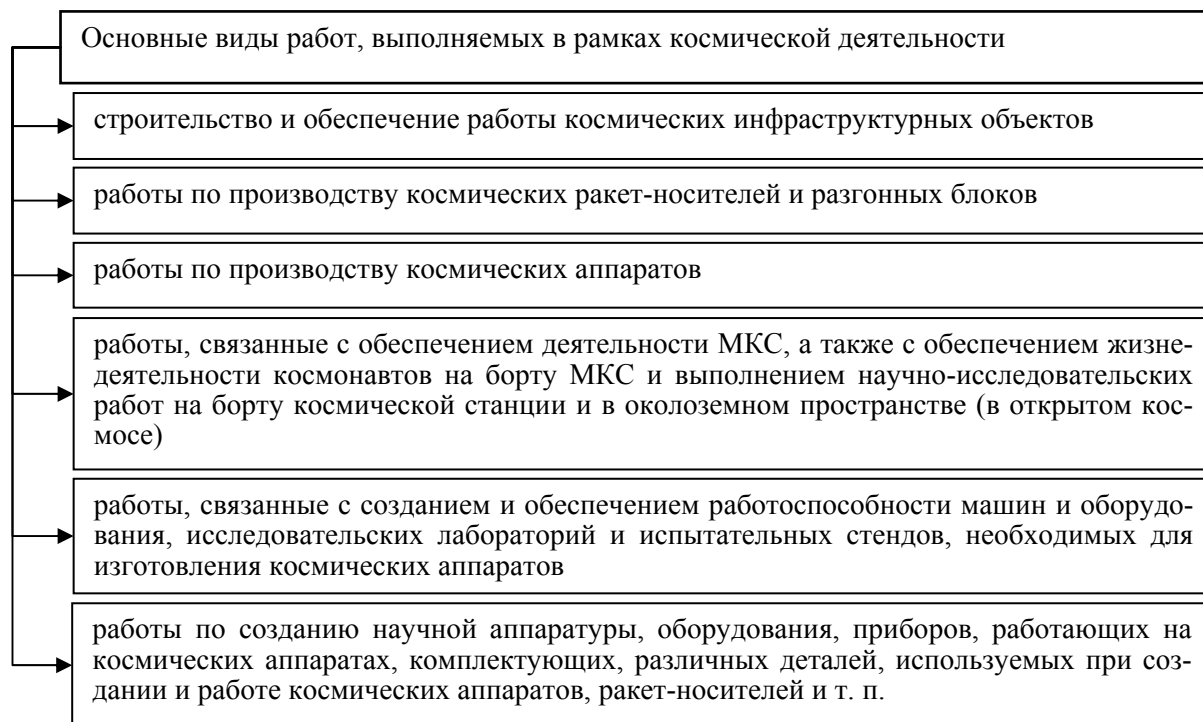


Рис. 2. Основные виды работ, выполняемых в рамках космической деятельности

В целом все виды космической деятельности характеризуются разнообразием выполняемых работ (включая работу на космодромах во время подготовки к пуску и в процессе непосредственных запусков, работу по контролю аппаратов при их функционировании в космосе, обеспечению пилотируемых полетов и контроля космонавтов на борту МКС и т. п.), высокой наукоемкостью и трудоемкостью. При этом большинство работ выполняются в строгой последовательности в соответствии с уникальной, разработанной специально для данного производства технологией, что предполагает предварительную разработку подробной технической документации и т. п.

Технология изготовления изделий космического назначения в значительной степени зависит от решения конкретных конструкторских задач и получения нужных характеристик у готовой продукции (космической техники). Поэтому каждое новое изделие может отличаться от предыдущего по набору выполняемых операций, последовательности их выполнения. Но при этом сохраняется общая последовательность изготовления космической техники: сборка и настройка приборов, отвечающих за жизнедеятельность и работоспособность самого изделия; сборка корпуса; сборка приборов, коммерческой нагрузки с корпусом и их настройка; испытания как отдельных узлов, так и изделия в целом и т. п. Это позволяет обеспечить нормирование времени на выполнение отдельных операций и контролировать их выполнение.

Для производства продукции космического назначения в целом, ее деталей и узлов требуется выполнить большой объем научных исследований и разработок, в том числе, в области фундаментальных наук, конструкторской и технологической работы, требующих определенной квалификации сотрудников и разнообразия специальностей.

Уникальность производимой космической техники обуславливает использование дорогостоящего сложнейшего оборудования, уникальных стендов. В силу особенности

эксплуатации будущего изделия его качеству, соблюдению заданных характеристик уделяется особое внимание. Все технологические операции выполняются под строжайшим контролем в соответствии с конструкторско-технологической документацией. В течение всего периода изготовления отдельные детали и узлы изделия, а также само изделие в конце производства проходят проверку на соответствие заданным характеристикам, а также различные испытания, имитирующие как условия эксплуатации, так и условия транспортировки и доставки. Отклонения от заданных параметров должны быть устранены, даже если при этом увеличиваются затраты на производство в целом. В ходе испытаний возможно внесение конструкторских изменений (даже принципиальных) отдельных узлов и деталей, поэтому научно-исследовательские работы проводятся на протяжении всего цикла производства. В результате надежность изделия повышается, но его себестоимость может сильно измениться [12].

Технологический процесс изготовления космической техники (ввиду того что на определенном этапе сборки она достаточно трудно транспортируема) построен таким образом, чтобы окончательная сборка самого изделия производилась стационарно, на головном предприятии, которое обеспечило конструкторскую разработку данной техники. Сборка отдельных узлов, деталей, приборов может производиться либо в другом цехе головного предприятия, либо на предприятии-смежнике. Процесс же ввода в эксплуатацию готового изделия осуществляется, как правило, с космодрома, который расположен на значительном удалении от предприятия-изготовителя. Это опять же создает определенные трудности, связанные с перемещением деталей, комплектующих и самих космических аппаратов и т. п.

При производстве космической техники особое значение имеют сроки выполнения работ, так как они связаны, как правило, с определенными объективными обстоятельствами: подготовкой ракеты-носителя, положением Земли и т. д. В результате на заключительном этапе может резко измениться стоимость используемых ресурсов (чаще всего трудовых), а значит, изменится и уровень произведенных затрат [12].

Описанные особенности деятельности предприятий ракетно-космической отрасли, объединенных в интегрированную структуру, особенности производственного процесса, сложность и разнообразие выполняемых технологических операций обуславливают необходимость тщательного подбора контролируемых показателей для мониторинга экономической безопасности предприятия. Самой большой проблемой здесь является определение самих контролируемых данных и их количества, так как в процессе производства космической техники в рамках одного заказа осуществляется множество технологических операций, каждая из которых может послужить причиной срыва сроков выполнения заказа или увеличения его себестоимости ввиду несоблюдения требуемых заказчиком технических характеристик. Кроме того, следует учитывать, что в производственный процесс вовлечены другие предприятия интегрированной структуры, которые осуществляют поставку многочисленных деталей, узлов, комплектующих, приборов, обеспечивающих работу производимого аппарата в космосе, а также его «полезную» нагрузку [12].

Основными задачами системы экономической безопасности являются [9; 12–14]:

- 1) сбор, анализ, оценка данных и прогнозирование дальнейшего развития экономической обстановки;
- 2) изучение клиентской базы, конкурентов организации, партнеров и кандидатов, претендующих на работу в компании;
- 3) защита интересов и прав организации;
- 4) защита от проникновения на предприятие лиц с противоправными намерениями;
- 5) охрана зданий, сооружений, транспортных средств и территории предприятия;

6) предотвращение морального и материального ущерба, нанесенного в результате правонарушений отдельных лиц или организаций;

7) обеспечение сохранности материальных ценностей предприятия;

8) формирование необходимой информации для дальнейшего выбора наиболее оптимальных управленческих решений, тактики и стратегии экономической деятельности предприятия.

Обеспечение экономической безопасности предполагает, прежде всего, создание условий по противодействию возможным угрозам экономической стабильности хозяйствующего субъекта, определению методических подходов к выявлению, предупреждению и пресечению этих угроз [12–14], например, следующих:

- утрата активов (денежных средств, имущества, технологий) вследствие различных факторов, действий третьих лиц, государственных органов, чрезвычайных ситуаций и т. д.);

- утрата конкурентных преимуществ (что в условиях рынка в конечном счете приведет к падению прибыли и банкротству);

- утрата платежеспособности, ухудшение финансовых показателей и др.

Составить полный общий для всех предприятий ракетно-космической отрасли перечень возможных угроз экономической безопасности в силу их многообразия, а учитывая разнообразие по организации самой деятельности у разных предприятий космической отрасли, специфику их конечного продукта, ограничений, присущих данным организациям, разный порядок взаимодействия со смежниками и многие другие факторы, достаточно сложно, но необходимо (по аналогии с угрозами информационной безопасности) для более точной их идентификации и организации мер противодействия.

Рассмотрим возможность проявления у предприятий ракетно-космической отрасли некоторых наиболее часто встречающихся у производственных предприятий с длительным циклом рисков, пренебрежение которыми может привести к реализации вышеописанных угроз.

1. Кредитные риски. Учитывая огромную стоимость заказов, вероятность того, что предприятие может взять кредит на выполнение тех или иных работ при отсутствии собственных свободных оборотных средств достаточно высокая. Само по себе использование кредитов в деятельности предприятий – практика достаточно распространенная. Некоторые предприятия имеют достаточно большой перечень кредитов (кредитный портфель) с разными сроками погашения и кредитными ставками. Особенно часто данные схемы используются при осуществлении строительных работ и в торговле.

Группа кредитных рисков включает в себя достаточно широкий перечень рисков. Наиболее серьезным является риск закредитованности. Наличие большого количества кредитов (либо одного большого кредита, либо кредита, взятого под большой процент) может привести к ситуации, когда предприятие не может погасить своевременно и в полном объеме текущие платежи по кредиту. Возникновение кассовых разрывов может привести штрафным санкциям (например, со стороны кредитного учреждения, контрагента и т. п.), утрате платежеспособности, банкротству. Риск изменения физического объема денежных средств, выплачиваемых в качестве процентов по кредиту также является достаточно опасным. Чаще всего он связан с получением кредитов в валюте и колебаниями валютного курса. Но возможны и иные причины.

2. Валютные риски. Выполнение заказов иностранных партнеров у любого предприятия связано с риском возможных неблагоприятных для предприятия колебаний валютного курса. Данный риск увеличивается по мере увеличения сроков исполнения заказа.

3. Производственные риски. Здесь важно принимать во внимание специфику выполняемых заказов. Во-первых, они все жестко ограничены сроками, во-вторых, высокими требованиями к качественным характеристикам изделий. Поэтому любые отклонения от требуемых по технической документации параметров недопустимы. Это касается не только самого головного предприятия, отвечающего за конечный результат, но и предприятий-смежников. Плановость производственного процесса, точность планирования и рациональная организация производственного процесса играют огромную роль в работе таких предприятий. Конечно, в силу разных причин в график производственного процесса могут быть внесены изменения, но данные изменения должны быть согласованы с основным исполнителем заказа. Один из серьезнейших рисков в данном аспекте связан с утратой конкурентных преимуществ по выпуску продукции, возможностью осуществления космических пусков и другими причинами. Появление новых прорывных технологий, утрата возможности использования старых технологий и многие причины могут существенным образом сказаться на финансовой устойчивости предприятия и его платежеспособности.

4. Финансовые риски. Строго говоря, финансовые риски включают в себя кредитные и валютные риски, так как их влияние на платежеспособность предприятия, его финансовую устойчивость велико. Но и в этом случае авторам пришлось бы выделить и обособить риски, которые также играют важную роль в контроле экономической безопасности предприятий.

К таким рискам следует отнести риск неправильной оценки себестоимости будущего изделия и итоговой стоимости выполнения самого заказа, риск неправильной оценки денежных потоков. Неправильно оценив себестоимость будущих работ, предприятие рискует остаться без прибыли, а ошибки в оценке движения денежных средств могут привести к кассовым разрывам.

5. Бухгалтерские и налоговые риски. К данной группе рисков следует отнести риски, связанные с несвоевременностью сдачи отчетности, с ошибками при исчислении налогов и платежей, несвоевременностью оплаты налогов и т. п. Одним из серьезных рисков является риск неправильной организации учета и внутреннего контроля (например, отсутствие раздельного учета по работам, отнесенным к гособоронзаказу, является прямым нарушением Федерального закона № 275-ФЗ, а отсутствие внутреннего контроля, являясь также нарушением Федерального закона № 402-ФЗ, может привести к появлению систематических ошибок). Не следует забывать также и о необходимости контроля информации о потенциальных поставщиках и подрядчиках, которая согласно требованиям Налогового кодекса возложена на непосредственных участников договорных отношений.

Существуют и другие группы рисков.

Задача системы экономической безопасности заключается в своевременном выявлении рисков, их идентификации и оценке. Дальнейшие шаги зависят от категории риска и его величины. Риски с высокой вероятностью осуществления требуют срочных мер по предотвращению или минимизации ущерба. Остальные риски ранжируют и держат под контролем.

Организация системы экономической безопасности процесс трудоемкий, требующий учета разнообразных направлений космической деятельности, детализации локальных нормативных и инструктивных материалов.

Библиографические ссылки

1. Основные положения Основ государственной политики Российской Федерации в области космической деятельности на период до 2030 года и дальнейшую перспекти-

ву [Электронный ресурс] : утв. Президентом РФ от 19.04.2013 № Пр-906. 2020. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 10.03.2020).

2. ГЛОНАСС – российская глобальная навигационная система [Электронный ресурс] // Роскосмос : офиц. сайт. 2020. URL: <https://www.roscosmos.ru/21923/> (дата обращения: 26.03.2020).

3. Проекты // АО «Информационные спутниковые системы» им. акад. М. Ф. Решетнёва» [Электронный ресурс] : офиц. сайт. 2020. URL: <https://www.iss-reshetnev.ru/projects/> (дата обращения: 26.03.2020).

4. Прогноз долгосрочного социально-экономического развития Российской Федерации на период до 2030 года [Электронный ресурс] : разработан Минэкономразвития России. URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=144190&fld=134&dst=1000000001,0&rnd=0.025522631149051067#0895314760345788> (дата обращения: 1.04.2020).

5. Об утверждении приоритетных направлений развития науки, технологий и техники в Российской Федерации и перечня критических технологий Российской Федерации [Электронный ресурс] : указ Президента РФ от 07.07.2011 № 899 (ред. от 16.12.2015). URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?rnd=0E3C48EEE83217851EB384B16C600A6F&req=doc&base=LAW&n=190647&dst=100015&fld=134&REFIELD=134&REFDST=100147&REFDOC=144190&REFBASE=LAW&stat=refcode%3D16876%3Bdstident%3D100015%3Bindex%3D448#1ctu7uenc8l> (дата обращения: 1.04.2020).

6. Об утверждении Положения о формировании и функционировании евразийских технологических платформ [Электронный ресурс] : решение Евразийского межправительственного совета от 13.04.2016 № 2. URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?rnd=0E3C48EEE83217851EB384B16C600A6F&req=doc&base=LAW&n=196819&dst=100021&fld=134#09953896003103375> (дата обращения: 01.04.2020).

7. Общая информация и структура Госкорпорации «Роскосмос» [Электронный ресурс] : офиц. сайт. URL: <https://www.roscosmos.ru/115/> (дата обращения: 30.03.2020).

8. Годовой отчет за 2018 г. Роскосмос [Электронный ресурс] : офиц. сайт. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 30.03.2020).

9. 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: 30.03.2020).

10. Ченцова М. Космическая промышленность РФ: тенденции, перспективы, новые риски [Электронный ресурс]. <http://www.space-ins.ru/index.php/kategoria2/171-2010-10-25-08-18-49.html> (дата обращения: 31.03.2020).

11. Золотарева Г. И., Полубелова М. В. Контроллинг на предприятиях космического машиностроения : монография / Сиб. гос. аэрокосмич. ун-т. Красноярск, 2015. 144 с.

12. Золотарева Г. И., Федоренко И. В. Содержание экономической безопасности предприятия // Аудит и финансовый анализ. 2018. № 3. С. 174–179.

13. Крыцина А. М. Развитие внутреннего контроля как элемента экономической безопасности коммерческого предприятия // Крымский научный вестник. 2017. № 2–3 (14–15). С. 46–56.

14. Золотарев А. В. Классификация рисков экономической безопасности предприятий строительной отрасли // Учет, анализ и аудит: проблемы теории и практики. 2019. № 22. С. 72–77.

РЕКОМЕНДУЕМАЯ СХЕМА УЧЕТА ПРИ ВЫПОЛНЕНИИ ЗАДАНИЙ ДЛЯ ГОСОБОРОНЗАКАЗА

Г. И. Золотарева, Ю. А. Фролова, Ю. С. Красавина

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

Представлены рекомендации по организации отдельного учета затрат при выполнении заданий для гособоронзаказа. В результате анализа порядка формирования себестоимости работ при заключении контракта были выявлены проблемы, связанные с учетом и документированием затрат при производстве данных работ. В результате проведенного исследования были описаны требования законодательства по организации отдельного учета, порядок формирования себестоимости работ, осуществляемых в рамках гособоронзаказа. Для решения данной проблемы была разработана и рекомендована к использованию последовательность внедрения и ведения учета, позволяющая реализовать отдельный учет работ. Это позволит обеспечить точность учета, сократить его трудоемкость и усилить текущий контроль затрат и мониторинг себестоимости работ.

Ключевые слова: учет затрат, контроль затрат, отдельный учет, себестоимость.

THE RECOMMENDED SCHEME OF ACCOUNT WHEN PERFORMING TASKS FOR STATE DEFENSE ORDER

G. I. Zolotareva, Yu. A. Frolova, Yu. S. Krasavina

Reshetnev Siberian State University of Science and Technology
31, Krasnoyarskii rabochii prospekt, Krasnoyarsk, 660037, Russian Federation

In this work recommendations about the organization of separate accounting of expenses when performing tasks for state defense order are submitted. As a result of the analysis of an order of formation of cost of works at signing of the contract the problems connected taking into account and documenting of expenses by production of these works were revealed. As a result of the conducted research requirements of the legislation for the organization of separate account, an order of formation of cost of the works which are carried out within state defense order were described. For the solution of this problem the sequence of introduction and conducting account allowing to realize separate accounting of works was developed and recommended for use. It will allow to provide account accuracy, to reduce its labor input and to strengthen the current control of expenses and monitoring of cost of works.

Keywords: accounting of expenses, control of expenses, separate account, prime cost.

Государственный оборонный заказ (ГОЗ) – это установленные нормативным правовым актом Правительства Российской Федерации задания на поставки товаров, выполнение работ, оказание услуг для федеральных нужд в целях обеспечения обороны и безопасности Российской Федерации, а также поставки продукции в области военно-технического сотрудничества Российской Федерации с иностранными государствами в соответствии с международными обязательствами Российской Федерации [1].

Выполнение заданий гособоронзаказа может осуществляться разнообразными по видам выполняемых работ организациями, отличающимися и по типу производственного процесса, и по масштабам деятельности, и по характеру взаимоотношений с основными исполнителями заказа.

Исполнитель, участвующий в поставках продукции по государственному оборонному заказу (лицо, входящее в кооперацию головного исполнителя и заключившее контракт с головным исполнителем или исполнителем [1]), – это организация, которая получила право на выполнение заданий, размещенных на конкурсной основе. Вне зависимости, как часто такая организация выполняет подобные задания, она обязана в соответствии с пунктом 2.16 ст. 8 Федерального закона № 275-ФЗ «О государственном оборонном заказе» [1] и Постановлением Правительства РФ № 47 «О Правилах ведения организациями, выполняющими государственный заказ за счет средств федерального бюджета, раздельного учета результатов финансово-хозяйственной деятельности» [2] организовать и вести у себя раздельный учет результатов финансово-хозяйственной деятельности по каждому заключенному контракту независимо от применяемых ими порядка и способов ведения бухгалтерского учета.

Данные первичных документов, которыми оформляются хозяйственные операции по выпуску продукции, консолидируются в отчетности в разрезе контрактов ГОЗ. Организации – исполнители ГОЗ должны реорганизовать, дополнить свои системы таким образом, чтобы обеспечить идентификацию учетных данных по операциям госконтрактов.

Выполнение данного требования обусловлено необходимостью контроля за расходованием бюджетных средств при выполнении данного заказа, регулированием цен на закупаемую продукцию, включая контроль обоснованности заявленной себестоимости выполняемых заданий гособоронзаказа и фактических расходов, осуществляемых при выполнении таких контрактов и включаемых в себестоимость выпускаемой по контракту продукции.

Анализ постановлений арбитражных и арбитражных апелляционных судов показал, что экономические субъекты, работающие по выполнению заданий гособоронзаказа, даже при наличии организованного у них раздельного учета затрат, как правило, делают две наиболее важных с точки зрения контролирующих органов ошибки. Во-первых, на выполнение задания пытаются списать необоснованно большое количество накладных расходов, во-вторых, у них отсутствует контроль за закупаемыми и расходующимися в ходе выполнения задания материалами и комплектующими, основными средствами и т. п. По сути дела, экономический субъект не обеспечивает должный (раздельный!) учет материальных запасов, основных средств, нематериальных активов, имущественных прав на эти объекты, возникающих обязательств (дебиторской и кредиторской задолженности), перечисляемых на выполнение контракта денежных средств, производственных и коммерческих затрат и т. п. отдельно по каждому государственному контракту, в результате чего относящиеся к контракту факты хозяйственной жизни (хозяйственные операции) не учитываются в составе ресурсов контракта.

Учитывая, что неисполнение требования о ведении раздельного учета результатов финансово-хозяйственной деятельности исполнителем по государственному оборонно-

му заказу влечет за собой наложение административного штрафа на должностных лиц в размере от двадцати тысяч до пятидесяти тысяч рублей; на юридических лиц – от трехсот тысяч до пятисот тысяч рублей (а в случае, если искажение совокупных сумм понесенных расходов составляет более чем 10 процентов, то нарушение считается грубым, а это уже влечет за собой наложение административного штрафа на должностных лиц в размере от пятидесяти тысяч до ста тысяч рублей или дисквалификацию на срок до трех лет; на юридических лиц – от пятисот тысяч до одного миллиона рублей [3]), то организации важно обеспечить изменение учетного процесса таким образом, чтобы все работы, материалы и расчеты отражались в учете отдельно от остальной массы объектов бухгалтерского учета.

Конечно, речь не идет о создании изолированной отдельной системы учета. Процедуры учета фактов хозяйственной жизни, связанных с выполнением заданий по контракту, интегрируются в существующую систему учета (бухгалтерского и налогового учета) и являются расширением ее аналитических возможностей, но при этом учет должен быть организован таким образом, чтобы исполнитель мог в любой момент отчитаться о выполнении работ по контракту, представить калькуляцию произведенных расходов, документы, подтверждающие произведенные расходы, предъявить закупленные материалы или готовую продукцию, выполняемую в рамках гособоронзаказа.

Об отсутствии необходимости введения отдельной учетной системы пишут практически все авторы проанализированных в ходе проведенного исследования публикаций [4–12]. В частности, Яковлев А. В. в рекомендациях по подготовке отчетности исполнения контрактов гособоронзаказа отмечает, что контракт ГОЗ в ходе учетных действий рассматривается как отдельное направление деятельности, генерирующее доход организации. В общем случае использование аналитики «Направление деятельности» не является отличительной чертой деятельности организации при выполнении государственного оборонного заказа. Это универсальный способ обособленного исполнения обязательств организации перед любыми заказчиками. Эффективность использования сквозной аналитики базируется на принципе ее общеприменимости в рамках всей хозяйственной деятельности организации. Сквозная аналитика создает благоприятные условия для сопоставления результатов по разным направлениям деятельности [4].

Принимая во внимание тот факт, что порядок действий при введении учёта при поставках для гособоронзаказа законодательно не оговорен, экономический субъект может самостоятельно выбрать способ организации раздельного учета. Наиболее удобен вариант учета при помощи специализированных модулей, разработанных с учетом требований Закона № 275-ФЗ «О государственном оборонном заказе». Но организовать раздельный учет можно и без данного модуля. Проведенное исследование позволило разработать последовательность действий при организации и осуществлению раздельного учета для целей выполнения контракта гособоронзаказа (рис. 1).

На начальном этапе организации раздельного учета следует определиться со способом кодировки данных и документов при работе по контрактам гособоронзаказа и маркировки продукции. Это позволит усилить контроль за использованием материальных ресурсов.

Далее следует определиться с порядком осуществления раздельного учёта ресурсов (субсчета, субконто к счетам учета затрат, результатов и др.). Выполнение работ по каждому контракту следует отражать в учете отдельно. Субсчетами можно разделить основные виды деятельности и работу по контракту ГОЗ, с помощью субконто можно разделить учет выполняемых работ по разным контрактам.

В связи с этим Яковлев А. В. рекомендует производственные затраты регистрировать на счете 20 «Основное производство» со значением аналитики «Направление деятельности», соответствующей заключенному контракту по гособоронзаказу.

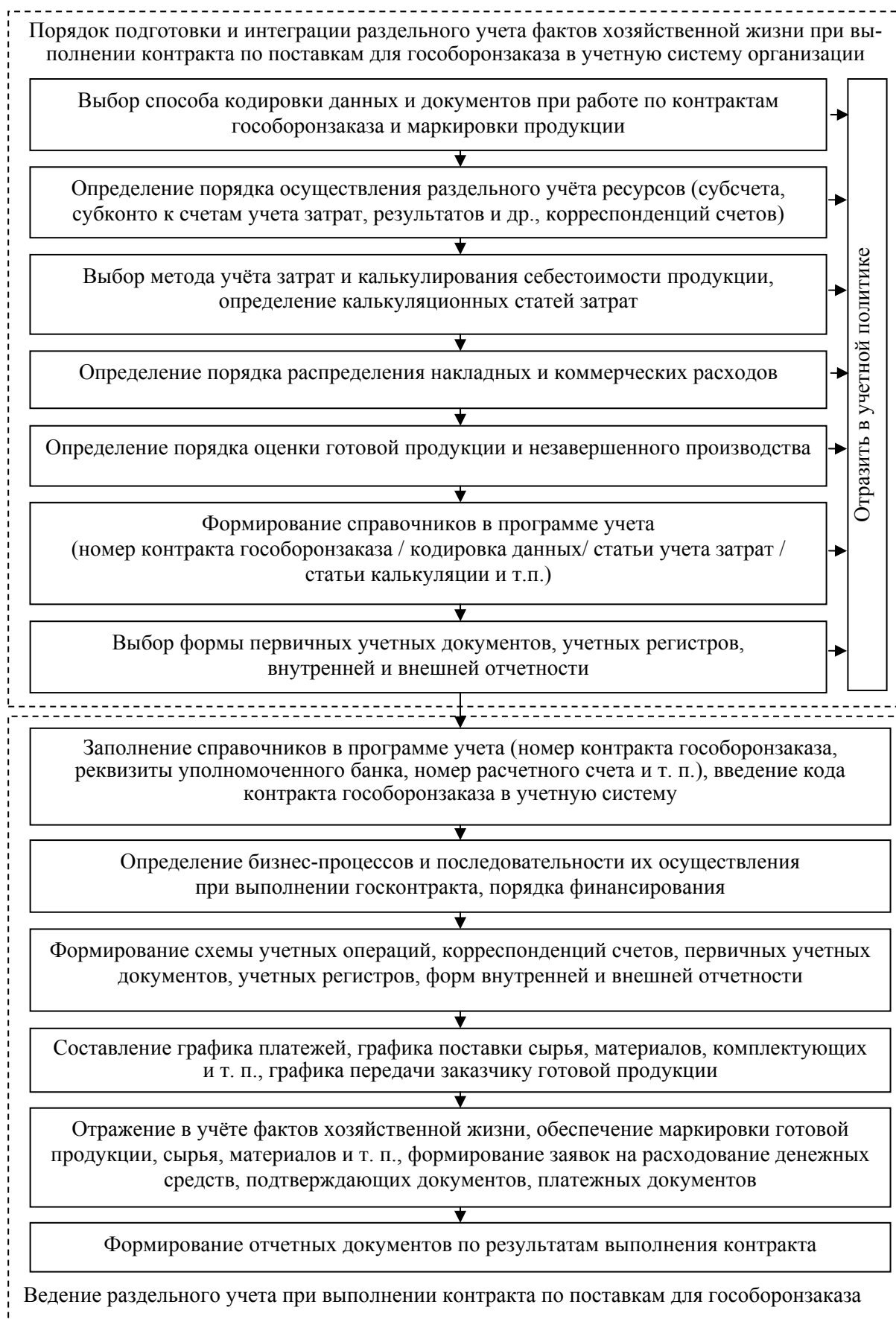


Рис. 1. Порядок внедрения и ведения раздельного учета

При этом аналитика по направлениям деятельности будет сквозной для всех счетов учета. Это позволит выделить (обособить) все операции, непосредственно связанные с выполнением данного контракта [4].

Далее следует определиться с методом учёта затрат. Как правило, рекомендуется использовать позаказный метод учета затрат. Для калькулирования себестоимости продукции следует определить калькуляционные статьи затрат.

Принимая во внимание важность решаемого вопроса и существенность финансовых санкций, за неточное исполнение законодательства в феврале 2019 Минпромторг приказом утвердил порядок определения состава затрат, включаемых в цену продукции, поставляемой в рамках государственного оборонного заказа [5].

Данным порядком предусмотрен ограниченный перечень прямых затрат, учитываемых при определении (калькулировании) себестоимости продукции, поставляемой в рамках государственного оборонного заказа и включаемых в ее цену: материальные затраты; затраты на оплату труда; страховые взносы на обязательное социальное страхование; затраты на подготовку и освоение производства; затраты на специальную технологическую оснастку; специальные затраты; затраты на командировки (при условии, что они связаны с выполнением задания); прочие прямые затраты; затраты на специальное оборудование для научных (экспериментальных) работ и затраты по работам (услугам), выполняемым (оказываемым) сторонними организациями. В статью калькуляции «Затраты на подготовку и освоение производства» включаются подстатьи затрат «затраты на подготовку и освоение новых видов продукции» и «пусковые затраты» [5].

Расходы, которые экономические субъекты могут включать в себестоимость выпускаемой по контракту продукции, в соответствии с порядком определения состава затрат, включаемых в цену продукции, поставляемой в рамках государственного оборонного заказа, представлены на рис. 2.

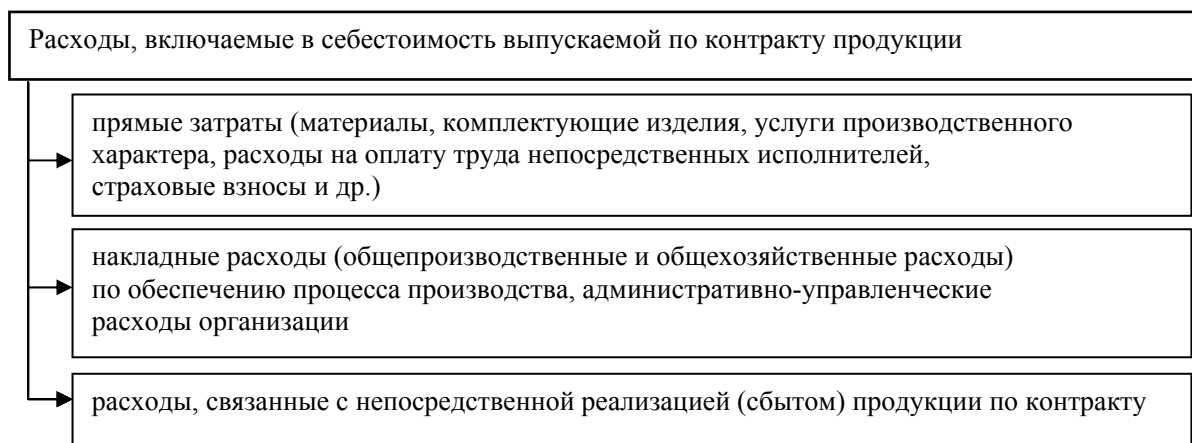


Рис. 2. Расходы, включаемые в себестоимость выпускаемой по контракту продукции

Прямые затраты включаются непосредственно в себестоимость выпускаемой по контракту продукции. Данные расходы обязательно должны быть подтверждены документально. Оплата приобретенных материальных ресурсов через уполномоченные банки производится только при наличии подтверждающих документов.

Группировка затрат по калькуляционным статьям должна производиться в зависимости от их целевого назначения [5]. Для этого могут быть использованы прямые и косвенные методы отнесения затрат на себестоимость продукции.

При этом следует принимать во внимание, что приказом Минпромторга России № 334 калькулирование себестоимости продукции рекомендовано осуществлять преимущественно прямым методом отнесения затрат на себестоимость продукции. При этом затраты на производство продукции следует калькулировать по каждому виду и году производства продукции. Основанием для включения затрат в себестоимость продукции является их принадлежность к производству и реализации этой продукции. Несоблюдение (несоответствие) критерия обоснованности (экономической оправданности) и документального подтверждения является основанием для исключения затрат из цены продукции оборонного назначения, поставляемой по государственному оборонному заказу [5].

Административно-управленческие расходы организации могут относиться на контракт пропорционально базе распределения по выбранному организацией показателю прямых затрат, характеризующему продукцию контракта и иную продукцию, выпускаемую организацией, в соответствии с учетной политикой организации. В качестве такого показателя приоритетной является основная заработная плата основных работников. Результаты распределения оформляются справкой отдельно по каждому контракту [5].

Могут использоваться и иные показатели. Поэтому организация должна выбрать (и обосновать данный выбор) порядок распределения данных расходов.

Прямые затраты и накладные расходы (общепроизводственные и общехозяйственные расходы) формируют производственную себестоимость продукции.

Расходы, связанные с непосредственной реализацией (сбытом) продукции по контракту (коммерческие расходы), учитываются отдельно по каждому контракту. Но при этом следует принимать во внимание, что некоторые такие расходы ни при каких обстоятельствах не могут быть отнесены на себестоимость продукции, поставляемой по контракту ГОЗ. Например, представительские затраты; затраты на рекламу; на сувенирную продукцию и др.

Этап с определением порядка оценки готовой продукции и незавершенного производства необходим при наличии длительного цикла производства. При осуществлении организационных мероприятий по внедрению раздельного учета рекомендуется выбрать те показатели, которые позволят точно распределить момент перехода незавершенного производства в категорию «готовая продукция» и с необходимой точностью рассчитать объем незавершенного производства. Это позволит обосновать отчетные данные и предотвратить возможные вопросы по представленному соотношению готовой продукции и незавершенного производства.

Далее следует сформировать необходимые справочники в программе учета. Один из справочников должен содержать всю необходимую информацию о контракте гособоронзаказа, в рамках которого выполняется работа.

Еще одним важным этапом является выбор форм первичных учетных документов, учетных регистров, внутренней и внешней отчетности. Организация может воспользоваться унифицированными формами первичного учета или может разработать собственные документы, но они обязательно должны быть отражены в учетной политике.

Ведение раздельного учета может дать существенные выгоды и непосредственно организациям-исполнителям ГОЗ, поскольку позволяет на всех этапах производства контролировать ход выполнения контракта, диагностировать различные виды рисков и своевременно на них реагировать [10].

Организация учета по предлагаемой схеме позволит обеспечить точность, своевременность и документальное подтверждение расходов при выполнении работ по контракту гособоронзаказа.

Библиографические ссылки

1. О государственном оборонном заказе [Электронный ресурс] : федер. закон от 29.12.2012 № 275-ФЗ (ред. от 18.02.2020). URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 05.03.2020).
2. О Правилах ведения организациями, выполняющими государственный заказ за счет средств федерального бюджета, раздельного учета результатов финансово-хозяйственной деятельности [Электронный ресурс] : постановление Правительства РФ от 19.01.1998 № 47 (ред. от 22.06.2019). URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 05.03.2020).
3. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях [Электронный ресурс] от 30.12.2001 № 195-ФЗ (ред. от 18.02.2020). URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 05.03.2020).
4. Яковлев А. В. Практикум по подготовке отчетности исполнения контрактов гособоронзаказа. М. : ООО «1С-Пабблишинг», 2018. 361 с.
5. Об утверждении порядка определения состава затрат, включаемых в цену продукции, поставляемой в рамках государственного оборонного заказа [Электронный ресурс] : приказ Минпромторга России от 08.02.2019 № 334. URL: <http://www.consultant.u> (дата обращения: 05.03.2020).
6. Каменец Н. В. Отраслевые особенности учета затрат на производство и калькулирование себестоимости работ (услуг) на предприятиях геофизики // Наука и бизнес: пути развития. М. : ТМБпринт. 2015. № 10. С. 59–62.
7. Богданова А. А. Организация раздельного учета затрат исполнителями государственного оборонного заказа // Фундаментальные и прикладные научные исследования.
8. Свининых Е. А. О раздельном учете результатов финансово-хозяйственной деятельности по государственному контракту (контракту) в рамках государственного оборонного заказа.
9. Губернаторова Н. Н. Особенности ведения раздельного учета результатов финансово-хозяйственной деятельности в сфере государственного оборонного заказа.
10. Яковлев А. В. Гособоронзаказ: концепция раздельного учета. М. : ООО «1С-Пабблишинг», 2019. 262 с.
11. Ерохина О. С., Федорович Т. В. Обоснование метода учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции в системе управления затратами // Проблемы учета и финансов. 2012. № 2 (6). С. 51–58.
12. Попова И. С. Методы учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции в системе управления затратами // Вестник Хабаровской гос. академии экономики и права. 2014. № 1. С. 21–28.

ФОРМИРОВАНИЕ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ: УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ АСПЕКТ

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

Эффективное выполнение управленческим учетом своих функций по информационному обеспечению процесса принятия управленческих решений невозможно без четко определенных правил и способов формирования и обработки необходимой информации. Набор правил, способов и методов учета представляет собой учетную политику. В статье рассматриваются вопросы формирования учетной политики для целей управленческого учета как совокупности методических и организационно-технических способов ведения учета. Выделены и раскрыты элементы учетной политики.

Ключевые слова: учетная политика, управленческий учет, методы учета, учетные документы, контроль.

FORMATION OF ACCOUNTING POLICIES: MANAGEMENT ASPECT

T. B. Zyкова

Reshetnev Siberian State University of Science and Technology
31, Krasnoyarskii rabochii prospekt, Krasnoyarsk, 660037, Russian Federation

Effective performance of management accounting functions for information support of the process of making management decisions is impossible without clearly defined rules and methods of forming and processing the necessary information. A set of accounting rules and methods is an accounting policy. The article deals with the formation of accounting policy for the purposes of management accounting as a set of methodological and organizational and technical methods of accounting. The elements of accounting policies are highlighted and disclosed.

Keywords: accounting policy, management accounting, accounting methods, accounting documents, control.

Принятие управленческих решений – главный этап в процессе управления организацией. Управленческий учет является методом и инструментарием обоснования управленческих решений. Управленческий учет представляет собой подсистему бухгалтерского учета, которая в рамках организации обеспечивает ее менеджмент информацией, используемой для выработки управленческих решений. Управленческий учет как процесс включает в себя выявление, измерение, сбор, анализ, подготовку, интерпретацию, передачу и прием данных, необходимых субъектам управления для выпол-

нения своих функций. Управленческий учет является инструментом, позволяющим отслеживать текущее состояние организации, а также прогнозировать ее развитие. Объектами управленческого учета являются затраты организации в целом, структурных подразделений (центров ответственности), результаты деятельности, внутреннее ценообразование, бюджетирование и внутренняя отчетность [10].

Учетная политика составляет основу учетной системы организации. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» определяет учетную политику как совокупность способов ведения экономическим субъектом бухгалтерского учета [1]. Положение по бухгалтерскому учету расширяет данное определение: под учетной политикой понимается принятая совокупность способов ведения бухгалтерского учета – первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности [3]. В международных стандартах учета и финансовой отчетности учетная политика рассматривается как конкретные принципы, основы, общепринятые условия, правила и практические подходы, применяемые организацией при подготовке и представлении финансовой отчетности [2].

Учетная политика для целей управленческого учета представляет собой комплекс процедур, определяющих систему бюджетирования в организации, и статей учета [6, с. 441]. Учетная политика для целей управленческого учета – это в первую очередь набор методологических решений, которые могут формироваться исключительно самой организацией [4]. Таким образом, учетная политика для целей управленческого учета представляет собой совокупность способов ведения управленческого учета. В теории и практике учета выработано множество подходов к организации учетной системы организации, и, соответственно, формированию учетной политики.

Содержание и направление учетной политики должны способствовать такой организации учетной системы, при которой учет максимально содействует решению проблем контроля и управления при взаимодействии с внешними субъектами. Учетная политика организации для целей управленческого учета должна обеспечивать достоверность и информативность отчетных данных, баланс интересов различных групп пользователей внутренней отчетности, своевременное формирование управленческой информации, необходимой для принятия управленческих решений. Разработка учетной политики имеет свои цели (рис. 1).

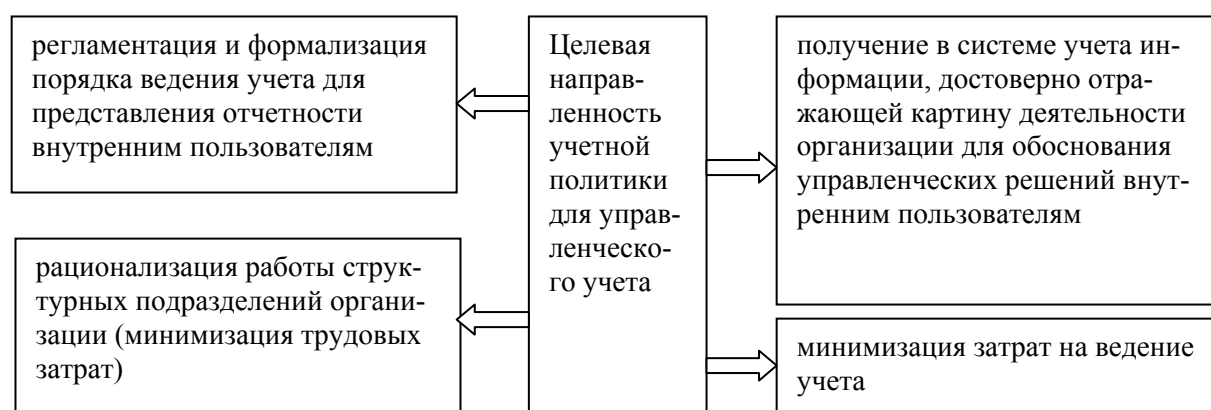


Рис. 1. Цели разработки учетной политики для управленческого учета

По мнению Е. Згоды, основными задачами, которые должна решать учетная политика управленческого учета в организации, являются:

- формирование управленческой отчетности, которая была бы максимально полной и удобной в анализе для руководителей подразделений;
- формирование (определение способа расчета) показателей, на достижение которых мотивируются руководители подразделений [5].

Учетная политика разрабатывается исходя из информационных потребностей организации и специфики ее деятельности [6].

Рациональное построение учетной политики для целей управленческого учета возможно через оптимизацию методических и организационно-технических способов ведения учета (рис. 2).

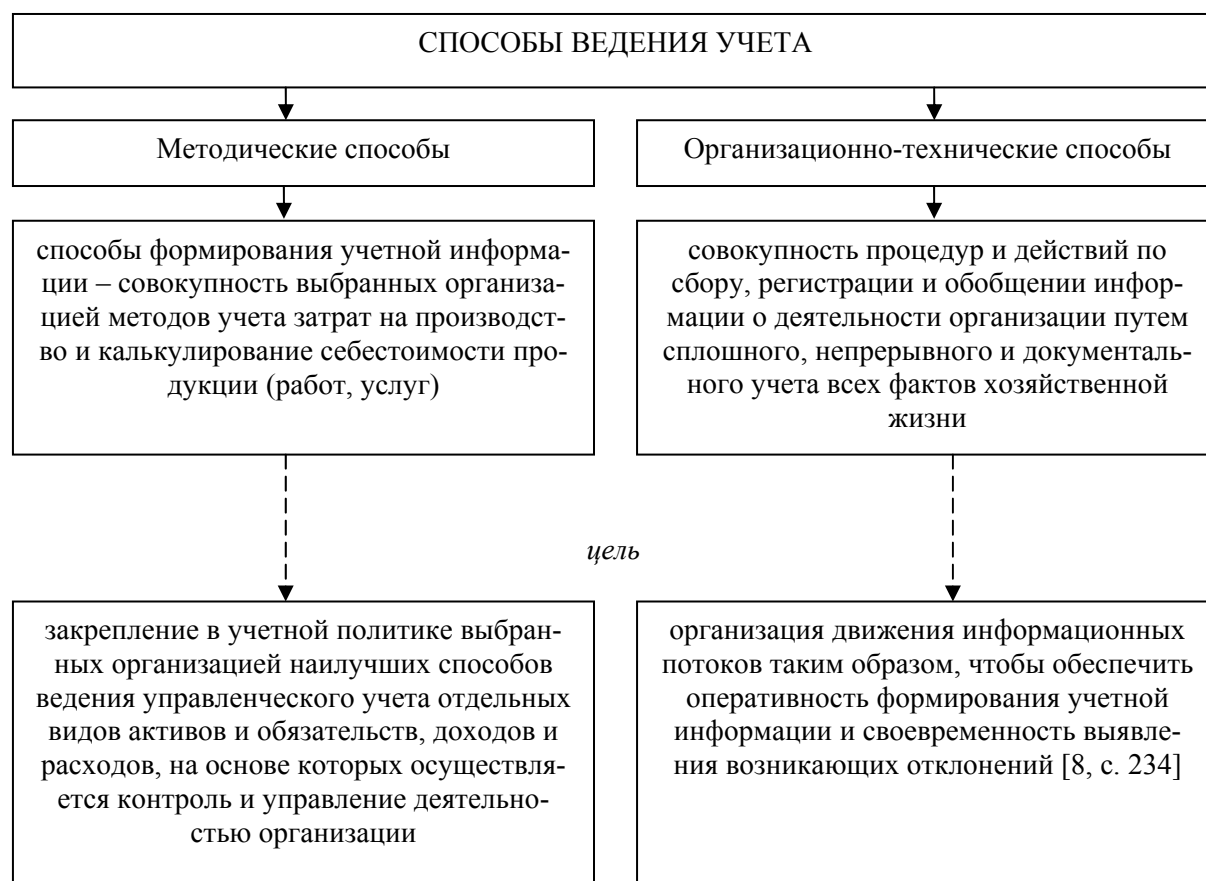


Рис. 2. Составляющие учетной политики

При формировании учетной политики для целей управленческого учета необходимо решить следующие задачи:

- 1) выделение и описание объектов управленческого учета;
- 2) классификация объектов управленческого учета, признание и оценка;
- 3) разработка порядка отражения операций в регистрах и отчетности управленческого учета [7].

Определение приоритетных направлений построения системы учета в организации зависит от целей, преследуемых разработчиками учетной политики для управленческого учета. Руководством организации могут преследоваться различные цели при создании учетной политики для управленческого учета, которые влияют на результат разработки документа разнонаправленно.

При формировании учетной политики для целей управленческого учета необходимо разработать:

– рабочий план счетов для учета затрат, связанных с производством и продажей продукции;

- способы оценки производственных ресурсов;
- классификацию затрат;
- способы учета затрат;
- правила документооборота и технологию обработки информации управленческого учета;
- порядок контроля;
- формы документов, регистров управленческого учета и внутренней отчетности;
- формы и методы бюджетирования.

Рабочий план счетов возможно разрабатывать на основе Плана счетов хозяйственной деятельности. При этом необходимо обеспечить достаточную глубину аналитического учета.

К способам оценки производственных ресурсов относятся:

- 1) выбор оценки стоимости материально-производственных запасов, необходимых для производства и продажи продукции, товаров, работ, услуг;
- 2) выбор способа начисления амортизации основных средств;
- 3) выбор форм оплаты труда работников;
- 4) выбор способов учета затрат на ремонт основных средств.

Достоверная оценка, оперативное документирование и обобщение данных об использовании сырья, материалов, полуфабрикатов, топлива и энергии на технологические цели и заработной платы производственных рабочих позволяет организации сократить сроки составления отчетности по затратам на производство и усилить контроль за использованием ресурсов в производстве.

