

**УЧЕТ**

**АНАЛИЗ**

**АУДИТ**

**ПРОБЛЕМЫ ТЕОРИИ  
И ПРАКТИКИ**

ПРОБЛЕМЫ

ТЕОРИИ

И ПРАКТИКИ

КРАСНОЯРСК • 2020

**25**



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

№ 25

Красноярск 2020

**УЧЕТ, АНАЛИЗ, АУДИТ: ПРОБЛЕМЫ ТЕОРИИ И ПРАКТИКИ**

Научное, производственно-практическое издание

Издается с 24 апреля 2009 года ♦ № 25. 2020

**Главный редактор**кандидат 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 сбор-  
нике рассматриваются актуальные вопросы нало-  
гообложения и налогового учета, управленческо-  
го учета, информационных систем.Представленные в сборнике статьи и тезисы  
публикуются после обязательного рецензирова-  
ния и при оформлении их в соответствии с требо-  
ваниями редакции.Ответственность за достоверность и содержа-  
ние информационных материалов несут авторы.  
Редакция вправе вносить в представленные тек-  
сты 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 тео-  
рии и практики» ссылка обязательна.Редактор *Т. Л. Патюкова*.Оригинал-макет и верстка *М. А. Светлаковой*.

Подписано в печать: 26.12.2020.

Дата выхода в свет: 15.03.2021.

Формат 70×108/8. Бумага офисная.

Печать плоская. Усл. печ. л. 22,0.

Уч.-изд. л. 20,0. Тираж 100 экз.

С 242/20. Заказ 3042.

Распространяется бесплатно.

Редакционно-издательский отдел

СибГУ им. М. Ф. Решетнева.

660037, Красноярский край, г. Красноярск,

проспект имени газеты

«Красноярский рабочий», 31.

E-mail: [gio@mail.sibsau.ru](mailto:gio@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

<b>Предисловие</b> .....	5
<b>Алексеева А. В., Золотарева Г. И.</b> Вызовы инновационного развития предприятий атомной отрасли России .....	6
<b>Белясова Е. Е., Денисенко Г. В.</b> Учетно-аналитическое обеспечение: понятие, его роль в организации контроля расчетов по оплате труда организаций розничной торговли нефтепродуктами .....	14
<b>Денисенко Г. В., Белясова Е. Е.</b> Характеристика и особенности деятельности организаций розничной торговли нефтепродуктами .....	20
<b>Денисенко Г. В., Митина М. О.</b> Особенности деятельности автотранспортных предприятий, осуществляющих вывоз твердых бытовых отходов .....	25
<b>Доронина А. Ю., Золотарева Г. И.</b> Характеристика деятельности аэропорта и особенности формирования доходов .....	36
<b>Золотарева Г. И., Батюк Д. О.</b> Анализ возможностей бухгалтерских программ по организации и налогового учета оплаты труда на предприятиях строительной отрасли .....	43
<b>Золотарева Г. И., Костромина С. А.</b> Анализ применимости методик калькулирования себестоимости образовательных услуг для среднего профессионального образования .....	48
<b>Зыкова Т. Б., Хаажык А. А.</b> Учет краткосрочных активов согласно требованиям международных стандартов финансовой отчетности .....	57
<b>Ивакина И. И., Ивакина Е. Е., Безруких Ю. А.</b> Анализ эффективности логистической деятельности организации .....	68
<b>Карабаева М. Р.</b> Особенности функционирования торговых организаций в современных экономических условиях, влияющих на бухгалтерский и налоговый учет .....	73
<b>Каркунова Т. Ф.</b> Учет основных средств на предприятиях строительной отрасли .....	80
<b>Кнауб А. А., Золотарева Г. И.</b> Оценка влияния особенностей деятельности на учетный процесс тепловых электростанций .....	85
<b>Кузнецова В. А.</b> Финансовый рычаг: использование, особенности расчета .....	93
<b>Куприянова Т. А.</b> Стратегия развития как элемент системы сбалансированных показателей .....	98
<b>Мациборская Д. А., Позднякова А. Л.</b> Характеристика и особенности деятельности ресурсобеспечивающих предприятий .....	103
<b>Мамедова Р. Г.</b> Риски организации бухгалтерского и налогового учета организаций, осуществляющих торговлю спецавтотранспортом .....	110
<b>Мехралиева В. В., Позднякова А. Л.</b> Особенности учета в деятельности предприятий торговли, имеющих обособленные подразделения .....	116
<b>Первова Я. Э., Полубелова М. В.</b> Специфика деятельности торговых организаций .....	122
<b>Попова Н. И.</b> Взаимосвязь экономического анализа с другими науками .....	130
<b>Ридель Л. Н.</b> Анализ структуры и технологической цепочки лесной отрасли России .....	137
<b>Ташина Т. В., Филько И. В.</b> Учетно-аналитическое обеспечение и его основные элементы .....	141
<b>Федорова И. Ю., Ивакина И. И.</b> Аудит положения о затратах учетной политики для целей бухгалтерского учета организаций с сезонным характером деятельности .....	146
<b>Шаропатова А. В., Шестакова М. В.</b> Анализ кредитной деятельности и кредитного портфеля банка .....	151
<b>Шаропатова А. В., Шестакова М. В.</b> Оценка кредитного риска коммерческого банка ПАО Сбербанк .....	158
<b>Шестакова Н. Н.</b> Анализ организации обслуживания физических лиц в ПАО Сбербанк .....	164
<b>Шестакова Н. Н.</b> Анализ услуг ПАО Сбербанк, предоставляемых физическим лицам .....	170
<b>Юдина В. В., Золотарева Г. И., Ерыгина Л. В.</b> Особенности учета расходов предприятий, выращивающих пиявок и оказывающих услуги гирудотерапии .....	177
<b>Ялунина А. Д., Цыркунова Т. А.</b> Регламентация управленческого учета .....	181