К способам учета затрат необходимо отнести:

- 1) разграничение затрат по отчетным периодам;
- 2) способ распределения накладных расходов (определение состава накладных расходов, порядок формирования расходов, выбор базы распределения расходов исходя из организационных, технологических и иных особенностей организации, выбор схемы распределения расходов (одноступенчатая, многоступенчатая);
- 3) способ распределения затрат вспомогательных и обслуживающих производств между выбранными объектами;
- 4) метод учета затрат (позаказный, попередельный, попроцессный);
- 5) систему учета затрат (директ-кост, стандарт-кост, ABC);
- 6) определение центров и мест затрат;
- 7) калькулирование себестоимости продукции, работ, услуг (выбор калькуляционной единицы, порядок калькуляционной работы);
- 8) порядок учета коммерческих расходов.

Способы ведения учета обеспечивают формирование информации о результатах деятельности организации. Как правило, руководство организацией заинтересовано в выборе таких способов и методов ведения учета, которые обеспечивают формирование наибольшей величины финансовых результатов, поскольку это является не только гарантом высоких дивидендов собственников и акционеров, но и в значительной степени определяет инвестиционную привлекательность организации. С другой стороны, управление организацией должно быть ориентировано на эффективное осуществление ею деятельности в течение продолжительного периода времени. В связи с этим краткосрочные цели по получению максимального финансового результата могут подменяться долгосрочными, нередко в ущерб краткосрочным. То есть руководство организации может и должно выбирать такие методы учета, которые способствуют обеспечению эффективности ее хозяйствования в течение продолжительного периода времени.

Выбор конкретного варианта учета может оказать существенное влияние на объем учетной работы, разграничение ответственности за те или иные учетные процессы, появление новых процедур, увеличение числа создаваемых и обрабатываемых документов, т. е. прямо или косвенно влиять на работу всех структурных подразделений организации [9].

Важной задачей учета затрат организации является их разграничение в зависимости от временных периодов. Не менее важной для организации управленческого учета является классификация затрат по степени готовности продукции или по законченности производственного цикла.

Организация рационального документооборота с позиции обеспечения действенного контрольного процесса в организации предполагает построение такой схемы взаимоотношений подразделений и отдельных сотрудников по поводу создания, обработки и передачи первичных и сводных учетных документов, которая позволила бы обеспечить своевременное формирование и предоставление информации, необходимой для принятия управленческих решений. То есть при построении эффективной схемы документооборота организации, ориентированной на решение задач информационного обеспечения пользователей, основное внимание должно быть уделено, во-первых, взаимоотношениям между отдельными структурными подразделениями, во-вторых, составу и содержанию учетной документации, позволяющей минимизировать объем учетных процедур, с одной стороны, и обеспечить всех заинтересованных пользователей необходимой информацией, с другой. Взаимоотношения между структурными подразделениями организации должны строиться таким образом, чтобы обеспечить достаточное разделение функциональных обязанностей работников по санкционированию, управлению и учету операций с одновременным снижением дублирования операций по формированию информации о фактах хозяйственной жизни.

Управленческий учет как подсистема бухгалтерского учета основывается на данных первичных учетных документов. Эти документы имеют унифицированную форму, установленную нормативными документами, либо организация вправе самостоятельно выбрать и утвердить свои первичные документы, при этом обязательным является наличие следующих реквизитов: наименование документа; дата составления документа; наименование организации, составившей документ; содержание факта хозяйственной жизни; величина измерения факта хозяйственной жизни с указанием единиц измерения; наименование должности лица, совершившего сделку, операцию и ответственного за ее оформление, либо наименование должности лица, ответственного за оформление свершившегося события; подписи ответственных лиц с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц [1].

Согласно технологии учетной работы информация первичных документов обобщается в учетных регистрах, а затем и в отчетности.

Известно, что схема взаимоотношений структурных подразделений и, соответственно, документооборот предприятия непосредственно зависят его от организационной структуры. Чем сложнее организационная структура, тем сложнее связи между отдельными элементами организации. Вариативность подходов к учетной методологии приводит к разнообразию формируемых на ее базе показателей и их конкретных значений. Это в свою очередь оказывает влияние на документацию управленческого учета.

Важное значение при принятии управленческих решений имеет достоверность информации. Ошибочная информация может появиться на любом этапе ее возникновения и преобразования. Заданная степень достоверности достигается применением различных контрольных операций на всех стадиях процесса преобразования информации, начиная от момента появления исходных данных и кончая получением результа-

тов обработки информации в виде отчетов. Для каждого первичного, вторичного и отчетного документа (носителя информации) необходимо установить частоту его заполнения, а также степень точности и надежности содержащихся в них сведений, сообщений (график документооборота).

Кроме учетных и отчетных документов, составляемых в ходе и после завершения операций, в состав документации управленческого учета всходят также документы, формируемые системой бюджетирования (бюджеты, планы). Система бюджетирования позволяет руководству наметить пути развития организации, предвидеть неблагоприятные ситуации и избежать их, оптимальным образом распределить ресурсы между подразделениями.

Фрагмент графика документооборота для управленческого учета представлен в таблице.

Фрагмент графика документооборота для управленческого учета

Документ	Срок и периодичность представления документов	Составитель документа	Получатель документа
Первичные документы			
Накладная на отпуск материалов в производство	В момент отпуска материалов в производство	Кладовщик	Бухгалтерская служба Руководитель центра ответственности, получившего материалы
Расчетная ведомость по заработной плате рабочих	В последний день отчетного периода	Бухгалтер	Руководитель центра ответственности
Регистры управленческого учета			
Ведомость учета расходов центра затрат	Ежемесячно, не позднее 3-х дней после окончания отчетного периода	Бухгалтер	Руководитель центра затрат
Ведомость учета расходов центра доходов	Ежемесячно, не позднее 3-х дней после окончания отчетного периода	Бухгалтер	Руководитель центра доходов (продаж)
Ведомость учета затрат центра инвестиций	Ежемесячно, не позднее 3-х дней после окончания отчетного периода	Бухгалтер	Руководитель центра инвестиций
Ведомость учета накладных расходов	Ежемесячно, не позднее 2-х дней после окончания отчетного периода	Бухгалтер	Руководители центров ответственности
Бюджет производственных расходов на месяц	В период бюджетирования, корректировка осуществляется по мере необходимости при изменении внутренних или внешних факторов	Сотрудники службы бюджетирования (управленческого учета)	Руководитель центра затрат, руководитель центра инвестиций

Документ	Срок и периодичность представления документов	Составитель документа	Получатель документа
Бюджет расходов на продажу продукции на месяц	В период бюджетирования, корректировка осуществляется по мере необходимости при изменении внутренних или внешних факторов	Сотрудники службы бюджетирования (управленческого учета)	Руководитель центра доходов (продаж)
Внутренняя (управленческая) отчетность			
Оперативные отчеты об использовании производственных ресурсов на рабочих местах	Ежедневно, не позднее следующего дня	Сотрудники, использующие производственные ресурсы	Руководитель центра затрат, руководитель центра
Оперативные отчеты о производственной деятельности за смену	По окончании производственной смены	Рабочие	Начальник смены
Отчетность производственных подразделений организации	Ежемесячно, не позднее 5 дней после окончания отчетного периода	Руководители центров ответственности	Руководство организацией (например, директор по производству)
Отчет по затратам на управление организацией	Ежемесячно, не позднее 5 дней после окончания отчетного периода	Бухгалтерская служба	Руководство организации
Сводная отчетность о затратах на производство и реализацию продукции	Ежеквартально, не позднее десяти дней после окончания отчетного периода	Бухгалтерская служба	Руководство организации

Выбранные и закреплённые в учетной политике способы управленческого учета определяют порядок формирования информации о доходах и расходах организации, ее финансовом и имущественном положении и других данных для принятия управленческих решений по поводу деятельности организации.

В учетной политике для целей управленческого учета важной составной частью является организация внутреннего контроля, который обеспечивает достоверность данных о затратах и результатах в процессе учета. Организация контроля должна предусматривать:

- определение фактического состояния затрат и результатов в заданный момент времени;
- прогнозирование состояния и поведения затрат и результатов на заданный будущий момент времени;
- изменение состояния и поведения затрат таким образом, чтобы при изменении внешних условий в допустимых пределах были обеспечены необходимые и оптимальные значения результатов деятельности организации;
- заблаговременное определение места и причин отклонений значений затрат и результатов от заданных;

- сбор, передача, обработка информации о состоянии затрат и полученных результатов;
- обеспечение устойчивого состояния затрат;
- проверка достоверности данных учета и результатов;
- проверка правильности хозяйственных операций в процессе функционирования организации;
- проверка целесообразности хозяйственных операций, целевого и фактического использования ресурсов;
- проверка полноты и своевременности отражения хозяйственных операций в учете;
- проверка производственной деятельности для выявления причин возникающих отклонений и доказательства вины за их последствия.

Достижение управленческой цели получения в системе учета информации, достоверно отражающей реальную картину деятельности организации для обоснования управленческих решений, обеспечивается посредством осуществления контроля за формированием и применением учетной политики. Такой контроль является неотъемлемым элементом общей системы внутреннего контроля за фактами хозяйственной жизни организации [9].

В заключение следует отметить, что учетная политика для управленческого учета является одним из основных инструментов контроля и управления организацией. Разработка, а тем более совершенствование учетной политики организации, – сложный процесс, предполагающий изучение особенностей бизнеса, проведение экономических и финансовых расчетов, принятие решений и т. д. Таким образом, учетная политика для целей управленческого учета должна обеспечивать условия для получения достоверных отчетных показателей деятельности организации с минимальными затратами на получение первичной информации, ее обработку и составление отчетности. Формирование учетной политики как документа, содержащего информацию, удовлетворяющую интересы внутренних пользователей, является необходимым фактором для создания полного и оперативного представления о совокупности показателей, характеризующих деятельность организации (затрат и результатов), что, оказывает влияние на эффективность управления и в конечном итоге всей деятельности организации.

Библиографические ссылки

1. О бухгалтерском учете [Электронный ресурс] : федер. закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ. URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=327805&fld=134&dst=1000000001,0&rnd=0.5716273390156603#04561070948949586> (дата обращения: 21.02.2020).
2. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки» [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=311447&fld=134&dst=1000000001,0&rnd=0.2870227622017152#04722227445258893> (дата обращения: 21.02.2020).
3. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008) [Электронный ресурс] : приказ Министерства финансов Рос. Федерации от 6 октября 2008 г. № 106н. URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=221028&fld=134&dst=100012,0&rnd=0.15194348035568406#009374572727384867> (дата обращения: 21.02.2020).
4. Акатьева М. Д. Современные тенденции в формировании учетной политики организации [Электронный ресурс] // Бухгалтерский учет в издательстве и полиграфии. 2013. № 5. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 01.12.2018).

5. Згода Е. Роль учетной политики в управлении компанией [Электронный ресурс] // Финансовая газета. Региональный выпуск. 2008. № 28. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 01.12.2018).
6. Карпов А. Е. 100 % практического бюджетирования. Кн. 3. Финансовая модель бюджетирования. 2-е изд. М. : Результат и качество, 2007. 528 с.
7. Левшин Г. В. Взаимосвязь учетной политики организации с управленческим учетом [Электронный ресурс] // Экономический анализ: теория и практика. 2007. № 21. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 10.01.2020).
8. Руденко Т. Б. Учетная политика как инструмент внутреннего контроля и управления // Лесной и химический комплекс: проблемы и решения (экологические аспекты) : сб. статей по материалам Всерос. науч.-практ. конф. Т. 4. Красноярск, 2004. С. 229–234.
9. Соколов А. А. Проблемы формирования учетной политики [Электронный ресурс] // Экономический анализ: теория и практика. 2007. № 11. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 14.02.2020).
10. Столярова М. А. Отражение управленческого учета в учетной политике сельскохозяйственных организаций [Электронный ресурс] // Все для бухгалтера. 2007. № 13. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 14.02.2020).

© Зыкова Т. Б., 2020

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ВОЗВРАТА ТОВАРА В РОЗНИЧНОЙ ТОРГОВЛЕ АВТОЗАПЧАСТЯМИ

И. И. Ивакина, Д. С. Тарасов

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

Статья посвящена раскрытию порядка отражения в бухгалтерском учете фактов хозяйственной жизни, связанных с возвратом товаров в организациях розничной торговли запасными частями для автомобилей. Для этой цели в статье приводится анализ основных причин возврата автозапчастей в розничной торговле. Кроме этого, отражается порядок документального оформления операций по возврату товара надлежащего и ненадлежащего качества с учетом требований нормативно-правовых актов РФ. Также проведена систематизация условий, влияющих на отражение в бухгалтерском учете фактов хозяйственной жизни по возврату товара. Исходя из приведенных условий описан порядок отражения операций по возврату на счетах бухгалтерского учета при оплате наличными средствами и с использованием карт.

Ключевые слова: товары, учет, возврат товара, бухгалтерские записи.

ACCOUNTING FOR THE RETURN OF GOODS IN THE RETAIL TRADE OF AUTO PARTS

I. I. Ivakina, D. S. Tarasov

Reshetnev Siberian State University of Science and Technology
31, Krasnoyarskii rabochii prospekt, Krasnoyarsk, 660037, Russian Federation

The article is devoted to the disclosure of the procedure for reflecting in accounting the facts of economic life associated with the return of goods in retail organizations with spare parts for cars. For this purpose, the article analyzes the main reasons for the return of auto parts in retail. In addition, it reflects the procedure for documenting operations for returning goods of proper and improper quality, taking into account the requirements of regulatory legal acts of the Russian Federation. Also, the systematization of the conditions that affect the reflection in accounting of the facts of economic life for the return of goods was carried out. Based on these conditions, we describe the procedure for reflecting refund transactions on accounting accounts when paying in cash and using cartographic.

Keywords: goods, accounting, return of goods, accounting records.

В деятельности организаций розничной торговли, в том числе и розничной торговли автозапчастями, нередко возникают ситуации, связанные с возвратом товара покупателями по разным причинам. В связи с тем что главным объектом операций по возврату является товар, от понимания его экономической сущности зависит порядок признания и отражения таких операций в учете.

В соответствии со ст. 455 Гражданского кодекса РФ товаром по договору купли-продажи признаются материальные ценности, которые могут свободно отчуждаться или переходить от одного лица к другому, если они не изъяты из оборота или не ограничены в обороте [1, с. 455].

С точки зрения таможенного законодательства товар – это «любое перемещаемое через таможенную границу движимое имущество, а также перемещаемые через таможенную границу отнесенные к недвижимым вещам транспортные средства» [2, ст. 11]. При этом под товарами для личного пользования понимаются товары, предназначенные для личных, семейных, домашних и иных, не связанных с осуществлением предпринимательской деятельности нужд физических лиц, перемещаемые через таможенную границу путем пересылки в международных почтовых отправлениях либо иным способом [3, ст. 2].

Федеральный закон «О защите конкуренции» определяет товар как «объект гражданских прав (в том числе работа, услуга, включая финансовую услугу), предназначенный для продажи, обмена или иного введения в оборот» [4, ст. 4].

Исходя из приведенных трактовок понятия «товар», в организациях розничной торговли автозапчастями товаром признаются запасные части для легковых и грузовых автомобилей, мототехники, предназначенные для продажи покупателям (юридическим и физическим лицам) главным образом для ремонта и обслуживания транспортных средств.

Порядок возврата приобретенных в розничной торговле запасных частей регулируется Гражданским кодексом РФ, Федеральным законом РФ «О защите прав потребителей». Порядок возврата запасных частей покупателем зависит от того, является ли товар надлежащего либо ненадлежащего качества [1; 5].

Процессы возврата и обмена нового товара (запасной части для автомобиля) надлежащего качества производятся в результате получения требования от покупателя зачастую по следующим причинам:

- несоответствие формы запасной части требуемым параметрам;
- несоответствие габаритов запасной части требуемым параметрам;
- несоответствие фасона запасной части требуемым параметрам;
- несовпадение расцветки запасной части требуемым оттенкам;
- несоответствие размера запасной части требуемым параметрам [5].

Приведенные требования по возврату товара касаются его свойств. Обмен запасной части на аналогичную, но требуемых параметров, в соответствии с законодательством покупатель может осуществить в течение четырнадцати дней с момента покупки [5]. В этом случае для обмена запасной части в организацию розничной торговли требуется предъявить товарный чек на продажу товара (при наличии) и сам товар.

Иной порядок возврата товара осуществляется при его ненадлежащем качестве. Под товаром ненадлежащего качества для организации, занимающейся торговлей автозапчастями, понимается запасная часть, которая неисправна и не может обеспечить исполнение заложенных в ней функциональных качеств. В случае установления неисправности запасной части в период ее эксплуатации в течение гарантийного срока покупатель имеет право обратиться в организацию с претензией и требовать обмена

либо возврата денежных средств. В данной ситуации покупатель предоставляет организации розничной торговли автозапчастями:

- 1) товар (запасную часть) ненадлежащего качества;
- 2) платежные документы, подтверждающие оплату товара, – чек, накладная;
- 3) претензию (в письменном виде) с указанием выявленных в процессе установки либо эксплуатации запасной части недостатков;
- 4) оригинальную упаковку.

В том случае, если запасная часть была установлена на транспортное средство, после чего и был выявлен ее брак, покупателю дополнительно нужно представить документы, которые будут подтверждать брак детали по вине завода-производителя, а не по вине автовладельца:

заключение станции технического осмотра автомобилей, в котором отражается факт неработоспособности запасной части, а также причины поломки;

заказ-наряд станции технического осмотра автомобилей на установку запасной части на транспортное средство. В заказе-наряде должны быть отражены следующие сведения: государственный номер автомобиля; сведения о владельце автомобиля; тип двигателя; марка автомобиля; стоимость проведенных работ [6];

заверенную в установленном порядке копию сертификата соответствия станции технического осмотра на проведение конкретных видов работ;

платежные документы, подтверждающие оплату ремонтных работ станции технического осмотра.

Однако организация-продавец товара ненадлежащего качества имеет право провести независимую экспертизу качества.

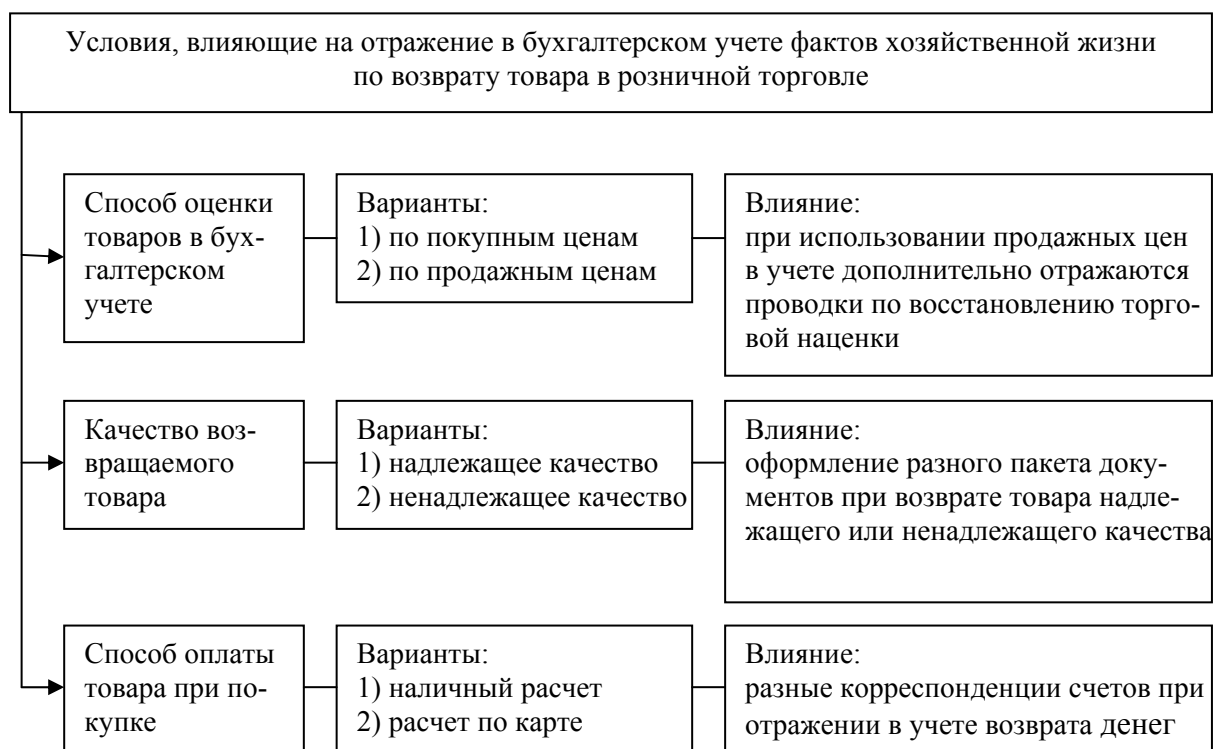
Также при возврате товара покупателем необходимо учитывать те случаи, на которые не распространяется гарантия. В отношении запасных частей ситуации, при которых покупатель не имеет права вернуть товар, включаются:

- нормальный износ запасной части;
- самостоятельный ремонт автозапчасти, самостоятельное устранение недостатков, самостоятельная замена;
- неправильная эксплуатация запасной части транспортного средства;
- эксплуатация запасной части не по прямому назначению;
- неправильная установка запасной части на автомобиль и, как следствие, ее поломка;
- повреждения при транспортировке запасной части транспортной компанией;
- внешние повреждения товара;
- получение неисправности запасной части в случае воздействия на нее других неисправных запасных частей транспортного средства.

Операции по возврату запасных частей покупателями подлежат отражению в бухгалтерском учете в соответствии с требованиями законодательства. Порядок отражения в учете таких фактов хозяйственной жизни зависит от условий совершения операций (см. рисунок) [5; 7; 8].

Способы оценки товара, влияющие на отражение в учете возврата, должны быть закреплены учетной политикой для целей бухгалтерского учета [7; 8]. В случае возврата товара и выплаты покупателю денежных средств в бухгалтерском учете подлежат отражению бухгалтерские записи, представленные в таблице [9–12].

Порядок оформления бухгалтерских документов на возврат денежных средств покупателю с начала применения онлайн-касс не зависит от времени покупки и возврата товара.



Условия, влияющие на отражение в бухгалтерском учете фактов хозяйственной жизни по возврату товара в розничной торговле

Бухгалтерские записи по отражению в учете возврата товара покупателями в розничной торговле автозапчастями

Содержание факта хозяйственной жизни	Корреспонденция счетов	
	дебет	кредит
Отражен возврат запасных частей (двигатель, система питания, система выпуска отработавших газов, система охлаждения, система управления двигателем, сцепление, коробка передач, раздаточная коробка, валы карданные, мосты передний и задний, рама, подвеска, ось, колеса и ступица, рулевое управление, тормозная система, электрооборудование, приборы, кузов, двери, отопление и вентиляция и т. д.) покупателем в магазин по продажной цене	41.2	76
Отражен возврат покупателю наличных денежных средств, уплаченных за запасные части на основании предъявленного чека (при наличии) и оформленного покупателем заявления	76	50
Сторнированы записи, связанные с продажей запасных частей покупателю. Произведено корректирование выручки от продажи товаров	90.2	90.1
Восстановлена торговая наценка в случае использования организацией продажных цен	90.2	42
Сторнированы записи, связанные с отражением НДС, приходящегося на проданные запасные части (если организация является плательщиком НДС и не применяет специальные налоговые режимы в отношении розничной торговли запасными частями)	90.3	68
Сторнирована выручка в случае оплаты товара (запасных частей) платежной картой	57	90.1
Возврат покупателю денежных средств на пластиковую карту, с помощью которой была произведена оплата товара	57	51

Так, если покупатель запасных частей осуществляет возврат товара в день совершения его покупки (то есть до закрытия смены кассиром-операционистом и снятия отчета о работе) либо позже, то кассиром пробивается чек на возврат (в случае оплаты по карте чек на возврат пробивается по секции эквайринга).

Если покупатель запасных частей расплачивался платежной карточкой, то при возврате товара в магазин денежные средства должны быть перечислены ему на счет при предъявлении им следующих документов: паспорта, кассового чека (в случае его наличия), платежной карточки. Как в ситуации оплаты наличными денежными средствами, так и в случае совершения безналичного расчета при возврате средств покупатель должен написать заявление о возврате денежных средств, уплаченных за товар, на основании которого кассиром будут отражены операции по возврату денежных средств из кассы.

Таким образом, порядок оформления возврата товара в розничной торговле запасными частями неотличим от порядка, применяемого при осуществлении торговли другими видами товаров. При этом не урегулированные нормативно-правовыми актами процедуры по возврату товара (форма и содержание заявления на возврат денежных средств, накладная на возврат товара) должны быть закреплены локальными документами организации. Также на отражение в учете фактов хозяйственной жизни, связанных с возвратом товара в розничной торговле автозапчастями, влияют условия, принятые организацией и отраженные в учетной политике для целей бухгалтерского учета.

Библиографические ссылки

1. Российская Федерация. Законы. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая) [Электронный ресурс] : текст с изм. и доп. на 1 октября 2019 года [принят Государственной думой 21 октября 1994 года]. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 05.04.2020).

2. Российская Федерация. Законы. Таможенный кодекс Российской Федерации : текст с изм. и доп. на 27 ноября 2010 года [принят Государственной думой 25 апреля 2003 года [Электронный ресурс] : одобрен Советом Федерации 14 мая 2003 года]. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 05.04.2020).

3. Российская Федерация. Таможенный кодекс Евразийского экономического союза (приложение № 1 к Договору о Таможенном кодексе Евразийского экономического союза) [подписан 14 апреля 2017 года] [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 06.04.2020).

4. Российская Федерация. Законы. О защите конкуренции : федер. закон № 381-ФЗ [Электронный ресурс] : [принят Государственной думой 8 июля 2006 года : одобрен Советом Федерации 14 июля 2006 года; в ред. от 01 марта 2020 года]. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 04.04.2020).

5. Российская Федерация. Законы. О защите прав потребителей [Электронный ресурс] : закон РФ № 2300-1 : [принят 07 февраля 1992 года; в ред. от 18 июля 2019 года]. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 04.04.2020).

6. Федоров М. Г., Федорова И. Ю., Ивакина И. И. Документальное оформление гарантийного ремонта автомобилей для целей бухгалтерского учета // Наука. Технологии. Инновации : сб. науч. трудов. 2019. С. 642–645.

7. Российская Федерация. Министерство финансов. Учет материально-производственных запасов ПБУ 5/01 [Электронный ресурс] : Положение по бухгалтер-

скому учету : приказ М-ва финансов РФ от 09 июня 2001 № 44н. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 07.04.2020).

8. Российская Федерация. Министерство финансов. Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов [Электронный ресурс] : приказ М-ва финансов РФ от 28 декабря 2001 № 119н. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 06.04.2020).

9. Российская Федерация. Министерство финансов. Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению [Электронный ресурс] : приказ М-ва финансов РФ от 31 октября 2000 № 94н. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 03.04.2020).

10. Бабицкая Т. И. Учет возврата товаров в розничной торговле // Современное состояние и перспективы развития бухгалтерского учета, экономического анализа и аудита : материалы Междунар. науч.-практ. конф. Иркутск, 2013. С. 172–177.

11. Иваха А. Д. Учет возврата товаров поставщикам и покупателями // Проблемы современного общества и пути их решения : материалы III Междунар. науч.-практ. конф. / под науч. ред. М. И. Куттера. 2019. С. 195–199.

12. Белозерцева И. Б., Еремина М. А., Щербак О. Д. Особенности учета товаров в розничной торговле // Финансовая экономика. 2019. № 11. С. 211–215.

© Ивакина И. И., Тарасов Д. С., 2020

ХАРАКТЕРИСТИКА И ОСОБЕННОСТИ ЗАТРАТ ОРГАНИЗАЦИЙ, ОСУЩЕСТВЛЯЮЩИХ ОБРАЗОВАТЕЛЬНЫЕ УСЛУГИ

С. А. Костромина

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

Представлена характеристика затрат организаций среднего профессионального образования Красноярского края. Описаны результаты проведенного исследования понятий «издержек», «затрат» и «расходов» образовательных организаций, роль учета затрат, существующие научно-методологические подходы к проблемам учета затрат в образовательных организациях и дана их трактовка. Дана классификация текущих затрат по видам. Рассмотрены нормативные акты, регулирующие учет затрат в организациях среднего профессионального образования. Отмечено отличие в определении расходов в образовательных учреждениях. Дана характеристика основных особенностей затрат организаций среднего профессионального образования.

Ключевые слова: учет затрат, образовательная услуга, среднее профессиональное образование, профессиональная образовательная организация.

CHARACTERISTICS AND FEATURES OF ORGANIZATIONS' EXPENSES, PROVIDING EDUCATIONAL SERVICES

S. A. Kostromina

Reshetnev Siberian State University of Science and Technology
31, Krasnoyarskii rabochii prospekt, Krasnoyarsk, 660037, Russian Federation

The article presents the characteristics of expenses of organizations of secondary vocational education in the Krasnoyarsk territory. The results of the research on the concepts of “costs” and “expenses” of educational organizations, the role of cost accounting, existing scientific and methodological approaches to the problems of cost accounting in educational organizations and their interpretation are described. The classification of current costs by type is given. In this paper, we consider the normative acts that regulate cost accounting in organizations of secondary vocational education. There is a difference in the definition of expenses in educational institutions. The article describes the main features of expenditures of organizations of secondary vocational education.

Keywords: cost accounting, educational service, secondary professional education, professional educational organization.

Образовательные учреждения среднего профессионального образования по своему юридическому статусу относятся к некоммерческим организациям, обеспечивая доступ индивидуума к общечеловеческим ценностям. Основное отличие некоммерческих организаций от коммерческих заключается в том, что извлечение прибыли не является основной целью их деятельности, а полученная прибыль не распределяется между участниками. Образовательные бюджетные и автономные учреждения имеют право выполнять работу за плату: услуги (работы), относящиеся к основным видам деятельности учреждения, которые учреждение оказывает сверх государственного (муниципального) задания, и услуги (работы), не отнесенные уставом к основным видам деятельности, но которые учреждение вправе оказывать (выполнять) для достижения целей, ради которых оно создано.

В процессе проведенного исследования было установлено, что деятельность образовательных организаций несколько отличается от деятельности производственных или торговых организаций. Конечный результат деятельности – образовательная услуга – представляет собой совокупность знаний, информации, умений и навыков, которые используются в целях удовлетворения разнообразных потребностей личности, общества, государства. Это отражается на процедуре учета затрат. В результате исследования были выявлены особенности бухгалтерского учета в негосударственных образовательных учреждениях и в средних профессиональных образовательных организациях (СПО). При этом было установлено, что определение расходов в образовательном учреждении также отличается (см. таблицу).

Состав затрат для услуг, оказываемых в рамках госзадания, закреплён на законодательном уровне. Методологические вопросы учета затрат рассмотрены в достаточно большом количестве нормативных документов, научных работ [1–11], в то время как информация по учету затрат в сфере образования не так распространена.

Научно-методологические подходы к определению затраты на образовательную деятельность

Автор	Определение
Вахрушина М. А., Рыбакова О. В. [8]	Подразделяются на прямые (оплата труда преподавателей и связанные с ней обязательные отчисления, расход канцелярских принадлежностей, сюда же может быть отнесена стоимость расходных материалов – реактивов, ингредиентов, специальных материальных и нематериальных пособий, учебных приборов и машин) и косвенные (оплата труда административного аппарата и отчисления от нее, амортизация имущественных объектов, используемых в интересах образовательного учреждения в целом, оплата коммунальных услуг)
Кравченко Е. П. [3]	Затраты, непосредственно связанные с оказанием услуг, в бухгалтерском учете могут быть как прямыми, так и накладными
Тимофеева Т. В. [10]	Все прямые затраты на одного студента должны учитываться в разрезе установленных статей калькуляции по отдельным специальностям или формам обучения
Федорченко Т. А. [8]	Рекомендует использовать комбинированный способ, включающий элементы нормативного и пропорционального распределения затрат, повышение точности информации о себестоимости обучения – при помощи выбора базы распределения затрат между специальностями, формами и сроками обучения
Окенов А. Ж. [9]	Косвенные расходы учебных заведений при наличии нескольких видов деятельности должны распределяться пропорционально: удельному весу дохода по конкретной деятельности в общей сумме доходов за отчетный период; занимаемым площадями по видам деятельности

Автор	Определение
Дайновский А. Б. [8; 9]	Предлагает распределять расходы образовательного учреждения между формами обучения (очная, заочная и вечерняя) с использованием коэффициентов: соответственно 1,0; 0,25 и 0,1 для очной, очно-заочной и заочной форм обучения. За основу берется соотношение твердых государственных закупочных цен на материальные и трудовые ресурсы; но наиболее универсальным и дающим достаточно точные результаты считает распределение учебных расходов между студентами отдельных специальностей и форм обучения пропорционально количеству часов педагогического труда, приходящегося в среднем на одного студента

Существуют определенные проблемы в отражении данных в учете, предлагаемые группировки затрат не достаточно информативны. Не существует единого подхода к пониманию сущности затрат, расходов и издержек. Ниже представлены различные подходы к определению понятий «издержки», «затраты» и «расходы» (рис. 1). Отсюда видно, что авторы вкладывают разный смысл в понятия «издержки», «затраты» и «расходы».

Несмотря на практическую значимость для образовательных учреждений указанных работ, ощущается недостаточность этих разработок, и появляется необходимость в проведении дальнейших теоретических и практических исследований проблем бухгалтерского учета расходов и доходов в негосударственных образовательных учреждениях.

Многие образовательные учреждения, формируя и утверждая методику определения затрат на оказание платных образовательных услуг, берут за основу группировку затрат по так называемым «стоимостным группам специальностей и направлений подготовки». Это позволяет им укрупнить аналитику и избежать ее излишней детализации [11].

На сегодняшний день существуют определенные особенности дефиниции затрат образовательных организаций, которые можно выявить из классификации текущих затрат по их основным признакам (рис. 2) в организациях СПО по признакам, имеющим место в применении.

Для организаций СПО наибольшее значение имеют группы затрат: по видам, по структуре и по отношению к объему услуг.

Элементы затрат используются при формировании общей сметы расходов, особое значение приобретают комплексные затраты, которые состоят из различных элементов и определяются расчетным путем.

Важное значение для СПО имеет группировка затрат по виду образовательных услуг: затраты на образовательную программу, на группировку образовательных услуг, на обучение по индивидуальному графику. Исходя из данной классификации выделяют укрупненные затраты, которые рассчитывают по реализации определенных образовательных услуг на весь срок обучения, и детализированные, которые определяют по отдельным периодам (семестрам) и формам обучения.

Затраты можно классифицировать и в зависимости от целевого назначения (текущие, единовременные (капитальные) и расходы на социальные нужды) для более системного планирования расходов и правильного формирования бюджета образовательного учреждения, определение лимитов финансирования.

Для разработки общей сметы и составления калькуляции широко распространена в практике учета группировка по экономически однородным элементам.

Дефиниции понятий «издержки», «затраты» и «расходы»	
Аткинсон Э. А., Банкер Р. Д., Каплан Р. С. [4]	затраты (себестоимость) – это количество ресурсов (товаров и услуг), израсходованных с целью получения текущей или будущей выгоды, представленных в денежном выражении»
Друри К. [5]	затраты – это денежные измерения всех ресурсов, затраченных для достижения такой конкретной цели, как приобретение какого-то товара или какой-то услуги
Фостер Дж. [4]	затраты – это совокупность ресурсов, использованных для достижения какой-либо цели
Хорнгрен Ч. Т. [4]	затраты – это потраченные или недополученные ресурсы для достижения определенной цели
Шмаленбах Э. [5]	затраты – это денежные траты в результате хозяйственной деятельности, расходы – это фактически подтвержденные затраты, которые исчисляют фактическую себестоимость произведенной продукции
Энтони Р., Рис Дж. [5]	затраты – это уменьшение активов (обычно денег) или увеличение обязательств (чаще всего счетов к оплате), связанных с возникновением издержек
Вахрушина М. А., Рыбакова О. В. [4]	затраты как средства, израсходованные на приобретение ресурсов, имеющихся в наличии, и регистрируемые в балансе как активы предприятия, способные принести доходы в будущем
Балакирева Н. М., Гущина И. Э. [5]	издержки – это совокупность всех материальных, трудовых и финансовых ресурсов, потребление которых связано с процессом производства продукции (работ, услуг)
Николаева С. А. [4]	затраты – стоимостное выражение использованных в хозяйственной деятельности организации за отчетный период материальных, трудовых, финансовых и иных ресурсов, которые могут быть отнесены либо к активам, либо к расходам организации
Константинов В. А., Геновкер М. Э., Алимов С. А. [5]	издержки – это не только все затраты, но и расходы, связанные с производством определенного объема продукции и доведением ее до потребителя, показанные в натуральном выражении; подразделяется на издержки-расходы (натуральное выражение использованных ресурсов, которые полностью израсходованы или «потрачены» в течение определенного периода для получения дохода) и издержки-затраты (натуральное выражение денежной оплаты приобретенных товаров или услуг, которая со временем будет вычтена из прибыли)
Карпова Т. П. [5]	издержки производственной сферы – это затраты, обусловленные технологией производства, зависящие от объема выпуска продукции и составляющие вещественную основу выпущенного продукта
Николаева С. А., Галкина Е. В., Ефремова А. А. [4]	затраты – стоимостное выражение использованных в хозяйственной деятельности организации за отчетный период материальных, трудовых, финансовых и иных ресурсов
Мишучкова Ю. Г., Коське М. С. [6]	затраты – это потребленные ресурсы в основе оборотных и внеоборотных активов

Рис. 1. Дефиниции понятий «издержки», «затраты» и «расходы»

При организации бухгалтерского учета в СПО необходимо:
определить объект калькулирования (по номенклатуре оказываемых услуг, особенно при выполнении государственного задания, либо исходя из возможности обособления денежных потоков);

определить уровни аналитики. Если в общем денежном потоке можно выделить как доходы, так и расходы учреждения при этой конкретной услуге, значит, эта услуга может являться номенклатурной единицей, то есть объектом аналитики на счете 109. Если денежные потоки не обособляются, то учет затрат ведется котловым методом, то есть все затраты учитываются в едином регистре, независимо от их вида и места, в котором они возникли.



Рис. 2. Классификация текущих затрат в организациях СПО

В качестве второго уровня аналитики на счете 109 в соответствии с Единым планом счетов и Инструкцией № 157-н применяется классификация операций сектора государственного управления, позволяющая вести учет затрат по видам расходов.

Еще одним (третьим) уровнем аналитики могут стать центры затрат или подразделения, в которых затраты возникают, при условии возможности и целесообразности их выделения, например, года обучения и т. д.

В связи с тем что современные организации СПО, как правило, не только оказывают образовательные услуги по государственному заданию, но и реализуют коммерческие образовательные услуги, а также осуществляют иные виды деятельности в зависимости от своей специфики, для учреждений СПО возможно ведение аналитического учета затрат по видам деятельности организации. Те виды деятельности, на которые у организации есть лицензия, будут определять состав ее затрат.

В этих двух процессах – выбор объектов аналитики и определение состава затрат – невозможно установить очередность, они идут параллельно, поскольку неразрывно связаны между собой. То есть необходимо решить, как раскладываются статьи калькуляции (затраты) на выбранные объекты аналитики.

Разработать порядок распределения косвенных расходов. Для этой цели выбирают наиболее подходящую базу распределения расходов.

Затраты организаций среднего профессионального образования различаются многообразием видов и сложностью структуры, наличием различных источников покрытия затрат, а также по способу отнесения на себестоимость. Сложность учета затрат организаций СПО заключается в том, что на сегодняшний день нет типовых методических рекомендаций по их организации и группировке. Правильная организация учета затрат образовательного учреждения позволит контролировать себестоимость оказываемой образовательной услуги.

Библиографические ссылки

1. Российская Федерация. Законы. О порядке формирования государственного задания на оказание государственных услуг (выполнение работ) в отношении федеральных государственных учреждений и финансового обеспечения выполнения государственного задания (вместе с «Положением о формировании государственного задания на оказание государственных услуг (выполнение работ) в отношении федеральных государственных учреждений и финансовом обеспечении выполнения государственного задания») [Электронный ресурс] : постановление Правительства РФ № 640 : [принято 26 июня 2015 года]. 2020. URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=345994&fld=134&dst=1000000001,0&rnd=0.9233560580569473#04784004943987159> (дата обращения: 01.04.2020).

2. Расходы организации. ПБУ 10/99 [Электронный ресурс] : [утв. приказом М-ва финансов РФ от 6 мая 1999 года № 33-н]. URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=179199&fld=134&dst=1000000001,0&rnd=0.6737906952336705#07470771894621417> (дата обращения: 01.04.2020).

3. Кравченко Е. П. Управленческий учет себестоимости платных услуг [Электронный ресурс] // Учреждения образования: бухгалтерский учет и налогообложение. М. : Аюдар Инфо, 2018. № 11. URL: <https://www.audar-press.ru/uchet-sebestoimosti-platnyh-uslug-obrazovatel'nogo-uchrezhdeniya> (дата обращения: 22.04.2020).

4. Кувалдина Т. Б. Признание затрат в бухгалтерской учётной системе // Экономика // Вестник Челябин. гос. ун-та. Челябинск, 2019. С. 138–142 // CYBERLENINKA.RU: [сайт]. 2020. URL: <file:///C:/Users/%D0%A1%D0%B2%D0%B5%D1%82%D0%B0/Downloads/priznanie-zatrat-vbuhgalterskoy-uch-tnoy-sisteme.pdf> (дата обращения: 22.04.2020).

5. Дьяченко О. Г., Бородин Т. А. Понятийный аппарат «затраты», «издержки», «расходы» [Электронный ресурс] // Вестник КрасГАУ. Красноярск : КрасГАУ, 2017. С 16–22 // CYBERLENINKA.RU: [сайт] 2020. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/po-nyatiynyy-apparat-zatraty-izderzhki-rashody><https://www.elibrary.ru/item.asp?id=34973779> (дата обращения: 22.04.2020).

6. Косыке М. С., Мишучкова Ю. Г. Затраты в российском бухгалтерском учете: экономическая сущность и нормативное закрепление [Электронный ресурс] // Международный бухгалтерский учет. М. : Финансы и кредит, 2015. № 32. С. 51–63 // ELIBRARY.RU: [сайт]. URL: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=24365502> (дата обращения: 22.04.2020).

7. Сытник О. Е., Леднёва Ю. А. Экономическая сущность категорий «затраты», «расходы», «издержки» и их отраслевые особенности [Электронный ресурс] // Вестник СКТГУ. Ставрополь : СКТГУ, 2019. С. 241–245 // ELIBRARY.RU: [сайт]. 2020. URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=13076105> (дата обращения: 22.04.2020).

8. Федорченко Т. А. Организация учета затрат и калькулирования себестоимости услуг сферы образования [Электронный ресурс] // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. М. : Финансы и кредит, 2013. С 9–13. // ELIBRARY.RU: [сайт] 2020. URL: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=18749066> (дата обращения: 22.04.2020).

9. Окенов А. Ж. Способы калькулирования образовательных услуг [Электронный ресурс] // Известия Исык-Кульского форума бухгалтеров и аудиторов стран Центральной Азии. 2014. № 2-1 (5). С. 243–251 // ELIBRARY.RU: [сайт] 2020. URL: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=25962056> (дата обращения: 22.04.2020).

10. Тимофеева Т. В. Бухгалтерский учет доходов и расходов негосударственных образовательных учреждений : дис. ... канд. экон. наук // Электронная библиотека диссертаций : [сайт]. URL: <https://www.dissercat.com/content/bukhgalterskii-uchet-dokhodov-i-raskhodov-negosudarstvennykh-obrazovatelnykh-uchrezhdenii/read> (дата обращения: 22.04.2020).

11. Золотарева Г. И., Сафронова Ю. А. Роль учета затрат и себестоимости в сфере образовательных услуг [Электронный ресурс] // Учет, анализ, аудит: проблемы теории и практики : сб. науч. тр. ; под общ. ред. Г. И. Золотаревой ; СибГУ им. М. Ф. Решетнева. Красноярск, 2017. С. 60–68 // ELIBRARY.RU : [сайт]. 2020. URL: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=34973779> (дата обращения: 22.04.2020).

© Костромина С. А., 2020

ИНСТРУМЕНТЫ ОБЕСПЕЧЕНИЯ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ ТОРГОВЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ

Ю. В. Кукушкина

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

Статья посвящена исследованию инструментов обеспечения экономической безопасности торговых организаций. На сегодняшний день вопросы, касающиеся обеспечения экономической безопасности, являются наиболее актуальными. Зачастую торговые организации сталкиваются с различными внутренними и внешними угрозами, которые отрицательно влияют на их деятельность. Грамотно организованная система экономической безопасности предприятия позволяет своевременно обнаружить и максимально ослабить воздействие угроз, способствуя тем самым сохранению финансовой устойчивости, независимости и получению прибыли. Целью исследования является описание возможных способов устранения угроз и обеспечения экономической безопасности торговых организаций.

Ключевые слова: экономическая безопасность, угрозы экономической безопасности, торговые организации.

INSTRUMENTS TO ENSURE THE ECONOMIC SECURITY OF TRADE ORGANIZATIONS

Yu. V. Kukushkina

Reshetnev Siberian State University of Science and Technology
31, Krasnoyarskii rabochii prospekt, Krasnoyarsk, 660037, Russian Federation

This article is devoted to a research of tools to ensure the economic security of trade organizations. Today, economic security issues are the most important. Often, trade organizations face various internal and external threats that negatively affect to their activities. Correctly organized system of economic security allows to find and weaken impact of various threats in time, therefore contributes to financial stability, independence, profit generation. The goal of research is to describe possible ways to eliminate threats and ensure the economic security of trade organizations.

Keywords: economic security, threats of economic security, trade organizations.

Управление торговой организацией на сегодняшний день является довольно сложным процессом. Все чаще при реализации новых подходов к управлению и организации торговой деятельности компании сталкиваются с определенными трудностями.

ми, поэтому появляется больший интерес к системе экономической безопасности предприятия.

Важной составляющей экономической безопасности любой организации является механизм ее обеспечения [3].

Система экономической безопасности организации состоит из специальных органов, служб, средств, методов и мероприятий, обеспечивающих защиту жизненно важных интересов предприятия от внутренних и внешних угроз.

Ключевые функции экономической безопасности следующие:

- мониторинг деятельности предприятия;
- прогнозирование, выявление и предотвращение угроз;
- обеспечение защиты деятельности предприятия и его персонала;
- создание благополучной конкурентной среды;
- ликвидация нанесенного ущерба и т. д. [3].

К объектам системы обеспечения экономической безопасности предприятия относятся:

а) направления деятельности хозяйствующего субъекта (снабжение, производственная, управленческая, коммерческая);

б) имущество и ресурсы (материально-технические, финансовые, интеллектуальные, информационные);

в) персонал, различные структурные подразделения, службы и т. д.

Субъектами обеспечения экономической безопасности предприятия являются лица, службы и подразделения, которые занимаются обеспечением безопасности [4].

Инструменты обеспечения экономической безопасности можно классифицировать следующим образом: управление рисками, техническая защита, финансовая защита [3].

Следует отметить, что в зависимости от особенностей деятельности и масштабов, финансовых возможностей, угроз, торговые организации могут применять разные способы обеспечения экономической безопасности.

Угрозы экономической безопасности торговых организаций можно классифицировать на внутренние и внешние. Перечень возможных внутренних угроз, а также способов их ликвидации представлен в таблице.

Перечень возможных внутренних угроз экономической безопасности торговых организаций и способов их ликвидации

Внутренние угрозы	Возможные способы ликвидации угроз
финансового характера	– создание системы контролируемых показателей (индикаторов) экономической безопасности; – мониторинг индикаторов текущего состояния экономической безопасности (изменение товарооборота, платежеспособности, снижение финансовой устойчивости и т. д.)
информационного характера	– установка антивирусных программ; – защита данных с помощью пароля; – ограничение доступа к данным; – шифрование (при необходимости); – резервное копирование и другие
силового характера	Обеспечение физической защиты: – пропускной режим; – камеры видеонаблюдения; – сигнализация и т. д.

Внутренние угрозы	Возможные способы ликвидации угроз
связанные с персоналом	– обучение персонала (проведение тренингов, мастер-классов, наставничество, ротация и т. д.); – повышение мотивации труда (премии, вознаграждения, предоставление социального пакета и т. д.); – контроль за процедурой подбора персонала; – ознакомление персонала с техникой безопасности, правилами трудового распорядка и другие
маркетингового характера	– анализ рынка сбыта, поиск новых рынков; – анализ потребностей потребителей, причин отказа от покупки и т. д.; – расширение ассортимента, новинки, модификации товаров и другие
связанные с бухгалтерским учетом и отчетностью	– аудит; – ревизия и т. д.

Большое значение для торговых организаций имеют также внешние угрозы, относящиеся непосредственно к предприятию. К ним относятся следующие виды угроз:

- 1) связанные с контрагентами (поставщиками);
- 2) связанные с транспортировкой и хранением товаров;
- 3) с конкурентной борьбой;
- 4) с покупателями;
- 5) с арендой основных фондов;
- 6) с появлением новой техники и технологий.

Для устранения угроз, связанных с контрагентами, а именно поставщиками, можно осуществить ряд мероприятий:

1. Проверка надежности поставщиков. Данная проверка включает три шага:
 - использование общедоступных электронных сервисов (интернет-ресурсов);
 - получение выписки из ЕГРЮЛ со сведениями о контрагенте;
 - запрос определенных документов у потенциального партнера.

Для поиска сведений о контрагенте можно использовать следующие интернет-сервисы:

- 1) сайт Федеральной налоговой службы, позволяющий осуществить поиск контрагента по ИНН;
- 2) реестры недобросовестных поставщиков;
- 3) картотека арбитражных дел;
- 4) банк данных исполнительных производств. Сервис дает информацию о наличии исполнительного производства, его предмете и подлежащей выплате сумме в отношении любого физического или юридического лица;
- 5) единый федеральный реестр юридически значимых сведений о фактах деятельности юридических лиц, индивидуальных предпринимателей и иных субъектов экономической деятельности. Ресурс позволяет ознакомиться со сведениями о деятельности субъектов экономической деятельности;
- 6) реестры лицензий;
- 7) проверка по списку недействительных российских паспортов. Сервис Главного управления по вопросам миграции МВД России пополняется сведениями о недействительных паспортах в ежедневном режиме;
- 8) государственные контракты;
- 9) единый реестр проверок. На сайте Генеральной прокуратуры РФ можно найти информацию о плановых и внеплановых проверках как юридических лиц, так и индивидуальных предпринимателей;

- 10) членство в Торгово-промышленной палате РФ;
- 11) Яндекс.Карты и GoogleMaps. На данных сайтах можно получить информацию о месторасположении организации, режиме работы, а также посмотреть панораму здания;
- 12) сайт контрагента;
- 13) интернет-поиск.

В качестве документов могут быть запрошены копия устава организации, копия свидетельства о государственной регистрации, копия свидетельства о постановке на учет в налоговом органе, бухгалтерская отчетность за год, предшествующий году заключения сделки, копия паспорта руководителя организации [8].

2. Применение штрафных санкций за поставку товара не вовремя или поставку просроченного товара.

3. Использование сервиса «Безопасная сделка» от Сбербанка. Сервис «Безопасная сделка» позволяет минимизировать риск при сотрудничестве с новыми контрагентами, а именно: защищает от риска возможной неоплаты со стороны заказчика, риска неисполнения работы со стороны исполнителя [10].

4. Диверсификация поставщиков. Диверсификация поставщиков предусматривает изобилие источников поступления товаров [6].

5. Контроль за исполнением договорных обязательств, связанных с поставкой товаров.

Следует отметить, что транспортные издержки, разгрузочно-погрузочные расходы составляют весьма существенную часть себестоимости получаемого товара. Для того чтобы избежать угроз на этапе хранения и транспортировки товаров, необходимо осуществление следующих мероприятий:

1. Планирование закупок. В процессе планирования закупок необходимо определить:

- какие товары требуются;
- объем требуемых товаров;
- время, когда товары должны поступить на склад;
- возможности поставщиков относительно сроков, ассортимента, качества и иных параметров;
- расходы на закупку и т. д.

Данный метод позволит избежать угроз связанных с дефицитом или избытком товаров.

2. Использование специализированных программных продуктов для управления складом. К примеру, возможно использование WMS-системы. Данная система представляет собой специальную программу, предназначенную для автоматизации управления складом на предприятии любого профиля деятельности. К типичным задачам, которые решает Warehouse Management System, относятся следующие:

- оперативное информирование о проводимых на складе операциях;
- управление структурой складских площадей;
- автоматизация и оптимизация управления процедурами приема, хранения, обработки товаров;
- автоматизированная статистика, хранение данных о движении товаров и материалов на складе для бухгалтерского учета;
- автоматическое отслеживание корректности учета данных о количестве и номенклатуре единиц хранения;
- организация и управление работой персонала и склада с использованием программных и аппаратных решений [5].

3. Инвентаризация товаров. Основной способ фактического контроля за сохранностью товаров, позволяющий избежать угроз, например, связанных с хищением.

Основной проблемой для многих торговых организаций является наличие конкуренции. Для ликвидации угроз, связанных с конкурентами, в первую очередь необходимо:

1. Провести анализ конкурентов. Получить информацию о конкурентах возможно с помощью официального сайта конкурирующей организации, изучения финансовой отчетности, информации в СМИ и т. д.

2. Создание постоянно обновляемой системы мониторинга за деятельностью конкурирующих организаций.

Для привлечения внимания покупателей можно использовать следующие методы:

- реклама товаров;

- предоставление различных скидок на товары;

- организация различных акций;

- демонстрация товаров и их преимуществ;

- плановое снижение цен;

- распространение дисконтных карт;

- предоставление различных гарантий покупателям и др. [11].

Угрозы со стороны покупателей в связи с хищением товаров могут быть ликвидированы с помощью оснащения магазинов камерами видеонаблюдения, установления антикражной системы, обзорных зеркал, привлечения охранников и т. д.

Большинство торговых организаций арендуют торговые и складские помещения. Для предотвращения проблем, связанных с арендой, возможно принятие следующих мер:

- 1) лизинг. Лизинг недвижимости позволяет поэтапно выкупить коммерческие площади в случае отсутствия средств для их единовременной покупки. По сравнению с арендой и покупкой в кредит лизинг коммерческой недвижимости обладает рядом преимуществ:

- при заключении договора лизинга недвижимости лизингополучатель использует объект недвижимости на протяжении всего срока договора лизинга, при этом нет риска отказа арендодателя от продления договора аренды, досрочного прекращения договора, смены собственника объекта недвижимости, смены эксплуатирующей недвижимость компании и т. п.;

- лизинг недвижимости не намного дороже аренды;

- по окончании договора лизинга недвижимости лизингополучатель становится собственником объекта недвижимости;

- стоимость объекта недвижимости фиксируется при заключении договора лизинга недвижимости [7];

- 2) страхование. Застраховать можно помещение, ответственность арендатора и т. д.;

- 3) контроль за соблюдением условий договора аренды.

Сегодня техника и технологии постоянно совершенствуются. Контроль за появлением новой техники и технологий позволяет снизить риск возникновения данной угрозы. Кроме того, необходима подготовка квалифицированных кадров, способных разбираться в новых технологиях, с помощью программ обучения, повышения квалификации и т. д.

Перечисленные угрозы экономической безопасности торговых организаций связаны с рисками потери ликвидности, платежеспособности, финансовой устойчивости, ухудшения репутации организаций, финансового состояния организации в целом, возникновения банкротства.

Для минимизации указанных рисков можно применить следующие способы:

- лимитирование, т. е. установление лимита, к примеру, заемных средств (кредита), максимального размера депозитного вклада, максимального периода отвлечения средств в дебиторскую задолженность и т. д.;

- диверсификация, которая позволяет фирме осуществить равномерное распределение капитала среди различных видов хозяйственного регулирования;
- страхование;
- создание резервных фондов и другие [6].

Важной составляющей экономической безопасности организации является контроль. Каждый экономический субъект сегодня обязан организовать и осуществлять внутренний контроль совершаемых фактов хозяйственной жизни [1].

Обеспечить контроль и тем самым экономическую безопасность организации могут с помощью:

- 1) создания внутренних служб, которые входят в структуру организации;
- 2) внешних организаций, которые не входят в состав организации и не подчиняются ее руководству.

К внутренним структурным подразделениям относятся:

- служба внутреннего аудита;
- контрольно-ревизионное подразделение;
- служба безопасности или служба экономической безопасности;
- отдел управленческого учета
- юридический отдел и другие.

Организация внутреннего аудита в основном актуальна для крупных организаций, имеющих филиалы в других городах или странах. Необходимость внутреннего аудита для таких организаций определяется значимостью своевременного получения актуальной и объективной информации о деятельности филиалов организации.

Структура службы внутреннего аудита и ее численность определяется индивидуально для каждой торговой организации. Чем больше размер организации, тем более многочислен аудиторский состав. Данная служба может быть представлена единственным внутренним аудитором, отделом внутреннего аудита, департаментом внутреннего аудита или любым другим структурным подразделением.

Стоит отметить, что руководители и управляющие организации, отталкиваясь от собственных потребностей, имеют возможность создания и других органов контроля. К примеру, контрольно-ревизионного подразделения, которое может быть также представлено единственным ревизором, контрольно-ревизионным отделом или любым другим структурным подразделением. Необходимо иметь в виду, что ревизионная работа по своей сущности в основном ориентирована на уже произошедшие действия и их результаты. В свою очередь, внутренний аудит нацелен на перспективу, т. е. на грядущие события, которые имеют возможность негативным образом сказаться на работе отдельных подразделений или же фирмы в целом [2].

Сегодня у некоторых торговых организаций возникает потребность в создании службы безопасности. В состав службы безопасности могут входить: подразделения экономической безопасности, информационной безопасности, кадровой безопасности и другие.

К основным задачам службы безопасности относятся:

- обеспечение безопасности торговой деятельности;
- обеспечение режима безопасности при проведении всех видов деятельности, включая различные встречи, переговоры, совещания, заседания, связанные с деловым сотрудничеством как на национальном, так и на международном уровне;
- обеспечение охраны зданий, помещений, оборудования, товаров и т. д.;
- обеспечение личной безопасности руководства и ведущих сотрудников и специалистов и другие.

Одним из инструментов внутреннего контроля является также отдел управленческого учета. Создание данного отдела характерно чаще всего для среднего бизнеса. Отдел управленческого учета занимается в основном подготовкой управленческих данных

для владельца, менеджмента организации и служб, которые имеют отношение к организации.

Юридическая служба – это особое структурное подразделение организации, выполняющее специфические функции в области правоотношений как внутри организации, так и за ее пределами. Современные организации заключают множество договоров, выступают сторонами в арбитражном процессе, сталкиваются с административными и иными конфликтами в юридической сфере.

Задачами юридической службы в организации являются:

- обеспечение соблюдения законности;
- юридическая защита интересов организации;
- договорная, претензионная и исковая работа;
- консультирование руководителей структурных подразделений и работников организации по юридическим вопросам и т. д. [9].

При отсутствии возможности создания внутренних служб, организации могут воспользоваться услугами аутсорсинга, а также привлекать сторонние организации, которые занимаются аудитом, ревизией и т. д.

В целом указанные рекомендации могут помочь торговым организациям обеспечить надежную систему экономической безопасности, способствуя получению прибыли, повышению конкурентоспособности и финансовой устойчивости организации.

Библиографические ссылки

1. Российская Федерация. Законы. О бухгалтерском учете [Электронный ресурс] : федер. закон № 402-ФЗ : [принят Государственной думой 22 ноября 2011 года : одобрен Советом Федерации 29 ноября 2011 года]. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 04.02.2020).
2. Ватолина О. В., Глаголева Д. М. Особенности организации отдела внутреннего аудита // *Advancedscience* : сб. ст. III Междунар. науч.-практ. конф. Пенза : Тихоокеанский гос. ун-т, 2018. С. 99–101.
3. Корелин В. В., Габуния Н. Г. Инструменты обеспечения экономической безопасности промышленного предприятия // *Известия Санкт-Петербург. экон. ун-та*. 2016. С. 114–116.
4. Серебрякова Н. А., Волкова С. А., Волкова Т. А. Формирование системы обеспечения экономической безопасности предприятия // *Вестник Воронеж. гос. ун-та инженерных технологий*. 2016. № 4 (70). С. 460–465.
5. WMS система [Электронный ресурс] // *Generixgroup* : сайт. URL: <https://www.generixgroup.com/ru/> (дата обращения: 06.02.2020).
6. Коммерческий риск [Электронный ресурс] // *Энциклопедия экономиста* : сайт. URL: : <http://grandars.ru/> (дата обращения: 07.02.2020)
7. Лизинг недвижимости [Электронный ресурс] // *Оптимум финанс* : сайт. URL: <http://www.optimumfinance.ru/> (дата обращения: 06.02.2020).
8. Поиск контрагента и проверка их благонадежности [Электронный ресурс] // *СКБ Контур* : сайт. URL: <https://kontur.ru/> (дата обращения: 05.02.2020).
9. Положение о юридическом отделе организации [Электронный ресурс] // *Бизнес-портал* : сайт. URL: <http://www.aup.ru/> (дата обращения: 07.02.2020).
10. Сервис «Безопасная сделка» [Электронный ресурс] // *Сбербанк России* : сайт. URL: <https://www.sberbank.ru/> (дата обращения: 05.02.2020)
11. Способы привлечения клиентов [Электронный ресурс] // *Practicumgroup* : сайт. URL: <https://practicum-group.com/> (дата обращения: 06.02.2020).

ОЦЕНОЧНЫЕ РЕЗЕРВЫ: ОСОБЕННОСТИ И ПРОБЛЕМЫ ФОРМИРОВАНИЯ В РСБУ И МСФО

Т. А. Куприянова

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

Формирование оценочных резервов является неотъемлемым элементом бухгалтерского учета, поскольку действующее законодательство обязывает их формировать. Кроме того, существуют определенные расхождения в формировании оценочных резервов в соответствии с требованиями МСФО. Поэтому необходимо четкое понимание сущности этого экономического явления, ведь многие бухгалтера весьма осторожно относятся к их формированию. Раскрыта сущность оценочных резервов, проведен анализ существующей нормативной базы по учету и отражению в отчетности, а также раскрыты основные проблемы, возникающие при отражении оценочных резервов в соответствии с требованиями МСФО.

Ключевые слова: оценочные резервы, резерв по сомнительным долгам, резерв по обесценению финансовых вложений, резерв по обесценению материально-производственных запасов.

ESTIMATED RESERVES: FEATURES AND PROBLEMS OF FORMATION IN RAS AND IFRS

T. A. Kupriyanova

Reshetnev Siberian State University of Science and Technology
31, Krasnoyarskii rabochii prospekt, Krasnoyarsk, 660037, Russian Federation

The formation of valuation reserves is an integral element of accounting, since the current legislation obliges them to be formed. In addition, there are certain discrepancies in the formation of estimated reserves in accordance with the requirements of IFRS. Therefore, you need a clear understanding of the essence of this economic phenomenon, because many accountants are very careful about their formation. The article reveals the essence of estimated reserves, analyzes the existing regulatory framework for accounting and reporting, and also reveals the main problems that arise when reflecting estimated reserves in accordance with the requirements of IFRS.

Keywords: estimated reserves, allowance for doubtful debts, allowance for impairment of financial investments, allowance for impairment of inventories.

Оценочные резервы – достаточно новое явление в российском бухгалтерском учете, поскольку обязанность формирования данных резервов возникла только в 2009 году с момента принятия Положения по бухгалтерскому учету «Изменения оценочных значений» ПБУ 21/2008.

Вопросам и проблемам, возникающим в процессе бухгалтерского учета оценочных обязательств, посвящены исследования таких авторов, как Т. Ю. Дружилина [1], И. В. Бардина [2], Т. И. Калачева [3], Е. Д. Диркова [4] и др.

Термин «резервы» имеет широкое применение в российском бухгалтерском учете, однако четкого трактования данный термин в научной литературе не получил.

Так, Я. В. Соколов рассматривает резерв как накопления, которые могут быть использованы для покрытия ожидаемых и строго определенных расходов организации [5].

В то же время И. А. Лисовская и Н. Г. Трапезникова рассматривают резерв в качестве источника покрытия расходов, связанных с исполнением обязательств [6].

Если рассматривать экономическую сущность резерва с точки зрения бухгалтерского учета, то резерв представляет собой запас ресурсов, а именно активов, которыми организация может воспользоваться в будущем.

В свою очередь оценочные резервы представляют собой величину резерва формируемого для покрытия возможных убытков, возникновение которых обусловлено общеэкономическими факторами.

В соответствии с МСФО оценочные резервы необходимо формировать по условным обязательствам в сумме, которую организация должна будет заплатить при погашении обязательства.

МСФО (IAS 37) предусматривается формирование оценочных резервов в следующих случаях:

- наличие обязанности, как юридической, так и обусловленной практикой, возникшей в результате какого-либо прошлого события;
- представляется вероятным, что для урегулирования задолженности потребуется выбытие ресурсов, представляющих собой экономическую выгоду;
- возможно проведение надежной расчетной оценки величины обязательств.

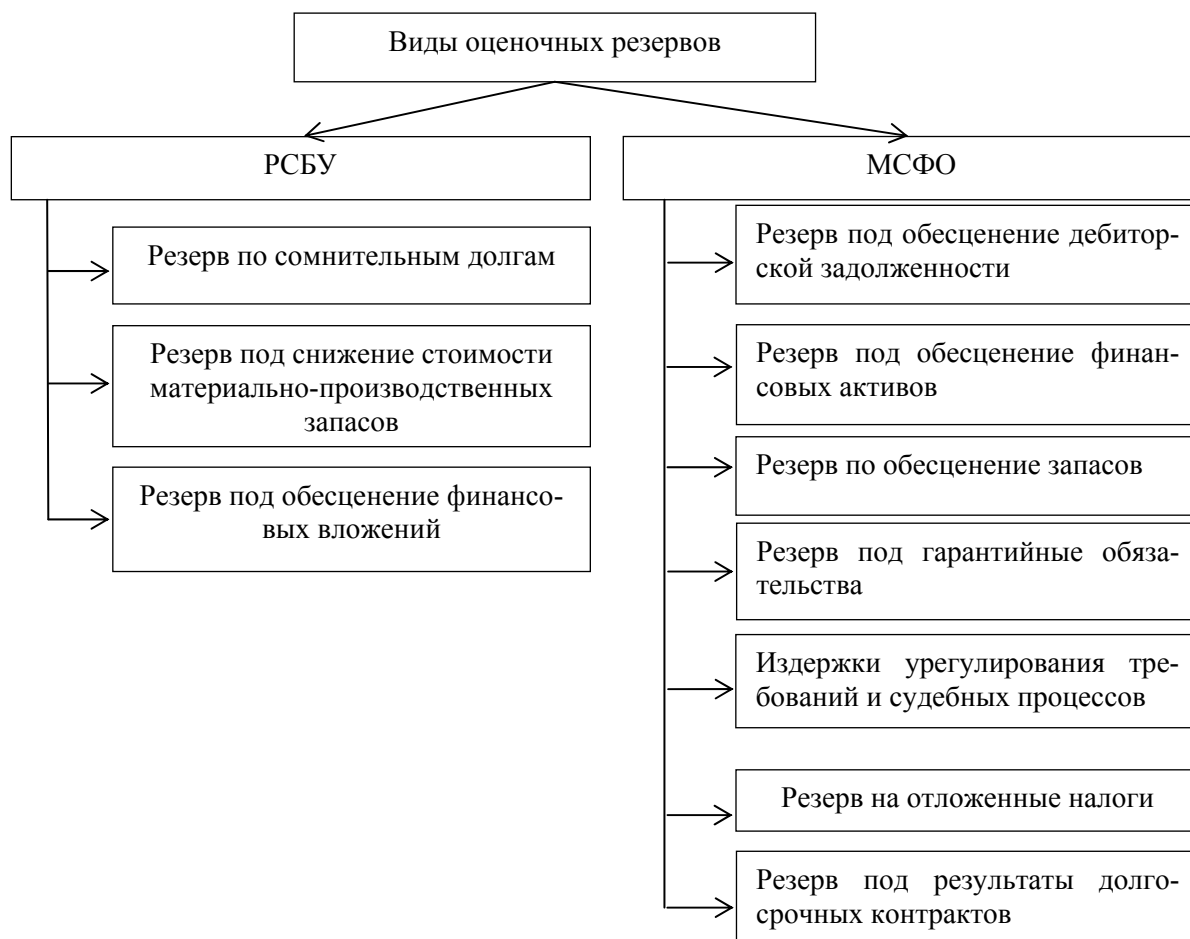
Рассматривая структуру оценочных резервов в РСБУ и МСФО, можно говорить о существенных различиях: так, в ПБУ 21/2008 приводится четкий перечень таких резервов, в то время как в МСФО организации предоставляется право самой определять какие резервы необходимо формировать (см. рисунок).

Порядок формирования и использования резерва зависит от конкретного его вида. Так, при формировании резерва по сомнительным долгам предусматривается применение трех методов:

– индивидуальный – предусматривает оценку возможности погашения долга и позволяет достаточно точно обосновать величину резерва исходя из размера долга, возможности погашения задолженности в полном объеме или частично. При использовании данного метода могут возникать расхождения в бухгалтерском и налоговом учете, поскольку в положении по бухгалтерскому учету порядок формирования резерва не прописан, а в налоговом учете величина резерва формируется исходя из сроков обращения задолженности. Налоговый кодекс предусматривает возможность формирования резерва только организациями, учитывающими выручку в налоговом учете по методу начисления. Кроме того, задолженность должна возникать в результате расчетов за товары, продукцию или услуги, должна быть не погашена в срок, предусмотренный договором, и не иметь какого-либо обеспечения;

– оценка общей сомнительной дебиторской задолженности – предусматривает расчет резерва по двум критериям: выручка от продажи или общая величина дебиторской задолженности, скорректированные с учетом коэффициента оплаты дебиторской задолженности в общей ее величине либо коэффициента списанной дебиторской задолженности в выручке [7]. Позволяет производить расчет резерва исходя из особенностей каждого долга на основании опыта прошлых лет, при этом не проводится оценка финансового состояния должника и возможности погашения задолженности;

– комбинированный подход – предполагает как использование индивидуальных показателей сомнительной задолженности, так и применение корректирующих коэффициентов, предоставляя тем самым организации возможность группировки сомнительной задолженности по определенным критериям.



Виды оценочных резервов в РСБУ и МСФО

При формировании резерва под снижение стоимости оценка осуществляется исходя из текущей рыночной стоимости (стоимость возможной реализации), представляющей собой величину денежных средств, которая может быть получена в случае продажи запасов. В свою очередь в МСФО № 2 оценка запасов при формировании резерва может быть произведена по двум величинам:

- себестоимости;
- возможной чистой цене продажи, определяемой на основе текущей рыночной стоимости за вычетом расходов на продажу [8].

Что же касается резерва под обесценение финансовых вложений, то в РСБУ оценка производится исходя из расчетной стоимости финансовых вложений, величина которой может определяться различными способами. Так, Л. В. Сотникова считает, то в качестве расчетной стоимости акций должна использоваться величина чистых активов, приходящаяся на одну акцию, либо действительная стоимость доли на отчетную дату исходя из стоимости чистых активов, при расчете стоимости вклада в ООО [9].

Необходимость формирования резерва под обесценение материально-производственных запасов возникает в том случае, если в организации имеются материаль-

ные запасы, которые хранятся достаточно длительный период времени и не используются в процессе производства. В целом же среди основных факторов, обуславливающих формирование резерва, можно выделить следующие:

- моральное старение запасов;
- снижение текущей рыночной стоимости;
- потеря первоначальных качеств.

Ключевыми проблемами, с которыми сталкивается организация при формировании данного резерва, являются отсутствие нормативного регулирования формирования резерва в налоговом учете, поскольку гл. 25 НК РФ какие-либо нормы, регулирующие данный вопрос, не предусматривает, кроме того, стоимостной оценки по чистой цене продажи в РСБУ также нет.

Возможность формирования резерва под обесценение финансовых вложений предусматривается Положением по бухгалтерскому учету, и то только для такой категории ценных бумаг, как акции, обращающиеся на фондовом рынке, и по которым регулярно печатаются рыночные котировки. В случае если по определенной категории акций сделки на рынке в течение 90 дней не осуществлялись, то формирование резерва не предусматривается. Однако в соответствии с ПБУ 19/02 не выделяются какие-либо отдельные вид финансовых вложений, по которым может или не может формироваться резерв, а формирование резерва предусматривается при соблюдении следующих условий:

- на отчетную дату и на предыдущую отчетную дату учетная стоимость существенно выше их расчетной стоимости;
- в течение отчетного года расчетная стоимость финансовых вложений существенно изменялась исключительно в направлении ее уменьшения;
- на отчетную дату отсутствуют свидетельства того, что в будущем возможно существенное повышение расчетной стоимости данных финансовых вложений [10].

В качестве проблем, возникающих при формировании резерва под обесценение финансовых вложений, можно выделить:

- невозможность формирования в налоговом учете, в результате организации обязаны формировать резерв из чистой прибыли. Исключение составляют только профессиональные участники рынка ценных бумаг, которые имеют право формировать резерв в налоговом учете и тем самым уменьшать налогооблагаемую прибыль;
- расхождение в нормативных документах касательно условий формирования резерва.

Рассматривая порядок формирования резерва по сомнительным долгам, можно сказать, что в рамках РСБУ каких-либо существенных отличий в бухгалтерском и налоговом учете нет, однако некоторые аспекты требуют определенного исследования.

Обязанность формирования резерва в бухгалтерском учете возникла в 2011 году, до этого момента организациям предоставлялось право на его формирование, однако до сих пор нет единого мнения о необходимости введения данной обязанности. В налоговом же учете за организацией сохраняется право на формирование резерва.

Назначением данного резерва является предоставление более достоверной информации о величине дебиторской задолженности в бухгалтерской отчетности, скорректированной с учетом сомнительной задолженности. С точки зрения же налогообложения формирование резерва позволяет организации сократить текущие платежи по налогу на прибыль, поскольку величина сформированного резерва покрывается за счет внереализационных расходов.

Среди основных проблем, с которыми сталкиваются организации при формировании резерва, можно выделить следующие:

- отсутствие аргументированной методологической базы, поскольку в бухгалтерском учете не прописан четкий механизм формирования резерва. В свою очередь Налого-

говый кодекс прописывает конкретный порядок формирования резерва, и бухгалтера вынуждены применять его и в рамках бухгалтерского учета;

– разные подходы к оценке сомнительной задолженности в бухгалтерском и налоговом учете;

– независимое формирование резерва в бухгалтерском и налогом учете приводит к возникновению временных разниц.

Необходимость формирования оценочных резервов обусловлена изменениями, происходящими в экономике. Поэтому формирование оценочных резервов позволяет привести показатели деятельности и показатели состояния имущества организации и обязательств к единому временному измерению, что в свою очередь сделает отчетность более достоверной и реалистичной. Данное явление имеет широкое применение в международной практике, и, следовательно, введение их в систему РСБУ приведет к существенному сближению двух систем учета.

Библиографические ссылки

1. Дружилина Т. Ю. Оценочные обязательства и резервы: трактовка и проблемы учета в системах российских и международных стандартов [Электронный ресурс] // Международный бухгалтерский учет. 2016. № 21. С. 2–18. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/otsenochnye-obyazatelstva-i-rezervy-traktovka-i-problemy-ucheta-v-sistemah-rossiyskih-i-mezhdunarodnyh-standartov/viewer> (дата обращения: 12.02.2020).

2. Бардина И. В. Учет оценочных обязательств и их проверка в ходе аудита // Вестник университета (Государственный университет управления). 2012. № 3. С. 44–49.

3. Калачева Т. И. Оценочные значения в бухгалтерском учете // Известия Тульского гос. ун-та. Экономические и юридические науки. 2013. № 2-1. С. 217–223.

4. Диркова Е. Ю. Положение по бухгалтерскому учету «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» (ПБУ8/2010): особенности применения и связь с МСФО [Электронный ресурс] // Международный бухгалтерский учет. 2011. № 21. С. 47–54. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/polozhenie-po-buhgalterskomu-uchetu-otsenochnye-obyazatelstva-uslovnye-obyazatelstva-i-uslovnye-aktivy-pbu-8-2010-osobennosti/viewer> (дата обращения: 16.02.2020).

5. Соколов Я. В. Основы теории бухгалтерского учета. М. : Финансы и статистика, 2000. 496 с.

6. Лисовская И. А., Трапезникова Н. Г. Проблемные строки бухгалтерского баланса: учет и отражение оценочных обязательств // Вестник Поволжского гос. технол. ун-та. Серия: экономика и управление. 2012. № 2. С. 69–77.

7. Макарова Л. Г., Рябова Е. В. Совершенствование способов формирования оценочных резервов // Финансы и кредит. 2007. № 19(259). С. 44–48.

8. Грюнинг Х. В., Коэн М. Международные стандарты финансовой отчетности : практ. руководство. 2-е изд., испр. и доп. М. : Весь мир, 2004. 336 с.

9. Сотникова Л. В. Бухгалтерский и налоговый учет резервов. М. : Налоговый вестник, 2005. 272 с.

10. Российская Федерация. Законы. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» [Электронный ресурс] : приказ М-ва финансов РФ от 10.12.2002 № 126н (ред. от 06.04.2015). ПБУ 19/02. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 16.02.2020).

ОПТОВАЯ ТОРГОВЛЯ СПЕЦАВТОТРАНСПОРТОМ: ОСОБЕННОСТИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ И УЧЕТА

Р. Г. Мамедова, 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 результаты проведенного исследования деятельности организаций оптовой торговли спецавтотранспортом. Выделены специфические особенности оптовой торговли. Представлена классификация спецавтотранспорта. Определены ведущие марки и ведущие страны-производители спецавтотранспорта в мире. Проведен анализ текущего состояния отрасли оптовой торговли спецавтотранспортом и определены тенденции ее развития. Определены основные факторы, влияющие на рынок спецавтотранспорта. Приведена статистика оборота на рынке спецавтотранспорта. Выявлены факторы роста и сдерживания оптовой торговли спецавтотранспортом. Описаны особенности деятельности организаций, осуществляющих торговлю спецавтотранспортом и порядок их учета.

Ключевые слова: спецавтотранспорт, спецтехника, оптовая торговля спецавтотранспортом, учет в торговле спецавтотранспортом.

WHOLESALE OF SPECIAL VEHICLES: FEATURES OF ACTIVITY AND ACCOUNTING

R. G. Mamedova, G. I. Zolotareva

Reshetnev Siberian State University of Science and Technology
31, Krasnoyarskii rabochii prospekt, Krasnoyarsk, 660037, Russian Federation

This paper presents the results of a study of the activities of wholesale organizations in special vehicles. The specific features of the wholesale trade are highlighted. The classification of special vehicles is presented. The leading brands and leading manufacturing countries of special vehicles in the world are identified. The analysis of the current state of the industry of wholesale trade in special vehicles is carried out and trends in its development are determined. The main factors affecting the special vehicles market are identified. Turnover statistics on the special vehicles market are presented. The factors of growth and deterrence of wholesale trade in special vehicles are revealed. The features of the activities of organizations engaged in the sale of special vehicles and the procedure for their accounting are described.

Keywords: special vehicles, special equipment, wholesale trade in special vehicles, accounting for trade in special vehicles.

Торговля является связующим звеном между производителем и потребителем, подразделяясь на два вида – оптовую и розничную. Оптовая торговля предваряет конечное распределение товаров потребителям через розничную торговлю.

Оптовой торговле присущ ряд признаков, представленных на рис. 1 [1].



Рис. 1. Признаки оптовой торговли

В России ежегодно заключается огромное количество договоров об оптовых поставках разных видов товаров. Причем наибольшая доля товарооборота оптовой торговли приходится на Центральный федеральный округ [2].

Данный показатель обусловлен размером и территориальным положением округа. Наибольший темп прироста произошел в Северо-Западном федеральном округе в 2016 году и составил 28,9 %. В целом по Российской Федерации средний темп прироста товарооборота оптовой торговли за рассматриваемый период составил 12,23 %.

Динамика товарооборота оптовой торговли за 2001–2018 годы представлена на рис. 2.

В то же время следует отметить, что рост данного показателя в основной массе обусловлен ростом цен, а не стремительным ростом физического объема продаваемых товаров (табл. 1).

Индекс физического объема оборота оптовой торговли является относительным показателем изменения оборота оптовой торговли в его динамике и определяет, как совокупно изменилась товарная масса в настоящем периоде в сравнении с предшествующим. Иными словами, данный показатель характеризует изменение оборота деятельности оптовой торговли вследствие изменения только его физического объема, исключая воздействие изменения цен [2].

Сопоставление индексов физического объема оборота показывает, что в целом товарооборот с 2008 г. остается примерно на одном уровне (рис. 3).

В общей массе товарооборота спецтехника занимает небольшую, но важную долю рынка.

В 2018 году продажи за год возросли на 31 % по сравнению с предыдущим периодом [3]. Рост продаж связан с тем, что потребители постепенно перестают экономить на приобретении спецтехники и активно обновляют свою технику, справедливо полагая, что это положительно скажется на качестве производимых работ и существен-

но сократит трудозатраты. При этом следует отметить устойчивый спрос на некоторые виды спецавтотранспорта: карьерные машины, погрузчики и бульдозеры, дорожно-строительную технику.

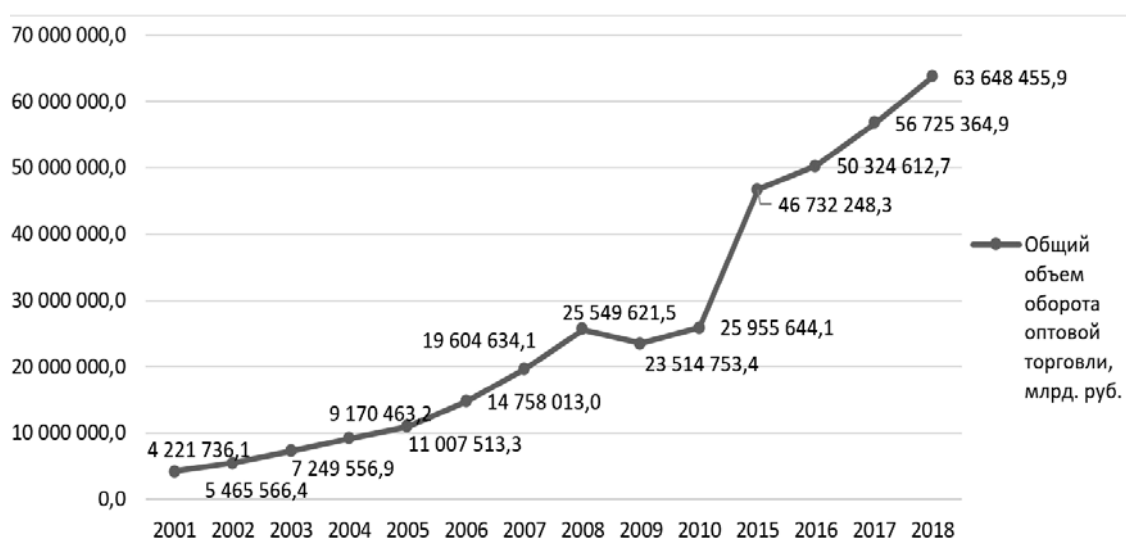


Рис. 2. Динамика товарооборота оптовых организаций за период 2001–2018 гг., млрд руб. [2]

Таблица 1

**Индекс физического объема оборота оптовой торговли
в России за период 2000–2018 гг.**

Год	Оборот оптовой торговли, млрд руб.	в том числе организаций оптовой торговли, млрд руб.	Год	Оборот оптовой торговли, млрд руб.	в том числе организаций оптовой торговли, млрд руб.
2000	144,5	154,8	2010	103,0	99,9
2001	107,0	111,4	2011	104,4	103,1
2002	107,6	112,5	2012	103,6	101,7
2003	114,5	116,5	2013	100,7	101,8
2004	114,3	112,5	2014	103,9	106,1
2005	114,8	100,7	2015	94,5	96,5
2006	110,3	116,0	2016	103,1	102,0
2007	109,5	120,6	2017	104,4	104,3
2008	105,4	105,9	2018	103,8	101,3
2009	102,0	103,4			

* Источник [2].

Активно расширяется перечень предлагаемых видов спецавтотранспорта (табл. 2). Наиболее популярными являются следующие бренды спецавтотранспорта: Caterpillar, Komatsu, БелАЗ, Hitachi, Volvo, Kubota, Hiab, Liebherr и Terex. Данные марки спецавтотранспорта производятся в таких странах, как Япония, США, Китай, Беларусь, Южная Корея, Швеция, Германия, Великобритания, Франция, Италия [4].

Многие организации, осуществляющие торговлю спецавтотранспортом в России, выступают в качестве официального дилера заводов, находящихся в других странах, где осуществляется производство спецтехники и комплектующих материалов.

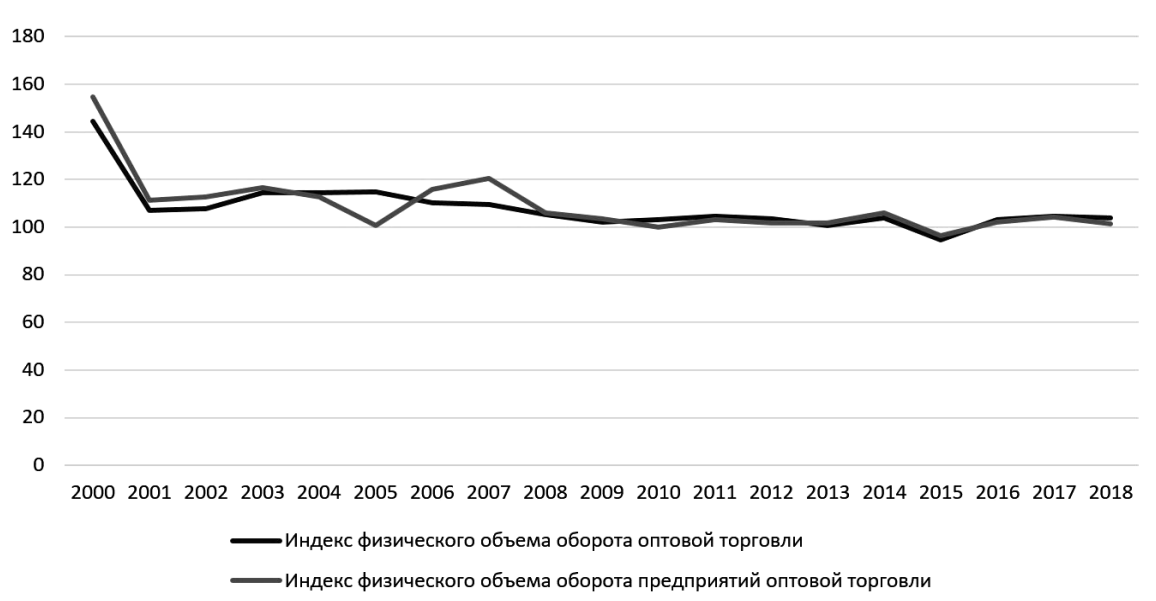


Рис. 3. Динамика изменения индексов физического объема оптовой торговли в России за период 2000–2018 гг., %

Таблица 2

Виды реализуемого спецавтотранспорта

Вид	Наименование
Машины для подземных работ	машины погрузочно-доставочные, машины погрузочно-транспортные, шахтные
Машины для обслуживания горно-транспортных работ	поливооросительные машины, тягачи-буксировщики, прочая техника
Машины для металлургических предприятий	тяжеловозы, шлаковозы, прочая техника
Погрузчики и бульдозеры	колесный бульдозер, фронтальный погрузчик, прочая техника
Подъемники	автовышка, автогидроподъемник, автокран, прочая техника
Автобусы	вахтовый автобус, микроавтобус
Автоцистерны	автобитумовоз, автогудронатор, автомаслозаправщик, автоцистерна для сыпучих материалов, автоцистерна нефтепромысловая, бензовоз, водовоз, молоковоз, топливозаправщик, прочая техника
Коммунальная техника	ассенизатор, илосос, каналопромывочная машина, комбинированная дорожная машина, машина ямочного ремонта, мусоровоз, пескоразбрасыватель, подметально-уборочная, поливочная, снегоуборочная, прочая техника
Дорожно-строительная техника	автобетоносмеситель, вакуумный экскаватор, экскаватор, прочая техника
Спецтехника гос.служб	автозак, автомобиль МВД, медицинская машина, пожарная машина, пожарная автолестница, пожарная автоцистерна, пожарная насосная станция, пожарный пеноподъемник, пожарный рукавный автомобиль, прочая техника

Вид	Наименование
Техника для добывающих отраслей	карьерные самосвалы, азотная компрессорная установка, гидратационная установка, лесохозяйственная машина, передвижная насосная установка, подъемник каротажный, смесительно-зарядная машина, установка бурильно-крановая, установка для кислотной обработки скважин, установка для цементирования скважин, установка парогенераторная, прочая техника
Прочие	прочая техника, не входящая в вышеуказанные виды спецавтотранспорта

Продажи спецавтотранспорта ежегодно растут [3–8]. Положительная динамика товарооборота на данном рынке в 2018–2019 годах была обусловлена несколькими причинами: низкие кредитные ставки, относительная стабильность рубля, льготное кредитование и субсидирование затрат на проценты по кредитам с целью реализации комплексных инвестиционных проектов, господдержка и активизация отечественного производства спецтехники. В итоге уже в 2018 по сравнению с предыдущим периодом объем поставляемого спецавтотранспорта вырос на 12 %, при этом производителями, входящими в комитет Ассоциации европейского бизнеса (Liebherr, Caterpillar, Komatsu, Hitachi, Volvo, Atlas Copco, Wirtgen Group, Ponsse и другими), было поставлено 13 261 единица нового спецавтотранспорта. В этот же период спецтехника отечественных брендов в большей степени представлена полноповоротными экскаваторами [4].

Толчком к увеличению объема продаж спецавтотранспорта явилась государственная поддержка производителей. В 2018 году благодаря лизинговым льготам потребители рынка спецавтотранспорта заключили в четыре раза больше лизинговых договоров по сравнению с предыдущим периодом.

В 2019 году на объемы рынка повлияли также повышенный спрос и высокие цены на золото и драгметаллы, обусловившие обновление и наращивание добывающих мощностей в данной отрасли. Также увеличенный спрос на спецавтотранспорт наблюдался со стороны дорожных организаций и организаций лесного сектора [5].

В то же время в 2019 году из-за сокращения добычи угля произошло падение объемов продаж карьерных самосвалов до 20 % [6–7], хотя в предыдущих периодах наблюдалась положительная динамика спроса на карьерное оборудование, в частности, у БелАЗа в 2017 году объем производства карьерной спецтехники грузоподъемностью более 90 тонн составил 621 единиц, выручка составила более 790 миллионов долларов, а прибыль увеличилась в 14,5 раза [8].

Кроме того, следует отметить, что снижение использования инженерной техники не является следствием ее избыточности, в действительности спрос на спецтехнику неуклонно растет, но быстрого замещения старой техники на новые машины не происходит из-за ограниченных финансовых возможностей компаний [9].

Еще одним фактором, оказывающим отрицательное влияние на объем продаж спецавтотранспорта, является ввод утилизационного сбора, который увеличил рыночную стоимость данной техники (на компенсацию государства могут претендовать только организации с определенным процентом локализации производства в России) [3].

Не менее важным отрицательным фактором, повлиявшим на соотношение реализуемой в России импортной и отечественной спецтехники, является тот факт, что из-за ограниченных финансовых возможностей российские производители строительной и иной спецтехники на протяжении многих лет не уделяли необходимого внимания созданию новых видов оборудования и усовершенствованию существующей номенклатуры продукции [9].

В целом прогнозы на рынке спецавтотранспорта неоднозначны. Некоторые эксперты определяют отложенный спрос на спецтехнику и планирование большого количества инфраструктурных государственных проектов, которые будут достигнуты посредством новой эксплуатируемой спецтехники. Кроме этого, прогнозируется увеличение субсидий на компенсацию лизинговых затрат в удаленных регионах Российской Федерации с 15 до 20 %. Согласно мнениям экспертов, прогнозируется рост продаж дорожно-строительного спецавтотранспорта в связи с необходимостью обновления изношенных парков и осуществлением государственной поддержки [6]. Также эксперты прогнозируют повышенный спрос на карьерный спецавтотранспорт, поскольку в соответствии с Программой развития угольной отрасли к 2030 году увеличение среднегодового прироста объема запасов угля должно составить 530 млн тонн [10].

Другие же эксперты акцентируют внимание на рисках, связанных с государственной поддержкой, а также с политической обстановкой в стране – инфляцией и введением новых санкций.

Ситуация в отношении импортного спецавтотранспорта также имеет неопределенный характер, во-первых, в связи с повышением ставки утилизационного сбора и, во-вторых, в связи с выпущенным постановлением, согласно которому с 1 марта 2019 года для нужд регионов и муниципалитетов не разрешается покупка в лизинг импортного спецавтотранспорта при условии существования российских аналогов. В то же время эксперты сходятся во мнении, что сегодня отечественный производитель не имеет возможности полностью заменить спецавтотранспорт иностранного производства, на это необходимо некоторое время, кроме того, не решены вопросы сервисного обслуживания и покупки запасных частей к уже приобретенному спецавтотранспорту [3].

Анализ публикаций [3–9] позволил выделить основные факторы, влияющие на изменение спроса на спецтехнику:

- 1) наличие отложенного спроса на спецавтотранспорт – из-за сокращения предложения поддержанной и увеличения стоимости новой техники;
- 2) выделение государственных субсидий на приобретение спецавтотранспорта и поддержку производителей данной техники;
- 3) экономический рост либо сокращение производства предприятий, где востребован спецавтотранспорт.

Зависимость спроса на спецтехнику от данных факторов является одной из особенностей деятельности организаций оптовой торговли спецавтотранспортом.

Еще одной важной особенностью деятельности данных организаций является специфичность продаваемого товара и его размеры, из-за которых нецелесообразно создавать склады техники (даже перевалочные) или постоянно действующие выставки-продажи. Торговые соглашения заключаются либо на специализированных выставках, либо по каталогам, что предполагает наличие определенного временного лага между заключенным договором на продажу техники и ее доставкой.

Другой особенностью деятельности организаций, осуществляющих торговлю спецавтотранспортом, является обязательное наличие в продаже сопутствующих товаров (комплектующих, запасных частей, шин и дисков, аксессуаров, автохимии и ГСМ) к данной технике, обязательность предпродажного и послепродажного обслуживания (сборка техники, техническое обслуживание, все виды ремонтов, гарантийный ремонт, гарантийное и сервисное обслуживание для реализуемой техники).

Следующей особенностью деятельности организаций, осуществляющих торговлю спецавтотранспортом, является сложность доставки спецтехники от производителя к покупателю ввиду ее нестандартных и, как правило, больших размеров. Процедура доставки данной техники предполагает наличие сопровождения, спецтранспорта и т. п. Процедура доставки может предполагать также доставку техники частями (в разобран-

ном виде, как основного средства, требующего монтажа) и ее сборку непосредственно в месте эксплуатации. Данное обстоятельство предполагает наличие мобильной группы высококвалифицированного специально обученного персонала торговой организации. Аналогично создается мобильная бригада для ремонта и сервисного обслуживания данной техники (вывоз спецтехники за пределы их местоположения даже ради ремонта нецелесообразен).

Еще одной особенностью деятельности таких организаций является наличие у них сложной системы оплаты проданного товара ввиду достаточно высокой цены продаваемой техники. Как правило, стоимость данной техники не позволяет расплатиться одномоментно, тем более если покупка осуществляется в большом объеме. Это предполагает необходимость поэтапного внесения платежей, либо оплату через получение кредита, либо оформление техники в лизинг с последующим выкупом.

Особенностью деятельности таких организаций является создание денежных резервов для покрытия расходов при внеплановых отправлениях рабочих в места эксплуатации спецавтотранспорта с целью гарантийного обслуживания спецтехники: покрытия командировочных расходов, необходимой доставки комплектующих, запасных частей и ГСМ и так далее.

При поставках импортной техники из-за рубежа она некоторое время (для прохождения процедур декларирования, уплаты таможенной пошлины и оформления соответствующих документов) находится на таможенных складах.

За рубежом организации, осуществляющие торговлю спецтехникой, могут воспользоваться услугами специализированных складских помещений (консигнационных складов). Это форма продажи предполагает, что собственность на товар остается у продавца или консигнанта, которые передают товар на склад покупателю (консигнатору, дистрибьютору) до момента его реализации. Консигнатор за хранение и реализацию получает дополнительное вознаграждение.

Согласно Федеральному закону № 54-ФЗ о применении контрольно-кассовой техники, все организации, реализующие товары оптом, обязаны приобрести и подключить онлайн-кассы для расчетов с покупателями. Оплата может быть произведена наличными денежными средствами; с применением банковских карт в месте расположения склада или магазина (эквайринг); в режиме онлайн – в интернет-магазинах, то есть без привязки к месторасположению торговой точки [11].

В то же время анализ публикаций, посвященных бухгалтерскому учету в оптовой торговле [13–16], показал, что порядок учета зависит от вида товаров, организации торговой деятельности.

В частности, учетный процесс организаций, осуществляющих торговлю спецавтотранспортом, содержит ряд отличий от учета иных оптовых организаций. Это касается как учета основного товара (спецавтотранспорта, его компонентов (запасных частей, шин, аксессуаров и т. п.) и иных сопутствующих товаров (ГСМ, очистители и т. п.)), так и состояния взаиморасчетов с их поставщиками и покупателями, отражения операций, связанных с гарантийным ремонтом и сервисным обслуживанием, а также других фактов хозяйственной жизни данных организаций.

Для повышения точности учетных данных о товарах (ввиду того, что организация осуществляет торговлю товарами разных категорий) на счете 41 «Товары» рекомендуется вводить субсчета с выделением характерных групп товаров («спецтехника», «автотехника», «аксессуары», «шины и диски», «запасные части», «автохимия», «ГСМ», «специнструмент»). При отражении в учете сопутствующих спецтехнике товаров рекомендуется сохранять названия, указанные в каталоге поставщиков – производителей данных материальных ценностей с привязкой к конкретной спецтехнике. Это позволит контролировать оборот данных товаров, их востребованность на рынке. Учет ведется

по их покупной стоимости, которая включает в себя стоимость приобретения товара, указанную в сопроводительных документах поставщика (без НДС), и все сопутствующие затраты, которые непосредственно связаны с поступлением товаров в организацию оптовой торговли (транспортно-заготовительные расходы).

Порядок учета импортного спецавтотранспорта зависит от установленного в договоре права перехода собственности. Учет данного товара также рекомендуется вести на отдельном субсчете счета 41 «Товары».

Процесс реализации товаров и его результаты традиционно отражаются с использованием счета 90 «Продажи». Однако для организаций, осуществляющих торговлю спецавтотранспортом, учет должен быть организован таким образом, чтобы при наличии дополнительных видов деятельности (например, сервисного обслуживания техники) обеспечить раздельный учет доходов и расходов, а также финансовых результатов по подобным видам деятельности. Для этой цели рекомендуется ввести субсчета второго порядка к счету 90 «Продажи».

Таким образом, деятельность организаций, осуществляющих оптовую торговлю спецавтотранспортом, имеет определенные особенности, которые оказывают влияние на постановку учета выполняемых хозяйственных операций. Разумная детализация учетных данных и аналитические возможности современных бухгалтерских программ, позволят не только обеспечить точность получаемой информации, но и повысить эффективность управления, формировать информацию для анализа движения товаров и объемов реализации в рамках товарных групп (включая реализованный спецавтотранспорт), оперативно получать данные о наличии поломок или досрочного гарантийного ремонта, корректировать объемы заказов необходимых запасных частей и комплектующих, сократить «возраст» товаров, предлагаемых к реализации, и повысить их оборачиваемость, контролировать предоставление коммерческих кредитов, скидок и т. п.

Библиографические ссылки

1. Меренкова А. С., Терехова О. Е. Документальное оформление операций по реализации товаров в оптовой торговле // Молодежь и наука. 2016. № 5. С. 200.
2. Оптовая торговля и товарные рынки: официальный сайт Федеральной службы государственной статистики [Электронный ресурс]. URL: http://old.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat_main/rosstat/ru/statistics/enterprise/wholesale (дата обращения: 09.02.2020).
3. Факторы роста и сдерживания на рынке спецтехники: что перевесит в 2019-м? [Электронный ресурс]. URL: <https://zen.yandex.ru/media/igrader/factory-rosta-i-sderzhivaniia-na-rynke-spectehniki-chto-perevesit-v-2019m-5c945fad11057800b2945de1> (дата обращения: 09.03.2020).
4. Российский рынок стройтехники. Ситуация по версии АЕБ [Электронный ресурс]. URL: <https://st-kt.ru/articles/rossiiskii-rynok-stroitekhniki-situatsiya-po-versii-aeb> (дата обращения: 20.02.2020).
5. Рынок подводит итоги / К. Сафронова, А. Антонов, К. Симонова, С. Петров // Автосила. 2019. № 12 (163). С. 6–7.
6. Анализ рынка грузового и специального автотранспорта [Электронный ресурс]. URL: https://reis.zr.ru/article/ekonomika/analiz_rynka_gruzovogo_i_specialnogo_avtotransporta (дата обращения: 20.02.2020).
7. Секо Е. В., Урунов Т. М. Перспективы строительства горно-металлургических предприятий // Строительство уникальных зданий и сооружений. 2016. № 7 (46). С. 17–34.

8. Хотите развлечений? На «БелАЗ»! / В. А. Новоселов, Н. Казнина, Е. Лабутина, М. Бем // Грузовой транспорт и спецтехника. 2019. № 1/2 (104). С. 18–21.
9. PMR: наиболее динамичный рост на российском рынке стройтехники у мобильных кранов // Строительные материалы, оборудование, технологии XXI века. 2014. № 10 (189). С. 47.
10. Долгосрочная программа развития угольной промышленности России на период до 2030 года [Электронный ресурс]. URL: <https://minenergo.gov.ru/node/1846> (дата обращения: 20.02.2020).
11. Нужны ли онлайн-кассы для торговли оптом? [Электронный ресурс]. URL: <https://www.ekam.ru/blogs/pos/onlajn-kassy-dlja-optovoj-torgovli> (дата обращения: 09.03.2020).
12. Смирнов И. В. Понятие и элементы учетно-аналитической системы движения товаров в организациях оптовой торговли // Трибуна ученого. 2019. № 10. С. 82–89.
13. Куцурова Т. А. Особенности организации и ведения бухгалтерского учета в оптовой торговле // Вестник современных исследований. 2018. № 10.6 (25). С. 176–178.
14. Бочарова Е. С. Учет продажи товаров в оптовой торговле // Державинские чтения : материалы XXII Всерос. науч. конф. 2017. С. 289–296.
15. Бессонова Е. А., Воробьев Ю. Н., Кукушка В. В. Система учетно-аналитического обеспечения управления организацией оптовой торговли // Известия Юго-Западного гос. ун-та. Серия: Экономика, социология, менеджмент. 2018. № 2 (27). С. 68–77.
16. Яцук А. Л. Особенности бухгалтерского учета товарных операций в оптовой торговле // Учет, анализ и аудит: проблемы теории и практики : сб. науч. трудов ; под общ. ред. Г. И. Золотаревой ; СибГУ им. М. Ф. Решетнева. Красноярск, 2016. № 17. С. 148–152.

ОСОБЕННОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО И НАЛОГОВОГО УЧЕТА В ОПТОВОЙ ТОРГОВЛЕ СПЕЦАВТОТРАНСПОРТОМ

Р. Г. Мамедова

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

Представлены особенности бухгалтерского и налогового учета в организациях, осуществляющих оптовую торговлю спецавтотранспортом. Определены ведущие марки и ведущие страны-производители спецавтотранспорта в мире. Представлены этапы процесса реализации спецавтотранспорта и сопутствующих ему товаров. Выявлены особенности спецавтотранспорта как товара. Выявлены основные аспекты процесса регистрации и постановки на учет спецавтотранспорта, а также бухгалтерского и налогового учета в таких организациях, в том числе процесса уплаты НДС от импортных товаров. Определены задачи, необходимые для совершенствования бухгалтерского и налогового учета организаций, осуществляющих оптовую торговлю спецавтотранспортом.

Ключевые слова: спецавтотранспорт, спецтехника, оптовая торговля спецавтотранспортом, бухгалтерский и налоговый учет в оптовой торговле спецавтотранспортом.

ACCOUNTING AND TAX ACCOUNTING IN A WHOLESALE SPECIAL VEHICLES

R. G. Mamedova

Reshetnev Siberian State University of Science and Technology
31, Krasnoyarskii rabochii prospekt, Krasnoyarsk, 660037, Russian Federation

This paper presents the features of accounting and tax accounting in organizations engaged in wholesale trade in special vehicles. The leading brands and leading manufacturing countries of special vehicles in the world are identified. The stages of the process of selling special vehicles and related products are presented. The features of special vehicles as a product are revealed. The main aspects of the process of registration and registration of special vehicles, as well as accounting and tax accounting in such organizations, including the process of paying VAT on imported goods, have been identified. The tasks necessary for improving the accounting and tax accounting of organizations engaged in the wholesale trade of special vehicles.

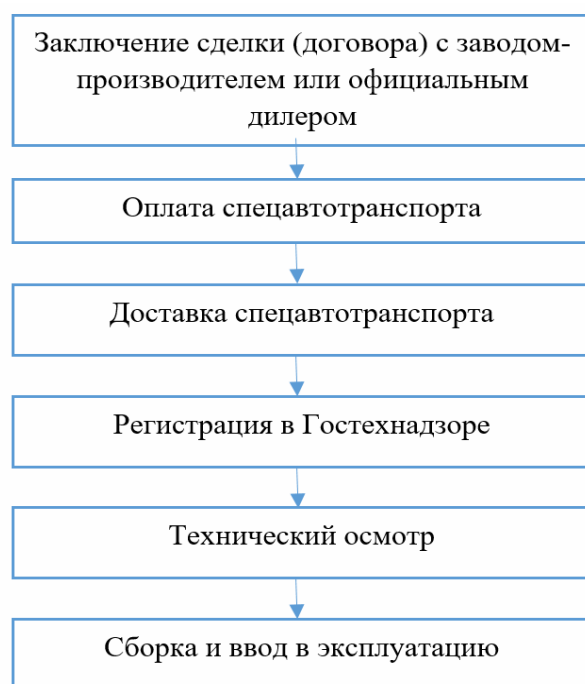
Keywords: special vehicles, special equipment, wholesale trade in special vehicles, accounting and tax accounting in a wholesale trade of special vehicles.

Показатель товарооборота оптовой торговли играет большую роль как в развитии отдельных экономических субъектов, так и в экономике страны в целом, являясь одним из ключевых показателей экономического и социального развития страны. Рынок спецавтотранспорта занимает в этой массе несущественную долю, однако без него, в силу принципа оптовой торговли о взаимодействии отдельных экономических субъектов, обороты товаров оптовой торговли в целом могут значительно снизиться.

На сегодняшний день на российском рынке спецавтотранспорта преобладает импортный спецавтотранспорт. Крупнейшими производителями спецавтотранспорта являются Caterpillar, Komatsu, БелАЗ, Hitachi, Volvo, Kubota, Hiab, Liebherr, Terex. Данные бренды производятся в Японии, США, Китае, Республике Беларусь, Южной Корее, Швеции, Германии, Великобритании, Франции, Италии [1–2].

Многие организации, осуществляющие торговлю спецавтотранспортом в России, выступают в качестве официального дилера заводов, находящихся в других странах, где производится спецтехника и комплектующие материалы.

Реализация спецавтотранспорта предполагает прохождение некоторого алгоритма, приведенного на рисунке.



Этапы процесса реализации спецавтотранспорта

У отрасли торговли спецавтотранспортом можно выделить следующие особенности: большой размер и высокая стоимость спецавтотранспорта, продажа сопутствующих товаров и предоставление сервисного обслуживания к реализуемому спецавтотранспорту, включение в стоимость спецавтотранспорта гарантийного ремонта и другие.

Важным этапом в реализации спецавтотранспорта является постановка на учет специализированного автотранспорта в Гостехнадзоре, а также при необходимости получение страхового полиса (если учет спецавтотранспорта ведется на балансе организаций, реализующих спецавтотранспорт). Для регистрации спецавтотранспорта в соответствующем органе необходимо собрать пакет документов, таких как учредительные документы организации, документы, свидетельствующие о постановке организации

на учет в территориальной налоговой службе, паспорт транспортного средства, документы, подтверждающие право собственности, полис, заявление, документы, подтверждающие оплату государственной пошлины, акт технического осмотра и другие [3–4].

Подтверждением разрешения использовать приобретенный спецавтотранспорт является выдача организации государственных регистрационных знаков, талона технического осмотра, свидетельства о регистрации транспортного средства (СТС) и паспорта транспортного средства (ПТС) с соответствующими внесенными в него изменениями [5–6].

При передвижении спецавтотранспорта СТС всегда должно присутствовать при водителе, поскольку именно оно подтверждает право владения спецавтотранспортом. При условии, что данное свидетельство отсутствует, должностное лицо вправе наложить штраф и запретить дальнейшее передвижение спецавтотранспортом, а также вправе осуществить его эвакуацию. Потребность в ПТС возникает только когда организация собирается совершать какие-либо регистрационные действия по отношению к спецавтотранспорту.

Для учета спецавтотранспорта и сопутствующих ему товаров применяется счет 41 «Товары», а расходы на продажу, включая хранение товаров, доставку груза и иные аналогичные затраты, осуществляются на счете 44 «Расходы на продажу» (табл. 1). При этом учет сопутствующих товаров к спецавтотранспорту, находящиеся на складах организаций, должен предполагать наличие внутренних положений, карточек учета, инструкций и иных организационно-распорядительных документов, обеспечивающих их дальнейший контроль и учет на складах.

Таблица 1

**Проводки бухгалтерского учета при покупке спецавтотранспорта
с целью последующей реализации**

Хозяйственная операция	Счет учета по дебету	Счет учета по кредиту	Сумма	Документ-основание
Поступил спецавтотранспорт от завода-производителя	41 «Товары»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	стоимость товара без НДС	товарная накладная
Оплачена стоимость спецавтотранспорта заводу-производителю	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	51 «Расчетные счета»	покупная стоимость спецавтотранспорта	платежное поручение, банковская выписка
Учтены расходы сторонней организации, связанные с продажей	44 «Расходы на продажу»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» или 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	стоимость товара без НДС	акт выполненных работ
Оплачена стоимость услуг сторонних организаций, связанные с реализацией товаров	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» или 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	51 «Расчетные счета»	договорная стоимость предоставленных услуг	платежное поручение, банковская выписка

Хозяйственная операция	Счет учета по дебету	Счет учета по кредиту	Сумма	Документ-основание
Учен НДС	19 «НДС по приобретенным ценностям»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» или 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	общий размер НДС	счет-фактура
НДС принят к вычету	68.2 «Налог на добавленную стоимость»	19 «НДС по приобретенным ценностям» (в разрезе субсчетов)	общий размер НДС	счет-фактура

Для учета выручки от продажи спецавтотранспорта и сопутствующих ему товаров применяется счет 90 «Продажи» (табл. 2).

Таблица 2

Проводки бухгалтерского учета при продаже спецавтотранспорта

Хозяйственная операция	Счет учета по дебету	Счет учета по кредиту	Документ-основание
Отражена выручка от продажи продукции	62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»	90.1 «Выручка»	товарная накладная, акт выполненных работ
Списание себестоимости проданной продукции	90.2 «Себестоимость продаж»	41 «Товары»	бухгалтерская справка
Начисление НДС от стоимости проданной продукции	90.3 «Налог на добавленную стоимость»	68.2 «Налог на добавленную стоимость»	счет-фактура
Списание расходов, связанных с продажей	90.7 «Расходы на продажу»	44 «Расходы на продажу»	акт выполненных работ
На расчетный счет поступили денежные средства от покупателя	51 «Расчетные счета»	62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»	банковская выписка

Учет затрат, приходящихся на сервисное обслуживание, осуществляется на счете 20 «Основное производство». На данном счете в течение месяца учитываются все затраты, понесенные на сервисное обслуживание, такие как расходы на инструменты, топливо и другие материалы, амортизация основных средств и нематериальных активов, заработная плата, услуги сторонних организаций, связанные с оказанием услуг, и прочее (табл. 3).

Сервисные и гарантийные работы могут осуществляться как самой организацией, так и силами привлеченных специализированных организаций. Учет затрат, приходящихся на гарантийное обслуживание спецавтотранспорта, которое в дальнейшем не требует оплаты от покупателей, осуществляется на счете 44 «Расходы на продажу».

Проводки бухгалтерского учета при учете расходов на сервисное обслуживание

Хозяйственная операция	Счет учета по дебету	Счет учета по кредиту
Отпуск материалов со склада в производство	20 «Основное производство»	10 «Материалы» (в разрезе субсчетов)
Начислена заработная плата рабочим, функционирующим в основном производстве	20 «Основное производство»	70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»
Начислены социальные выплаты рабочим основного производства	20 «Основное производство»	69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» (в разрезе субсчетов)
Начисление амортизации основных средств и нематериальных активов основного производства	20 «Основное производство»	02 – при начислении амортизации основных средств; 05 – при начислении амортизации нематериальных активов
Учтены затраты на выполнение услуг производственного характера сторонними организациями	20 «Основное производство»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» или 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»

Оплата может быть осуществлена путем банковского перевода или наличными денежными средствами на месте расположения офиса или склада либо путем покупки товаров удаленно через интернет-магазин.

Важной особенностью учета в соответствии с Федеральным законом № 54-ФЗ [7] является применение контрольно-кассовой техники (онлайн-касс), которое обязательно для всех оптовых организаций.

Ввиду больших денежных оборотов в организациях, осуществляющих оптовую торговлю спецавтотранспортом, чаще всего используется общий режим налогообложения, предусматривающий выплату таких налогов, как НДС, налог на прибыль, налог на имущество, транспортный и земельный налог. Все перечисленные налоги учитываются на счете 68 «Расчеты по налогам и сборам» на соответствующих им субсчетах.

Уплата транспортного налога возникает в связи с тем, что у организаций, осуществляющих оптовую торговлю спецавтотранспортом, как правило, имеется автотранспорт для доставки сопутствующих товаров потребителям (доставка транспортными компаниями не всегда целесообразна).

У оптовых организаций, осуществляющих реализацию импортным спецавтотранспортом, возникает обязанность по уплате НДС при импорте товаров по ставке 20 % [8–9]. Для этой цели необходимо подать в налоговый орган заявление о ввозе товаров, предоставить документы, подтверждающие приобретение и ввоз товара (договор, счет-фактуру, товарную накладную, международную товарно-транспортную накладную), а также сдать декларацию по косвенным налогам, которая формируется за один календарный месяц [10].

Система бухгалтерского учета, которая сложилась в организациях, осуществляющих торговлю спецавтотранспортом, в общем соответствует методологии бухгалтерского учета и требованиям налогового законодательства, но в полной мере не позволяет обеспечить детализацию показателей с целью дальнейшего прогноза. В связи с этим одним из главных направлений по совершенствованию процесса управления формированием финансовых результатов организаций, осуществляющих торговлю спецавтотранспортом, является введение эффективной системы учета управления, которая

координирует деятельность по управлению предприятием, в частности процесс формирования финансовых результатов ее финансово-хозяйственной деятельности.

С целью совершенствования бухгалтерского и налогового учета организаций, осуществляющих торговлю спецавтотранспортом, целесообразно будет реализовать следующие задачи:

- 1) разработать определенную систему счетов аналитического учета организации;
- 2) провести анализ динамики и структуры расходов и доходов, в том числе факторного анализа по финансовым результатам за отчетный период;
- 3) разработать унифицированные учетные регистры, отражающие данные аналитических и синтетических учетов по финансовым результатам организации;
- 4) регламентировать методику учета по финансовым результатам и проверить их в автоматизированных системах ведения учета.

В качестве регистров аналитического учета можно ввести определенный разработанный регистр учета доходов и расходов, а также журнал регистрации заявок на продажу продукции и регистр формирования их продажной стоимости.

Для повышения эффективности учета доходов, расходов и, соответственно, финансовых результатов организациям, осуществляющим торговлю спецавтотранспортом, следует реализовать следующие цели: классифицировать доходы и расходы организации, открыть субсчета первого и второго порядков, то есть разработать аналитический рабочий план субсчетов бухгалтерского учета, а также сформировать статьи, на которых будут учтены соответствующие им доходы и расходы организации. Открытие первого и второго порядка счетов позволит детально исследовать информацию о доходах и расходах. Данная процедура поможет улучшить точность, полноту и достоверность бухгалтерского и налогового учетов организации. Чем шире будет раскрытая информация о доходах и расходах, тем эффективнее будет проведен анализ и проверка правильности отражения операций по формированию финансовых результатов. Данные такого учета дадут возможность более обоснованно выражать мнение о достоверности финансовой информации в отчетах организации ее внешним пользователям, а внутренним пользователям даст возможность делать объективные выводы и разработать проекты, нацеленные на повышение экономической выгоды организации.

Библиографические ссылки

1. 10 ведущих производителей тяжелой техники [Электронный ресурс]. URL: https://spectehnika.ru/articles/10_vedushchikh_proizvoditeley_tyazheloy_tekhniki_72870/ (дата обращения: 15.03.2020).

2. Рейтинг крупнейших мировых производителей спецтехники в 2018 году [Электронный ресурс]. URL: <https://perevozka24.ru/pages/rejting-krupneyshih-mirovyh-proizvoditeley-spectehniki-v-2018-godu> (дата обращения: 15.03.2020).

3. О применении Правил регистрации машин [Электронный ресурс] : письмо Главтехнадзора РФ от 13.04.1995 № 2108-175/1. URL: <https://base.garant.ru/10133192/> (дата обращения: 15.03.2020).

4. О государственной регистрации транспортных средств в Российской Федерации и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации [Электронный ресурс] : федер. закон от 03.08.2018 № 283-ФЗ. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_304041/ (дата обращения: 15.03.2020).

5. О некоторых вопросах, связанных с эксплуатацией автомототранспортных средств, и признании утратившими силу некоторых актов и отдельных положений некоторых актов Правительства Российской Федерации [Электронный ресурс] : поста-

новление Правительства РФ от 20.02.2019 № 166 (ред. от 31.10.2019). URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=336756&fld=134&dst=100001,0&rnd=0.27350912116222403#06352282016542226> (дата обращения: 28.03.2020).

6. Об утверждении формы свидетельства о регистрации транспортного средства, применяемого для государственной регистрации транспортных средств, самоходных машин, военной, специальной и других видов техники Вооруженных Сил Российской Федерации, других войск, воинских формирований и органов, опытных (испытательных) образцов вооружения, военной и специальной техники, в том числе относящихся в соответствии с законодательством Российской Федерации о военно-техническом сотрудничестве с иностранными государствами к продукции военного назначения, и требований к нему [Электронный ресурс] : проект приказа министра обороны РФ ID проекта 01/02/02-20/00099182. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_2017/ (дата обращения: 15.03.2020).

7. О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении расчетов в Российской Федерации [Электронный ресурс] : федер. закон от 22.05.2003 № 54-ФЗ (в ред. 27.12.2019). URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_42359/ (дата обращения: 15.03.2020).

8. Таможенный кодекс Евразийского экономического союза [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=215315&fld=134&dst=1000000001,0&rnd=0.7951810095891645#02969709557757836> (дата обращения: 15.03.2020).

9. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть 2 [Электронный ресурс] : федер. закон от 05.08.2000 № 117-ФЗ (в ред. 27.12.2019). URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/ (дата обращения: 15.03.2020).

10. Декларация по косвенным налогам при импорте товаров подается по новой форме [Электронный ресурс]. URL: https://www.nalog.ru/rn29/ifns/imns29_31/7134091/ (дата обращения: 15.03.2020).

**ФОРМИРОВАНИЕ ЭЛЕМЕНТОВ ЭФФЕКТИВНОЙ СИСТЕМЫ
РАСЧЕТОВ С ПОСТАВЩИКАМИ И ПОДРЯДЧИКАМИ
СТРОИТЕЛЬНОЙ ОРГАНИЗАЦИИ**

И. В. Мельман, Н. А. Швецова

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

Предложены и рассмотрены элементы расчетов с поставщиками и подрядчиками с учетом специфики в строительной отрасли: разработка договорной политики, формирование системы первичной учетной документации, формирование системы субсчетов для аналитики текущих расчетов, разработка регистров синтетического и аналитического учета, проведение сверок взаиморасчетов и их анализа. Акцент сделан на формирование системы расчетов с поставщиками и подрядчиками строительной организации, позволяющей добиться эффективности взаимодействия с контрагентами путем контроля задолженности, текущих обязательств, формирования аналитической информации по расчетам с контрагентами и реализации эффективной договорной политики.

Ключевые слова: строительная деятельность, контрагенты, субподрядные организации, расчеты с поставщиками и подрядчиками.

**FORMATION OF ELEMENTS OF AN EFFECTIVE CALCULATION
SYSTEM WITH SUPPLIERS AND CONTRACTORS
OF A CONSTRUCTION ORGANIZATION**

I. V. Melman, N. A. Shvetsova

Reshetnev Siberian State University of Science and Technology
31, Krasnoyarskii rabochii prospekt, Krasnoyarsk, 660037, Russian Federation

Annotation. The article proposes and considers the elements of settlements with suppliers and contractors, taking into account the specifics of the construction industry: the development of contractual policy, the formation of a system of primary accounting documentation, the formation of a system of sub-accounts for the analysis of current calculations, the development of registers of synthetic and analytical accounting, reconciliation and analysis. The emphasis is placed on the formation of a system of settlements with suppliers and contractors of the construction company, which allows to achieve effective interaction with contractors by controlling debt, current liabilities, the formation of analytical information on settlements with contractors and the implementation of effective contractual policies.

Keywords: construction activities, contractors, subcontractors, settlements with suppliers and contractors, organization of accounting.

Строительная деятельность широко распространена в настоящее время среди экономических субъектов и включает в себя несколько направлений, определенных Общероссийским классификатором видов экономической деятельности (ОКВЭД). В соответствии с данным справочником в состав данного вида деятельности входят следующие основные направления:

- строительная деятельность;
- деятельность по проведению инженерных изысканий, разработке технико-экономических обоснований и составлению необходимой проектно-сметной документации;
- деятельность по руководству проектами в области строительных работ.

Проблемные вопросы и специфика бухгалтерского учета расчетов с контрагентами в строительных организациях рассматривались различными авторами [6–8; 10].

Специфика осуществления строительной деятельности обуславливает широкий перечень поставщиков и подрядчиков, которые взаимодействуют в производственном процессе строительной отрасли. В связи с этим проблема организации эффективной системы взаиморасчетов достаточно актуальна, поскольку в строительных организациях величина задолженности перед поставщиками зачастую очень значительна, что свидетельствует о недостаточно рациональной системе расчетов, нарушении сроков погашения обязательств, начислении штрафных санкций [5, с. 34].

В этой связи необходимо определить основные элементы организации бухгалтерского учета расчетов с поставщиками и подрядчиками строительной организации, которая позволит эффективно взаимодействовать с контрагентами, не допуская роста текущих обязательств, оказывающего негативное влияние на финансовое состояние строительной организации и ее устойчивость.

Таким образом, основные элементы организации бухгалтерского учета расчетов с поставщиками и подрядчиками строительной организации, могут включать:

1) разработку договорной политики по работе с поставщиками и подрядчиками. В данном положении следует:

- предусмотреть порядок осуществления взаиморасчетов с контрагентами;
- определить круг лиц, ответственных за данное направление учетной работы;
- установить функции отдельных отделов и должностных лиц, осуществляющих контроль за состоянием и погашением задолженности перед поставщиками и подрядчиками;
- разработать регламент управления кредиторской задолженностью и расчетами по авансам выданным с подробным описанием основных этапов работы с поставщиками и подрядчиками, включая действия по урегулированию штрафных санкций и исполнение требований в случае наличия просроченной задолженности.

Разработанную договорную политику следует утвердить на уровне отдельного экономического субъекта и довести до сведения всех лиц, ответственных за ведение учетной и договорной работы с поставщиками и подрядчиками;

2) формирование системы первичной учетной документации по учету расчетов с поставщиками и утверждение ее в качестве действующего графика документооборота. На данном этапе необходимо не только определить перечень основных документов, которыми оформляются факты хозяйственной жизни по учету расчетов с поставщиками и подрядчиками в строительной организации, но и установить периодичность их составления, а также круг лиц, ответственных за оформление, проверки и утверждение [1].

Разработка и соблюдение графика документооборота способствует оперативному формированию учетной информации о проведенных фактах хозяйственной жизни, что

положительным образом сказывается на качестве учетной информации, формируемой в бухгалтерском учете;

3) разработку субсчетов к счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и внесение их в рабочий план счетов организации. При этом для строительной организации целесообразно организовать учет в разрезе двух направлений: организации-поставщики и субподрядные организации, что позволит контролировать ведение учета расчетов и повысит качество аналитического учета.

Организация рабочего плана счетов расчетов с поставщиками и субподрядными организациями рекомендуется в разрезе отдельных субконто поставщиков и субподрядных организаций, с которыми сотрудничает строительная организация в рамках заключенных на отчетную дату договоров. Кроме того, все открытые субконто рекомендуется обобщать по направлениям:

- расчеты по текущим платежам;
- расчеты по авансовым платежам.

Разработанную систему субсчетов и субконто для ведения бухгалтерского учета расчетов с поставщиками и подрядчиками в строительной организации следует утвердить в качестве приложения к учетной политике;

4) составление графика проведения инвентаризации расчетов с поставщиками и подрядчиками. Данный аспект является одним из важнейших элементов, поскольку посредством проведения инвентаризации (в данном случае сверки взаиморасчетов) обеспечивается формирование информации о состоянии расчетов на текущую дату и определяются дальнейшие мероприятия по работе с кредиторской задолженностью или авансами, перечисленными поставщикам и подрядчикам под предстоящее выполнение работ.

Кроме того, проведение взаимной сверки расчетов особенно актуально по договорам с длительным циклом работ, когда субподрядным организациям производятся частичные перечисления денежных средств, а отдельные этапы выполненных работ принимаются до окончания полного цикла. В таких ситуациях оперативный контроль за состоянием взаиморасчетов особенно важен, поскольку соблюдение сроков выполнения обязательств по договорам обеспечивает своевременность погашения задолженности, не допуская ее наращивания и начисления штрафных санкций.

При составлении графика проведения сверки взаиморасчетов с поставщиками и подрядчиками строительной организации следует установить конкретные даты проведения инвентаризации и сроки для оформления актов сверки. Кроме того, в графике следует указать перечень лиц, ответственных за проведение сверки и сроки обработки результатов.

Также необходимо внести в действующий график документооборота перечень документации, которой оформляется проведение инвентаризации расчетов, включая акты сверки с указанием лиц, ответственных за данное направление.

Соблюдение графика проведения инвентаризации, оформление ее результатов в установленные сроки позволит строительной организации контролировать состояние взаиморасчетов, обеспечит поступление оперативной информации о наличии кредиторской задолженности перед поставщиками или по авансам выданным, даст возможность разработки дальнейших мероприятий, направленных на списание кредиторской задолженности, минимизацию штрафных санкций, улучшение текущего состояния расчетов [4, с. 18];

5) внесение в учетную политику основных аспектов, касающихся учета расчетов с поставщиками и подрядчиками, включая разработку регистров синтетического и ана-

литического учета, обобщающих информацию о состоянии расчетов. Учетная политика является обязательной согласно нормативным документам в области бухгалтерского учета [2; 3] и должна формироваться на основе нормативных документов и задач, которые ставятся перед учетной политикой для конкретной организации [9].

В данном вопросе рекомендуется определить порядок бухгалтерского учета и отражения в отчетности расчетов с поставщиками и подрядчиками, привести порядок документального оформления фактов хозяйственной жизни, описать действующие средства контроля. В том случае, если в организации разработаны внутренние регистры или формы отчетности по расчетам с поставщиками и подрядчиками, в учетной политике следует привести порядок их формирования. Данные формы также следует привести в качестве приложений к учетной политике;

б) проведение анализа состояния расчетов с поставщиками и подрядчиками. Данный аспект системы взаиморасчетов необходим для разработки мероприятий, направленных на своевременное погашение обязательств, формирование оптимальных форм взаиморасчетов, подбор поставщиков с наиболее выгодными условиями поставки или подрядчиков с подходящими сроками и способами выполнения работ [4, с. 19].

Оценка состояния расчетов с поставщиками и подрядчиками, формирование данных о сроках возникновения задолженности и периоде ее погашения следует осуществлять на основании данных проведенной инвентаризации, обобщая учетную информацию по состоянию на конец отчетного квартала. При проведении анализа особое внимание следует обращать на обязательства, по которым истек критический срок оплаты, авансовые платежи, по которым не исполнены поставщиками или подрядчиками договорные обязательства.

Кроме того, в ходе анализа необходимо рассчитывать коэффициенты, характеризующие текущую платежеспособность строительной организации, и при наличии негативной тенденции их сокращения следует определить основные меры по снижению обязательств.

Таким образом, представленные основные элементы организации системы расчетов с поставщиками и подрядчиками строительной организации:

- позволят контролировать состояние кредиторской задолженности перед поставщиками и подрядчиками и своевременность ее погашения;
- обеспечат исполнение обязательств поставщиками и подрядчиками по выданным авансам в соответствии с условиями заключенных договоров;
- дадут возможность формирования аналитической информации для разработки мероприятий по управлению расчетами и реализации эффективной договорной политики;
- предоставят возможности подбора оптимального круга поставщиков и подрядчиков с наиболее выгодными условиями работы.

Следовательно, разработанная система расчетов с поставщиками и подрядчиками позволит организовать эффективную работу и положительным образом скажется на состоянии расчетной дисциплины.

Библиографические ссылки

1. Гражданский кодекс Российской Федерации : Ч. 2 от 26.01.1996 № 14-ФЗ [Электронный ресурс]. URL. www.consultant.ru (дата обращения: 03.02.2020).

2. О бухгалтерском учете [Электронный ресурс] : федер. закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ (принят ГД РФ 22.11.2011). URL: www.consultant.ru (дата обращения: 03.02.2020).

3. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008) [Электронный ресурс] : утв. приказом М-ва финансов РФ от 06.10.2008 № 106н. URL: www.consultant.ru (дата обращения: 03.02.2020).
4. Бурсулая Т. Последняя сверка // Расчет. 2017. № 2. С. 16–19.
5. Верещагин С. А. Договор подряда: учет поступления материалов // Бухгалтерский учет. 2016. № 1. С. 33–37.
6. Рогуленко Т. М. Бухгалтерский учет расчетов с контрагентами строительной организации // Бухучет в строительных организациях. 2012. № 9. С. 49–51.
7. Садыкова Т. М., Предеус Ю. В. Экономические угрозы в финансовом, управленческом и налоговом учете строительной организации // Вестник Саратов. гос. социально-экон. ун-та. 2017. № 2 (66). С. 104–108.
8. Сыромятникова Р. И., Зыкова Т. Б. Проблемы в учете дебиторской задолженности [Электронный ресурс] // Учет, анализ и аудит: проблемы теории и практики. 2018. № 21. URL: https://www.elibrary.ru/download/elibrary_41527250_88661782.pdf (дата обращения: 03.02.2020).
9. Федоренко И. В. Задачи учетной политики [Электронный ресурс] // Учет, анализ и аудит: проблемы теории и практики. 2018. № 20. URL: https://www.elibrary.ru/download/elibrary_36424825_43648049.pdf (дата обращения: 03.02.2020).
10. Чижевская А. А., Ивакина И. И. Особенности бухгалтерского и налогового учета сомнительной и просроченной дебиторской задолженности [Электронный ресурс] // Учет, анализ и аудит: проблемы теории и практики. 2018. № 21. URL: https://www.elibrary.ru/download/elibrary_41527257_15610940.pdf (дата обращения: 03.02.2020).

© Мельман И. В., Швецова Н. А., 2020

ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА ТОРГОВЛИ АВТОМОБИЛЬНЫМИ ТОВАРАМИ

Я. Э. Первова, М. В. Полубелова

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

Рассмотрены особенности учета автомобильных товаров в торговой организации. Также представлена характеристика различных типов автотоваров и основные хозяйственные операции по отражению автозапчастей в бухгалтерском учете торговой организации. Исходя из особенностей торговли автозапчастями представлены возможные проблемы учета и предложены способы их решения. Рассмотрены две основные проблемы: перевод автохимии из одних единиц в другие и возврат автомобильных товаров. При этом отмечаются условия, при которых допускается возврат автозапчастей обратно в магазин и при которых осуществление возврата невозможно.

Ключевые слова: автозапчасти, бухгалтерский учет, торговля, возврат товара.

FEATURES OF ACCOUNTING FOR TRADE IN AUTOMOTIVE GOODS

Y. E. Pervova, M. V. Polubelova

Reshetnev Siberian State University of Science and Technology
31, Krasnoyarskii rabochii prospekt, Krasnoyarsk, 660037, Russian Federation

The article deals with the features of accounting for automobile goods in a trade organization. Based on the characteristics of auto parts trading, possible accounting problems are presented and ways of solving them are suggested. It also presents the characteristics of various types of automotive products and the main economic operations for the reflection of auto parts in the accounting of a trade organization. The article highlights two main problems: the transfer of automotive chemicals from one unit to another and the return of automotive products. At the same time, the conditions under which auto parts can be returned back to the store are marked, and under which it is not possible to make a refund.

Keywords: auto parts, accounting, trade, product return.

На сегодняшний день большинство людей обладают автомобилями, отчего растет спрос на запасные части для транспортного средства. Кроме того, с увеличением числа моделей транспорта растет и количество продающихся комплектующих к ним. В связи с этим предпринимателям для эффективной работы с ассортиментом приходится совершенствовать бухгалтерский учет в магазине автозапчастей. Поэтому проблема торговли автомобильными запчастями остается актуальной в настоящее время.

Проблемы торговли автозапчастями в России изучаются учёными и практически-ми специалистами, например, Карповой Е. В. [4]. Кроме того, рассматриваются правовые проблемы, возникающие между продавцом и покупателем по поводу продажи некачественных автозапчастей [5]. Обсуждаются способы упрощения поиска необходимых автомобильных запчастей в торговой организации [6].

Поставки автозапчастей, комплектующих изделий, оборудования осуществляются организациями и индивидуальными предпринимателями для обеспечения непрерывного процесса производства и ремонта автомобилей. В хозяйственном обороте применяются различные договоры: купли-продажи, розничной купли-продажи, поставки, закупки для государственных нужд автозапчастей и оборудования для целей торговли автозапчастями.

Принятие к учету товаров осуществляется по фактической себестоимости. В состав данной себестоимости включаются затраты, которые были осуществлены в процессе приобретения товаров (рис. 1).

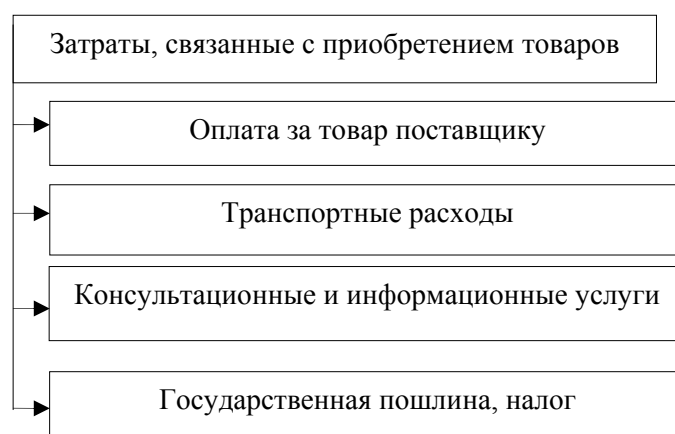


Рис. 1. Основные затраты при приобретении товаров

Аналитический учет автотоваров ведется на счете 41 в разрезе их наименований, складов хранения, материально ответственных лиц и т. д.

В организациях торговли аналитический учет товаров осуществляется:

а) по хозяйствующим субъектам, являющимся юридическими лицами, и их обособленным подразделениям;

б) по каждому хозяйствующему субъекту – по материально ответственным лицам;

в) по каждому материально-ответственному лицу – по ассортименту товаров [3].

Ведение аналитического учета товаров зависит:

1) от агрегирования учетной информации;

2) способа хранения товаров;

3) материально ответственных лиц.

Выделяют несколько способов агрегирования учетной информации (рис. 2).

Чаще всего на практике при торговле автомобильными товарами применяется натурально-стоимостный учет. Выбор этого метода связан с тем, что он позволяет получить необходимую информацию о наличии и движении по каждому конкретному товару. Однако использование данного метода возможно при оформлении документов по движению товаров, в которых указываются наименование, количество и цена товара.

Учет товаров материально ответственными лицами может быть организован различными методами в зависимости от способа хранения товаров (табл. 1).

При любом способе хранения материально ответственные лица ведут учет товаров в натуральном измерении на основании приходных и расходных товарных документов или в натуральном и стоимостном измерениях одновременно.

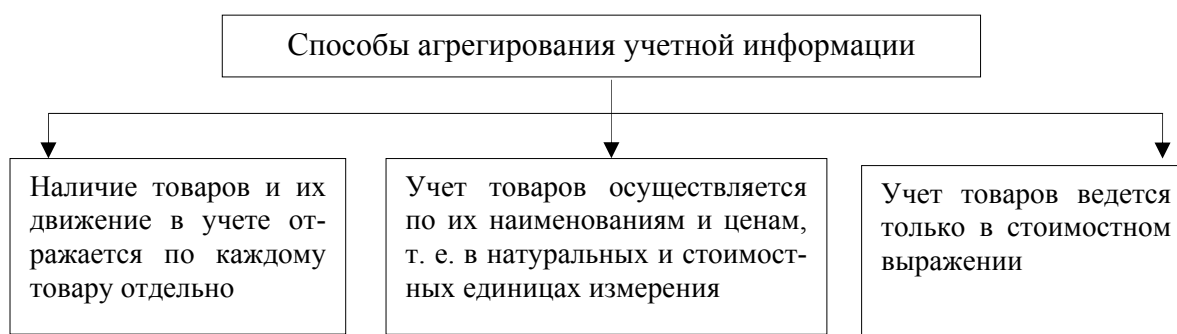


Рис. 2. Способы агрегирования учетной информации

Таблица 1

Способ хранения товаров

Наименование способа	Краткая характеристика
Сортовой	Товар распределяется по складу в соответствии с сортами и названиями, вне зависимости от времени поступления и стоимости. При сортовом способе хранения материально ответственные лица ведут учет товаров в товарных книгах или на карточках. Для сокращения числа аналитических счетов товары различного наименования, имеющие одинаковую цену, могут учитываться на одной странице книги или карточке
Партионный	Учет осуществляется по каждой отдельной партии товара. Поступившая по одной товарно-транспортной накладной партия товара хранится отдельно. В состав партии могут входить товары разных сортов и наименований. При партионном способе хранения на каждую партию товаров материально ответственное лицо выписывает партионную карту в двух экземплярах, где указываются наименование, артикул, сорт, цена и количество (масса) товаров

Записи в товарные книги (карточки) делают на основании каждого приходного и расходного документа, а при большом объеме операций для сокращения числа записей – на основании итогов предварительно составленных накопительных документов [3].

На складах с узким ассортиментом товаров и небольшим объемом товарных операций материально ответственные лица могут вести учет непосредственно в товарном отчете. В этом случае карточки и товарные книги на складе не ведут.

В табл. 2 представлены типовые проводки по учету автозапчастей, которые отражает торговая организация при реализации товара.

Учет товаров в оптовой и розничной торговле имеет свои отличия. Так, оптовые организации принимают к учету товары по стоимости их приобретения, в то время как розничным организациям предоставляется право выбора стоимости принятия к учету. Она может быть покупной или продажной, с учетом всех наценок и скидок.

В соответствии со ст. 469 Гражданского кодекса РФ продавец обязан передать покупателю товар, качество которого соответствует условиям договора. Договором между сторонами может быть предусмотрено, что качество и комплектность передаваемых автозапчастей и комплектующих изделий должны соответствовать требованиям ГОСТ,

ТУ, чертежам и дополнительно согласованным сторонами качественным характеристикам [1].

Таблица 2

Типовые проводки по учету товаров

Наименование хозяйственной операции	Дебет	Кредит
Отражена поставка товара	41	60
Учтен НДС, предъявленный поставщиком	19	60
Произведена оплата поставщику	60	51
Отражена выручка за проданный товар:		
– опт	62	90.1
– розница	50	90.1
Отражена оплата товара пластиковой картой по эквайрингу	57	90
Списана себестоимость проданных автозапчастей	90.2	41
Начислен НДС	90.3	68
Отражена сумма издержек обращения	90.2	44
НДС принят к вычету	68	19

Производители предлагают запчасти для транспортных средств разного назначения: для легковых автомобилей; грузового автотранспорта; спецтехники.

Торговля автомобильными товарами имеет ряд особенностей.

Первая и наиболее важная особенность автомобильных запчастей как товара – это его жесткая привязанность к конкретной модели или марке автомобиля. Практически все виды автозапчастей, будь то масляный фильтр или шаровая опора, подходят к одной или нескольким моделям автомобиля, но очень редко к автомобилям нескольких марок. Поэтому автозапчасти продаются в небольших количествах.

Второй особенностью является то, что данный вид товара относится к сезонным товарам, т. е. в зависимости от времени года спрос на отдельные виды автозапчастей меняется. Особенно ярко выражена сезонность в автохимии, шинах, аккумуляторах.

Третья особенность состоит в том, что спрос на автозапчасти зависит от модельного ряда, возраста и количества автомобилей в населенном пункте [7, с. 208].

В связи с этими особенностями товара возникает ряд проблем с созданием справочников. И самым важным здесь является деление товара на группы.

Наиболее рациональным решением этой проблемы может быть подключение к системе учета каталога крупного производителя или крупного поставщика. Магазин работает с несколькими производителями, а у каждого производителя своя кодировка товара.

В системе учета один и тот же товар (пусть даже разных производителей) должен быть под одним кодом, чтобы не было необходимости искать его под разными кодами в системе.

Лучше всего брать кодировку производителей или поставщиков, ведь при заказе партии товаров поставщикам коды товаров должны соответствовать в первую очередь их системе. При принятии решения о единой кодировке лучше воспользоваться уже готовыми электронными или бумажными каталогами производителей [10].

Вторая проблема торговли запчастями заключается в том, что товар приходит по разным ценам либо имеет различные единицы измерения. В этом случае целесообразно воспользоваться системой учета, поддерживающей ввод аналогов.

Если в системе учета используется кодировка товаров через аналоги, тогда это обязательно нужно указывать при оприходовании товара производителя, чтобы остатки товаров не путались. Ведь, как правило, под одним кодом находятся аналогичные товары по разным ценам [9].

При торговле автохимией возможны ситуации, когда поступление товара отражается в одних единицах измерения, а продажа осуществляется в других. Например, согласно накладным приходиться жидкость может в емкостях поштучно, а реализовываться – на разлив в литрах. Возможность такого учета должна быть предусмотрена программой для автоматизации магазина запчастей.

В табл. 3 представлена справка-расчет по переводу автохимии в другие единицы измерения.

Таблица 3

Справка-расчет по переводу автохимии в другие единицы измерения

Наименование товара	Поступление товара				Данные для перевода
	Количество	Единица измерения	Цена без НДС за единицу, руб.	Стоимость, руб.	
Универсальный герметик системы охлаждения BG 511	3	шт.	90	270	1 шт. – 10 л
Очиститель салона ALL-cleaner	8	шт.	114	912	1 шт –5 л
Перевод в другие единицы измерения для продажи					
Единица измерения	Количество		Цена за литр, руб.		
литр	30		90		
литр	40		22,8		

Согласно правовым нормам ст. 513 ГК РФ покупатель обязан совершить необходимые действия по приемке товара: осмотр товара, проверка качества товара, сопроводительных документов. Проверка качества товара может быть предусмотрена законом, иными правовыми актами, обязательными требованиями государственных стандартов или договором поставки [1].

Автомобильные запчасти классифицируются по различным критериям. В табл. 4 представлена характеристика запчастей по техническому соответствию [6, с. 134].

Если приобретённый товар не подошёл по размеру, цвету, техническим характеристикам, то покупатель имеет право его вернуть в торговую точку.

В п. 1 ст. 25 Закона о защите прав потребителей указано, что возвращён не может быть только тот товар, который был в эксплуатации, но не в употреблении.

Возврату подлежат некачественные запчасти и детали с заводским браком, который, как правило, выявляется в процессе установки. Однако следует помнить, что если на возвращаемом изделии есть следы эксплуатации, то возврат автозапчасти невозможен.

Также осуществить возврат запчасти можно, если она не подошла по различным своим свойствам (например, размеру) либо не понадобилась из-за неподходящей комплектации.

Помимо автозапчастей с механическими повреждениями нельзя вернуть и номерные агрегаты надлежащего качества, потому что эта категория товаров входит в Перечень Постановления Правительства № 55 от 19.01.1998. К номерным агрегатам относят составные элементы транспортного средства, имеющие персональный номер (рама, двигатель, КПП) [8].

Отказ в возврате автозапчасти можно получить, если деталь была установлена непрофессионально, что стало причиной её выхода из строя, и если прошли все допустимые сроки, отпущенные на возврат. Когда автозапчасть выходит из строя на протяже-

нии гарантийного срока, установленного изготовителем, то продавец не вправе отказать покупателю, и возврат запчасти автомобиля осуществить можно.

Таблица 4

Типы автозапчастей

Тип автозапчастей	Краткая характеристика	Гарантия, установленная продавцом
Оригинальные	Изготавливаются под той же торговой маркой, что и автомобиль. Это самые качественные и надежные запчасти, но в то же время наиболее дорогие. Эти запчасти производитель импортирует через собственную сеть, что предполагает отправку на склад и далее дилерам	2 месяца, однако договором при покупке возможно установление иного периода
Неоригинальные	Более дешевый аналог оригинальных автозапчастей. Запчасти, поставляемые на конвейер, имеют качество оригинальных запчастей, только продаются под своим, а не под популярным брендом, отсюда и приемлемая цена	От 14 до 30 дней
Контрактные	Фирмы, торгующие контрактными запчастями, закупают машины с небольшими пробегами за границей, дефектуют их, разбирают на запчасти и ввозят в Россию. Запас прочности у таких запчастей велик, а цена в сравнении с новыми оригинальными запчастями гораздо более приемлемая. В данном случае речь идет о запчастях узлами, таких как двигатель б/у, АКПП, рулевая рейка и пр.	Максимально 7 дней (по решению продавца)

Если на автозапчасть не установлен гарантийный срок, то согласно Закону о защите прав потребителей (п. 1. ст. 19) покупатель в течение двух лет может предъявить претензию продавцу, но при условии, что будет доказан преждевременный выход из строя элемента, произошедший не по вине покупателя. Для получения подобных доказательств следует провести независимую экспертизу [2].

При возврате товара следует учитывать следующие моменты:

1. Если возвращаемое изделие потеряло внешний вид или имеет следы эксплуатации, то возврат автозапчасти невозможен.

2. Гарантия производителя, в зависимости от группы запчастей, составляет от 7 дней до 2 лет. Если случай гарантийный, то продавец должен произвести замену в течение 7 дней, но если нужна экспертиза, то этот срок увеличивается в 3 раза [4, с. 24].

При нарушении любого условия магазин вправе отказать покупателю в возврате автозапчасти. Если же все условия выполняются, то товар поступает обратно в магазин.

В табл. 5 приведен отчет о возврате автомобильных товаров.

Таблица 5

Отчет о возврате автомобильных товаров в магазин

Наименование товара	Дата приобретения товара	Причина возврата	Соблюдены ли условия возврата запчасти (да/ нет)	Количество	Единицы измерения
Шрус наружный AW 151	18.12.19	Не подошел по количеству шлицов	Да	3	шт.
Стойка стабилизатора передняя PS408	27.01.20	Не подошел по размеру	Да	2	шт.

Форма оплаты товара	Возврат товара		Лицо, осуществляющее возврат	Документы на возврат товара
	Сумма денежных средств	Дата возврата		
Безналичная	3 800 руб.	24.01.20	Симонов А. С.	Заявление на возврат товара от 21.01.20
Безналичная	780 руб.	13.02.20	Беляев Ю. Г.	Заявление на возврат товара от 04.02.20

При продажах через интернет-магазин если покупка была осуществлена в режиме онлайн, то вернуть деньги можно во время формирования заказа, т. е. до его пересылки. Если же запчасть привезена и передана покупателю, время на обжалование составляет не более 7 дней. Если после покупки в интернет-магазине передана претензия о возврате, продавец не позже чем через 10 дней обязан вернуть деньги. Однако он имеет право вычесть из суммы, выплаченной за товар, затраты на доставку.

Таким образом, в результате проведенного исследования было установлено, что торговля автомобильными товарами имеет ряд своих особенностей, которые необходимо учитывать при организации и ведении бухгалтерского учета. Это позволит повысить точность и информативность данных о поступлении и продаже товаров.

Библиографические ссылки

1. Российская Федерация. Законы. Гражданский кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс] : федер. закон от 26.01.1996 № 14-ФЗ с изм. и доп., вступ. в силу 30.12.2018. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 25.02.2020).
2. Российская Федерация. Законы. О защите прав потребителей [Электронный ресурс] : федер. закон от 07.02.1992 № 2300-1 (ред. от 18.03.2019). URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 22.02.2020).
3. Российская Федерация. Методические рекомендации по учету и оформлению операций приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли [Электронный ресурс] : утв. письмом Роскомторга от 10.07.1996 № 1-794/32-5. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 23.02.2020).
4. Карпова Е. В. Договор поставки в автосервисе: проблемы качества товара // Магнитогорский гос. тех. ун-т: Экономика и управление. 2016. С. 23–25.
5. Котова Е. А. Актуальные вопросы торговой деятельности (торговли) как объекта гражданско-правового регулирования // Право и политика. 2015. № 10. С. 157–161.
6. Куликов Е. А. Мера толкования права: вопросы теории // Юридические исследования. 2015. № 11. С. 133–158.
7. Самсонов А. И. Обзор компонентов автомобильной электроники // Чувашский гос ун-т. 2016. С. 208.
8. Возврат автозапчастей. Юридические консультации [Электронный ресурс]. URL: <http://kodeks-pravo.ru/zpp/vozvrat-avtozapchastej> (дата обращения: 24.02.2020).
9. Учет автозапчастей // Ассистентус : электронный журнал [Электронный ресурс]. URL: <https://assistentus.ru/buhuchet/avtozapchastej/> (дата обращения: 22.02.2020).
10. Особенности учета автозапчастей // AutoExpert [Электронный ресурс]. URL: <http://autoexpert-consulting.com/> (дата обращения: 24.02.2020).

ИНСТРУМЕНТЫ КОНТРОЛЛИНГА В СТРОИТЕЛЬНОЙ ОТРАСЛИ

А. Е. Павлова, М. В. Полубелова

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

Руководству строительных организаций для эффективного управления требуется информация о производственно-хозяйственной деятельности. Для получения такой информации могут быть использованы инструменты контроллинга. Выбор инструментов контроллинга необходимо осуществлять исходя из специфики деятельности строительного предприятия. В статье отражены основные особенности деятельности строительных организаций, приведены применяемые в российской практике инструменты контроллинга. Специфика выполнения строительных работ предполагает осуществление разностороннего планирования деятельности, поэтому для строительных организаций целесообразно применение нормативного метода учета затрат. Дана его краткая характеристика и предложена система внутренней отчетности.

Ключевые слова: контроллинг, строительство, затраты, нормативный метод учета затрат.

CONTROLLING TOOLS IN THE CONSTRUCTION INDUSTRY

A. E. Pavlova, M. V. Polubelova

Reshetnev Siberian State University of Science and Technology
31, Krasnoyarskii rabochii prospekt, Krasnoyarsk, 660037, Russian Federation

The management of construction organizations requires information about production and economic activities for effective management. Controlling tools can be used to get this information. The choice of controlling tools should be based on the specifics of the construction company. The article reflects the main features of the activities of construction organizations, and presents the controlling tools used in Russian practice. The specifics of construction work involves the implementation of versatile planning activities, so it is advisable for construction organizations to use the standard method of cost accounting. Its brief description and proposed system of internal reporting are given.

Keywords: controlling, construction, costs, standard method of cost accounting.

Руководители современных строительных предприятий нуждаются в максимально полной и достоверной информации о производственно-хозяйственной деятельности и состоянии всего предприятия. При постоянном изменении условий внешней среды для принятия эффективных управленческих решений становится недостаточно инфор-

мации, сформированной в бухгалтерском финансовом учете и предоставленной планово-экономическими службами предприятия.

Российские предприятия функционируют в таких условиях, когда рост их доходов ограничивается конкуренцией, поэтому большое значение для предприятий приобретает способность управлять себестоимостью работ и услуг, находить резервы более эффективного использования ресурсов, а также предотвращать возникновение отрицательных результатов хозяйственной деятельности. В такой ситуации важно совершенствовать контроль за величиной затрат и повышать эффективность использования ресурсов.

Все эти условия подталкивают руководителей предприятий к введению контроллинга в целях эффективной поддержки управления предприятием, а также управления затратами и результатами предпринимательской деятельности [2].

В текущее время строительство является одной из ведущих отраслей России, имеет очень сложный технологический процесс, включающий в себя организационные, изыскательские, проектные, строительно-монтажные и пусконаладочные работы, связанные с созданием, изменением или сносом объекта.

Строительство – очень специфический вид деятельности, имеющий ряд особенностей, как технико-экономических, так и организационно-экономических.

Технико-экономические особенности выражены в технических характеристиках строительной продукции и производства, организационно-экономические – в условиях застройки, принадлежности и назначении строящихся объектов, характере управления и организации строительства.

Особенности строительного производства заключаются в длительности производственного цикла; работе на открытом воздухе; передвижном характере ведения работ; необходимости освоения вновь созданных производственных мощностей (доведение выпуска продукции до заданного или проектного уровня).

Экономические особенности строительства заключаются в особой системе ценообразования строительной продукции; специфических условиях оплаты строительной продукции в связи со значительной продолжительностью возведения объектов; специфике нормирования накладных расходов и сметной прибыли; отвлечении на период строительства денежных средств в качестве капитальных вложений, приводящем к изъятию их из оборота; особенностях оплаты труда строительных рабочих, занятых в производстве на открытом воздухе в любой сезон года.

Специфика данной отрасли играет важнейшую роль в выборе инструментов контроллинга на предприятии, ведь только при верном выборе инструментов можно обеспечить непрерывное отслеживание изменений, происходящих во внешней и внутренней среде предприятия, и результативность системы действий по обеспечению выживаемости предприятия и избеганию кризисных ситуаций [4].

В трудах ученых, занимающихся вопросами контроллинга, приведены и описаны различные инструменты, которые могут использоваться предприятиями для учета, планирования и анализа как на стратегическом, так и на оперативном уровне [3; 4; 6–10].

Наиболее часто используемые в российской практике инструменты контроллинга представлены в таблице [9, с. 20].

Стратегические инструменты контроллинга отличаются тем, что они используют информацию преимущественно из внешней среды, ориентированы на долгосрочную перспективу, направлены на решение таких задач, как определение критических внешних и внутренних условий, лежащих в основе стратегических планов, определение узких и поиск слабых мест, сравнение плановых и фактических значений подконтрольных величин с целью выявления причин, виновников и последствий данных отклонений, а также анализ экономической эффективности.

Инструменты контроллинга

Уровень контроллинга	Инструменты
Стратегический	кривая опыта; логистика; портфельный анализ; анализ потенциала; анализ жизненного цикла продукции; анализ сильных и слабых сторон; методы разработки сценариев; система сбалансированных показателей и др.
Оперативный	АВС-анализ; анализ величин в точке безубыточности; анализ скидок; функционально-стоимостный анализ; анализ отклонений; классификация затрат; стандарт-костинг; директ-костинг; формирование структуры бизнеса и др.

Оперативные инструменты контроллинга основаны на информации, поступающей из внутренней среды предприятия, ориентированы на краткосрочную перспективу, обеспечивают решение следующих задач: разработка бюджетов, определение всей совокупности подконтрольных показателей в соответствии с установленными текущими целями, сравнение плановых и фактических показателей и затрат с целью выявления причин, виновников и последствий отклонений, а также создание систем информации для принятия текущих управленческих решений.

Инструменты контроллинга необходимо применять с учетом специфики работы предприятия и особенностей отрасли.

Специфика выполнения строительных работ предполагает осуществление разностороннего планирования деятельности, в частности строительные организации составляют следующие виды планов:

- смета выполнения строительных работ;
- календарный план-график производства работ;
- разделительная ведомость;
- бюджет строительства;
- бюджет доходов и расходов, бюджет движения денежных средств, платежный календарь и др.

Таким образом, объем плановой информации у строительных организаций достаточно большой, как правило, формируется разнообразная плановая информация о затратах, доходах и выполняемых работах. При формировании этой информации используются справочники базовых цен в строительстве, федеральные и территориальные сметные нормы, а также справочники единичных расценок на строительные работы.

Для управления деятельностью строительной организации необходимо не только планирование, но и формирование фактической информации о затратах и произведенных работах, на основе сопоставления этой информации нужно выявлять отклонения в работе, которые должны анализироваться с целью выявления причин этих отклонений и внесения соответствующих корректировок в работу.

Одним из наиболее подходящих вариантов для решения этой задачи является применение нормативного метода учета затрат.

Данный метод наиболее практичен и эффективен в строительстве, так как позволяет учитывать предстоящие расходы на строительство объекта или выполнения СМР, соотносить фактические и нормативно установленные показатели, своевременно устанавливать причины отклонения фактических расходов от действующих норм основных затрат и смет расходов на обслуживание производства и управление.

Нормативный метод учета затрат требует на начальном этапе процесса производства (строительства) составления нормативных документов, а именно: локально-сметного расчета для урегулирования взаимоотношений между поставщиком и подрядчиком по вопросам этапов строительства и расходов на них, а также сметы доходов и расходов на строительство объекта.

Составление сметы выполнения строительных работ необходимо для определения плановых затрат на производство, а также предполагаемого дохода от строительства объекта. С помощью сметы выполнения строительных работ на предприятии устанавливаются нормативные показатели для строительства определенного объекта.

Смета выполнения строительных работ включает в себя аналитику по статьям расходов на материальные затраты, заработную плату производственных рабочих и страховые взносы, амортизационные отчисления, иные расходы, связанные с выпуском продукции.

В ходе строительства на счете 20 отражаются фактические затраты (фактическая себестоимость) на материалы, затраты, связанные с использованием машин и механизмов для объекта строительства, фонд оплаты труда и другие производственные затраты.

Соответственно, на счете 20 необходимо предусмотреть аналитику по объектам строительства и статьям затрат. Аналитика в разрезе статей затрат должна быть аналогична аналитике в смете выполнения строительных работ для корректного вычисления отклонений в ходе строительства.

Основой для исчисления фактической себестоимости служат калькуляции нормативной себестоимости, которые составляются на все виды строительства.

Фактическая себестоимость продукции формируется на сч. 20 и списывается на сч. 40, где сравнивается с нормативной себестоимостью.

Фактическая себестоимость продукции исчисляется путем прибавления к нормативной себестоимости или вычета из нее выявленных в отчетном периоде отклонений от норм и изменений норм [1].

В процессе строительства либо в ходе завершения этапа строительства объекта необходимо систематически контролировать плановый объем затрат с фактическим.

Для определения отклонений от действующих норм, по которым производится отпуск сырья и материалов на рабочие места и оплата выполненных работ, необходимо сопоставить плановые показатели с фактическим путем сопоставления сметы доходов и расходов и аналитикой сч. 20 бухгалтерского учета.

Отклонения могут считаться как экономией, так и дополнительным расходом сырья, материалов, оплаты труда и других производственных затрат (сальдо по сч. 40). Аналитический учет по сч. 40 должен быть идентичен аналитическому учету на сч. 20, для того чтобы была возможность выявлять отклонения по каждому параметру: объекту строительства, этапу работ, статье затрат.

Сальдо сч. 40 показывает отклонение фактической себестоимости от нормативной и относится на результаты деятельности отчетного периода [9].

Информация, отраженная в системе учета, должна представляться руководству предприятия в виде внутренних отчетов, в которых будут отражены данные о величине фактических, нормативных затрат и отклонениях. Эти отчеты могут составляться с различной степенью детализации информации, например:

- сводная ведомость учета затрат по объектам строительства – отражается информация о фактических и нормативных затратах по строящимся объектам строительства;

- ведомость учета отклонений по объекту строительства – отражается информация о фактических и нормативных затратах по выполненным этапам строительных работ на объекте (фундамент, стены и перегородки, перекрытия межэтажные балочные и т. д.);

- ведомость учета отклонений по этапам работ – отражается информация о фактических и нормативных затратах по отдельным видам работ по каждому этапу строительных работ (этап «перекрытия межэтажные балочные» может включать в себя следующие виды работ: монтаж балок перекрытия, подшивка чернового пола, монтаж теплошумоизоляционного слоя и т. д.);

– ведомость учета отклонений по видам работ – отражается информация о фактических и нормативных затратах на материалы, заработную плату по каждому виду строительных работ (вид «монтаж балок перекрытия» может включать в себя следующие затраты на материалы: брус, доска обрешечная и т. д.);

Таким образом, формируемая система внутренней отчетности будет отражать информацию разной степени детализации – от общих данных о затратах за период по объектам строительства до детальной информации о количестве использованных материалов при выполнении отдельных видов строительных работ.

На основе информации, отраженной в системе внутренних отчетов, руководство предприятия сможет оперативно получать информацию о выполненных строительных работах и понесенных затратах в сопоставлении плановых и фактических величин, а также данные об отклонениях. При выявлении отклонений можно легко установить, по какому объекту они возникли, на каком этапе, при выполнении каких работ и при использовании какого ресурса. На основе этого определяются причины отклонений, ответственные за них сотрудники и разрабатываются меры, направленные на оптимизацию работы. Все это в совокупности позволит оперативно и эффективно управлять затратами предприятия и обеспечит достижение как оперативных, так и стратегических целей предприятия.

Библиографические ссылки

1. Основные положения по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции на промышленных предприятиях [Электронный ресурс] : утв. Госпланом СССР, Госкомцен СССР, Минфином СССР, ЦСУ СССР 20.07.1970 (ред. от 17.01.1983). URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_101032 / (дата обращения: 25.02.2020).
2. Вайпан А. О., Зайнуллин А. И. Контроллинг в системе управления предприятием [Электронный ресурс] // Аллея науки. 2017. Т. 2, № 16. С. 262–265. URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=32370913> (дата обращения: 22.02.2020).
3. Данилочкина Н. Г. Контроллинг как инструмент управления предприятием / под ред. Н. Г. Данилочкиной. М. : ЮНИТИ, 2002. 279 с.
4. Живаева Т. В., Игнатова Т. В. Контроллинг : учеб. пособие. Красноярск : Изд-во СФУ, 2016. 84 с.
5. Иванова О. Е. Контроллинг и принятие решений в сфере экономической безопасности : учеб. пособие. Караваево : КГСХА, 2018. 77 с.
6. Ивашкевич В. Б. Оперативный контроллинг. М. : Магистр : Инфра-М, 2011. 160 с.
7. Кельчевская Н. Р., Пельмская И. С., Пятков А. И. Стратегический контроллинг в промышленных организациях малого бизнеса [Электронный ресурс] : монография. М. : Креативная экономика, 2018. 154 с. URL: <https://e.lanbook.com/book/115994> (дата обращения: 22.02.2020).
8. Майер Э. Контроллинг для начинающих. Система управления прибылью. М. : Финансы и статистика, 2006. 96 с.
9. Полубелова М. В. Контроллинг : учеб. пособие / Сиб. гос. аэрокосмич. ун-т. Красноярск, 2015. 214 с.
10. Фольмут Х. Й. Инструменты контроллинга от А до Я / пер. с нем. под ред. и предисл. М. Л. Лукашевича, Е. Н. Тихоненковой. М. : Финансы и статистика, 2007. 288 с.

ЭФФЕКТИВНОСТЬ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ

Н. И. Попова, А. А. Пастухова

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

Обеспечение эффективности использования денежных средств является одним из базовых принципов управления денежными потоками. Коэффициентный метод анализа рассматривается как эффективный инструмент контроля за использованием денежных средств, применение которого позволит сократить текущие потребности в денежных средствах, повысить эффективность использования временно свободных денежных средств, обеспечить высокий уровень финансовой устойчивости и платежеспособности предприятия путем синхронизации положительного и отрицательно-го денежного потока.

Рассмотрены аналитические показатели, применяемые для оценивания эффективности использования денежных средств, на примере производственного предприятия.

Ключевые слова: денежные средства, эффективность, коэффициентный анализ.

EFFICIENCY OF USE OF CASH

N. I. Popova, A. A. Pastukhova

Reshetnev Siberian State University of Science and Technology
31, Krasnoyarskii rabochii prospekt, Krasnoyarsk, 660037, Russian Federation

Ensuring efficient use of cash is one of the basic principles of cash flow management. The coefficient analysis method is considered as an effective tool for monitoring the use of cash, the use of which will reduce current cash requirements, increase the efficiency of the use of temporarily free cash, ensure a high level of financial stability and solvency of the enterprise by synchronizing positive and negative cash flow.

Analytical indicators used to assess the effectiveness of the use of cash on the example of a manufacturing enterprise are considered

Keywords: cash, efficiency, coefficient analysis.

Одной из актуальных проблем российских предприятий является обеспечение достаточного объема денежных ресурсов для формирования его производственно-экономического потенциала.

Неэффективное использование денежных средств может иметь печальные последствия для предприятий: получение убытка от финансово-хозяйственной деятельности и высокий риск угрозы банкротства [1, с. 170].

Большинство авторов [2–8] считают, что эффективное использование денежных средств играет важную роль в обеспечении высокого уровня финансовой устойчивости и платежеспособности предприятия, повышении его конкурентных позиций.

Мы поддерживаем данную точку зрения, поскольку обеспечение эффективности использования денежных средств является одним из базовых принципом управления денежными потоками, реализация которого позволит предприятию:

- генерировать денежные средства в размере и в сроки, необходимые для осуществления планируемых расходов;
- оптимизировать распределение сформированного объема денежных ресурсов по видам хозяйственной деятельности с целью получения максимальной прибыли;
- сократить текущие потребности в денежных средствах за счет ускорения оборачиваемости денежных активов;
- повысить эффективность использования временно свободных денежных средств (в том числе страховых остатков) путём осуществления финансовых инвестиций;
- обеспечить оптимальный остаток денежных средств и платежеспособность предприятия в текущем периоде путём синхронизации положительного и отрицательного денежного потока в разрезе каждого временного интервала рассматриваемого периода [5; 6; 9].

Возрастающий интерес к методическим аспектам оценки эффективности использования денежных средств обуславливается тем, что такой анализ может дать четкое представление о механизме управления движением денежных средств, с целью обеспечения устойчивых позиций организации на рынке и получения высоких финансовых результатов [10, с. 822].

Наиболее востребованными инструментами оценивания являются: прямой и косвенный метод анализа движения денежных средств, горизонтальный, вертикальный, коэффициентный, факторный анализ и др.

Рассмотрим аналитические показатели, применяемые для оценки эффективности использования денежных средств, на примере производственного предприятия, расположенного в г. Красноярске (см. таблицу).

Показатели эффективности использования денежных средств

Показатели	Годы			Абсолютное отклонение	
	2016	2017	2018	2017 / 2016 г.	2018 / 2017 г.
Коэффициент оборачиваемости денежных средств	89,54	109,98	320,94	20,44	210,96
Коэффициент достаточности денежных потоков	1,007	0,996	0,998	–0,011	0,002
Рентабельность чистого денежного потока	20,64	–27,44	–193,97	–6,8	–166,53
Рентабельность поступлений денежных средств	1,63	0,68	0,34	–0,95	–0,34
Коэффициент потребления денежных средств	0,992	1,003	1,002	0,011	–0,001

Представленные аналитические показатели определены с применением коэффициентного метода анализа денежных средств. Проведенное исследование показало, что коэффициент оборачиваемости денежных средств имеет положительную динамику и

свидетельствует о повышении интенсивности использования денежных средств. При отрицательной динамике данного коэффициента необходимо предпринимать меры по его оптимизации, поскольку снижение коэффициента свидетельствует о нерациональном использовании денежных средств, что в свою очередь приводит к сбоям в производственной деятельности предприятия из-за недостатка финансирования и под-вергает опасности финансовую устойчивость предприятия.

Коэффициент достаточности денежных потоков имеет значение выше единицы только в 2016 году, следовательно, предприятие смогло обеспечить отток денежных средств и покрывает свои потребности в денежных ресурсах без внешнего финансирования. В 2017–2018 гг. коэффициент меньше единицы, несмотря на положительную динамику. На предприятии сложилась критическая ситуация, которая характеризуется недостаточностью денежных средств, необходимых для обеспечения направления расходования средств, и потребностью в дополнительных источниках финансирования. Предприятие неспособно за счет собственных средств финансировать свою деятельность в анализируемом периоде.

В 2016 году на 1 руб. чистого денежного потока приходится 21 коп. чистой прибыли. В 2017–2018 гг. предприятие имеет отрицательное значение чистого денежного потока, поскольку поступления денежных средств не покрывают сумму оттока денежных средств.

В 2016 г. на 1 руб. поступлений денежных средств предприятие получило 2 коп. чистой прибыли. Существенное снижение в динамике чистой прибыли предприятия в 2017 и 2018 годах на 61 и 34 % соответственно привело к уменьшению рентабельности поступлений денежных средств.

Коэффициент потребления денежных средств, отражающий величину оттока денежных средств в расчете на 1 руб. притока, имеет значения выше единицы в 2017–2018 гг., что свидетельствует о том, что поступления денежных средств не покрывают направления использования денежных средств. Данная ситуация говорит о наличии явных признаков неплатежеспособности, у предприятия недостаточно денежных средств для покрытия направлений расходования средств за рассматриваемый период.

В целом можно сделать вывод о неэффективном использовании денежных средств. Предприятие испытывает дефицит денежных средств, что может привести к возникновению риска неплатежеспособности вследствие кассового разрыва из-за несбалансированности различных видов денежных потоков во времени, поэтому целесообразно уделить внимание синхронизации положительных и отрицательных денежных потоков для устранения кассового разрыва и обеспечения сбалансированности денежных потоков предприятия.

Применение коэффициентного анализа для определения эффективности использования денежных средств позволяет:

- выявить проблемы формирования достаточного объема денежных ресурсов в соответствии с потребностями хозяйственной деятельности;
- обеспечить минимизацию потерь денежных средств в процессе хозяйственной деятельности;
- разработать мероприятия по оптимизации правильного распределения сформированного объема денежных ресурсов по видам хозяйственной деятельности с целью повышения финансовой устойчивости и платежеспособности предприятия, поддержания высоких темпов развития и уровня доходности.

Таким образом, тема исследования актуальна для российских предприятий. Изучение методических аспектов оценки эффективности использования денежных средств направлено на рациональное распределение денежных ресурсов с целью оптимизации

денежного потока как фактора, определяющего повышение устойчивости и платежеспособности предприятия в краткосрочном и долгосрочном периодах.

Библиографические ссылки

1. Попова Н. И., Пастухова А. А. Управление денежными потоками как фактор повышения конкурентоспособности предприятия // Инновации в химико-лесном комплексе: тенденции и перспективы развития : материалы Всерос. науч.-практ. конф. с междунар. участием / отв. ред. Ю. А. Безруких, Е. В. Мельникова. 2019. С. 169–173.

2. Агафонова И. А. Управление денежными потоками в вертикально-интегрированных компаниях ТЭК [Электронный ресурс] // Научные труды КубГТУ : электронный сетевой политематический журнал. 2018. № 11. С. 140–154. URL: <https://ntk.kubstu.ru/data/mc/0060/2401.pdf> (дата обращения: 07.03.2020).

3. Блажевич О. Г. Управление денежными потоками в организации [Электронный ресурс] // Научный вестник: финансы, банки, инвестиции. 2015. № 1 (30). С. 12–18. URL: https://elibrary.ru/download/elibrary_25372986_66446053.pdf (дата обращения: 07.03.2020).

4. Блажевич О. Г. Оценка состава, структуры и эффективности использования денежного потока на предприятии [Электронный ресурс] // Научный вестник: финансы, банки, инвестиции. 2015. № 2 (31). С. 21–26. URL: https://elibrary.ru/download/elibrary_25589121_62717568.pdf (дата обращения: 07.03.2020).

5. Экономический анализ : учебник для вузов / Л. Т. Гиляровская, Г. В. Корнякова, Н. С. Пласкова и др. М. : ЮНИТИ-Дана, 2017. 615 с.

6. Ендовицкий Д. А., Любушин Н. П., Бабичева Н. Э. Финансовый анализ : учебник. М. : КноРус, 2018. 300 с.

7. Солдатова Л. И., Солдатова А. П. Анализ эффективности использования денежных средств [Электронный ресурс] // Science Time. 2015. № 8 (20). С. 192–199. URL: https://elibrary.ru/download/elibrary_24166131_75030496.pdf (дата обращения: 04.03.20).

8. Хромых Н. А. Анализ и контроль: отчет о движении денежных средств // Планово-экономический отдел [Электронный ресурс]. М., 2013 № 12. URL: https://www.profiz.ru/peo/12_2013/denezhnye_sredstva/ (дата обращения: 04.03.2020).

9. Ильин А. А. Принципы и методы управления денежными потоками на предприятии [Электронный ресурс] // Меридиан : научный электронный журнал. 2018. № 1(12). С. 66–68. URL: https://elibrary.ru/download/elibrary_34993125_68104989.pdf (дата обращения: 07.03.2020).

10. Дайберт Н. А. Проблемы управления денежными средствами [Электронный ресурс] // Молодые ученые в решении актуальных проблем науки : сб. материалов Всерос. науч.-практ. конф. студентов, аспирантов и молодых ученых / под общ. ред. Ю. Ю. Логинова. Красноярск, 2017. С. 821–823. URL: https://elibrary.ru/download/elibrary_36582080_69501626.pdf (дата обращения: 07.03.2020).

УЧЕТ ФАКТОРА ИНФЛЯЦИИ В ОЦЕНКЕ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ ЭФФЕКТИВНОСТИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ

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

Достоверность показателей отчетности, ее информативность в условиях инфляции существенно снижается, оказывая влияние на качество аналитической работы и эффективность принимаемых решений. В статье исследуются вопросы влияния инфляционных процессов на формирование статей отчетности и показателей эффективности. Рассматриваются показатели инфляции, применяемые в мировой практике: дефлятор валового внутреннего продукта, индекс потребительских цен. Приведены статистические данные потребительских цен по России и Красноярскому краю, индексы-дефляторы валового внутреннего продукта, прогнозные значения уровня цен на период до 2030 года.

Ключевые слова: инфляция, финансовая отчетность, дефлятор валового внутреннего продукта, индекс потребительских цен.

ACCOUNTING FOR THE INFLATION FACTOR IN ASSESSING THE ECONOMIC EFFICIENCY OF AN ENTERPRISE

N. I. Popova

Reshetnev Siberian State University of Science and Technology
31, Krasnoyarskii rabochii prospekt, Krasnoyarsk, 660037, Russian Federation

The reliability of reporting indicators, its information content in conditions of inflation is significantly reduced, affecting the quality of analytical work and the effectiveness of decisions. The article examines the impact of inflationary processes on the formation of reporting articles and performance indicators. The inflation indicators used in world practice are considered: the gross domestic product deflator, the consumer price index. Statistical data on consumer prices for Russia and the Krasnoyarsk Territory, indexes – gross domestic product deflators, and forecast values of the price level for the period up to 2030 are given.

Keywords: inflation, financial reporting, gross domestic product deflator, consumer price index.

В настоящее время актуальным направлением исследования является статистическое изучение инфляционных процессов, которые имеют большое значение для оценки экономической эффективности функционирующих предприятий.

Комплексная оценка бизнеса осуществляется на основе анализа динамики качественных показателей использования ресурсов, динамики общей ресурсоотдачи, показателей рентабельности и деловой активности, отражающих эффективность и интенсивность использования капитала. Алгоритм определения показателей эффективности хозяйственной деятельности предприятия, основан на применении стоимостных показателей, отражаемых в статистической и финансовой отчетности.

Игнорирование влияния инфляционного фактора на оценку показателей отчетности, может привести к искажению данных и формированию недостоверных результатов анализа, снижению значимости профессиональных суждений пользователей финансовой отчетности.

Работу аналитиков и пользователей управленческой информации значительно усложняют инфляционные процессы, которые, по мнению Дедюхиной Н. В. и Васильева С. А., могут снижать достоверность результатов изучения данных, представленных в финансовой отчетности организации, и оценки возможных последствий при применении традиционных методик анализа [1, с. 138].

В результате влияния инфляции на предприятиях России происходят негативные процессы, отраженные на рис. 1 [2, с. 23; 3, с. 51].

В отечественной экономической литературе труды ряда авторов, таких как Бочаров В. В., Ковалев В. В., Дедюхина Н. В., Васильев С. А., Рудакова Т. А., Васенкова Е. И., Бокова С. Ю., Носова Ю. С., Авджян М. В., Медведева М. А. посвящены исследованию проблемы инфляции в России.

Аналитический обзор подходов к оценке уровня инфляции [4–8] позволяет представить систему показателей, наиболее широко применяемых в мировой практике.

Дефлятор валового внутреннего продукта – индекс цен для пересчета в сравнимые цены сложных макроэкономических показателей, отражающий изменение одного макроэкономического показателя в текущем периоде по отношению к базовому (рис. 2).

Недостатком данного аналитического инструмента является отсутствие возможности определения индексов цен на основе единого набора товаров представителей, поскольку валовой внутренний продукт и другие показатели макроуровня, имеют сложную неоднородную структуру.

Индекс потребительских цен – показатель измерения общего изменения стоимости фиксированного набора потребительских товаров и платных услуг (потребительская корзина), представляющий репрезентативную выборку товаров и услуг, наиболее часто покупаемых населением для непроизводственного потребления, с учетом их устойчивого наличия в продаже, соответствующая фактической структуре потребления.

Набор товаров и услуг (481 наименование) включает в себя три крупные группы:

- продовольственные товары (118 наименований товаров);
- непродовольственные товары (244 наименования);
- платные услуги населению (120 видов услуг) [10].

Характерной чертой российской потребительской корзины является достаточно высокий удельный вес продовольственных товаров, цены на которые отличаются значительной вариабельностью. Колеблемость цен на рынке продовольствия вызвана изменениями объемов предложения, в первую очередь – урожайностью сельскохозяйственных культур в России и в мире, уровень которой зависит от погодных условий.

Другой особенностью формирования потребительской корзины в России, используемой для расчета индекса потребительских цен, является наличие в ней товаров и услуг, цены и тарифы на которые подвержены административному воздействию. Государством регулируются тарифы на ряд услуг коммунального хозяйства, пассажирского транспорта, связи, некоторые другие. Кроме того, цены на табачные изделия, алкогольную продукцию существенно зависят от ставок акцизов [11].

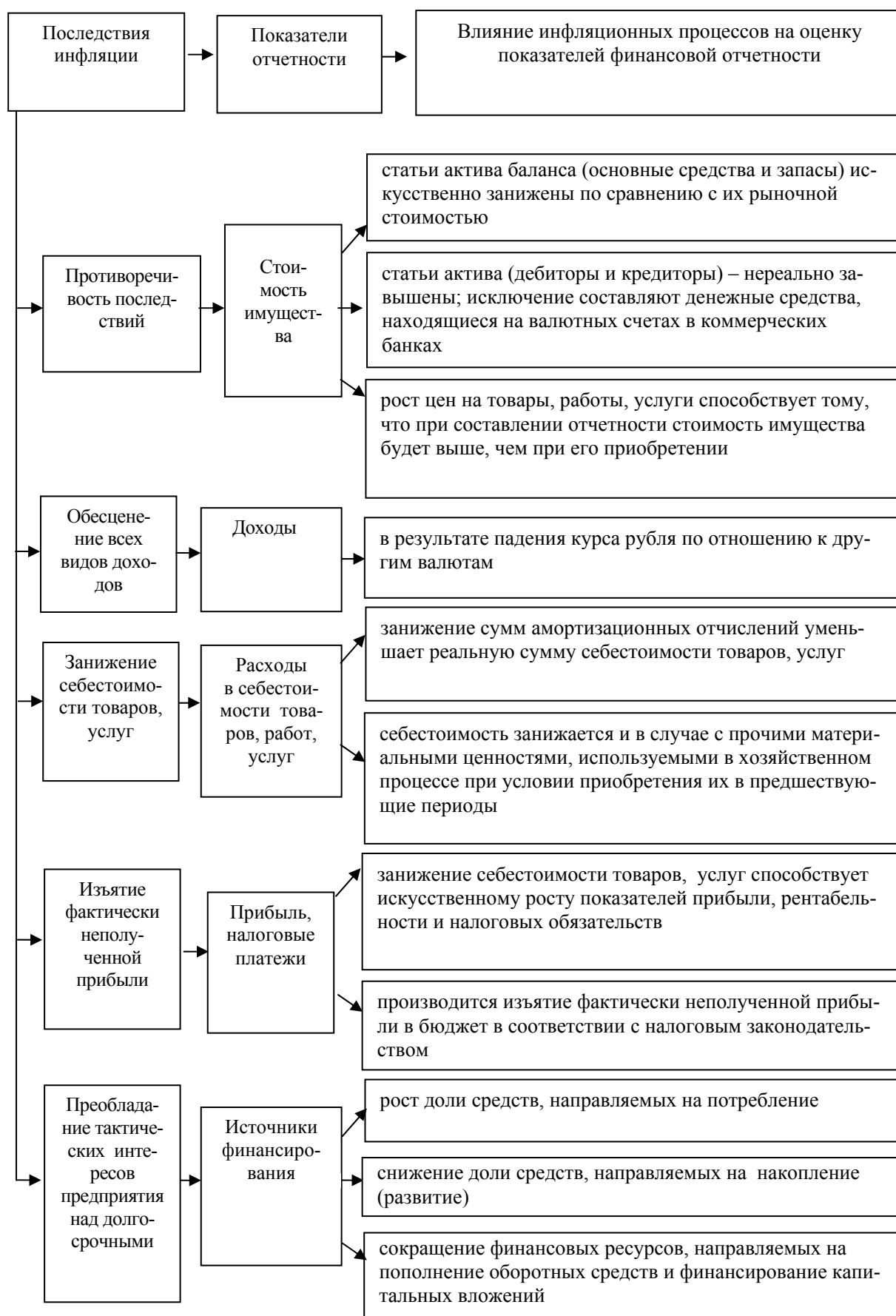


Рис. 1. Влияние инфляционных процессов на показатели отчетности

На рис. 3, 4 представлена динамика индекса потребительских цен по России и Красноярскому краю в 2019 году, исчисленных в процентах к декабрю 2018 года [10].

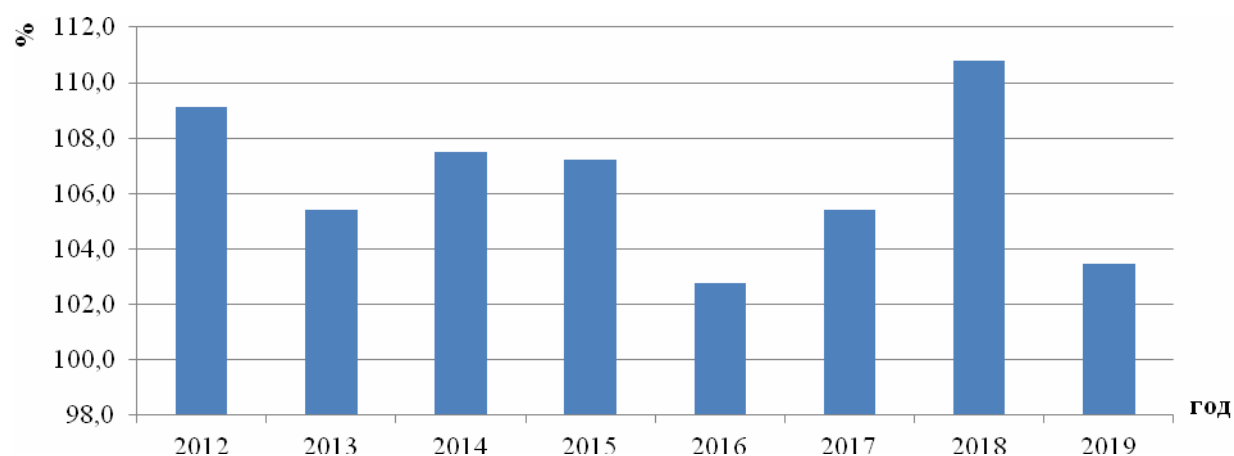


Рис. 2. Индексы-дефляторы валового внутреннего продукта РФ [9]

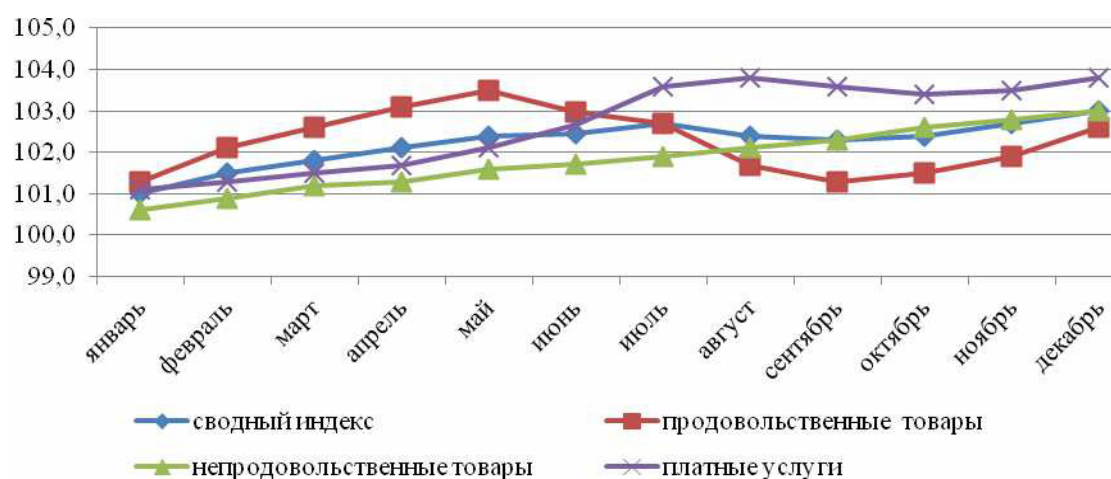


Рис. 3. Динамика индекса потребительских цен по России в 2019 году

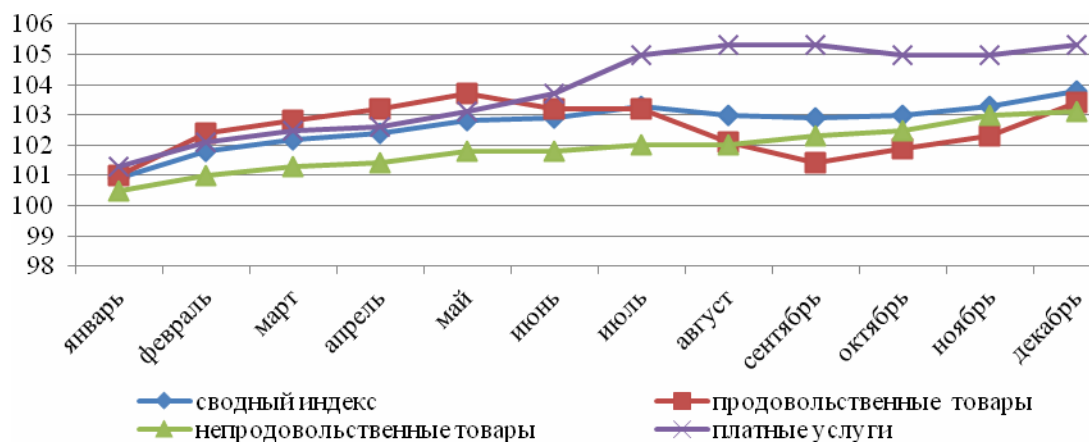


Рис. 4. Динамика индекса потребительских цен по Красноярскому краю в 2019 году

Индекс потребительских цен в течение 2019 года по Красноярскому краю и России выше уровня 2018 года. Аналогичная динамика наблюдается по группам потребительской корзины: продовольственные товары, непродовольственные товары и платные услуги населению. В 2019 году уровень инфляции в России составил 3,05 %, что на 1,22 % меньше, чем в предшествующем 2018 году, и на 0,53 % больше, чем в 2017 году. По Красноярскому краю в 2019 году уровень инфляции составил 3,8 %, что на 0,75 % выше показателя по России.

Динамика цен на конкретные товары и услуги оказывает влияние на инфляцию в зависимости от их доли в потребительской корзине. Заметно подорожавшие в Красноярском крае в августе лук, чеснок и пшено из-за их незначительной доли в корзине (меньше десятой доли процента) существенно не повлияли на динамику инфляции. При этом снижение цен на свеклу, морковь, сахар и подсолнечное масло, доля которых в потребительской корзине красноярцев существенна, привело к замедлению инфляции на продовольственные товары [12].

Поскольку доля продовольственных товаров в потребительской корзине высока, колебания цен на них могут оказывать значительное влияние на инфляцию в целом [11].

Непосредственный интерес вызывает высокий уровень инфляции на платные услуги как по Красноярскому краю, так и по России с июля 2019 года. Следует отметить, что по Красноярскому краю данный показатель выше уровня аналогичного показателя по России за анализируемый период.

Для пользователей отчетности важное значение имеют прогнозные значения уровня цен на ближайшие периоды, поскольку принимаемые решения могут иметь стратегический характер и учет инфляционных процессов повышает вариабельность прогнозных оценок экономической эффективности деятельности предприятий. Прогнозные показатели инфляции в РФ на период до 2030 года отражены в таблице [13].

Прогноз инфляции, %

Показатели	Сценарий	Годы			Изменения	
		2016–2020	2021–2025	2026–2030	2021–2025/ 2016–2020	2026–2030/ 2021–2025
Инфляция (ИПЦ)	консервативный	5,0	3,9	2,7	–1,1	–1,2
	инновационный	5,0	3,7	2,6	–1,3	–1,1
	форсированный	4,3	3,5	3,0	–0,8	–0,5
Товары	консервативный	4,6	3,5	2,3	–1,1	–1,2
	инновационный	4,6	3,3	2,0	–1,3	–1,3
	форсированный	3,5	2,6	1,8	–0,9	–0,8
продовольственные	консервативный	5,4	3,7	2,1	–1,7	–1,6
	инновационный	5,4	3,4	2	–2,0	–1,4
	форсированный	4,2	3,0	2,5	–1,2	–0,5
непродовольственные	консервативный	3,9	3,4	2,2	–0,5	–1,2
	инновационный	3,9	3,1	2,0	–0,8	–1,1
	форсированный	2,8	2,2	1,5	–0,6	–0,7
Услуги	консервативный	5,8	4,7	3,5	–1,1	–1,2
	инновационный	5,8	4,7	3,9	–1,1	–0,8
	форсированный	6,4	5,4	4,9	–1,0	–0,5

Прогнозирование инфляции отражено с учетом выделения трех сценариев социально-экономического развития в долгосрочной перспективе [13]:

- консервативный – характеризуется умеренными долгосрочными темпами роста экономики;

- инновационный – усилением инвестиционной направленности экономического роста;

- сценарий форсированного роста – интенсификацией всех имеющихся факторов экономического роста.

В целом следует отметить снижение инфляции за анализируемый период по всем показателям с учетом трех сценариев социально-экономического развития в долгосрочной перспективе. Инфляция (ИПЦ) в форсированном сценарии в период с 2016 по 2030 год прогнозируется на уровне 3,6 % в среднем за год, что ниже значения показателя в инновационном и консервативном сценарии и будет определяться крайне умеренным ослаблением курса рубля. В условиях консервативного сценария в период с 2016 по 2030 год прогнозное значение инфляции чуть выше, чем в инновационном сценарии, и составит в среднем 3,8 %. В этот период ожидается более значительное ослабление обменного курса, которое будет компенсироваться более умеренным ростом доходов населения [13].

Проводя оценку результативности деятельности предприятий, Рудакова Т. А. отмечает, что необходимо учитывать общее состояние экономической среды и принимать во внимание тренды изменения уровня цен на протяжении ряда лет в прошлых периодах, текущие значения уровня инфляции, а также прогнозные значения уровня цен на ближайшие периоды [2, с. 27].

Высокая востребованность учета фактора инфляции объясняется возможностью получения более достоверных, научно обоснованных результатов расчетов, повышения профессиональных суждений в интерпретации полученных данных об эффективности экономической деятельности предприятия с учетом сценарных условий социально-экономического развития России в долгосрочной перспективе.

Библиографические ссылки

1. Дедюхина Н. В., Васильев С. А. Факторный анализ показателя «чистая прибыль» для обоснования дивидендной политики акционерного общества в условиях инфляции: отечественная практика и зарубежный опыт [Электронный ресурс] // Управленческое консультирование. 2016. № 4 (88). С. 136–149. URL: https://elibrary.ru/download/elibrary_26255028_72646462.pdf (дата обращения: 06.02.2020).

2. Рудакова Т. А. Влияние феномена инфляции на показатели финансовой отчетности [Электронный ресурс] // Международный бухгалтерский учет. 2012. № 1 (199). С. 20–29. URL: https://elibrary.ru/download/elibrary_17243990_63481118.pdf (дата обращения: 16.01.2020).

3. Бочаров В. В. Современный финансовый менеджмент [Электронный ресурс] СПб. : Питер, 2006. 464 с. URL: <https://books.google.ru/books?id=DQzECwAAQBAJ&pg=PT50&lpg=PT50&dq> (дата обращения: 06.02.2020).

4. Васенкова Е. И., Бокова С. Ю. О некоторых особенностях оценки уровня инфляции [Электронный ресурс] // Экономика и управление. Минск, 2016. № 4 (48). С. 24–27. URL: https://elibrary.ru/download/elibrary_36400848_57297189.pdf (дата обращения: 16.01.2020).

5. Ковалев В. В. Введение в финансовый менеджмент. М. : Финансы и статистика, 2006. 768 с.

6. Медведева М. А. Статистическое изучение инфляции [Электронный ресурс] // Вестник Омск. гос. ун-та. Серия: Экономика. 2008. № 4. С. 84–86. URL: https://elibrary.ru/download/elibrary_13919759_84474618.pdf (дата обращения: 16.01.2020).
7. Носова Ю. С., Авджян М. В. Анализ показателя инфляции в РФ [Электронный ресурс] // Научные труды КубГТУ : электронный сетевой политематический журнал. 2018. № 11. С. 206–212. URL: https://elibrary.ru/download/elibrary_36531947_60003945.pdf (дата обращения: 16.01.2020).
8. Индексы цен: виды и методы расчета [Электронный ресурс]. URL: http://mir-fin.ru/indeks_cen.html (дата обращения: 06.02.2020).
9. Индексы-дефляторы [Электронный ресурс]. URL: [https://www.gks.ru/storage/mediabank/tab4\(2\).htm](https://www.gks.ru/storage/mediabank/tab4(2).htm) (дата обращения: 06.02.2020).
10. Инфляция в крае [Электронный ресурс]. URL: http://www.econ.krskstate.ru/ser_kray/potrebrynok/inflation (дата обращения: 06.02.2020).
11. Об инфляции / Банк России [Электронный ресурс]. URL: https://www.cbr.ru/DKP/about_monetary_policy/inflation/ (дата обращения: 06.02.2020).
12. Динамика цен на продовольственные товары [Электронный ресурс]. URL: http://econ.krskstate.ru///ser_kray//potrebrynok//inflation//dcen/ (дата обращения: 06.02.2020).
13. Прогноз долгосрочного социально-экономического развития РФ на период до 2030 года [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=144190&fld=134&dst=101490,0&rnd=0.33641976972848187#016519135089789438> (дата обращения: 05.02.2020).

АНАЛИЗ МЕТОДОВ УЧЁТА МАТЕРИАЛОВ НА ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ

В. Н. Потехина, И. В. Филько

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

Нормативное регулирование учёта материально-производственных запасов предусматривает различные варианты их оценки и списания. Поэтому важно выбрать такой метод, который отвечает критерию максимальной эффективности в управлении материально-производственными запасами и обеспечивает оптимизацию затрат предприятия. Особенности учёта материалов в производственных предприятиях связаны со спецификой их деятельности. В статье дана характеристика производственного предприятия, рассмотрены отраслевые особенности промышленности и выявлено их влияние на организацию бухгалтерского учёта материалов. Описаны методы учёта материалов, их достоинства и недостатки, сформулированы выводы об их применимости на промышленных предприятиях.

Ключевые слова: материалы, учёт, оценка.

ANALYSIS OF ACCOUNTING METHODS FOR MATERIALS AT MANUFACTURING ENTERPRISES

V. N. Potekhina, I. V. Filko

Reshetnev Siberian State University of Science and Technology
31, Krasnoyarskii rabochii prospekt, Krasnoyarsk, 660037, Russian Federation

Normative regulation of inventory accounting provides for various options for their valuation and write-offs. Therefore, it is important to choose a method that meets the criterion of maximum efficiency in managing inventory and ensures the optimization of enterprise costs. Features of accounting materials in manufacturing enterprises are related to the specifics of their activities. The article gives a characteristic of a manufacturing enterprise, considers industry specifics of the industry and reveals their influence on the organization of accounting of materials. Methods for accounting materials, their advantages and disadvantages are described, conclusions are formulated about their applicability in industrial enterprises.

Keywords: materials, accounting, assessment.

Особое место в производственной деятельности предприятия занимает управление запасами материальных ресурсов, основными элементами которого являются заключение договоров с контрагентами, учет и контроль процессов закупки, доставки,

хранения и списания материалов. Это обусловлено тем, что материалы являются одной из главных составляющих себестоимости продукции, работ, услуг. От выбранного метода учета и списания материалов зависит финансовый результат предприятия. Тщательно организованный бухгалтерский учет материально-производственных запасов позволяет исключить или снизить случаи нерационального использования материалов и тем самым оказать влияние на повышение эффективности финансово-хозяйственной деятельности предприятия. Это определяет актуальность выбранной темы исследования.

На сегодняшний день существует множество трактовок понятия «Материалы» и различные подходы к раскрытию содержания данного понятия (табл. 1).

Таблица 1

Определение понятия «материалы» по мнению разных авторов

Автор или источник определения	Определение
Бабаев Ю. А.	Материалы – один из важнейших элементов производственного цикла организации, они являются предметами труда, потребляются в каждом производственном цикле и полностью переносят свою стоимость на вновь созданную продукцию (работы, услуги) [4, с. 265]
Большой бухгалтерский словарь	Материалы – собирательный термин, обозначающий разнообразные вещественные элементы производства, используемые главным образом в качестве предметов труда – сырье, основные и вспомогательные материалы, топливо, энергия, покупные изделия и полуфабрикаты, спецодежда, запасные части для ремонта, инструменты и малоценные и быстроизнашивающиеся предметы [5]
Кондраков Н. П.	Материалы – предметы труда, из которых изготавливают продукт и которые образуют материальную основу [8, с. 158]
Тумасян Р. З.	Материалы – это предметы труда, которые предназначены для использования в процессе производства продукции и представляющие собой материальную (вещественную) основу при изготовлении продукции (выполнении работ, оказании услуг) [10, с. 294]

Обобщая авторские трактовки определения «материалы», можно выделить основные характеристики материалов, определяющие экономическую сущность данной категории: тесная связь с процессом производства; материально-вещественная форма; полное использование в течение одного производственного цикла.

В соответствии с российскими и международными стандартами по бухгалтерскому учёту материалы являются частью запасов, предназначенных для использования в процессе производства и управленческих нужд организации или при предоставлении услуг [6].

К материалам относятся сырье, основные и вспомогательные материалы, покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, топливо, тара, запасные части, строительные и прочие материалы [2].

Основой любой экономической системы является производственная деятельность, которая создает необходимую базу для потребления, непосредственно определяет его уровень и обеспечивает благосостояние как общества в целом, так и отдельных граждан [3, с. 15].

Предприятие является основной хозяйствующей единицей в условиях рыночной экономики, характеризуется определенной отраслевой принадлежностью и занимает особое место в системе национальной экономики. Под предприятием понимается самостоятельный хозяйствующий субъект, созданный в порядке, установленном законом, для производства продукции, оказания услуг, выполнения работ в целях удовлетворения потребностей рынка, получения прибыли или осуществления специальных социально значимых функций.

В современных экономических условиях предприятиям предоставлена полная хозяйственная самостоятельность в выборе номенклатуры выпускаемой продукции, стратегии ценообразования, поставщиков и покупателей. Эти особенности оказывают непосредственное влияние на организацию учёта материалов (табл. 2).

Таблица 2

**Особенности производственных предприятий и их влияние
на учет материалов**

Особенности отрасли	Влияние на учёт материалов
Хозяйственная самостоятельность, выбор стратегии ценообразования	Возможность использования различных методов оценки себестоимости материалов
Наличие вспомогательных и подсобных подразделений	Необходимость отражения результатов по местам их возникновения, наличие развитой системы аналитического учета
Высокая материалоемкость продукции	Уровень запасов рассчитывается с учетом экономически обоснованных партий поставки материалов и материально-производственных запасов. Выбор метода учёта материалов должен обеспечивать снижение себестоимости продукции.
Большая номенклатура выпускаемой продукции	Учёт материальных затрат ведётся по видам производимой продукции
Сложная производственная структура	Учёт материалов организуется на складах, в цехах и бухгалтерии
Большое количество номенклатуры материалов, широкий круг поставщиков	Материалы, поступающие от различных поставщиков, могут отличаться по цене приобретения

Правилами ведения бухгалтерского учета определено два варианта отражения поступления материалов. Первый вариант предусматривает учет материалов по фактической себестоимости [1]. Однако фактическую себестоимость материалов, как правило, рассчитывают по окончании месяца. В то же время движение материалов на производственном предприятии происходит систематически, что вызывает потребность в применении в текущем учете фиксированных цен. Виды и порядок формирования учётных цен установлены ПБУ 5/01 и представлены на рис. 1.

На крупных производственных предприятиях наиболее рациональным является второй способ, а именно: применение учётных цен с использованием счета 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» [9]. Это обусловлено наличием широкой номенклатуры материалов, используемых в производстве; заключением долгосрочных договоров с поставщиками материалов. Кроме того, фактическое поступление запасов часто не совпадает с получением отгрузочных документов, служащих основанием для оплаты, что затрудняет применение метода учёта по фактической себестоимости.

При отпуске материалов в производство и ином выбытии их оценка производится предприятием одним из принятых методов, приведенным в табл. 3.

Первый метод оценки применяется, как правило, в отношении уникальных ценностей, таких как драгоценные металлы и камни, а также радиоактивные вещества.

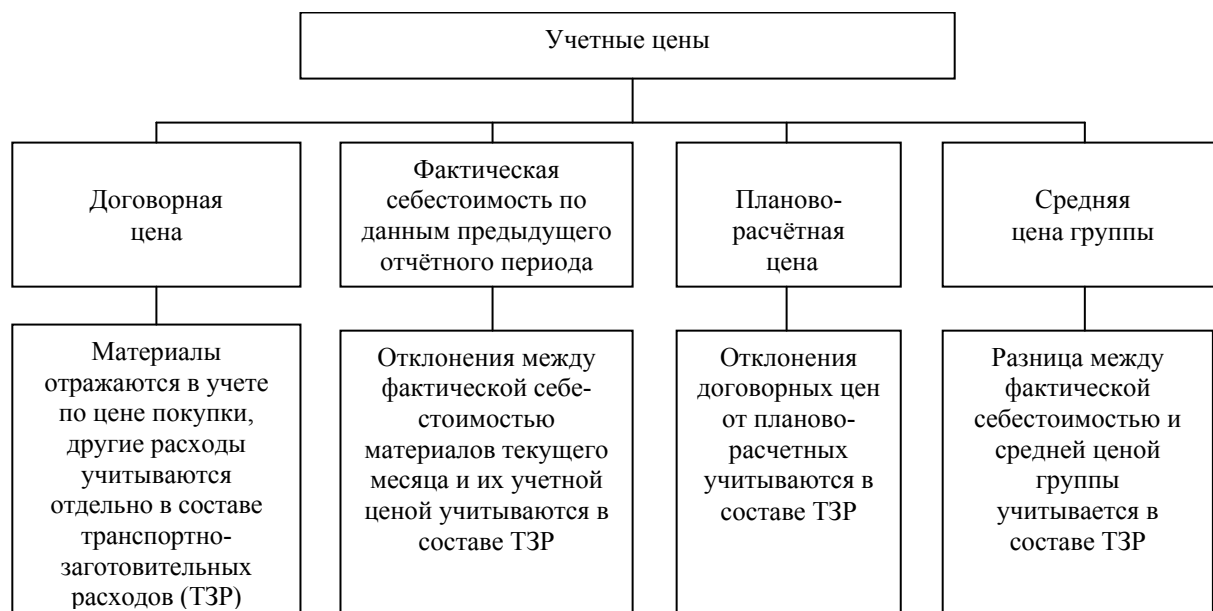


Рис. 1. Виды учётных цен

Таблица 3

Оценка материалов при их списании в производство и ином выбытии

Способ оценки	Порядок исчисления себестоимости
По себестоимости каждой единицы	Ведется учет каждой покупки материалов. Исчисление себестоимости единицы материалов в зависимости от выбранного варианта может включать: – все расходы, связанные с приобретением материалов; – стоимость материалов по договорной цене
По средней себестоимости	Рассчитывается делением общей себестоимости на количество единиц данного вида материалов
По себестоимости первых по времени приобретения материалов (ФИФО)	При расчете себестоимости предполагается, что запасы списываются в производство в той последовательности, в которой были приобретены

На практике использование метода состоит в отслеживании каждой партии поступивших материалов. При отпуске материалов устанавливается, к какой партии они принадлежат, списание материалов осуществляется по цене, с которой они были приняты к учёту. Достоинством метода является высокая точность учета материальных затрат в себестоимости продукции. К его недостаткам относится большая трудоёмкость учёта. При большом количестве номенклатуры продукции организовать отдельный учёт по каждой партии материалов весьма проблематично. Поэтому метод учета по

себестоимости каждой единицы применим только для промышленных предприятий небольшого масштаба и при производстве продукции с небольшой номенклатурой [7, с. 148].

На производственных предприятиях, использующих широкую номенклатуру типичных материально-производственных запасов, учет списания обычно ведется по средней стоимости. Расчет средней стоимости производится следующим образом: все запасы делятся на однородные группы, по каждой группе рассчитывается средняя себестоимость с помощью деления общей стоимости группы на количество активов, входящих в нее (рис. 2).

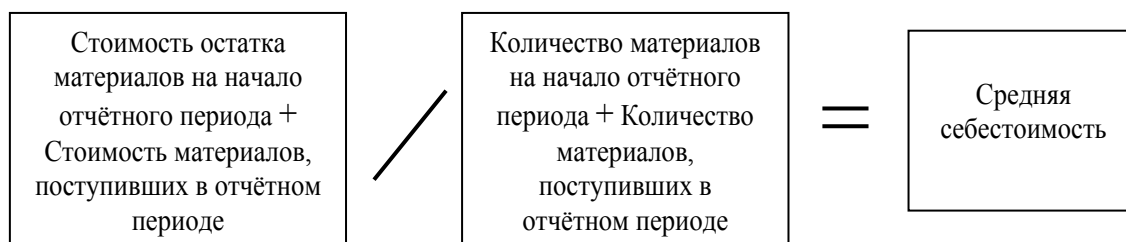


Рис. 2. Расчет средней себестоимости

Этот вариант предусматривает определение стоимости материалов непосредственно в момент их отпуска в производство. С применением современных программных средств бухгалтерского учёта использование данного метода не представляет сложности и позволяет иметь данные о себестоимости отпущенных в производство материалов на любую дату.

При третьем методе оценки считается, что первыми в производство отпускаются первые по времени поступившие запасы. Данный способ имеет перед рассмотренным выше методом недостаток, который заключается в том, что при его применении увеличивается величина налогооблагаемой прибыли. Вместе с тем применение данного метода позволяет отражать запасы на конец периода по их текущей стоимости.

Нормативное регулирование бухгалтерского учёта предоставляет предприятиям право выбора методов учёта материалов. Поскольку материальные затраты составляют значительную долю в себестоимости выпускаемой продукции, выбор методов оценки и списания материалов является одним из важнейших факторов, обеспечивающих повышение эффективности деятельности промышленного предприятия.

Для предприятия, производящего широкую номенклатуру продукции, наиболее приемлемым методом оценки материалов при их поступлении является применение учётных цен. Учёт списания материалов целесообразно вести по методу средней себестоимости. Также в условиях инфляции, снижения спроса на продукцию возможно применение метода ФИФО.

Библиографические ссылки

1. О бухгалтерском учете [Электронный ресурс] : федер. закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ. (ред. от 26.07.2019) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2020). URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 01.03.2020).
2. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов», ПБУ 5/01 : приказ М-ва финансов РФ от 09.06.2001 № 44н (ред. от 16.05.2016) (зарегистрировано в Минюсте России 19.07.2001 № 2806) [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 01.03.2020).

3. Алексейчева Е. Ю., Магомедов М. Д., Костин И. Б. Экономика организации (предприятия) : учебник. 2-е изд., перераб. и доп. М. : Дашков и К, 2019. 291 с.
4. Бабаев Ю. А., Мельникова Л. А. Бухгалтерский учет : учебник. 5-е изд. М. : Проспект, 2015. 424 с.
5. Большой бухгалтерский словарь [Электронный ресурс]. URL: https://buhgalterskiy_slovar.academic.ru/4711/ (дата обращения: 01.03.2020).
6. Бычкова С. М., Бадмаева Д. Г. Особенности учёта и анализа материально-производственных запасов // Известия Санкт-Петербург. аграр. ун-та [Электронный ресурс]. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/osobennosti-ucheta-i-analiza-materialno-proizvodstvennyh-zapasov/viewer> (дата обращения: 01.03.2020).
7. Керимов В. Э. Бухгалтерский учет : учебник. 6-е изд., изм. и доп. М. : Дашков и К, 2018. 688 с.
8. Кондраков Н. П. Бухгалтерский учет (финансовый и управленческий) : учеб. пособие. 5-е изд., перераб. и доп. М. : Инфра-М, 2018. 584 с.
9. Степанова Г. А. Учет материально-производственных запасов на предприятии. Ч. 1 [Электронный ресурс] // Корпоративные информационные системы. 2019. № 2 (6). С. 11–30. URL: <http://corpinfosys.ru/archive/issue-6/61-2019-6-mpz> (дата обращения: 01.03.2020).
10. Тумасян Р. З. Бухгалтерский учет : учеб.-практ. пособие / ред. О. Б. Степанченко. М. : Омега-Л, 2010. 888 с.

© Потехина В. Н., Филько И. В., 2020

ИНСТРУМЕНТЫ УПРАВЛЕНИЯ ДЕБИТОРСКОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТЬЮ В ОРГАНИЗАЦИЯХ ЖИЛИЩНО-КОММУНАЛЬНОЙ СФЕРЫ

А. А. Распуткина, Т. А. Куприянова

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

Жилищно-коммунальный сектор является крупнейшим сектором российской экономики, поэтому его стабильность обеспечивает социальные условия жизни населения и организаций. В силу специфики своей деятельности и законодательных ограничений организации жилищно-коммунальной сферы имеют высокий уровень дебиторской задолженности. Поэтому контролирование возникновения дебиторской задолженности, а также вопросы эффективного правового регулирования ее взыскания приобретают особую актуальность и являются одной из ключевых задач. Рассматриваются основные проблемы и причины возникновения дебиторской задолженности, процедуры и инструменты которые могут быть использованы при борьбе с неплательщиками услуг жилищно-коммунального хозяйства.

Ключевые слова: жилищно-коммунальный сектор, дебиторская задолженность, методы и инструменты, управление задолженностью в ЖКХ.

TOOLS FOR MANAGING ACCOUNTS RECEIVABLE IN HOUSING AND UTILITIES ORGANIZATIONS

A. A. Rasputkina, T. A. Kupriyanova

Reshetnev Siberian State University of Science and Technology
31, Krasnoyarskii rabochii prospekt, Krasnoyarsk, 660037, Russian Federation

The housing and utilities sector is the largest sector of the Russian economy, so its stability provides social conditions for the population and organizations. Due to the specifics of their activities and legal restrictions, organizations in the housing and utilities sector have a high level of accounts receivable. Therefore, controlling the occurrence of accounts receivable, as well as issues of effective legal regulation of its collection, are of particular relevance and are one of the key tasks. The article discusses the main problems and causes of accounts receivable, procedures and tools that can be used in the fight against non-payers of housing and communal services.

Keywords: housing and utilities sector, accounts receivable, methods and tools, debt management in housing and utilities.

Изменения, происходящие в России, прямым или косвенным образом оказывают влияние как на развитие экономики в целом, так и на деятельность отдельных хозяйствующих субъектов, вынуждая их постоянно изыскивать источники финансирования своей деятельности. Особенно остро нехватка финансирования, несмотря на монополистические аспекты деятельности, ощущается в организациях жилищно-коммунальной сферы.

Жилищно-коммунальный сектор является неотъемлемым элементом системы жизнеобеспечения как юридических, так и физических лиц. Следовательно, проблемы, возникающие у организаций данного сектора экономики, автоматически приводят к ухудшению обслуживания всех категорий потребителей.

Вопросам учета и управления дебиторской задолженностью посвящено большое количество научных изданий и публикаций таких авторов, как Тарасова Е. Ю. [1], Ковалев В. В. [2], Сутягин В. Ю. [3], Мальцева А. А. [4] и др., однако проблемы урегулирования дебиторской задолженности в организациях сферы ЖКХ рассматриваются достаточно поверхностно.

Дебиторская задолженность является одним из основных видов долговых обязательств и представляет собой задолженность покупателей и заказчиков, поставщиков и подрядчиков, работников организации, а также физических лиц.

В соответствии с Гражданским кодексом РФ дебиторская задолженность является имущественным правом, представляющим собой право требования определенной суммы денежных средств с должника в силу юридически значимых действий.

Возникновение задолженности обусловлено образованием временного разрыва между отгрузкой товаров (работ, услуг) и поступлением денежных средств, что по своей сути является кредитованием покупателя.

Формирование дебиторской задолженности у организаций ЖКХ приводит к отвлечению денежных ресурсов из оборота и как следствие – образованию бюджетного дефицита плановых расходов [5].

В составе дебиторской задолженности можно выделить:

- задолженность потребителей жилищно-коммунальных услуг собственников и нанимателей жилых помещений, бюджетных организаций промышленных предприятий;
- задолженность бюджетов различных уровней, по финансированию, направленному на возмещение льгот и субсидий по оплате жилищно-коммунальных услуг, предоставленных гражданам;
- задолженность бюджета по финансированию расходов в связи с производственной деятельностью, не предусмотренной при формировании экономически обоснованного тарифа [6].

Существует несколько видов задолженностей граждан:

- текущая – задолженность, возникшая перед организацией ЖКХ за текущий месяц;
- просроченная – период задолженности за услуги ЖКХ варьируется от одного до трех месяцев;
- безнадежная – долг, имеющий срок свыше полугода; также данный долг может происходить в результате смены собственника квартиры [7].

Существует ряд объективных причин возникновения задолженности в сфере ЖКХ (рис. 1), в качестве же одной из субъективных причин возникновения дебиторской задолженности можно выделить тот факт, что организации ЖКХ в силу законодательных ограничений не имеют права реализовывать свои услуги в рамках предоплаты.

В настоящее время общая сумма долгов перед организациями жилищно-коммунальной сферы огромна (рис. 2), а так как данные организации работают в рам-

как установленного тарифа и прибыль от иной деятельности минимальна, то эффективность их деятельности и платежеспособность постепенно снижаются, что приводит к задержке выполнения собственных обязательств.

К возникновению дебиторской задолженности организаций сферы ЖКХ причастны три стороны: собственники жилых и нежилых помещений, управляющая компания (ТСЖ) и поставщики коммунальных услуг. Соответственно, возникновение задолженности возможно как со стороны собственника, так и со стороны управляющей компании, и как любой актив организации дебиторская задолженность является объектом управления [8].

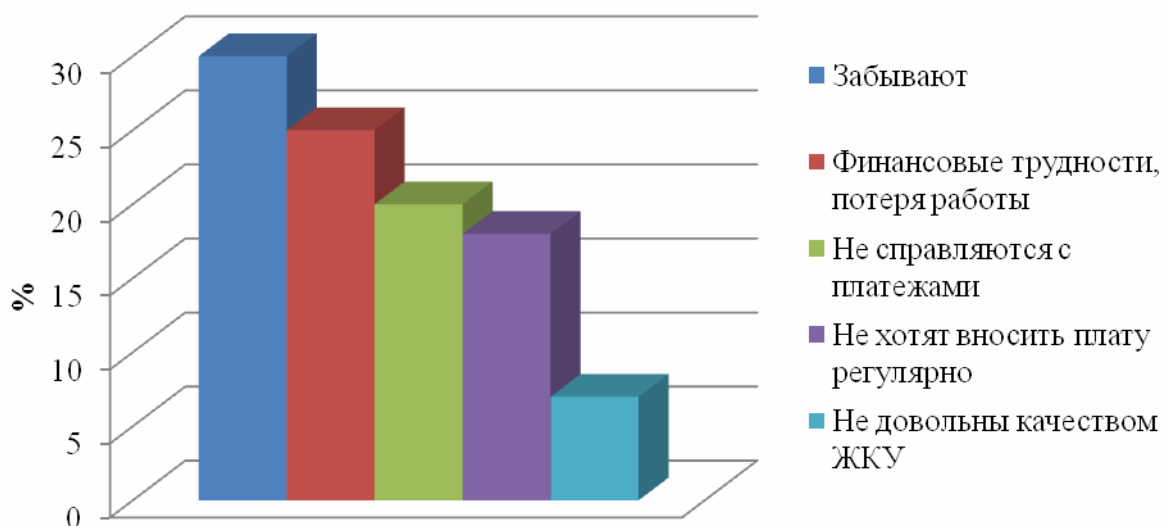


Рис. 1. Причины возникновения долгов по ЖКХ

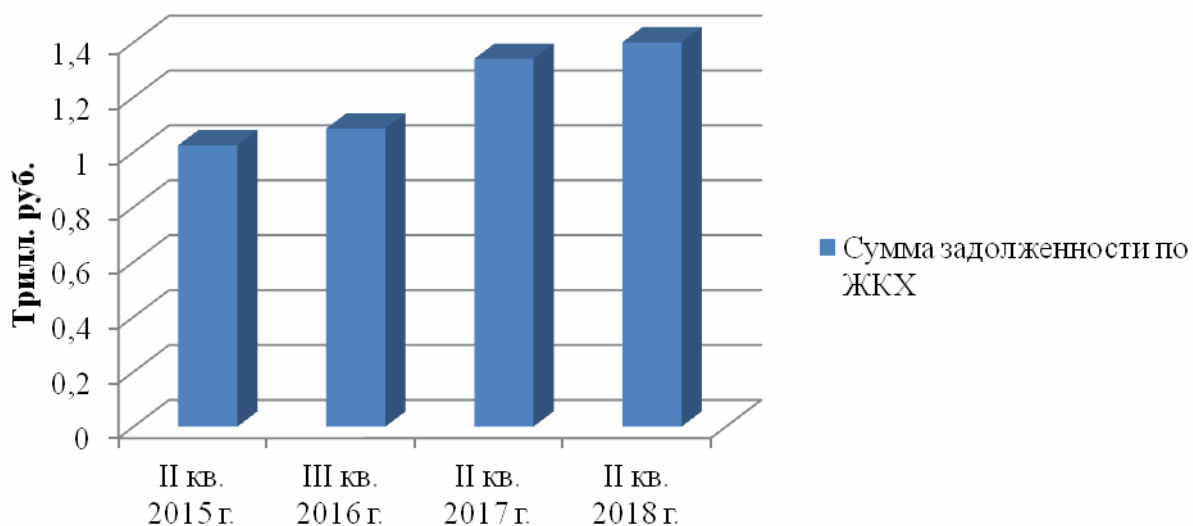


Рис. 2. Сумма задолженности по ЖКХ

А. В. Войко рассматривает управление дебиторской задолженностью как часть общей политики управления активами организации, позволяющей проводить оптимизацию общего размера задолженности [9].

Следовательно, основной задачей, решаемой в рамках управления дебиторской задолженностью, является не минимизация задолженности, а достижение ее оптимальной величины и структуры [10].

Управление дебиторской задолженностью в ЖКХ осуществляется крайне неэффективно по ряду причин:

- управление задолженностью либо отсутствует, либо проводится периодически;
- отсутствует четко выстроенная система управления задолженностью;
- отсутствуют ответственные лица за управление задолженностью;
- отсутствуют какие-либо документы, позволяющие осуществлять контроль, и, следовательно, не работает система документооборота.

Поскольку объективных причин для снижения дебиторской задолженности нет, то перед организациями жилищно-коммунальной сферы весьма остро стоит вопрос о том, каким образом можно истребовать долги от неплательщиков (рис. 3).



Рис. 3. Виды процедур по взысканию долгов по ЖКХ

В качестве мер по управлению дебиторской задолженностью в сфере ЖКХ можно предложить:

- контроль за сбалансированностью дебиторской и кредиторской задолженности, позволяющий не допускать значительного превышения дебиторской задолженности над кредиторской, поскольку это приведет к необходимости изыскивать дополнительные источники финансирования деятельности;
- применение различных вариантов договоров, предусматривающих не только гибкие графики платежей, но и наличие какого-либо обеспечения;
- осуществление контроля за состоянием расчетов во избежание возникновения просроченной задолженности;

– проведение мероприятий по энергосбережению путем установки не только индивидуальных счетов учета потребления ресурсов, но и общедомовых приборов учета.

Дебиторская задолженность присуща любым организациям и возникает с момента, установленного договором для оплаты услуг ЖКХ. Постоянный рост тарифов также не способствует снижению дебиторской задолженности. Поэтому главной задачей бухгалтера является не только проверка правильности проводимых расчетов, но и отслеживание сроков погашения данной задолженности, выявление не погашенной в срок дебиторской задолженности, своевременное предупреждение руководства об истечении срока исковой давности по дебиторской задолженности для дальнейшего принятия определенных мер по ее взысканию.

Библиографические ссылки

1. Тарасова Е. Ю. Управление дебиторской задолженности [Электронный ресурс] // Управление. 2015. № 4(10). С. 41–48. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/upravlenie-debitorskoy-zadolzhennostyu-1/viewer> (дата обращения: 15.02.2020).
2. Ковалев В. В. Управление активами фирмы. М. : Проспект, 2007. 388 с.
3. Серягин В. Ю., Беспалов М. В. Дебиторская задолженность: учет, анализ, оценка и управление : учеб. пособие. М. : Инфра-М, 2014. 216 с.
4. Мальцева А. А. Управление дебиторской задолженностью на промышленных предприятиях : дис. ... канд. экон. наук. Орел, 2007. 211 с.
5. Старикова Л. Н. Оценка дебиторской задолженности МУП ЖКХ в процессе конкурсного производства [Электронный ресурс] // Вестник КемГУ. 2009. № 2. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/otsenka-debitorskoy-zadolzhennosti-mup-zhkh-v-protsesse-konkursnogo-proizvodstva/viewer> (дата обращения: 15.02.2020).
6. Чижик В. П. Особенности и проблемы управления дебиторской задолженностью в организациях жилищно-коммунального хозяйства [Электронный ресурс] // Сибирский торгово-экономический журнал. 2012. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/osobennosti-i-problemy-upravleniya-debitorskoy-zadolzhennostyu-v-organizatsiyah-zhilishno-kommunalnogo-hozyaystva/viewer> (дата обращения: 03.03.2020).
7. Иванова Е. Ю., Устина Н. А. Способы увеличения эффективности взыскания задолженности с граждан в сфере жилищно-коммунального хозяйства [Электронный ресурс] // Вестник международного института рынка. 2017. № 1. С. 94–99. URL: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=34865976> (дата обращения: 27.02.2020).
8. Суставова Н. П. Дебиторская задолженность как негативный фактор деятельности управляющей жилищной компании [Электронный ресурс] // Молодой ученый. 2016. № 9. С. 722–724. URL: <https://moluch.ru/archive/113/28880/> (дата обращения: 01.03.2020).
9. Войко А. В. Управление дебиторской задолженностью. М. : Гос. ун-т управления, 2005. 56 с.
10. Клычкова Г. С., Хамидуллин З. З. Дебиторская задолженность: сущность, определение // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2016. № 16. С. 40–45.

УЧЕТ И КОНТРОЛЬ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ СТРОИТЕЛЬНОЙ ОТРАСЛИ

А. В. Силантьева, С. В. Еремеева

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

Раскрываются особенности строительной деятельности, отличающие ее от других отраслей. С учетом специфики строительной деятельности представлены виды основных средств, а также описаны основные методы и этапы контроля основных средств. Учет и контроль основных средств в строительных организациях требуют особого внимания в силу специфических особенностей отрасли. При наличии отличительных черт строительной отрасли существуют некоторые особенности организации учета. Данные особенности вызывают необходимость в разработке специфических внутренних регламентов и ведомостей учета.

Ключевые слова: основные средства, учет основных средств, контроль основных средств, строительная отрасль.

ACCOUNT AND CONTROL OF FIXED ASSETS AT THE ENTERPRISES OF CONSTRUCTION BRANCH

A. V. Silantieva, S. V. Ereemeeva

Reshetnev Siberian State University of Science and Technology
31, Krasnoyarskii rabochii prospekt, Krasnoyarsk, 660037, Russian Federation

In article reveals some features of construction activities distinguishing it from other industries. In accounting of specifics of construction activities types of a property, plant and equipment are provided and also the main are described a method and stages of control of a property, plant and equipment.

Keywords: fixed assets, accounting of fixed assets, control of fixed assets, construction industry.

Сегодня строительство является одним из приоритетных и основополагающих направлений в развитии российской экономики, так как в сферу строительства направляется часть всех государственных инвестиций, из которых более 80 % поступают в жилищное строительство. Востребованность в продуктах строительства сохраняется из-за того, что большинство граждан Российской Федерации не имеют своего жилья, а обеспеченность жильем до сих пор остается на низком уровне.

Несмотря на стабилизацию российской экономики, данная отрасль продолжает стагнировать и демонстрирует худшие показатели за посткризисный период. Стагнация отрасли подтверждается многими показателями, в том числе динамикой грузоперевозок строительных материалов и оборудования. Снижение ввода жилья, как и снижение грузоперевозок стройматериалов, является следствием низких продаж застройщиков в 2015–2017 годах [3].

Сложное положение дел в отрасли также было вызвано недостатком инвестиций, медленным вводом нового жилья и сокращением бюджетов на реализацию этих целей.

Как отрасль материального производства строительство имеет ряд особенностей, отличающих его от других отраслей:

- 1) территориальная обособленность объектов строительства;
- 2) во многом индивидуальный, даже при серийном строительстве, характер строительного производства;
- 3) длительность проектирования и строительства объекта;
- 4) многообразие видов строительно-монтажных работ при строительстве каждого объекта;
- 5) зависимость сроков и качества строительства от месторасположения объекта, природных условий и времени года [2].

Особенности отрасли объясняются характером ее конечной продукции, специфическими условиями труда, спецификой применяемой техники, технологии, организации производства, управления и материально-технического обеспечения.

В строительном процессе может быть выделено три этапа:

- 1) подготовка строительства;
- 2) собственно строительство;
- 3) реализация строительной продукции (пусконаладочные работы и ввод объекта в эксплуатацию) [8].

Для своевременной реализации проекта капитального строительства, реконструкции или капитального ремонта выделенные этапы планируются и выполняются непрерывным способом. На каждом этапе строительная организация (застройщик, подрядчик) применяет определенный набор машин и механизмов.

На этапе подготовки используются строительные и дорожные механизмы: краны, бульдозеры, самосвалы и экскаваторы.

На этапе основного строительства добавляется спецтехника: буровые установки, миксер-бетоновоз, монтажные краны, сварочное оборудование и т. д.

На третьем этапе используются в основном проверочное оборудование для тестирования и настройки установленных на объекте строительства систем оборудования [12].

Все перечисленные машины и механизмы являются для строительных организаций основными средствами, бухгалтерский учет которых ведется на всех этапах строительного производства.

Стоит отметить, что в целом учет основных средств в строительной отрасли не отличается от их учета в других отраслях. Но рассматривая специфику деятельности строительных организаций, и на основании изученной литературы [2; 6; 11; 12] можно выделить ряд особенностей учета основных средств:

1. Учет ведется в зависимости от того, кем является организация (инвестором, заказчиком, застройщиком или подрядчиком) и какие функции она выполняет во всем полном спектре строительных работ. Например, у такого участника строительства, как инвестор, может и не быть вовсе основных средств, которые будут заняты капитальным строительством. Инвестор может лишь осуществлять финансирование проекта, а все остальные функции возложить на заказчика. Может быть и другой сценарий, согласно

которому инвестор – крупная корпорация, в составе которой имеются целые подразделения по капитальному строительству, ресурсы и необходимые производственные мощности. Такие организации сами в состоянии провести весь спектр подготовительных, проектно-изыскательских работ, а для специфических заданий пригласить подрядчика.

2. Учет основных средств зависит также от объекта строительства. Промышленное строительство отличается от жилищного не только нормативно-правовой документацией, набором участников, порядком проведения подготовительных и основных работ, но и необходимыми основными средствами.

3. Строительный сезон.

Строительно-монтажные работы производятся в период определенного строительного сезона. В остальное время оборудование может простаивать и не приносить прибыль, при этом происходят налоговые отчисления. Для решения такого рода проблемы предприятия могут брать такую технику в аренду или составить графики работы оборудования на различных площадках для максимального их использования.

4. Учет ведется обособленно по каждому филиалу организации [6].

В строительной сфере часто существуют несколько филиалов или обособленных подразделений одной фирмы в разных регионах страны, что во многом связано с разбросом самих объектов строительства. Что касается основных средств, то здесь также необходим обособленный учет, так как строительный механизм по окончании работ могут перебазировать на другую строительную площадку.

В большинстве случаев основные средства составляют весомую часть имущества организации. Поэтому достоверность данных бухгалтерского учета организации в части основных средств во многом определяет достоверность информации о финансовом положении организации в целом.

В соответствии с ПБУ 6/01 «Учет основных средств» активы организации, соответствующие вышеуказанным условиям и стоимостью в пределах лимита, установленного в учетной политике организации, но не более 40 000 рублей за единицу, могут отражаться в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в составе материально-производственных запасов [1].

С учетом специфики отрасли строительных предприятий основные средства делятся на производственные и непроизводственные. Основные средства производственного назначения в строительной отрасли, помимо предметов общего назначения, имеют специфические виды, такие как:

- строительные машины и механизмы;
- временные титульные здания или сооружения;
- строительный механизированный инструмент.

По характеру использования техническое имущество разделяется на активное и неактивное. Активная часть основных средств – это та, которая непосредственно участвует в процессе производства и прямо влияет на величину выпуска продукции. А пассивная часть – это те основные средства, которые оказывают косвенное влияние на производство продукции и на качество и объем производимых работ.

В зависимости от специфики деятельности конкретного предприятия в активную или пассивную форму могут включаться разные объекты основных средств. Так, на предприятии, которое занимается строительством зданий и сооружений, к активной форме основных средств будут относиться грузоподъемные машины, а к пассивной форме – временные и мобильные здания. Активные основные средства очень быстро изнашиваются, что требует обязательного контроля в целях правильного отражения финансового результата и себестоимости работ, услуг, а также определения срока эксплуатации и оценки объектов.

На любом предприятии постоянно должен осуществляться контроль за наличием, движением и сохранностью, а также за эффективностью применения основных фондов. Данная информация позволяет предприятию найти пути повышения эффективности основных фондов, а также вовремя обнаружить отклонения, которые оказывают влияние на деятельность предприятия [9].

Контроль основных средств обеспечивает анализ их состояния и сохранности, законное и правильное документальное оформление операций по их учету, правильное начисление амортизации и своевременное ее включение в затраты, а также выработку мероприятий по реализации контроля основных средств.

Контроль основных средств на предприятиях, чаще всего на крупных, проводится системой внутреннего контроля.

Система внутреннего контроля в строительстве представляет собой совокупность организационных мер, методик и процедур, принятых руководством для упорядоченного и эффективного ведения основной деятельности. Данная система включает в себя надзор и проверку соблюдения требований законодательства, точности и полноты документации учета, своевременной подготовки отчетности [10].

Чаще всего наиболее распространенным методом проведения контроля основных средств является инвентаризация. При этом инвентаризация проводится по местам хранения основных средств и материально ответственным лицам [5].

Также контроль основных средств проводится в несколько этапов, которые можно описать следующим образом:

1) анализ произведенных инвентаризаций. На данном этапе необходимо тщательно проверить своевременность, полноту и качество проведения инвентаризации, а также правильность отображения ее результатов в соответствующих документах;

2) исследование на правильность оценки в учете основных средств в зависимости от их источников поступления;

3) контроль правильности отображения в учете операций по поступлению, начислению амортизации и выбытию основных средств;

4) проверка правильности и своевременности начисления амортизации, а затем проверка дооценки и переоценки основных средств [7].

Для обеспечения сохранности основных средств необходимо своевременно и качественно проводить их инвентаризацию, а также следить за правильностью оформления результатов инвентаризации и принимать меры для устранения отклонений.

Таким образом, можно сказать, что учет и контроль основных средств в строительных организациях требуют особого внимания в силу специфических особенностей отрасли, описанных выше.

Только при наличии должного контроля предприятия строительной отрасли могут эффективно использовать основные средства, начислять амортизацию, при этом правильно оценивать объекты, а также своевременно выявлять ошибки, что позволит предприятиям оценить уровень имущественного состояния объектов, принять меры по сокращению финансовых рисков, избежать финансовых санкций со стороны государства, исправить показатели бухгалтерской, управленческой и налоговой отчетности [4].

Ведение бухгалтерского учета в строительном бизнесе особо не отличается, так как во всех отраслях экономики страны учет ведется на основании федерального закона «О бухгалтерском учете». Но при наличии отличительных черт отрасли существуют некоторые особенности организации учета. Данные особенности вызывают необходимость в разработке специфических внутренних регламентов и ведомостей учета.

Библиографические ссылки

1. Российская Федерация. Министерство финансов. Положение по ведению бухгалтерского учета «Учет основных средств» ПБУ 6/01 [Электронный ресурс] : утв. приказом М-ва финансов РФ от 30.03.2001 № 26н. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 25.10.2018).
2. Алиев М. К., Айтхожина А. Е. Особенности строительной отрасли и их влияние на организацию бухгалтерского учета // Известия Иссык-кульского форума бухгалтеров и аудиторов стран Центральной Азии. 2016. № 1-2-2 (13). С. 385–390.
3. Бакулина Е. В., Бочкарева Е. В. Современное состояние строительной отрасли в Российской Федерации // Наука, технология, техника: перспективные исследования и разработки. 2016. С. 48–57.
4. Варкулевич Т. В., Булгакова М. А. Влияние особенностей строительной отрасли на проведение внутреннего аудита в строительной компании // Азимут научных исследований: экономика и управление. 2016. № 4 (17). Т. 5. С. 73–75.
5. Варкулевич Т. В., Булгакова М. А. Оценка эффективности внедрения службы внутреннего аудита в строительной отрасли // Азимут научных исследований: экономика и управление. 2017. № 2 (19). Т. 6. С. 43–44.
6. Денисенко Г. В., Киселева В. В. Влияние особенностей строительной отрасли на организацию бухгалтерского учета // Учет, анализ и аудит: проблемы теории и практики. 2017. № 19. С. 33–40.
7. Дронова Е. И. Основные аспекты учета и контроля использования основных средств // Аллея науки. 2018. № 5 (21). Т. 4. С. 494–497.
8. Коронова Е. Н., Яценко С. О. Выявление проблем и оценка перспектив развития строительной отрасли в России // World science: problems and innovations. 2018. С. 85–88.
9. Муждабаева Э. Э., Пандикиди М. Д. Совершенствование учета основных средств и направления эффективности их использования // Учетно-аналитическое обеспечение стратегии устойчивого развития предприятия. 2018. С. 397–400.
10. Паршина О. А., Кривецкая Т. П. Особенности внедрения и оценки эффективности системы внутреннего контроля и аудита в строительной организации // Учетно-аналитическое обеспечение – информационная основа экономической безопасности хозяйствующих субъектов. 2017. С. 315–320.
11. Особенности ведения бухгалтерского учета в строительных организациях / Е. С. Сергушина, Е. А. Вечканова, А. А. Гришанкова, С. Е. Сергушин // Е-SCIO. 2018. № 3 (18). С. 5–11.
12. Сергушина Е. С., Доронина Т. А., Школова А. Ю. Специфика бухгалтерского и налогового учета на предприятиях строительной индустрии // Инновационное развитие. 2018. № 2 (19). С. 46–48.

УЧЕТ МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ ОБЩЕСТВЕННОГО ПИТАНИЯ

В. П. Теряева, 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

Особенностью предприятий общественного питания является сочетание деятельности по производству и реализации собственной продукции и покупных товаров, а также оказание услуг по организации питания. В законодательных и нормативных документах в области регулирования бухгалтерского учета отсутствуют специализированные правила и способы ведения учета материально-производственных запасов применительно к предприятиям общественного питания, а некоторые ранее принятые документы в настоящее время утратили силу и носят лишь рекомендательный характер. В статье рассмотрены понятие материально-производственных запасов и организация их учета на предприятиях общественного питания, а также предложены способы учета в соответствии с видом предприятия общественного питания.

Ключевые слова: общественное питание, материально-производственные запасы (МПЗ), организация бухгалтерского учета, учет МПЗ.

ACCOUNTING OF MATERIAL AND PRODUCTION RESOURCES AT FOOD ENTERPRISES

V. P. Teryaeva, I. V. Fedorenko

Reshetnev Siberian State University of Science and Technology
31, Krasnoyarskii rabochii prospekt, Krasnoyarsk, 660037, Russian Federation

A feature of public catering enterprises is the combination of production and sales of products, as well as the provision of catering services. The legislation does not have standards for maintaining inventory records, and regulatory documents are advisory in nature. The article considers the concept of inventories and the organization of their accounting at public catering enterprises, and also suggests methods of accounting in accordance with the type of public catering enterprise.

Keywords: Public catering, inventories, organization of accounting, inventory accounting.

Под общественным питанием понимается самостоятельная отрасль экономики, состоящая из предприятий различных форм собственности и организационно-управленческой структуры, организующая питание населения, а также производство и реализацию готовой продукции и полуфабрикатов как на предприятии общественно-

го питания, так и вне его, с возможностью оказания широкого перечня услуг по организации досуга и других дополнительных услуг [2]. Особенностью предприятий общественного питания является то, что они могут включать в себя производство, торговлю и оказание услуг. Согласно ГОСТ 30389–2013 выделяются следующие виды предприятий общественного питания: ресторан, кафе, бар, предприятие быстрого обслуживания, буфет, кафетерий, столовая, закусочная, магазин (отдел) кулинарии, заготовочный цех [3]. Также различают предприятия по организации процесса производства: работающие на сырье с полным технологическим циклом, использующие полуфабрикаты и комбинированные [7, с. 8].

Общественное питание – одна из динамично развивающихся отраслей экономики. За последние годы произошло стремительное развитие отрасли общественного питания: повышение качества обслуживания, рост количества тематических предприятий со специфическим меню, повышение конкуренции между предприятиями, изменение технологии приготовления продуктов, средств доставки продукции и сырья. Количество предприятий общественного питания на территории России в 2017 году составило 69,9 тыс. с оборотом 1 434 589 млн руб. В 2018 году количество составило 65,5 тыс. с оборотом 1 527 747 млн руб. [11].

Помимо изменений в производстве и обслуживании посетителей прочно внедрилась автоматизация процессов учета материально-производственных запасов (далее – МПЗ).

Автоматизация учета освобождает учетного работника от участия в процессах получения, преобразования, передачи и использования информации, снижает трудоемкость выполняемых операций [5, с. 55–56].

Появились специализированные программы, облегчающие учет МПЗ и систематизирующие данные, и бухгалтерские программы, адаптированные для общественного питания. Программные продукты позволяют: составлять отчетность, просматривать плановые показатели, отслеживать эффективность работы персонала, выгружать данные в корпоративные системы; вести учет достоверной информации – данные обо всех изменениях каждого документа; проводить сквозной просмотр данных (от элемента заказа гостевого счета к накладной) и т. д. [9, с. 273].

Материально-производственные запасы представляют собой различные вещественные элементы, используемые в качестве исходных предметов труда, потребляемых при производстве продукции, выполнении работ, оказании услуг либо для управленческих нужд [4, с. 147].

В зависимости от функционально-технологического назначения МПЗ в процессе производства продукции, выполнении работ, оказании услуг они подразделяются на следующие категории:

- готовая продукция – является частью материально-производственных запасов, предназначенных для продажи (конечный результат производственного цикла, активы, законченные обработкой (комплектацией), технические и качественные характеристики которых соответствуют условиям договора);

- товары – это часть материально-производственных запасов, приобретенная или полученная от других юридических и физических лиц и предназначенная для продажи или перепродажи без дополнительной обработки;

- материалы – вид производственных запасов. К материалам относятся сырье, основные и вспомогательные материалы, покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, топливо, тара, запасные части, строительные и прочие материалы [1].

Предполагаются изменения в учете МПЗ в связи с ожидаемым вступлением в силу федерального стандарта бухгалтерского учета «Запасы», которые касаются состава МПЗ, в частности, предполагается отнести к запасам незавершенное производ-

во и не включать управленческие расходы в себестоимость запасов, независимо от того, были эти запасы приобретены или изготовлены самостоятельно. Следовательно, готовая продукция в бухгалтерском учете будет отражаться по сокращенной производственной себестоимости (то же касается самостоятельно изготовленных материалов) [10, с. 494]. Также в проект стандарта внесены и другие дополнения, но кардинальных изменений учета МПЗ именно в отрасли общественного питания не ожидается.

В организациях общественного питания номенклатура сырья представлена достаточно большим количеством различных позиций, вследствие чего требуется не только ведение раздельного синтетического учета по видам МПЗ, но и не менее детального аналитического учета.

Одним из важнейших элементов учета МПЗ в общественном питании является раздельное отражение в учете сырья, предназначенного для производства готовой продукции, и материалов, которые не участвуют в процессе производства.

Отражение расходов предприятий общественного питания на счетах бухгалтерского учета зависит от того, с какой целью организация была создана. Используемые на предприятиях общественного питания счета бухгалтерского учета МПЗ представлены в табл. 1.

Таблица 1

Используемые на предприятиях общественного питания счета учета МПЗ

Счет	Наименование	Назначение	Обязательность использования
41	«Товары»	Для учета покупных товаров в буфетах, кулинариях, залах обслуживания	Всегда
		Для учета готовой продукции и полуфабрикатов, если не используются счета 43; 21	В зависимости от учетной политики
44	«Расходы на продажу»	Для учета расходов, связанных с производством и реализацией продукции	Всегда
42	«Торговая наценка»	Для учета торговой наценки и скидок на продукцию, находящуюся в буфетах, кладовых, на кухне	В зависимости от учетной политики
		Установленный размер наценки к стоимости буфетной продукции по продажным ценам	
20	«Основное производство»	Для учета затрат на производство продукции общественного питания	В зависимости от учетной политики
43	«Готовая продукция»	Для учета готовой продукции, выпущенной силами предприятия	В зависимости от учетной политики
10	«Сырье и материалы»	Для учета сырья и материалов	В зависимости от учетной политики
21	«Полуфабрикаты собственного производства»	Для учета полуфабрикатов	В зависимости от учетной политики

Учитывать сырье и материалы на счете 10 «Сырье и материалы» рекомендуется предприятиям, производящим полуфабрикаты, кулинарную продукцию и т. д. в оптовых количествах для последующей реализации через внешнюю торговую сеть.

Если на предприятии имеется столовая, буфет или другое подразделение общественного питания для обеспечения нужд работников, то расходы этих подразделений могут аккумулироваться на счетах 23 «Вспомогательные производства» или 29 «Обслуживающие производства и хозяйства».

Если же предприятие общественного питания создавалось для осуществления самостоятельной деятельности, то его затраты обычно учитывают на счетах 20 «Основное производство», 21 «Полуфабрикаты собственного производства» и 44 «Расходы на продажу». Для учета движения продукции и товара на предприятиях общественного питания обычно применяется счет 41 «Товары». Счет 20 используют для отражения себестоимости израсходованных продуктов и товаров для приготовления блюда. Другие затраты отражают на счете 44. На предприятиях номенклатура статей затрат идентична номенклатуре, относящейся к торговым предприятиям:

- транспортные расходы;
- расходы на оплату труда;
- отчисления на социальные нужды;
- расходы на аренду и содержание зданий, сооружений, помещений, оборудования и инвентаря;
- амортизация основных средств;
- расходы на ремонт основных средств;
- списание стоимости санитарной и специальной одежды, столового белья, посуды, приборов, других малоценных предметов;
- расходы на топливо, газ, электроэнергию для производственных нужд;
- расходы на хранение, подработку, подсортировку и упаковку продукции и товаров;
- расходы на рекламу;
- потери товаров и технологические отходы;
- расходы на тару;
- прочие расходы [6, с. 156].

В конце отчетного периода (месяца) затраты в полном объеме списываются в дебет субсчета 90-2 «Себестоимость продаж».

В состав предприятия общественного питания обычно включаются:

- кладовая, где используется счет 41.1 «Товары на складах» или счет 10 «Материалы» для учета сырья и материалов в кладовой (при наличии кладовой);
- производство, где используется счет 20 «Основное производство» для учета собственной продукции из сырья, подвергнутой холодной и тепловой обработке на производстве (кухне), и формирования себестоимости продукции, остатков незавершенного производства. Учет полуфабрикатов можно вести обособленно на счете 21 «Полуфабрикаты собственного производства»;
- буфеты (бары, залы обслуживания). Движение продукции потребителю отображается через счет 41.2 «Товары в розничной торговле». На этом счете учитываются товары и продукция собственного производства в буфетах (барах, залах обслуживания). Также может применяться счет 43 «Готовая продукция», если это установлено учетной политикой предприятия [7, с. 12].

В табл. 2 представлены варианты корреспонденции счетов при различных видах учета МПЗ.

Для учета готовой продукции собственного производства в этих случаях можно использовать счет 43 «Готовая продукция», а также счет 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» – если нужно определить отклонения фактической себестоимости выпускаемой продукции от нормативной. Если учет ведется по фактической себестоимости,

то поступление готовой продукции на склад отражается по фактически сложившимся затратам на ее изготовление [5, с. 55].

Таблица 2

Корреспонденция счетов на предприятиях общественного питания

№ варианта	Используемые счета	Корреспонденция счетов		Содержание хозяйственного факта
		Дт	Кт	
1	41; 44	41	60	Получены товары от поставщика
		44	60, 70, 69	Отражены расходы, связанные с продажей продукции
		90.2	41	Списана себестоимость реализованной продукции
		90.2	44	Стоимость расходов на продажу включена в себестоимость реализуемой продукции
2	41; 42; 44	41	60	Получены товары от поставщика
		41	42	Отражена разница между стоимостью приобретения и стоимостью по продажным ценам
		44	60, 70, 69	Отражены расходы, связанные с продажей продукции
		90.2	41	Списана себестоимость реализованной продукции
		90	42	Списание торговой наценки (сторно)
		90.2	44	Стоимость расходов на продажу включена в себестоимость реализуемой продукции
3	20; 41; 43; 44	41	60	Получены товары от поставщика
		20	41	Отпущена в производство продукция
		43	20	Получена из производства готовая продукция
		41	20	Отпуск готовой продукции в буфет, бар, мелко-розничную торговлю
		44	60, 70, 69	Отражены расходы, связанные с продажей продукции
		90.2	43	Списана себестоимость реализованной готовой продукции
		90.2	44	Стоимость расходов на продажу включена в себестоимость реализуемой продукции
4	10; 20; 41; 43; 44	10, 41	60	Получены материалы и товары от поставщика
		20	10	Отпущены в производство материалы
		20	70, 69, 10	Отражены расходы на изготовление готовой продукции
		43	20	Отражен выпуск готовой продукции
		90.2	43	Списана себестоимость реализованной готовой продукции
		90.2	44	Стоимость расходов на продажу включена в себестоимость реализуемой продукции
		90.2	41	Списана себестоимость реализованных товаров

№ варианта	Используемые счета	Корреспонденция счетов		Содержание хозяйственного факта
		Дт	Кт	
5	10; 20; 21; 43; 44	10	60	Получены материалы от поставщика
		20	10	Отпущены в производство материалы
		21	20	Получены полуфабрикаты из производства
		43	21	Полуфабрикаты собственного производства оприходованы на склад в виде готовой продукции
		20	21	Отправлены в производство полуфабрикаты
		43	20	Оприходована на склад готовая продукция
		90.2	43	Списана себестоимость реализованной готовой продукции
		44	60, 70, 69	Отражены расходы, связанные с продажей продукции
		90.2	44	Стоимость расходов на продажу включена в себестоимость реализуемой продукции

Порядок отражения готовой продукции на счетах бухгалтерского учета организации общественного питания зависит от выбранного метода учета готовой продукции (по фактической или нормативной себестоимости), но при любом способе учета готовой продукции по дебету счета 43 отражается себестоимость при ее поступлении на склад или выпуске из производства.

Фактическая производственная себестоимость может использоваться в качестве учетной цены при единичном или мелкосерийном производстве, а также массовом производстве с небольшой номенклатурой. Она складывается из затрат, связанных с изготовлением готовой продукции в отчетном периоде.

Если учет готовой продукции ведется по учетным ценам, необходимо отражать в бухгалтерском учете отклонения фактической себестоимости готовой продукции от ее учетной цены. В таком случае к счету 43 «Готовая продукция» открывают два субсчета:

- «Учетная цена готовой продукции»;
- «Отклонение фактической себестоимости готовой продукции от учетной цены».

Независимо от метода определения учетных цен, общая стоимость готовой продукции должна равняться фактической производственной себестоимости этой продукции.

Если предприятие общественного питания в аналитическом учете использует учетные цены, отличные от фактической производственной себестоимости, то порядок отражения готовой продукции на счетах бухгалтерского учета будет аналогичен методу учета готовой продукции по нормативной (плановой) себестоимости без применения счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)».

Если учет готовой продукции осуществляется по нормативной (плановой) производственной себестоимости, то на предприятии общественного питания устанавливаются учетные цены на продукцию, которые сохраняются постоянными в течение достаточно долгого времени и по которым в течение месяца продукция принимается на склад и списывается со склада при ее продаже или ином выбытии. В конце месяца, когда сформированы все затраты и определена величина незавершенного производства,

определяется разница между плановой и фактической себестоимостью. При этом способе учета готовой продукции она может учитываться с применением или без применения счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)». На счете 40 выявляются отклонения фактической производственной себестоимости от нормативной (плановой) [8].

Положительными сторонами учета готовой продукции по нормативной себестоимости являются удобство использования при оценке оперативного учета движения готовой продукции, стабильность учетных цен и единство оценки при планировании и аналитическом учете.

Исходя из представленной классификации видов предприятий общественного питания для каждого можно определить наиболее удобную методику учета МПЗ. Так, например, рестораны в бухгалтерском учете могут использовать счет 10, поскольку на данном виде предприятия присутствуют кладовые и оно имеет торговую точку, то материал, используемый для производства, может учитываться и на счете 41. При инвентаризации остатков допускается пересортица между счетами 41 и 10 по таким позициям.

Поскольку в ресторане, в зависимости от масштаба производства, может иметь место широкое меню и изготавливаться большое количество блюд, то готовую продукцию удобнее учитывать по фактической себестоимости. Помимо этого рестораны устанавливают торговую наценку из-за своей принадлежности к высокому классу обслуживания. В столовых также, как правило, присутствуют кладовые, поэтому в учете МПЗ также будут присутствовать счета 10, 20 и 43.

Для заготовочных цехов в учете МПЗ рекомендуется использовать счет 10 исходя из специфики их работы. Учет собственной продукции можно вести на счете 43, так как отклонений в стоимости выпускаемой продукции от нормативной может не быть и можно обойтись без использования счета 40.

В магазине, как правило, используется счет 41, поскольку в нем отсутствуют сырье и материалы, а также готовая продукция.

На предприятиях быстрого обслуживания, закусочных, кафетерии, буфете отсутствует счет 10, а учет продукции будет вестись на счете 43 из-за использования фактических цен. Нормативные цены не рекомендуется использовать, поскольку цены на сырье могут ежедневно меняться, и сохранение в течение долгого времени цен постоянными может грозить существенными отклонениями в стоимости.

Несмотря на вступление в силу ФСБУ «Запасы», учет МПЗ не подвергся кардинальным изменениям, из-за которых стоило бы пересмотреть всю систему учета материально-производственных запасов. Важным фактором является то, что при выборе методики учета МПЗ необходимо принимать во внимание вид и специфику деятельности предприятия общественного питания, а также особенности МПЗ. Но приведенные методики не являются универсальными для ведения учета, их можно адаптировать под конкретное предприятие, не нарушая основные правила ведения учета МПЗ.

Библиографические ссылки

1. Российская Федерация. Министерство финансов. Учет материально-производственных запасов ПБУ 5/01 [Электронный ресурс] : Положение по ведению бухгалтерского учета : утв. Приказом М-ва финансов РФ от 09.06.2001 № 44н (ред. от 25.10.2010). URL: <http://consultant.ru/> (дата обращения: 14.11.2019).

2. ГОСТ 31985–2013. Межгосударственный стандарт. Услуги общественного питания. Термины и определения [Электронный ресурс] : приказ Росстандарта от 27.06.2013 № 191-ст. URL: <http://consultant.ru/> (дата обращения: 14.11.2019).

3. ГОСТ 30389–2013. Межгосударственный стандарт. Услуги общественного питания. Предприятия общественного питания. Классификация и общие требования. [Электронный ресурс] : приказ Росстандарта от 22.11.2013 № 1676-ст. URL: <http://consultant.ru/> (дата обращения: 14.11.2019).
4. Анциферова И. В. Бухгалтерский финансовый учет : учеб. пособие. М. : Дашков и К, 2017. 556 с.
5. Доренецкая И. Н., Трубникова Т. В. Актуальные проблемы организации и проведения бухгалтерского учета продукции собственного производства и покупных товаров на предприятиях общественного питания // Экономика, управление и финансы в XXI веке: факты, тенденции, прогнозы : материалы Междунар. науч.-практ. конф. 2019. С. 53–58.
6. Костюкова И. Н., Луговский Д. В. Отраслевые особенности индустрии общественного питания и их влияние на систему бухгалтерского учета // Проблемы и перспективы социально-экономического развития регионов Юга России. 2017. С. 152–157.
7. Лазарева Н. В., Евдокимова Л. К. Бухгалтерский учет на предприятиях общественного питания : учеб. пособие / под ред. Н. В. Лазаревой. СПб. : Изд-во СПбГЭУ, 2019. 89 с.
8. Особенности бухгалтерского учета предприятий общественного питания [Электронный ресурс]. URL: <https://www.glavbukh.ru/hl/93500-osobennosti-buhucheta-organizatsii-obshchepita> (дата обращения: 12.11.2019).
9. Подколзина И. М., Строганова И. Д. Особенности ведения бухгалтерского учета на предприятиях общественного питания // Инновационные тенденции развития российской науки. 2017. С. 272–274.
10. 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.
11. Федеральная служба государственной статистики. Оборот общественного питания. Число хозяйствующих субъектов общественного питания [Электронный ресурс]. URL: <https://www.gks.ru/folder/23457?print=1> (дата обращения: 14.11.2019).

**ОСОБЕННОСТИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЙ
СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОЙ ОТРАСЛИ И ИХ ВЛИЯНИЕ
НА БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ**

В. О. Урванцева

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

Раскрываются основные особенности сельскохозяйственной деятельности как отрасли материального производства. Специфичность деятельности во многом является независимой от человеческого фактора, но подверженной природным процессам. В производстве потребляется большое количество сырья и материалов, и роль бухгалтерского учета состоит в том, чтобы правильно и оперативно выявлять имеющиеся резервы, использование которых может снизить себестоимости продукции. Рассмотрены основные отраслевые особенности сельскохозяйственных предприятий, формирующие специфику организации бухгалтерского учета в агропромышленном комплексе.

Ключевые слова: сельское хозяйство, растениеводство, животноводство, бухгалтерский учет в сельском хозяйстве.

**FEATURES OF ACTIVITIES OF AGRICULTURAL ENTERPRISES
AND THEIR IMPACT ON ACCOUNTING**

V. O. Urvantseva

Reshetnev Siberian State University of Science and Technology
31, Krasnoyarskii rabochii prospekt, Krasnoyarsk, 660037, Russian Federation

The article studies the main features of agricultural activity as a branch of material production. The specificity of the activity is largely independent of the human factor, but subject to natural processes. In production, a large amount of raw materials is consumed, and the role of accounting is to correctly and quickly identify the available reserves, the use of which can reduce the cost of production. In the given article the basic branch features of the agricultural enterprises forming specificity of the organisation of accounting in agriculture are considered.

Keywords: agriculture, crop production, livestock production, accounting in agriculture.

Сельское хозяйство как отрасль материального производства характеризуется рядом особенностей. Они определяются действием естественных и социальных факторов.

1. Процесс производства связан с землей и биологическими активами – живыми растениями и животными.

Ведение сельскохозяйственного производства органически связано с использованием земли и природной среды [5, с. 118]. Земля служит не пространственным базисом, как в других отраслях, а незаменимым средством производства, и результаты его во многом зависят от качества земли, ее плодородия и территориального местоположения. Суровые климатические условия и их изменения приводят к снижению урожайности сельскохозяйственных культур, что в свою очередь отражается на снижении объемов производства, увеличении издержек производства и потере части прибыли. Кроме того, значительные различия в природно-экономических условиях ведения сельского хозяйства по территориальным зонам внутри страны требуют дифференцированного подхода к правовому регулированию отдельных аграрных отношений и введения дополнительного регионального законодательства. Сюда относится и многообразие форм собственности и хозяйствования: от совхозов до крупных агрохолдингов [5, с. 119].

Производственный процесс представляет собой целенаправленное воздействие на земельные ресурсы и биологические активы. Вместе с тем независимо от участия человека с растениями и животными происходит биотрансформация.

В МСФО (IAS) 41 «Сельское хозяйство» [6] биотрансформация включает процессы роста, вырождения, продуцирования и размножения, в результате которых в биологических активах происходят качественные или количественные изменения.

2. Производственный процесс представляет собой управление изменениями биологических активов.

В соответствии с МСФО (IAS) 41 «Сельское хозяйство» [6] под сельскохозяйственной деятельностью понимается осуществляемое предприятием управление биотрансформацией и сбором биологических активов в целях их продажи или переработки в сельскохозяйственную продукцию или производства дополнительных биологических активов.

Управление биотрансформацией происходит путем создания благоприятных или по крайней мере стабильных условий, необходимых для выращивания животных, растений и получения от них сельскохозяйственной продукции [8, с. 444]. Например, обеспечение соотношения питательных веществ на определенном уровне, поддержание влажности, температуры и света, применение медикаментов для борьбы с болезнями, биологических и химических веществ для борьбы с вредителями.

Управление биотрансформацией включает селекцию и другие способы воздействия на качественные и количественные характеристики животных, растений и получаемую от них продукцию. Примерами качественных изменений являются изменения плотности, сроков созревания, жирового слоя, содержания белка, прочности волокна и др. К количественным изменениям относят увеличение количества потомства, веса, длины, числа бутонов и др.

3. От одного вида сельскохозяйственных растений и животных нередко получают несколько видов продукции.

Сельскохозяйственное производство создается для получения определенных видов сельскохозяйственной продукции. Вместе с тем по естественно-биологическим причинам во многих отраслях одновременно с основной продукцией производится неосновная [3, с. 113]. Например, при выращивании зерновых культур получают зерно, зерноотходы и солому, при выращивании крупного рогатого скота – молоко, приплод, прирост живой массы, навоз.

4. Во многих отраслях сельского хозяйства выпуск продукции не является равномерным и ритмичным, так как получение продукции приурочено к срокам созревания растений и выращивания животных.

На организацию процесса производства, режима труда и отдыха и на степень занятости влияет такая особенность сельскохозяйственного производства, как сезон-

ность, что наиболее ярко проявляется в растениеводстве и почти отсутствует в животноводстве. Это сказывается на использовании ресурсного потенциала и на эффективности деятельности организации. Например, в растениеводстве, за исключением овощеводства закрытого грунта, выход продукции происходит одновременно в летний и осенний период. При выращивании мясного крупного рогатого скота могут использоваться сезонные зимне-весенние отелы, так они экономически выгоднее по сравнению с круглогодичными. Шерсть при разведении тонкорунных и полутонкорунных овец получают раз в год при стрижке в весенний период, а при разведении грубошерстных и полугрубошерстных овец и баранов – два раза в год: весной и осенью.

5. Длительный производственный цикл во многих отраслях сельского хозяйства.

В растениеводстве и некоторых отраслях животноводства (например, выращивании крупного рогатого скота на мясо) существует разрыв во времени между затратами труда и получением продукции. В условиях высокой инфляции это приводит к обесцениванию выручки по сравнению с затраченными средствами на производство [1, с. 26–28]. Это диктует неизбежность краткосрочного кредитования и учета этого фактора при оценке финансового состояния производителя сельскохозяйственной продукции во взаимоотношениях с кредиторами, установления системы организации оплаты труда, присущей только данной отрасли.

6. Значительная часть сельскохозяйственной продукции поступает во внутриотраслевой и межотраслевой оборот.

Например, продукция кормоводства полностью потребляется в животноводстве, молоко от молочного стада крупного рогатого скота идет на выпойку телят, выращенная продукция растениеводства используется как посадочный и семенной материал [7, с. 338].

Нередко сельскохозяйственное предприятие имеет производственные мощности для переработки выращенной продукции.

Помимо этого, можно выделить другие особенности данной отрасли:

- использование значительной части готовой продукции во внутреннем обороте [2, с. 127] в качестве материалов и, наоборот, направление материалов на продажу (семена, посадочный материал и корма собственного производства);

- наличие специфичных объектов (минеральные и органические удобрения, ядохимикаты и медикаменты для животных);

- введение субсчетов второго и третьего порядка в аналитике с целью контроля расхода удобрений, средств защиты, спецодежды, ядохимикатов, а в учете готовой продукции – для простоты сортировки продукции по ее видам, степени готовности, сроку годности и прочее [10, с. 645];

- низкий уровень внедрения автоматизированных линий и отставание в развитии инфраструктуры, использовании современных технологий производства;

- зависимость результатов хозяйственной деятельности организации от спецификации и концентрации производства, в связи с чем деятельность может быть развита интенсивно или же экстенсивно [4, с. 215].

Таким образом, бухгалтерскому учету в сельском хозяйстве присущи определенные особенности.

1. Во многих отраслях растениеводства выход продукции происходит в летний и осенний период, т. е. присутствует сезонность производства. В момент сбора готовая продукция оценивается по плановой себестоимости. Фактическая себестоимость продукции растениеводства рассчитывается не после сбора урожая, а по окончании календарного года [11, с. 2–10].

Процедура расчета и списания отклонений фактической себестоимости от плановой себестоимости произведенной продукции называется расчетом и списанием калькуляционных разниц.

2. Существует тесная технологическая связь между растениеводством, животноводством и производствами, перерабатывающими их продукцию. К исчислению фактической себестоимости продукции животноводства приступают после исчисления себестоимости продукции растениеводства. Фактическую себестоимость продукции перерабатывающих производств рассчитывают после исчисления себестоимости продукции растениеводства и животноводства.

3. В отрасли растениеводства производственный процесс не совпадает с календарным годом. Поэтому в бухгалтерском учете разграничивают производственные затраты под урожай текущего года и производственные затраты под урожай будущих лет.

4. Бухгалтерский учет должен обеспечить учет поголовья животных и происходящей в нем биологической трансформации – прирост живой массы, получение приплода, падеж [7, с. 344].

5. Исключительная значимость первичной регистрации объема выхода продукции в момент ее получения, так как в сельском хозяйстве, в отличие от многих других отраслей материального производства, нет непосредственной функциональной зависимости между объемом производственных затрат и выходом продукции. Например, на урожайность продукции растениеводства влияют климатические факторы. Засуха, ливни или морозы могут приводить к снижению и даже потере урожая. Инструменты управленческого учета сельскохозяйственного предприятия должны содержать информативные формы отчетности и позволять осуществлять наиболее оперативный контроль за выполнением этапов работ [9, с. 95].

Библиографические ссылки

1. Давыдова Ю. В. Особенности сельского хозяйства, влияющие на эффективность сельскохозяйственного производства // Международный научно-исследовательский журнал. 2016. № 6 (48). С. 26–28.

2. Клейнер Г. Б. Стратегия предприятия. М. : Дело, 2016. 127 с.

3. Костева Н. Н. Развитие учетно-аналитического обеспечения операций с материально-производственными запасами сельскохозяйственных организаций // Современная наука: актуальные проблемы теории и практики. Серия: Экономика и право. 2018. № 4 (28). С. 111–115.

4. Котенева Е. Н., Краснослободцева Г. К., Фильчакова С. О. Управление затратами предприятия. М. : Дашков и К, 2010. 224 с.

5. Кучинская Е. А., Кочелорова Г. В. Государственная поддержка сельскохозяйственных предприятий // Учет, анализ, аудит : проблемы теории и практики / СибГУ им. М. Ф. Решетнева. Красноярск, 2015. № 15. С. 118–121.

6. Международный стандарт финансовой отчетности IAS 41 «Сельское хозяйство» [Электронный ресурс]. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_123285/ (дата обращения: 25.02.2020).

7. Палий В. Ф., Палий В. В. Финансовый учет : учеб. пособие. 2-е изд., перераб. и доп. М. : ФБК-Пресс, 2011. 482 с.

8. Райзберг Б. А., Лозовский Л. Ш., Стародубцева Е. Б. Современный экономический словарь. 6-е изд., перераб. и доп. М. : Инфра-М, 2017. 512 с.

9. Филько С. В., Филько И. В. Организация управленческого учета в инновационной сфере // Экономика и менеджмент систем управления. 2019. № 4 (34). С. 92–99.

10. Широбоков В. Г. Бухгалтерский учет в организациях АПК. М. : Финансы и статистика, 2014. 645 с.

11. Шогенов Б. А., Чеченова Ф. Ж. Управленческий учет материально-производственных запасов в сельском хозяйстве в условиях неопределенности и риска // Международный бухгалтерский учет. Серия : проблемы учета. 2013. № 37 (283). С. 2–10.

АНАЛИЗ ПОСТОЯННЫХ И ПЕРЕМЕННЫХ ЗАТРАТ ОРГАНИЗАЦИИ

Я. А. Целина¹, А. В. Шаропатова²

Красноярский институт экономики Санкт-Петербургский университет
технологий управления и экономики
Российская Федерация, 660100, г. Красноярск, ул. Академика Киренского, 70а
Красноярский государственный аграрный университет
Российская Федерация, 660049, г. Красноярск, просп. Мира, 90

Раскрываются вопросы, связанные, с классификацией затрат предприятия; представлены показатели эффективности затрат, необходимых для анализа затрат и планирования производственной деятельности. Проведен общий анализ динамики затрат организации и структуры затрат в разрезе направлений деятельности, отражены результаты маржинального анализа организации. Предложены направления оптимизации постоянных и переменных затрат, включающие организацию эффективного аналитического обеспечения управления дебиторской задолженностью на основе совершенствования кредитной политики организации.

Ключевые слова: затраты, постоянные, переменные.

ANALYSIS OF CONSTANT AND VARIABLE COSTS OF THE ORGANIZATION

Ya. A. Tselina¹, A. V. Sharopatova²

Krasnoyarsk Institute of Economics St. Petersburg University
of Management Technologies and Economics
70a, Academician Kirensky Str., Krasnoyarsk, 660100, Russian Federation
Krasnoyarsk State Agrarian University
90, Mira Av., Krasnoyarsk, 660049, Russian Federation

The issues related to the classification of costs of the enterprise are disclosed, and the indicators of cost efficiency necessary for cost analysis and planning of production activities are presented. A general analysis of the dynamics of the organization's costs and cost structure in the context of lines of activity is presented, the results of the marginal analysis of the organization are reflected. Directions of optimization of constant and variable costs are proposed, including organization of effective analytical support of receivables management, on the basis of improvement of credit policy of the organization.

Keywords: costs, constants, variables.

Затраты на производство являются одним из важнейших показателей, характеризующих деятельность предприятия. Их величина оказывает влияние на конечные результаты деятельности предприятия и его финансовое состояние. В настоящее время на коммерческих предприятиях особое внимание уделяется снижению и оптимизации

затрат на производство и продажу. Это требует систематического контроля затрат, для которого нужна информация о затратах по местам их использования, по видам продукции, по предприятию в целом.

Проведение анализа затрат и уровня себестоимости продукции для экономических субъектов имеет очень важное значение, поскольку с его помощью определяется тенденция изменения наиболее значимых показателей по величине расходов организации и выявляются резервы их оптимизации, что положительным образом влияет на эффективность деятельности организации.

«При расчете (калькулировании) и анализе себестоимости наиболее важным является выбор калькуляционных статей затрат, которые обеспечили бы возможность их мониторинга по видам, месту возникновения, отдельным подразделениями и т. п. При этом рекомендуется принимать во внимание отраслевые особенности деятельности, так как они оказывают непосредственное влияние на структурное соотношение затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг)» [1].

«Классификация затрат по статьям калькуляции, которая используется аналитиком на следующем этапе, позволяет проанализировать себестоимость как всей продукции, так и отдельных ее видов, выявить причины изменения, места и виновников перерасхода и непроизводительного расхода ресурсов. Перечень статей затрат жестко не регламентируется и определяется в каждой организации самостоятельно» [2].

Более детальный анализ проводится по прямым статьям; для выявления влияния на изменение затрат фактора объема продукции плановая сумма корректируется на процент выполнения плана по объему товарной продукции; из полученной величины вычитается плановая сумма. Система показателей, характеризующих эффективность затрат организации, представлена в табл. 1.

Таблица 1

Показатели, характеризующие эффективность затрат

Показатель	Методика расчета	Характеристика
Уровень затрат	$Уз = ЗОД / ВР \cdot 100$, ЗОД – затраты по основному виду деятельности, тыс. руб.; ВР – выручка от реализации продукции, тыс. руб.	Позволяет определить, сколько затрат приходится на 1 рубль выручки
Затратоемкость	$ЗЕ = З / ВП$, З – отдельные виды затрат, тыс. руб.; ВП – выпуск товарной продукции, тыс. руб.	Позволяет определить, сколько того или иного вида затрат направлено на получение 1 рубля продукции
Экономическая отдача затрат	$Оз = ВП / З$, ВП – выпуск товарной продукции, тыс. руб.; З – отдельные виды затрат, тыс. руб.	Позволяет определить, сколько того или иного вида затрат направлено на получение 1 рубля продукции
Экономия / перерасход	$\Delta ЗОД = (Уз1 - Уз0) \cdot ВР$, Уз1 – уровень затрат отчетного года, %; Уз0 – уровень затрат прошлого года, %; ВР – выручка от реализации продукции за отчетный период, тыс. руб.	Показывает относительное отклонение затрат по сравнению с данными предшествующего периода

«Важнейшим этапом проведения анализа затрат и планирования производственной деятельности является рассмотрение вариантов возможных изменений рыночной ситуации. Поскольку план предприятия представляет собой систему значений показателей, которые предприятие намерено достичь в будущем, выполнение его будет зависеть от множества факторов» [3; 4].

«Для принятия управленческих решений по поводу формирования себестоимости продукции, выявления и использования внутренних резервов организации требует определенной информационной базы для последующего проведения анализа и генерирования выводов» [5].

Проведение анализа затрат и уровня себестоимости продукции для экономических субъектов имеет очень важное значение, поскольку с его помощью определяется тенденция изменения наиболее значимых показателей по величине расходов организации и выявляются резервы их оптимизации, что положительным образом влияет на эффективность деятельности организации.

«Основной целью управления затратами на производстве является их минимизация или рационализация использования при сохранении ряда параметров как объема производимой продукции, так и самого производства» [6; 7].

ООО «Капри плюс» – одна из ведущих рекламно-производственных компаний Красноярского края, услуги которой охватывают несколько сегментов рекламного рынка: дизайн, наружную и indoor-рекламу, разработку нестандартных решений в местах продаж и многое другое, а также реклам в СМИ. ООО «Капри плюс» предлагает широкий спектр форматов рекламных носителей: lightbox, световые короба, баннеры, рекламные стойки и т. д. и гарантирует разработку яркого эксклюзивного дизайна, который во всей полноте продемонстрирует преимущества компании.

Анализ основных технико-экономических показателей ООО «Капри плюс» проводился с целью выявления динамики и тенденций развития основных показателей хозяйственной деятельности, результаты анализа представлены в табл. 2.

Таблица 2

Основные технико-экономические показатели организации

Показатель	Год			Изменения	
	2016	2017	2018	2017–2016	2018–2017
Выручка от выполнения работ / оказания услуг, тыс. руб.	13 606	47 539	39 903	33 933	–7 636
Себестоимость продукции, тыс. руб.	13 373	44 071	22 499	30 698	–21 572
Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб.	1 225,5	1 998,5	1 150	773	–848,5
Фондоотдача, руб. / руб.	11,10	23,79	34,70	12,68	10,91
Среднесписочная численность, человек	22	22	23	0	1
Прибыль от продаж, тыс. руб.	233	3 468	4 739	3 235	1 271
Чистая прибыль (убыток), тыс. руб.	65	2 894	2 459	2 829	–435
Производительность труда, тыс. руб./чел.	618,45	2 160,86	1 734,91	1 542,41	–425,95

Результаты анализа технико-экономических показателей деятельности ООО «Капри плюс» позволяют сделать следующие выводы. Положительная динамика фондоотдачи говорит об увеличении выручки с каждого рубля основных средств, но причиной роста коэффициента стало снижение стоимости основных средств более чем в два раза, что не может являться свидетельством повышения эффективности их использования.

На основании проведенных расчетов изменению финансовых результатов ООО «Капри плюс» в отчетном году можно дать негативную оценку, так как основные показатели прибыли снижаются по причине снижения объемов выполняемых работ

и выручки, а также роста прочих расходов. Показатель чистой прибыли – на 906 тыс. руб., выручка предприятия в отчетном году снизилась на 7 636 тыс. руб.

На первом этапе анализа представлена оценка динамики и структуры затрат ООО «Капри плюс» за 2016–2018гг. (табл. 3).

Таблица 3

Общий анализ динамики затрат организации

Показатель	Год			Изменения	
	2016	2017	2018	2017–2016	2018–2017
Затраты на выполнение работ, оказание услуг, тыс. руб.	13 373	44 071	35 164	30 698	–8 907
– переменные	9 554	28 990	22 499	19 436	–6 491
– постоянные	3 819	15 081	12 665	11 262	–2 416
Структура затрат на выполнение работ, оказание услуг, тыс. руб.	100,00	100,00	100,00	–	–
– переменные	71,44	65,78	63,98	–5,66	–1,80
– постоянные	28,56	34,22	36,02	5,66	1,80

Проведенный анализ позволяет сделать вывод о том, что общая сумма затрат на выполнение работ и оказание услуг в ООО «Капри плюс» в отчетном году составила 35 164 тыс. руб., что 8 907 тыс. руб. ниже значения 2017 года. Снижение суммы затрат наблюдается как в переменной (на 6 491 тыс. руб.), так и в постоянной части (на 2 416 тыс. руб.)

Следующий этап исследования представляет собой оценку динамики затрат ООО «Капри плюс» в разрезе основных направлений деятельности предприятия (табл. 4).

Таблица 4

Анализ динамики и структуры затрат в разрезе направлений деятельности

Показатели	Год			Изменения	
	2016	2017	2018	2017–2016	2018–2017
Затраты на выполнение работ, оказание услуг, тыс. руб.	13 373	44 071	35 164	30 698	–8 907
– рекламная деятельность	7 415	27 152	18 860	19 737	–8 292
– издательская деятельность	3 385	9 954	8 745	6 569	–1 209
– полиграфическая деятельность	2 573	6 965	7 559	4 392	594
Структура затрат на выполнение работ, оказание услуг, тыс. руб.	100,00	100,00	100,00	–	–
– рекламная деятельность	55,45	61,61	53,63	6,16	–7,98
– издательская деятельность	25,31	22,59	24,87	–2,73	2,28
– полиграфическая деятельность	19,24	15,80	21,50	–3,44	5,69

Проведенный анализ позволяет сделать вывод о том, что в течение всего анализируемого периода рекламные затраты предприятия имеют наиболее высокую стоимость, в отчетном году значение показателя составило 18 860 тыс. руб.

Цель общего анализа динамики материальных затрат ООО «Капри плюс» – определение уровня материальных затрат в себестоимости работ/ услуг. Результаты анализа представлены в табл. 5.

Таблица 5

Общий анализ динамики материальных затрат организации

Наименование показателя	Год			Отклонение	
	2016	2017	2018	2017–2016	2018–2017
Себестоимость выполненных работ / оказанных услуг, тыс. руб.	13 373	44 071	22 499	30 698	–21 572
Управленческие расходы, тыс. руб.	–	–	12 665	–	12 665
Материальные затраты на выполнение работ / оказание услуг, тыс. руб.	9 748	33 468	14 739	23 720	–18 729
Материальные затраты на общехозяйственные нужды, тыс. руб.	–	–	2 698	–	2 698
Удельный вес материальных затрат в себестоимости выполненных работ/ оказанных услуг, %	72,89	75,94	65,51	3,05	–10,43
Удельный вес материальных затрат в общехозяйственных расходах, %	–	–	21,30	–	–

Максимального значения в абсолютном выражении материальные затраты ООО «Капри плюс» достигали в 2017 году, показатель составил 33 468 тыс. руб., в 2018 году общий объем материальных затрат снизился на 18 729 тыс. руб.

Высокий уровень материальных затрат в 2017 году связан с тем, что именно в данный период ООО «Капри плюс» выполняло крупные заказы, в результате чего выручка в 2017 году имела максимальное значение за весь анализируемый период. Удельный вес материальных затрат ООО «Капри плюс» в 2017 году достигал уровня 75,94 % от общей себестоимости выполненных работ по строительству.

В 2018 году в результате сокращения объемов работ и снижения выручки материальные затраты снизились в абсолютном выражении и их уровень составил 65,51 % от общей себестоимости работ. В 2016–2017 гг. общехозяйственные расходы списывались на себестоимость затрат основного производства, в 2018 году данная статья расходов списана на себестоимость продаж. В результате этого уровень материальных затрат, осуществленных в общехозяйственных целях, составил 21,30 %.

Результаты маржинального анализа ООО «Капри плюс» сгруппированы в табл. 6.

Таблица 6

Результаты маржинального анализа, тыс. руб.

Показатель	Год		
	2016	2017	2018
Выручка от реализации	13 606	47 539	39 903
Переменные затраты	9 554	28 990	22 499
Валовая маржа	4 052	18 549	17 404
Постоянные затраты	3 819	15 081	12 665
Объем безубыточности	12 824	38 651	28 982
Прибыль	233	3 468	4 739
Сила воздействия операционного рычага	17,39	5,35	3,67

Запас финансовой прочности в 2018 году составил 17 404 тыс. руб., т. е. равен валовой марже, что обусловлено спецификой производственной деятельности предприятия. Эффект операционного рычага в анализируемом периоде составил 3,67 пункта, это означает, что увеличение маржинальной прибыли на 1 % сопровождается ростом прибыли от продаж на 3,67 %.

На основании проведенных расчетов изменению постоянных и переменных затрат ООО «Капри плюс» в отчетном году можно дать позитивную оценку, так как на фоне их сокращения прибыль от продаж увеличивается. Кроме того, в отчетном году существенно сокращается выручка от выполнения работ/ оказания услуг, основной причиной данной ситуации стало фактическое снижение заказов на работы, выполняемые ООО «Капри плюс» от потребителей.

«Проблемы снижения производственных затрат на предприятии, поиски путей их решения являются сложными вопросами современной экономики предприятия. Самым главным путем снижения издержек на предприятии, на наш взгляд, является, прежде всего, составление плана мероприятий, направленных на управление затратами» [6; 8].

Специфика деятельности ООО «Капри плюс» оказывает влияние на формирование затрат, поскольку основные направления деятельности предприятия не влияют на величину переменных затрат, их сумма зависит только от объема заказов, полученных от клиентов. Следовательно, основные направления оптимизации постоянных и переменных затрат ООО «Капри плюс» будут осуществляться посредством повышения объема выручки от оказания услуг и положительного влияния на прибыль.

С целью повышения объема реализации и привлечения потенциальных клиентов ООО «Капри плюс» рекомендуется разработать эффективную кредитную политику, условия которой будут привлекательными для заказчиков, а также позволят увеличить выручку от реализации предприятия и обеспечить рентабельность.

Организация эффективного аналитического обеспечения управления дебиторской задолженностью позволит ООО «Капри плюс» контролировать состояние расчетов с дебиторами, снижать риск невозврата дебиторской задолженности и образования просроченной задолженности, своевременно определять потребность в дополнительных ресурсах для покрытия дебиторской задолженности, вырабатывать рациональную политику предоставления кредитов, что приведет к улучшению финансового состояния организации [9].

Систему управления дебиторской задолженностью, рекомендуемую ООО «Капри плюс», можно разделить на два крупных блока: кредитная политика, позволяющая максимально эффективно использовать задолженность как инструмент увеличения продаж, и комплекс мер, направленных на снижение риска возникновения просроченной или безнадежной дебиторской задолженности.

Новые кредитные условия, которые рекомендуются к использованию ООО «Капри плюс» при работе с заказчиками, предполагают предоставление скидки. Скидка заказчикам будет предоставляться в соответствующих размера на следующих условиях:

- в размере 3 % при оплате выполненных работ в течение 10 дней;
- в размере 2 % при оплате выполненных работ в течение 20 дней;
- в размере 1 % при оплате выполненных работ в течение 30 дней.

При этом общий срок отсрочки платежа, предоставляемой заказчикам ООО «Капри плюс», составляет 60 дней. Продажи и расходы осуществляются ежедневно в течение года. Предполагается, что изменение кредитной политики ООО «Капри плюс» отразится на росте объемов продаж на 5,0 %, величина данного прироста принимается на основании статистических показателей деятельности организации за предшествующие периоды.

Доля продаж, задолженность по которым погашается в период действия скидки, определяется на основании внутренних учетных данных организации за предшествующие периоды, когда ООО «Капри плюс» предоставлялись разовые скидки на отдельные виды выполняемых работ/ оказываемых услуг.

В табл. 7 представлены исходные данные для проведения анализа и оценки предлагаемой кредитной политики, разрабатываемой для ООО «Капри плюс» на планируемый период.

Таблица 7

**Исходные данные для разработки кредитной политики ООО «Капри плюс»
с применением скидки**

Показатель	2018 год
Фактический объем реализации, тыс. руб.	39 903
Увеличение объемов реализации, %	5,0
Срок коммерческого кредита, дней	60,00
Фактический средний срок оборачиваемости дебиторской задолженности, дней	123,43
Погашение задолженности покупателями, не воспользовавшимися скидкой, дней	60
Себестоимость реализации, тыс. руб.	22 499

«В настоящее время для оценки влияния изменения кредитной политики на доходы и затраты хозяйствующих субъектов существует множество моделей и методов. Решение о принятии/отклонении изменений кредитной политики зависит от уровня маржинальной прибыли (т. е. разницы между выручкой и переменными затратами), полученной в результате моделирования, выполненного на основе заданных количественных параметров. Такой метод можно считать достаточным и эффективным, однако он не позволяет оценить влияние изменений кредитной политики на стоимость экономического субъекта» [10; 11].

«Метод NPV-анализа заключается в оценке инвестиций в дебиторскую задолженность аналогично оценке любого инвестиционного проекта, осуществляемого предприятием. В качестве притоков рассматриваются поступления денежных средств от реализации товаров (выполнения работ, оказания услуг). Оттоками средств являются:

- себестоимость реализации;
- расходы на сбор дебиторской задолженности;
- списание безнадежных долгов» [10; 12].

В результате внедрения разработанной кредитной политики в ООО «Капри плюс» увеличение выручки от реализации в абсолютном выражении составит 1 951 тыс. руб., себестоимость выполненных работ и оказанных услуг увеличивается на 1 123 тыс. руб. Следствием указанного прироста является увеличение суммы валовой прибыли с 17 404 до 18 232 тыс. руб.

Величина управленческих расходов относится к условно-постоянной части, в планируемом периоде не изменится и составит 12 665 тыс. руб. Таким образом, абсолютный прирост прибыли от продаж, характеризующей финансовый результат от основного вида деятельности предприятия, равен увеличению валовой прибыли и составляет 828 тыс. руб. Увеличение анализируемого показателя заслуживает положительной оценки, поскольку свидетельствует об эффективности основного вида деятельности предприятия.

Библиографические ссылки

1. 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 : сб. ст. по материалам Всерос. науч.-практ. конф. : в 2 т. 2016. С. 190–196.

2. Экономика предприятия [Электронный ресурс] : учебник / под ред. Н. А. Сафронова. М. : Юристъ, 1998. 584 с. URL: <http://www.bibliotekar.ru/economika-predpriyatiya/index.htm> (дата обращения: 01.04.2020).

3. Ковалев В. В., Волкова О. Н. Анализ хозяйственной деятельности предприятия [Электронный ресурс] : учебник. М. : ТК Велби : Проспект, 2007. 424 с. URL: https://uchebnik-ekonomika.com/predprinimatelstvo-biznes_728/analiz-bezbyitochnosti-proizvodstva-26484.html (дата обращения: 01.04.2020).

4. Zinina O. V., Olentsova Yu. A. Elements of sustainable development of agricultural enterprises // IOP Conference Series: Earth and Environmental Science: collection of 2nd International Scientific Conference / Krasnoyarsk State Agrarian University. Krasnoyarsk, 2020. P. 022003.

5. Кауп В. Э., Павлов А. Д., Скопа М. П. Выбор методики учета затрат и его влияние на финансовый результат // Учет, анализ и аудит: проблемы теории и практики. 2018. № 20. С. 62–67.

6. Шаропатова А. В., Карайкина Н. Г. Управление затратами на предприятии и пути их снижения в зерновом производстве // Проблемы современной аграрной науки : материалы междунар. заочной научной конф. 2015. С. 104–107.

7. Зинина О. В., Шаропатова А. В., Шапорова З. Е. Разработка методики финансового анализа банковской деятельности // Проблемы современной аграрной науки : сб. статей по материалам междунар. науч. конф. 2018. С. 146–149.

8. Sharopatova A. V., Pyzhikova N. I., Olentsova J. A. The current situation of the poultry industry and the formation of a strategy for its sustainable development in the region // IOP Conference Series : Earth and Environmental Science: collection of 2nd International Scientific Conf. Krasnoyarsk : State Agrarian University, 2020.

9. Дзобелова В. Б., Давлетбаева Н. Б., Тулупова С. А. Управление дебиторской и кредиторской задолженностью и ее влияние на финансовое состояние предприятия : учебное издание в авторской редакции / Северо-Осетин. гос. ун-т им. К. Л. Хетагурова ; Карагандин. гос. индустриальный ун-т. Стерлитамак, 2018.

10. Кредитная политика как инструмент управления дебиторской задолженностью [Электронный ресурс] // Финансовый анализ. URL: https://afdanalyse.ru/publ/finansovyj_analiz/1/kreditnaja_politika_kak_instrument_upravleniya_debitorskoj_zadolzhennostju/5-1-0-273 (дата обращения: 01.04.2020).

11. Лукьянова А. Е., Никулин Е. Д. Кредитная политика как инструмент управления дебиторской задолженностью организации [Электронный ресурс] // Вестник Санкт-Петербург. гос. ун-та. Менеджмент. 2008. № 1. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/kreditnaya-politika-kak-instrument-upravleniya-debitorskoj-zadolzhennostyu-organizatsii-1> (дата обращения: 01.03.2020).

12. El uso de métodos de análisis estadístico multivariante como una herramienta efectiva para el atractivo de la inversión en el modelado y pronóstico de entidades agrícolas / L. A. Bekbotova, M. A. Buralova, M. G. Goygova, V. B. Dzobelova, N. S. Kokov // Religación. Revista de Ciencias Sociales y Humanidades. 2019. T. 4, № 19. С. 1168–1172.

© Целина Я. А., Шаропатова А. В., 2020

ОЦЕНКА ОРГАНИЗАЦИИ ФИНАНСОВОГО МЕНЕДЖМЕНТА МАЛОГО ПРЕДПРИЯТИЯ

Е. А. Шадрина¹, А. В. Шаропатова²

¹Красноярский институт экономики Санкт-Петербургский университет
технологий управления и экономики
Российская Федерация, 660100, г. Красноярск, ул. Академика Киренского, 70а
²Красноярский государственный аграрный университет
Российская Федерация, 660049, г. Красноярск, просп. Мира, 90

Раскрываются вопросы, связанные, с оценкой организации финансового менеджмента на предприятии, представлены источники данных, необходимые для выполнения анализа организации финансового менеджмента малого предприятия. Представлен анализ динамики прибыли и собственного капитала, движения денежных средств и рассмотрено состояние предотвращения банкротства и финансовых неудач. Сделаны обобщающие выводы об организации финансового менеджмента малого предприятия и проведена оценка проблемных мест при управлении финансовыми ресурсами предприятия.

Ключевые слова: финансовый менеджмент, организация, оценка, анализ денежных средств.

EVALUATION OF THE ORGANIZATION OF FINANCIAL MANAGEMENT OF A SMALL ENTERPRISE

E. A. Shadrina¹, A. V. Sharopatova²

¹Krasnoyarsk Institute of Economics St. Petersburg University
of Management Technologies and Economics
70a, Academician Kirensky Str., Krasnoyarsk, 660100, Russian Federation
²Krasnoyarsk State Agrarian University
90, Mira Av., Krasnoyarsk, 660049, Russian Federation

Issues related to the assessment of the organization of financial management in enterprises are disclosed, the data sources necessary for the analysis of the organization of financial management of a small enterprise are presented. The analysis of the dynamics of profit and equity, cash flow and presents the state of the prevention of bankruptcy and financial failures. Summarizing conclusions about the organization of financial management of a small enterprise are made and an assessment of problem areas in the management of financial resources of the enterprise is carried out.

Keywords: financial management, organization, evaluation, analysis of cash flows.

Механизм финансового менеджмента любой организации носит комплексный характер, специфика деятельности каждого предприятия индивидуальна, поэтому и организация финансового менеджмента отличается от предприятия к предприятию. Оценка

организации финансового менеджмента малого предприятия должна опираться на два основных положения анализа:

- анализ того, как именно организован механизм финансового менеджмента на предприятии;
- анализ того, к каким результатам привело использование данного механизма [1].

Источник исходных данных для выполнения первого направления анализа – управленческая структура организации (в отношении её финансовой службы), положения о её подразделениях и руководителях, распорядительные документы руководства, должностные инструкции персонала. Анализ следует произвести за ряд лет, поскольку в нестабильных экономических условиях хозяйствования российских предприятий могут происходить изменения в элементах системы финансового менеджмента предприятия, а также это позволяет отследить тенденции в состоянии данной системы [2; 3].

Источник исходных данных для выполнения второго направления анализа – результаты комплексного анализа финансово-экономических показателей. Наличие проблемных мест в данных направлениях объективно указывает на проблемы организации финансового менеджмента малого предприятия, даже если формальное описание механизма финансового менеджмента утверждает иное [4].

Для рассмотрения механизма финансового менеджмента необходимо сначала охарактеризовать субъекты и функции управления финансовым менеджментом ООО «Континент». К этим субъектам относятся должностные лица и подразделения предприятия, непосредственно решающие вопросы организации и исполнения процедур финансового менеджмента предприятия. Функциями же выступают основные функции финансового менеджмента. Результаты их рассмотрения приведены в табл. 1.

Таблица 1

Субъекты и функции управления финансовым менеджментом ООО «Континент»

Субъект	Функция
Директор	Высшее руководство и общая финансовая стратегия
Главный бухгалтер	Организация учёта
Бухгалтер	Контроль денежного оборота
Экономист	Финансовое прогнозирование, планирование и контроль, финансовый анализ
Юрист	Нормативная поддержка значимых финансовых решений

Следует отметить, что в рассматриваемом периоде субъекты управления финансовым менеджментом ООО «Континент» не менялись. Это можно считать положительным моментом организации финансового менеджмента, поскольку позволяет избежать ошибок, связанных с организационными и кадровыми перестановками внутри малого предприятия.

Оценить уровень организации финансового менеджмента на предприятии можно с помощью неравенства «золотого правила экономики» предприятия [5]. Рассчитаем показатели темпов роста 2018 г. по отношению к 2017 г. и затем перенесем значения в неравенство:

$$T_c = (124\,198 \div 115\,760) \cdot 100 \% = 107,29 \%,$$

$$T_r = (120\,607 \div 122\,299) \cdot 100 \% = 98,62 \%,$$

$$T_p = (9\,180 \div 10\,222) \cdot 100 \% = 89,81 \%,$$

$$100 \% < 107,29 \% < 98,62 \% < 89,81 \%$$

Неравенства, рассматриваемые слева направо, имеют очевидную экономическую интерпретацию.

Так, первое неравенство означает, что экономический потенциал коммерческой организации возрастает, т. е. масштабы ее деятельности увеличиваются.

Второе неравенство указывает на то, что по сравнению с увеличением экономического потенциала объем реализации падает более высокими темпами, т. е. ресурсы коммерческой организации используются неэффективно, не повышается отдача с каждого рубля, вложенного в компанию.

Из третьего неравенства видно, что прибыль не возрастает опережающими темпами, что свидетельствует, как правило, об имевшемся в отчетном периоде относительном снижении издержек производства и обращения как результате действий, направленных на оптимизацию технологического процесса и взаимоотношений с контрагентами.

Таким образом, соотношение темповых показателей не соответствует «золотому правилу экономики» предприятия, темп роста объема реализации ниже темпа изменения совокупного капитала, а темп роста прибыли ниже, в свою очередь, темпа роста объема реализации.

Цели и задачи финансового менеджмента ООО «Континент» имеют конкретные количественные измерители, что позволяет охарактеризовать их достижение и тем самым дать характеристику организации финансового менеджмента данного предприятия [6]. Выполним оценку достижения целей финансового менеджмента, организованного в ООО «Континент».

В первую очередь оценим состояние прибыли данного малого предприятия и цель финансового менеджмента, связанную с повышением капитала собственников ООО «Континент», на основе объема и доли собственного капитала, представленных в табл. 2.

Таблица 2

Состояние прибыли и собственного капитала ООО «Континент»

Показатель	Годы			Отклонение (+/-) 2018/2016	
	2016	2017	2018	тыс. руб.	%
Чистая прибыль	11 401	9 824	8 438	-2 963	-25,99
Валовая прибыль	23 263	21 364	21 425	-1 838	-7,90
Прибыль от продаж	12 015	10 222	9 180	-2 835	-23,60
Нераспределённая прибыль	105 736	115 560	123 998	18 262	17,27
Собственный капитал	105 936	115 760	124 198	18 262	17,24
Собственный капитал, доля в общем капитале, %	76,10	81,57	85,00	8,90	—

Как следует из табл. 2, у ООО «Континент» состояние прибыли является удовлетворительным. Предприятие наращивает объем нераспределённой прибыли, направляя в неё чистую прибыль, но происходит уменьшение уровня чистой прибыли. Это говорит о том, что поставленные цели по состоянию прибыли при текущей организации финансового менеджмента не выполняются. Также из табл. 2 следует, что цель, связанная с повышением капитала, достигается, так как абсолютная величина собственного капитала и его доля в общем капитале, то есть капитал, принадлежащий собственникам, растёт, что означает и рост их благосостояния.

В табл. 3 рассмотрим исполнение цели предотвращения банкротства и финансовых неудач ООО «Континент» в рассматриваемом периоде на основе характеристики ликвидности и платёжеспособности предприятия [7].

Характеризуя показатели табл. 3, отметим, что состояние платёжеспособности является неоднозначным. С одной стороны, в 2017 году предприятие смогло устранить дефицит первого неравенства, но затем платёжный излишек начинается сокращаться.

В целом платёжеспособность является ограниченной, тем не менее ее тенденция положительная. В показателях ликвидности отметим, что уровень ликвидности значительно выше нормативных значений, хотя наблюдается постепенное сокращение в периоде.

Таблица 3

Состояние предотвращения банкротства и финансовых неудач ООО «Континент»

Показатель	Годы			Отклонение (+/–) 2018/2016
	2016	2017	2018	
Характеристика платежных неравенств				
A1 – П1 (норма – больше нуля)	–431	1 503	735	1 166
A2 – П2 (норма – больше нуля)	134 501	135 101	139 404	4 903
A3 – П3 (норма – больше нуля)	–28 390	–21 138	–16 274	12 116
A4 – П4 (норма – меньше нуля)	–105 680	–115 466	–123 865	–18 185
Основные показатели ликвидности				
Коэффициент абсолютной ликвидности	6,86	5,42	4,20	–2,66
Коэффициент быстрой ликвидности	6,98	5,53	4,23	–2,75
Коэффициент текущей ликвидности (покрытия)	7,17	5,68	4,34	–2,83

Можно сделать общий вывод: существующая организация финансового менеджмента позволяет предотвращать банкротство и финансовые неудачи фирмы, однако есть определённые негативные тенденции, которые следует учитывать [8].

Таким образом, можно отметить, что в целом поставленные цели механизма финансового менеджмента ООО «Континент» достигаются. Значимым исключением является только сокращение уровня чистой прибыли за период, а значит, в направлении повышения уровня чистой прибыли нужно предложить меры по совершенствованию организации финансового менеджмента ООО «Континент» и по укреплению его финансового состояния и улучшению финансовых результатов.

Выполним далее оценку достижения задач финансового менеджмента, организованного на предприятии, и рассмотрим уровень обеспечения ООО «Континент» достаточным для развития объёмом финансовых ресурсов на основе показателя выручки и итога эффективного использования активов (табл. 4).

Таблица 4

Обеспечение ООО «Континент» достаточным для развития объёмом финансовых ресурсов и итог эффективного использования активов, тыс. руб.

Показатель	Годы			Отклонение (+/-) 2018/2016	
	2016	2017	2018	тыс. руб.	%
Выручка	134 334	122 299	120 607	–13 727	–10,22
Совокупный капитал	139 198	141 910	146 109	6 911	4,96
Прибыль от продаж	12 015	10 222	9 180	–2 835	–23,60
Совокупные активы	139 198	141 910	146 109	6 911	4,96
Экономическая рентабельность активов, %	8,63	7,20	6,28	–2,35	–

Из табл. 4 видно, что выручка ООО «Континент» сократилась на фоне роста совокупного капитала (итога баланса) предприятия. Это означает, что капитал не был использован достаточно продуктивно, то есть задача обеспечения ООО «Континент»

достаточным для развития объёмом финансовых ресурсов в рассматриваемом периоде не решена.

Также из табл. 4 следует, что задачу максимизации прибыли как итога эффективного использования активов ООО «Континент» в рассматриваемом периоде решить не смогло. Сокращается и объём прибыли от продаж, и экономическая рентабельность активов.

ООО «Континент» обладает абсолютной финансовой устойчивостью на протяжении всего периода, это состояние сохраняется и положительно развивается. Можно заключить, что задача обеспечения финансовой устойчивости ООО «Континент» в рассматриваемом периоде успешно решена.

Следующая задача – оптимизация денежного оборота. В ООО «Континент» она оценивается на основе состояния и тенденций ликвидности и платёжеспособности данного малого предприятия.

Расчёты для этой оценки были выполнены в табл. 3. Из них следует, что ООО «Континент» смогло в рассматриваемом периоде оптимизировать свой денежный оборот, следовательно, задача оптимизации денежного оборота данного малого предприятия успешно решена [9].

Последней задачей механизма финансового менеджмента ООО «Континент» в рассматриваемом периоде выступает задача минимизации финансовых рисков, которая у исследуемого предприятия так же, как и задача оптимизации денежного оборота, оценивается на основе уровней ликвидности и платёжеспособности и их изменения. На основе показателей табл. 3 можно заключить, что данную задачу ООО «Континент» в рассматриваемом периоде успешно решило.

Главной проблемой финансовой политики в ООО «Континент» выступает управление дебиторской задолженностью. Следует сказать, что дебиторская задолженность – основной вид активов ООО «Континент», её доля на 2018 г. составила 95,41 %, уменьшившись за период на 1,22 %. При этом размер задолженности сопоставим с выручкой, что означает, что предприятие заключает долгосрочные договоры на поставки продукции со своими покупателями и заказчиками. На это же указывает тот факт, что основной элемент капитала – это нераспределённая прибыль, доля которой составляет 84,87 %.

На следующем этапе целесообразно рассмотреть и проанализировать источники поступления денежных средств и направления их расходования в разрезе денежных потоков от текущих операций в 2018 г. по сравнению с 2016 г. (табл. 5) [9].

Таблица 5

**Анализ движения денежных средств ООО «Континент»
по текущей деятельности, тыс. руб.**

Показатель	Годы			Отклонение (+/-) 2018/2016	
	2016	2017	2018	тыс. руб.	%
Поступления всего, в том числе	134 593	122 299	120 781	-13 812	-10,26
От продажи продукции, товаров, работ и услуг	134 334	122 299	120 607	-13 727	-10,21
Прочие поступления	259	–	174	-85	-32,81
Платежи всего, в том числе	134 923	120 419	121 181	-13 742	-10,19
Поставщикам (подрядчикам) за сырье, материалы, работы, услуги	114 937	102 429	108 904	-6 033	-5,25
В связи с оплатой труда работников	3 953	3 901	4 655	702	17,76
Прочие платежи	16 033	14 089	7 622	-8 411	-52,46
Сальдо денежных потоков от текущих операций	-330	1 880	-400	-70	21,21

По данным табл. 5 видно, что поступления денежных средств от текущих операций сократились к 2018 г. по сравнению с 2016 г. на 13 812 тыс. руб., или на 10,26 %. Поступления также уменьшились к 2018 г. по сравнению с 2016 г. на 13 754 тыс. руб., или на 10,19 %. При этом рост платежей в связи с оплатой труда работников составил в 2018 г. по сравнению с 2016 г. 702 тыс. руб., или 17,76 %.

Проведенный анализ движения денежных средств позволил установить неблагоприятные тенденции движения денежных средств в связи с превышением суммы платежей над суммой поступлений в 2018 г. и 2016 г.

Сложившаяся ситуация при отсутствии продуманной политики управления денежными потоками может отрицательно сказаться на ликвидности ООО «Континент».

Финансовый контроль в ООО «Континент» проводится в следующих формах:

- экономический анализ;
- тематическая проверка;
- документальная ревизия [10].

В целом можно отметить, что организация финансового менеджмента в ООО «Континент» находится на должном уровне. Определены все значимые параметры данной системы, цели и задачи механизма финансового менеджмента имеют количественные измерители.

Оценка числовых параметров финансового менеджмента показала, что в целом финансовый менеджмент в ООО «Континент» организован качественно.

Библиографические ссылки

1. Коваленко О. Г., Колачева Н. В. Теоретические основы финансового менеджмента // Вестник НГИЭИ. 2015. № 1. С. 25–29.
2. Балабин А. А. Финансовый менеджмент : учеб. пособие. Новосибирск : Изд-во НГТУ, 2019. 136 с.
3. Найденова Р. И., Виноходова А. Ф., Найденов А. И. Финансовый менеджмент : учеб. пособие. М. : КноРус, 2017. 208 с.
4. Гурнович Т. Г., Кара М. А. Конструкция финансового менеджмента организации // Colloquiumjournal. 2019. № 3. С. 26–28.
5. Ковалев В. В. Финансовый менеджмент в вопросах и ответах : учеб. пособие. М. : Проспект, 2015. 304 с.
6. Бурый Д. А. Финансовый менеджмент российских предприятий в современных условиях // Economics. 2017. № 2. С. 66–68.
7. Дзобелова В. Б., Олисаева А. В., Давлетбаева Н. Б. Финансово-кредитные механизмы развития малого бизнеса : учеб. издание в авторской редакции / Северо-Осетин. гос. ун-т им. К. Л. Хетагурова ; Карагандин. гос. индустриальный ун-т. Стерлитамак, 2018.
8. Зинина О. В., Шаропатова А. В., Шапорова З. Е. Разработка методики финансового анализа банковской деятельности // Проблемы современной аграрной науки : сб. статей по материалам междунар. науч. конф. 2018. С. 146–149.
9. Sharopatova A. V., Shmeleva Zh. N. Management of cash flows in agricultural organizations // Азимут научных исследований: экономика и управление. 2019. Т. 8, № 3 (28). С. 393–396.
10. Муравьева Н. Н., Холодова Т. П. Обоснование показателей оценки эффективности текущего и оперативного управления финансами на предприятиях малого бизнеса // Juvenisscientia. 2019. № 3. С. 22–26.

АНАЛИЗ ДЕНЕЖНЫХ ПОТОКОВ НА ПРИМЕРЕ АО ПЛЕМЗАВОД «КРАСНОТУРАНСКИЙ»

М. В. Шестакова

Красноярский государственный аграрный университет
Российская Федерация, 660049, г. Красноярск, просп. Мира, 90

Управление денежными потоками организации приобретает особое значение в посткризисном периоде развития России, характеризующимся большим количеством убыточных предприятий во всех кластерах экономики, ограниченностью оборотных средств и сложностью привлечения внешних источников финансирования. Сложившаяся на сегодняшний день ситуация в экономике любого предприятия России характеризуется противоречивыми явлениями, связанными с политическими изменениями в стране, с поиском новых путей развития, в ходе которого часто допускаются экономические ошибки и просчеты.

Ключевые слова: денежный поток, предприятие, анализ, прямой метод, косвенный метод.

ANALYSIS OF CASH FLOWS OF PLEMZAVOD KRASNOTURANSKY JSC

M. V. Shestakova

Krasnoyarsk State Agrarian University
90, Mira Av., Krasnoyarsk, 660049, Russian Federation

The organization's cash flow management is of particular importance in the post-crisis period of Russia's development, characterized by a large number of unprofitable enterprises in all economic clusters, limited working capital and the difficulty of attracting external sources of financing. The current situation in the economy of any enterprise in Russia is characterized by contradictory phenomena associated with political changes in the country, with the search for new development paths, during which economic errors and miscalculations are often made.

Keywords: cash flow, enterprise, analysis, direct method, indirect method.

Для контроля за текущей платежеспособности предприятия проводят анализ Отчета о движении денежных средств в целях выявления причин дефицита (профицита) денежных средств в определении источников их поступления и направлений расходования.

Для анализа денежных потоков использованы данные Отчета о движении денежных средств. Исходя из методики на первом этапе анализа использован прямой метод. В табл. 1 представлен агрегированный отчет о движении денежных средств.

По данным, представленным в табл. 1, можно сделать вывод, что сальдо денежных потоков в 2018 году по сравнению с 2017 годом сократилось на 57 926 тыс. руб.,

или на 207,56 %, и в 2018 году сальдо денежных потоков принимает отрицательное значение и составляет 30 018 тыс. руб., это связано с сокращением сальдо денежных потоков от текущих и финансовых операций.

Таблица 1

**Динамика показателей агрегированного отчета о движении денежных средств
АО ПЗ «Красногуранский» за 2016–2018 гг., тыс. руб.**

Показатель	Год			Изменение (+, –)		Темп прироста, %	
	2016	2017	2018	2017 г. к 2016 г.	2018 г. к 2017 г.	2017 г. к 2016 г.	2018 г. к 2017 г.
Денежные потоки от текущих операций							
Поступления	609 820	692 972	689 004	83 152	–3 968	13,64	–0,57
Платежи	431 043	582 420	659 549	151 377	77 129	35,12	13,24
Сальдо	178 777	110 552	29 455	–68 225	–81 097	–38,16	–73,36
Денежные потоки от инвестиционных операций							
Поступления	4 317	0	433	–4 317	433	–100,00	100,0
Платежи	72 190	13 528	22 932	–58 662	9 404	–81,26	69,52
Сальдо	–67 873	–13 528	–22 499	54 345	–8 971	–80,07	66,31
Денежные потоки от финансовых операций							
Поступления	100 260	121 200	197 280	20 940	76 080	20,89	62,77
Платежи	210 957	190 316	234 254	–20 641	43 938	–9,78	23,09
Сальдо	–110 697	–69 116	–36 974	41 581	32 142	–37,56	–46,50
Сальдо денежных потоков за отчетный период	207	27 908	–30 018	27 701	–57 926	134,8 раз	–207,56
Остаток денежных средств и денежных эквивалентов на начало периода	1 970	2 177	30 085	207	27908	10,51	1 281,95
Остаток денежных средств и денежных эквивалентов на конец периода	2 177	30 085	67	27 908	–30 018	1 281,95	–99,78

Приток денежных средств от текущих операций в 2018 году по сравнению с 2017 годом сократился на 3 968 тыс. руб., или на 0,57 %, и составил 689 004 тыс. руб., что обусловлено снижением объемов получаемых субсидий из бюджета. Платежи по текущим операциям в 2018 году составили 659 549 тыс. руб., что выше уровня 2017 года на 77 129 тыс. руб., или на 13,24 %. Отметим, что поступления незначительно превышают платежи, и сальдо денежных потоков от текущих операций в 2018 году составило 29 455 тыс. руб. что ниже уровня 2017 года на 73,36 %, или на 81 097 тыс. руб. Снижение сальдо денежных потоков от текущих операций за анализируемый период является отрицательным фактом, так как именно текущая деятельность обеспечивает достаточность денежных средств для осуществления операций по инвестиционной и финансовой деятельности.

Также неблагоприятная ситуация складывается по операциям от инвестиционной деятельности. Платежи по инвестиционным операциям превышают поступления. В 2018 году поступления составили 433 тыс. руб., в 2017 году данный вид поступлений отсутствовал. Платежи в 2018 году составили 22 932 тыс. руб., увеличившись по сравнению с 2017 годом на 9 404 тыс. руб., или на 69,52 %. Сальдо денежных потоков от

инвестиционных операций промает отрицательное значение за весь анализируемый период и в 2018 году его размер составил 22 499 тыс. руб., увеличившись на 66,31 % в сравнении с 2017 годом, что отрицательно характеризует инвестиционную деятельность АО ПЗ «Краснотуранский».

От финансовых операций наблюдается отрицательное сальдо весь анализируемый период. Приток денежных средств от финансовых операций увеличился в 2018 году по сравнению с 2017 годом на 76 080 тыс. руб., или на 62,77 %, и в 2018 году составил 197 280 тыс. руб. Платежи по финансовым операциям в 2018 году составили 234 254 тыс. руб., что выше уровня 2017 года на 43 938 тыс. руб., или на 23,09 %. Превышение платежей над поступлениями повлекло за собой рост отрицательного сальдо денежных потоков от финансовых операций за анализируемый период на 32 142 тыс. руб., или на 46,50 %, составив в 2018 году 36 974 тыс. руб. Денежные потоки от финансовой деятельности были в первую очередь ориентированы на получение и погашение заемных средств.

Итак, можно сделать вывод, что в 2018 году положение АО ПЗ «Краснотуранский» было финансово нестабильным, так как чистый поток денежных средств стал отрицательным (30 018 тыс. руб.), что говорит о недостатке денежных средств АО ПЗ «Краснотуранский» и росте потребности в кредитных ресурсах (о чем свидетельствует рост потоков от финансовых операций, как положительных, так и отрицательных).

Остаток денежных средств и денежных эквивалентов в 2018 году составил 67 тыс. руб. В табл. 2 рассмотрена динамика структуры поступлений и платежей агрегированного отчета о движении денежных средств.

Таблица 2

Структура поступлений и платежей агрегированного отчета о движении денежных средств АО ПЗ «Краснотуранский» за 2016–2018 гг., %

Показатель	Год			Изменение уд. веса	
	2016	2017	2018	2017 г. к 2016 г.	2018 г. к 2017 г.
Общая величина поступлений, в том числе:	100,0	100,0	100,0	–	–
поступления от текущих операций	85,40	85,10	77,70	–0,3	–7,4
поступления от инвестиционных операций	0,60	0,00	0,05	–0,6	0,05
поступления от финансовых операций	14,0	14,90	22,25	0,9	7,35
Общая величина платежей, в том числе:	100,0	100,0	100,00	–	–
платежи по текущим операциям	60,35	74,10	71,95	13,75	–2,15
платежи по инвестиционным операциям	10,10	1,70	2,50	–8,4	0,8
платежи по финансовым операциям	29,50	24,20	25,55	–5,3	1,35

По данным, представленным в табл. 2, можно сделать вывод, что за анализируемый период основная доля денежных средств приходится на текущие операции. В 2016 году они занимали 85,40 % в общей величине поступлений, в 2017 году на их долю приходилось на 85,10 %, а в 2018 году – 77,70 %. Удельный вес поступлений от текущих операций в 2018 году по сравнению с 2017 годом сократился на 7,40 %, что обусловлено пропорциональным ростом поступлений от финансовых операций.

Приток денежных средств от инвестиционной деятельности в анализируемом периоде составляет незначительную долю – менее 1,0 %.

Удельный вес поступлений от финансовых операций в 2018 году по сравнению с 2017 годом увеличился на 7,35 %, и в 2018 году их доля составила 22,25 % в структуре общей величины поступлений, что обусловлено привлеченными кредитами.

Аналогичная ситуация наблюдается и с платежами, где основная доля за анализируемый период приходится на платежи по текущим операциям, которая сократилась на 2,15 %: с 60,35 % в 2016 году до 71,95 % в 2018 году.

Доля платежей по инвестиционной деятельности снижается с 10,10 % в 2016 году до 2,50 % в 2018 году.

Удельный вес платежей от финансовых операций в структуре общей величины платежей в 2016 году по сравнению с 2017 годом сократился на 5,30 %, а в 2018 году их доля составила 25,55 % против 24,20 % в 2017 году, что обусловлено погашением процентов по растущим кредитным ресурсам. Наглядно структура денежных потоков представлена на рис. 1.

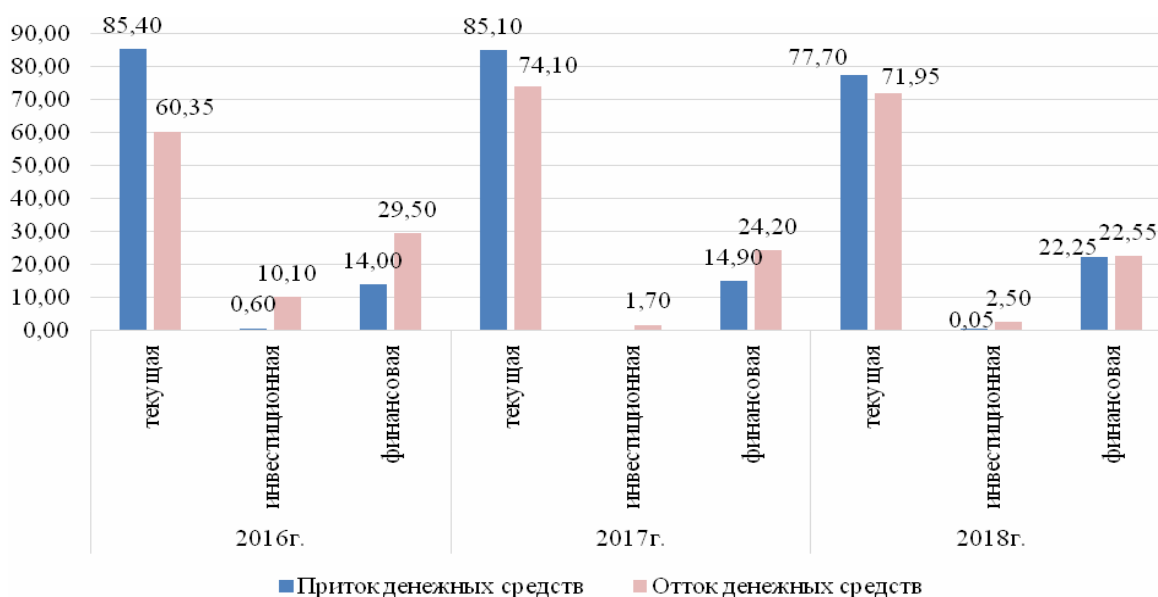


Рис. 1. Динамика структуры денежных потоков АО ПЗ «Краснотуранский» за 2016–2018 гг., %

По данным, представленным на рис. 1, можно сделать вывод, что денежные потоки АО ПЗ «Краснотуранский» связаны преимущественно с текущей деятельностью, поступления и платежи по инвестиционной деятельности очень незначительны. С одной стороны, данный факт можно оценить положительно, так как в соответствии с Уставом АО ПЗ «Краснотуранский» именно текущая деятельность по производству и реализации сельхозпродукции является источником получения денежных средств. Однако с другой стороны, АО ПЗ «Краснотуранский» вкладывает недостаточно средств в долгосрочные инвестиции и капитальные вложения. Вложив временно свободные денежные средства в инвестиционный проект, АО ПЗ «Краснотуранский» сможет не только восполнить вложенные деньги, но и получить обусловленную сумму прибыли. Финансовая деятельность исследуемого предприятия связана с привлечением и погашением кредитов.

Далее в работе необходимо провести более детальный анализ денежных потоков АО ПЗ «Краснотуранский». Динамика состава денежных потоков от текущих операций представлена в табл. 3.

По данным табл. 3 можно сделать вывод, что приток денежных средств в 2018 году по сравнению с 2017 годом по текущим операциям сократился на 3 968 тыс. руб.,

или на 0,57 %, и составил 689 004 тыс. руб. Данное снижение произошло за счет сокращения поступлений от бюджетных субсидий, которые за анализируемый период сократились на 10 499 тыс. руб., или на 7,69 %, и в 2018 году составили 125 978 тыс. руб., это свидетельствует о некотором сокращении объемов государственной поддержки АО ПЗ «Краснотуранский».

Таблица 3

**Анализ состава денежных потоков от текущих операций АО ПЗ «Краснотуранский»
за 2016–2018 гг., тыс. руб.**

Показатель	Год			Изменение (+, –)		Темп прироста, %	
	2016	2017	2018	2017 г. к 2016 г.	2018 г. к 2017 г.	2017 г. к 2016 г.	2018 г. к 2017 г.
Денежные потоки от текущих операций							
Поступления – всего, в том числе:	609 820	692 972	689 004	83 152	–3 968	13,64	–0,57
от продажи продукции, товаров, работ и услуг	478 260	551 023	555 221	72 763	4 198	15,21	0,76
арендные платежи, лицензионные платежи, гонорары, комиссионные платежи	5 915	5 462	7 805	–453	2 343	–7,66	42,90
прочие поступления (бюджетные субсидии)	123 926	136 477	125 978	12 551	–10 499	10,13	–7,69
Платежи – всего, в том числе:	431 043	582 420	659 549	151 377	77 129	35,12	13,24
поставщикам за сырье, материалы, работы, услуги	288 163	404 375	477 041	116 212	72 666	40,33	17,97
в связи с оплатой труда работников	61 230	85 156	108 847	23 926	23 691	39,08	27,82
процентов по долговым обязательствам	32 216	28 996	18 034	–3 220	–10 962	–10,00	–37,81
налог на прибыль	153	0	0	–153	0	–100,00	0,00
прочие платежи	49 281	63 893	55 627	14 612	–8 266	29,65	–12,94
Сальдо	178 777	110 552	29 455	–68 225	–81 097	–38,16	–73,36

Поступления от продажи продукции, товаров, работ и услуг в 2018 году по сравнению с 2017 годом возросли незначительно: на 0,76 %, или на 4 198 тыс. руб., это свидетельствует об увеличении объемов реализованной продукции АО ПЗ «Краснотуранский». Значительно возросли поступления от арендных платежей: в 2018 году в сравнении с 2017 годом на 2 343 тыс. руб., или 42,90 %.

Отток денежных средств по текущим операциям в 2018 году по сравнению с 2017 годом увеличился на 77 129 тыс. руб., или на 13,24 %, и составил 659 549 тыс. руб. Основное влияние на увеличение платежей оказал рост платежей в связи с оплатой труда работников: эти платежи возросли на 23 691 тыс. руб., или на 27,82 %, и в 2018 году составили 108 847 тыс. руб. К росту данных расходов привело увеличение фонда оплаты труда и штата сотрудников. Также значительно возросли платежи поставщикам (подрядчикам) за сырье, материалы, работы, услуги: на 17,97 %, или на 72 666 тыс. руб.

Платежи процентов по долговым обязательствам за анализируемый период интенсивно сокращаются. Так, в 2018 году по сравнению с 2017 годом данные платежи уменьшились на 10 962 тыс. руб., или на 37,81 %, и в 2018 году составили 18 034 тыс. руб. это указывает на то, что АО ПЗ «Краснотуранский» погашает привлеченные заемные средства. Прочие платежи сократились на 12,94 %.

Сальдо денежных потоков от текущих операций за анализируемый период положительное, что обусловлено превышением притоков денежных средств над оттоками. Следует отметить, что на положительный денежный поток значительное влияние оказывают бюджетные субсидии, без государственной поддержки АО ПЗ «Краснотуранский» сальдо приняло бы отрицательное значение.

Следовательно, АО ПЗ «Краснотуранский» не располагает достаточным объемом собственных денежных средств для расчетов по своим текущим обязательствам. Отсутствие свободного остатка денежных средств не позволяет АО ПЗ «Краснотуранский» осуществлять свою основную деятельность без государственной поддержки.

Анализ структуры денежных потоков от текущих операций рассмотрен в табл. 4.

Таблица 4

**Анализ структуры денежных потоков от текущих операций
АО ПЗ «Краснотуранский» за 2016–2018 гг., %**

Показатель	Год			Изменение (+,–)	
	2016	2017	2018	2017 г. к 2016 г.	2018 г. к 2017 г.
Поступления – всего, в том числе:	100,0	100,0	100,0	–	–
от продажи продукции, товаров, работ и услуг	78,50	79,50	80,60	1,0	1,1
арендные платежи, лицензионные платежи, гонорары, комиссионные платежи	1,0	0,80	1,10	–0,2	0,3
прочие поступления (бюджетные субсидии)	20,50	19,70	18,30	–0,8	–1,4
Платежи – всего, в том числе:	100,0	100,0	100,0	–	–
поставщикам (подрядчикам) за сырье, материалы, работы, услуги	66,85	69,40	72,40	2,55	3,0
в связи с оплатой труда работников	14,20	14,60	16,50	0,4	1,9
процентов по долговым обязательствам	7,50	5,00	2,70	–2,5	–2,3
налог на прибыль	0,05	0,00	0,00	–0,05	–
прочие платежи	11,40	11,0	8,40	–0,4	–2,6

По данным табл. 4 можно сделать вывод, что в структуре поступлений денежных средств от текущей деятельности наибольший удельный вес приходится на средства от продажи продукции: в 2016 году на их долю приходилось 78,50 %, в 2017 году – 79,50 % и в 2018 году – 80,60 %. Наблюдается рост удельного веса данных поступлений на 1,1 %. Бюджетные субсидии также составляют значительный удельный вес, на их

долю в 2018 году приходилось 18,30 %, что ниже уровня 2017 года на 1,4 %. Арендные платежи в 2016–2018 годах имели незначительный удельный вес в структуре денежных поступлений (в среднем 1,0 %).

В структуре платежей основная доля приходится на платежи поставщикам: в 2016 году – 66,85 %, в 2017 году – 69,40 %, а в 2018 году – 72,40 %. Произошел рост данного показателя за анализируемый период на 3,0 %.

Значительная часть денежных средств АО ПЗ «Краснотуранский» была направлена на оплату труда, их удельный вес возрос на 1,9 % – с 14,20 % в 2016 году до 16,50 % в 2018 году. Проценты по долговым обязательствам в 2017 году составили 5,0 % в структуре платежей, что ниже уровня 2018 года на 2,6 %. Прочие платежи в 2018 году составили 8,40 % всех денежных платежей, сократившись по сравнению с 2017 годом на 2,6 %.

Рассмотрим денежные потоки по инвестиционной деятельности (табл. 5).

Таблица 5

**Денежные потоки от инвестиционных операций АО ПЗ «Краснотуранский»
за 2016–2018 гг.**

Показатель	Год			Изменение (+, –)		Темп прироста, %	
	2016	2017	2018	2017 г. к 2016 г.	2018 г. к 2017 г.	2017 г. к 2016 г.	2018 г. к 2017 г.
Денежные потоки от инвестиционных операций							
Поступления – всего, в том числе	4 317	0	433	–4 317	433	–100,00	100,0
от продажи внеоборотных активов (кроме финансовых вложений)	0	0	433	0,0	433	–100,0	100,0
от возврата предоставленных займов	4 317	0	0	–4 317	0,0	–100,0	0,0
Платежи – всего, в том числе	72 190	13 528	22 932	–58 662	9 404	–81,26	69,52
в связи с приобретением, созданием, модернизацией, реконструкцией и подготовкой к использованию внеоборотных активов	72 190	13 528	22 932	–58 662	9 404	–81,26	69,52
Сальдо	–67 873	–13 528	–22 499	54 345	–8 971	–80,07	66,31

По данным, представленным в табл. 5, можно сделать вывод, что поступления и платежи, связанные с инвестиционной деятельностью АО ПЗ «Краснотуранский», имеют неравномерную динамику.

Так, по инвестиционной деятельности в 2016 году денежные средства поступили от возврата предоставленных займов в размере 4 317 тыс. руб. В 2017 году поступления отсутствовали. В 2018 году поступили средства от продажи внеоборотных активов в размере 433 тыс. руб.

В 2018 году по сравнению с 2017 годом платежи по инвестиционной деятельности, направленные на приобретение, создание, модернизацию и реконструкцию внеоборотных активов, увеличились. Рост составил 9 404 тыс. руб., или 69,52 %. В 2016–2018 годах АО ПЗ «Краснотуранский» вкладывает во внеоборотные активы путем приобретения, модернизации и реконструкции.

Сальдо денежных потоков по данному виду деятельности является отрицательным, что связано с приобретением основных средств, с их модернизацией и реконструкцией.

По данным, представленным в табл. 6, можно сделать вывод, что поступления денежных средств, связанные с финансовой деятельностью АО ПЗ «Краснотуранский», в 2018 году по сравнению с 2017 годом возрастают, так же, как и платежи по финансовым операциям, имеют положительную динамику. При этом сальдо денежных потоков от финансовых операций за анализируемый период отрицательное.

Таблица 6

**Денежные потоки от финансовых операций АО ПЗ «Краснотуранский»
за 2016–2018 гг., тыс. руб.**

Показатель	Год			Изменение (+, –)		Темп прироста, %	
	2016	2017	2018	2017 г. к 2016 г.	2018 г. к 2017 г.	2017 г. к 2016 г.	2018 г. к 2017 г.
Денежные потоки от инвестиционных операций							
Поступления – всего, в том числе:	100 260	121 200	197 280	20 940	76 080	20,89	62,77
получение кредитов и займов	100 260	121 200	197 280	20 940	76 080	20,89	62,77
Платежи – всего, в том числе:	210 957	190 316	234 254	–20 641	43 938	–9,78	23,09
в связи с возвратом кредитов и займов	127 944	108 628	136 821	–19 316	28 193	–15,10	25,90
прочие платежи	83 013	81 691	97 433	–1 322	15 742	1,60	19,30
Сальдо	–110 697	–69 116	–36 974	41 581	32 142	–37,56	–46,50

Заметим, что основную долю поступлений по финансовым операциям АО ПЗ «Краснотуранский» составляют поступления денежных средств, связанных с получением долгосрочных и краткосрочных кредитов и займов. В 2018 году по сравнению с 2017 годом данный вид поступлений возрос на 76 080 тыс. руб., или на 62,77 %.

Платежи, связанные с финансовой деятельностью АО ПЗ «Краснотуранский», в 2018 году в сравнении с 2017 годом увеличились на 43 938 тыс. руб., или на 23,09 %. Данная ситуация обусловлена тем, что в анализируемом периоде произошло значительное увеличение суммы платежей, связанных с возвратом кредитов и займов. То есть в 2018 году по сравнению с 2017 годом данный показатель возрос на 28 193 тыс. руб., или на 25,90 %.

Прочие платежи увеличились за анализируемый период на 15 742 тыс. руб., или на 19,30 %, и в 2018 году составили 97 433 тыс. руб.

Таким образом, по полученным данным видно, что сальдо денежных потоков от финансовых операций отрицательное и в динамике имеет тенденцию к снижению. Сальдо денежных потоков от финансовых операций в 2018 году по сравнению с 2017 годом сократилось на 32 142 тыс. руб., или на 46,50 %, и составило 36 974 тыс. руб. Данный фактор свидетельствует о том, что АО ПЗ «Краснотуранский» активно кредитуются и погашает свои кредитные обязательства. Следует отметить, что АО ПЗ «Краснотуранский» все более зависит от кредиторов и заемщиков, что следует считать отрицательным фактором.

Далее рассчитан результативный чистый денежный поток (табл. 7). По данным, представленным в табл. 7, можно сделать вывод, что результативный чистый денежный

поток АО ПЗ «Краснотуранский» в 2017 году по сравнению с 2016 годом значительно увеличился – на 27 701 тыс. руб., или в 134,8 раза.

Таблица 7

Анализ результативного чистого денежного потока АО ПЗ «Краснотуранский» за 2016–2018 гг., тыс. руб.

Показатель	Год			Изменение (+, –)		Темп прироста, %	
	2016	2017	2018	2017 г. к 2016 г.	2018 г. к 2017 г.	2017 г. к 2016 г.	2018 г. к 2017 г.
Чистый денежный поток от текущей деятельности	178 777	110 552	29 455	–68 225	–81 097	–38,16	–73,36
Чистый денежный поток от инвестиционной деятельности	–67 873	–13 528	–22 499	54 345	–8 971	–80,07	66,31
Чистый денежный поток от финансовой деятельности	–110 697	–69 116	–36 974	41 581	32 142	–37,56	–46,50
Результативный чистый денежный поток	207	27 908	–30 018	27 701	–57 926	134,8 раза	–207,56

В 2018 году ситуация иная: результативный чистый денежный поток принимает отрицательное значение в размере 30 018 тыс. руб., что ниже уровня 2017 года в 1,07 раза.

Наглядно динамика результативного денежного потока представлена на рис. 2.

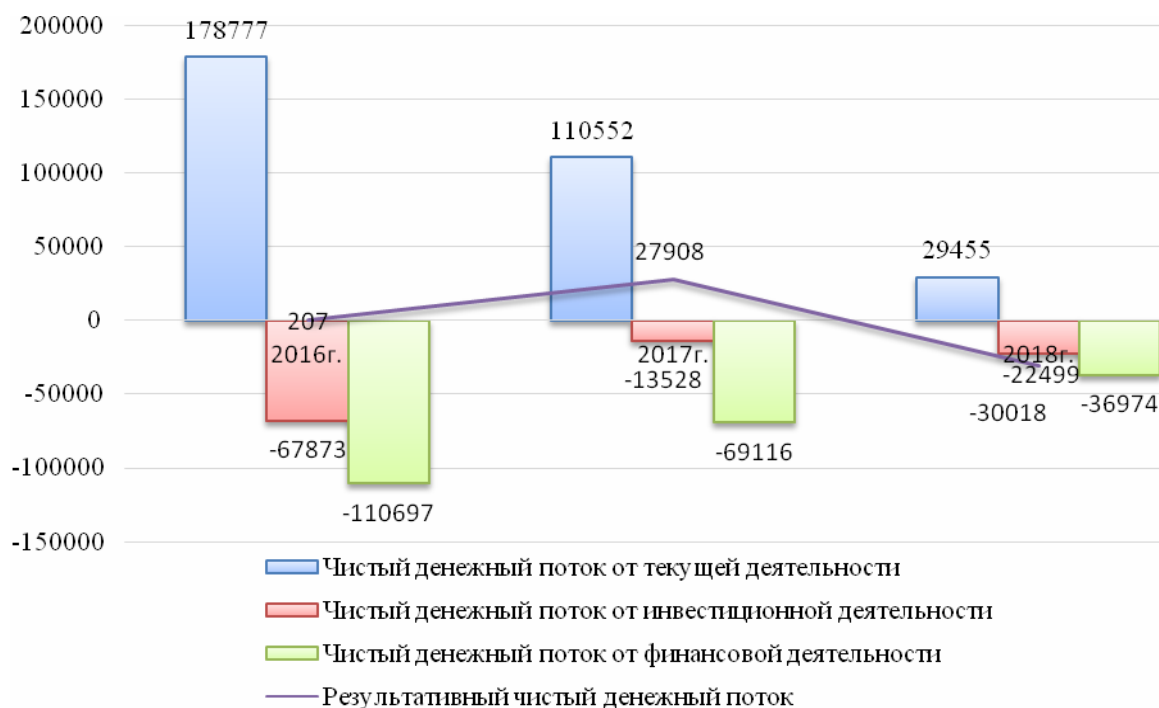


Рис. 2. Динамика результативного чистого денежного потока АО ПЗ «Краснотуранский» за 2016–2018 гг., тыс. руб.

В 2016–2017 годах положительные чистые денежные потоки от текущей деятельности полностью покрывали отрицательные чистые денежные потоки от инвестиционной и финансовой деятельности. В 2018 году ситуация изменилась в худшую сторону, и положительный чистый денежный поток от текущей деятельности не покрывает отрицательный чистый денежный поток от инвестиционной и финансовой деятельности, результирующий чистый денежный поток принимает отрицательное значение в размере 30 018 тыс. руб. Такая ситуация в целом также может быть охарактеризована как негативная.

На данном этапе проведем анализ денежных потоков косвенным методом, для чего используем данные Отчета о движении денежных средств, Отчета о финансовых результатах, а также данные бухгалтерского баланса.

Косвенный метод анализа денежных потоков позволяет определить влияние различных факторов финансово-хозяйственной деятельности АО ПЗ «Краснотуранский» на чистый денежный поток.

Для анализа денежных средств косвенным методом построена табл. 8.

Таблица 8

**Анализ движения денежных средств косвенным методом
АО ПЗ «Краснотуранский» за 2016–2018 гг., тыс. руб.**

Показатель	Год		
	2016	2017	2018
Источник притока / оттока денег			
Чистая прибыль (убыток)	11 621	153	111
Амортизация	335 677	373 841	396 423
Притоки и оттоки			
Внеоборотные активы	–708 041	–359 173	–502 546
Запасы и НДС	–329 463	–164 439	–39 249
Дебиторская задолженность, краткосрочные финансовые вложения, прочие оборотные активы	–119 313	+2 577	–60 399
Капитал накопленный (использование прибыли)	+398 263	0	0
Долгосрочные пассивы	+171 382	–35 425	–31 691
Краткосрочные кредиты и займы	+18 000	+48 000	+92 150
Кредиторская задолженность и прочее	+194 942	+162 374	+115 183
Денежный поток за период	+2 177	+27 908	–30 018
Денежный поток на конец периода	2 177	30 085	67

Косвенный анализ денежных потоков (табл. 8) показал, что активизация производственной деятельности АО ПЗ «Краснотуранский» потребовала дополнительного отвлечения денежных средств в запасы и дебиторскую задолженность.

Рассматривая влияние динамики показателей пассива на денежные потоки, отметим, что АО ПЗ «Краснотуранский» не нарастил собственный капитал за 2017–2018 гг. Однако АО ПЗ «Краснотуранский» потребовались дополнительные краткосрочные заимствования. АО ПЗ «Краснотуранский» увеличил свои кредитные обязательства (кредиторскую задолженность и краткосрочные кредиты), что привело к ослаблению финансовой независимости.

Библиографические ссылки

1. Конституция Российской Федерации [Электронный ресурс] от 12.12.1993 (ред. 05.02.2014 № 2-ФКЗ). URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 21.01.2020).

2. Гражданский кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс] от 30.12.2001 (ред. от 16.12.2019). URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 21.01.2020).

3. О внесении изменений и дополнений в Федеральный закон «Об общих принципах организации законодательных (представительных) и исполнительных органов государственной власти субъектов Российской Федерации» [Электронный ресурс] : федер. закон от 04.07.2003 № 95-ФЗ (в ред. от 05.02.2018). URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 21.01.2020).

4. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Отчет о движении денежных средств» (ПБУ 23/2011) [Электронный ресурс] : приказ М-ва финансов РФ от 02.02.2011 № 11н (Зарегистрировано в Минюсте РФ 29.03.2011 № 20336). URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 21.01.2020).

5. Абрамян А. К., Коваленко О. Г. Теоретическое представление категории «денежные потоки» // Молодой ученый. 2019. № 1, т. 1. С. 84–86.

6. Алексейчева Е. Ю., Магомедов М. Д. Экономика организации (предприятия) : учебник для бакалавров. М. : Дашков и К, 2016. 292 с.

7. Баканов М. И., Шеремет А. Д. Экономический анализ : учебник. М. : Финансы и статистика, 2017. 428 с.

8. Батракова Л. Г. Экономический анализ деятельности коммерческого предприятия. М. : Логос, 2017. 572 с.

9. Бердникова Т. Б. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия : учеб. пособие. М. : Инфра, 2017. 215 с.

10. Белых Л. П., Федотова М. А. Реструктуризация предприятия : учеб. пособие для вузов. М. : ЮНИТИ-Дана, 2018. 399 с.

11. Финансово-экономический анализ : учеб. пособие / Н. М. Бобошко и др. М. : ЮНИТИ, 2016. 383 с.

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., 2020

Формулы. Простые внутристрочные 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. 24. 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,

¹Сибирский государственный университет науки и технологий

имени академика М. Ф. Решетнева

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

²Наименование 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, выравнивать 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

¹Наименование организации на английском языке

Адрес, включая название страны и индекс, например,

Reshetnev Siberian State University of Science and Technology

31, Krasnoyarskii rabochii prospekt, Krasnoyarsk, 660037, Russian Federation

²Наименование 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: 10.01.2013).

4. Leventel 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., 2020

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.