## CONTENTS

<b>Introduction</b> .....	5
<b>Alekseeva A. V., Zolotareva G. I.</b> Challenges of innovative development of enterprises nuclear industry of Russia .....	6
<b>Belyasova E. E., Denisenko G. V.</b> Accounting and analytical support: the concept, its role in the organization of control of payments for labor of organizations of retail trade in petroleum products .....	14
<b>Belyasova E. E., Denisenko G. V.</b> Characteristics and features of the activities of retail organizations in petroleum products .....	20
<b>Denisenko G. V., Mitina M. O.</b> Features of accounting of calculations with personnel for payment of labor in agricultural organizations .....	25
<b>Doronina A. Yu., Zolotareva G. I.</b> Characteristic of the airport activity and feature of income formation .....	36
<b>Zolotareva G. I., Batyuk D. O.</b> The analysis of opportunities of accounting programs for the organization and tax accounting of compensation at the enterprises of the construction industry .....	43
<b>Zolotareva G. I., Kostromina S. A.</b> Analysis of the applicability of methods for calculating the cost of educational services for secondary vocational education .....	48
<b>Zykova T. B., Jazyk A. A.</b> Accounting for short-term assets in accordance with the requirements of international financial reporting standards .....	57
<b>Ivakina I. I., Ivakina E. E., Bezrukih Yu. A.</b> Analysis of efficiency of logistical activity of the organization .....	68
<b>Karabaeva M. R.</b> Features of functioning of trade organizations in modern economic conditions affecting accounting and taxation .....	73
<b>Karkunova T. F.</b> Accounting for fixed assets in the construction industry .....	80
<b>Knaub A. A., Zolotareva G. I.</b> Assessment of the influence of the performance of the activity for the accounting process of thermal power plants .....	85
<b>Kuznetsova V. A.</b> Financial lever: usage, features of calculation .....	93
<b>Kupriyanova T. A.</b> Development strategy as an element of a balanced scorecard .....	98
<b>Matsiborskaya D. A., Pozdnyakova A. L.</b> Characteristics and features of the operation resource supplying companies .....	103
<b>Mamedova R. G.</b> Risks of the organization of accounting and tax accounting of the organizations trade in special vehicles .....	110
<b>Mehralieva V. V., Pozdnyakova A. L.</b> Peculiarities of accounting in the activities of trade enterprises with separate units .....	116
<b>Pervova Y. E., Polubelova M. V.</b> Specifics of trade organizations' activities .....	122
<b>Popova N. I.</b> Relationship of economic analysis with other sciences .....	130
<b>Ridel L. N.</b> Analysis of the structure and technological chain of the Russian forest industry .....	137
<b>Tashina T. V., Filko I. V.</b> Accounting and analytical support and its key elements .....	141
<b>Fedorova I. Yu., Ivakina I. I.</b> Audit of the cost provisions of accounting policies for accounting purposes of organizations with a seasonal nature of activity .....	146
<b>Sharopatova A. V., Shestakova M. V.</b> Analysis of loan activities and loan portfolio of the bank .....	151
<b>Sharopatova A. V., Shestakova M. V.</b> Credit risk assessment of commercial bank PJSC Sberbank .....	158
<b>Shestakova N. N.</b> Analysis of the organization of service for individuals in PJSC Sberbank .....	164
<b>Shestakova N. N.</b> Analysis of services of PJSC Sberbank provided to individuals .....	170
<b>Yudina V. V., Zolotareva G. I., Erygina L. V.</b> Features of accounting of expenses of the enterprises which are growing up bloodsuckers and rendering services to a girudotherapy .....	177
<b>Yalunina A. D., Tsyrkunova T. A.</b> Regulation of management accounting .....	181

## 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.

## **ВЫЗОВЫ ИННОВАЦИОННОГО РАЗВИТИЯ ПРЕДПРИЯТИЙ АТОМНОЙ ОТРАСЛИ РОССИИ**

А. В. Алексеева<sup>1</sup>, Г. И. Золотарева<sup>2</sup>

<sup>1</sup>Федеральное государственное предприятие «Горно-химический комбинат»  
Российская Федерация, 662972, Красноярский край, г. Железнодорожск, ул. Ленина, 53

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

*Стратегически важным направлением России является создание высокотехнологичной продукции и реализация конкурентных преимуществ российской атомной энергетики и энергомашиностроительного комплекса на мировых рынках. Ядерная энергетика относится к высокотехнологичным и критическим технологиям Российской Федерации, поэтому ее инновационное развитие является неотъемлемым условием сохранения позиций технологического лидерства и обороноспособности страны. Создание и эффективность устойчивой инновационной системы для обеспечения прорывными и эффективными научно-техническими и инновационными решениями зависит от множества факторов. В статье проанализированы современные тенденции развития общества, атомной промышленности и отраслевые особенности, на глобальном и региональном уровнях, выступающие вызовами инновационного развития атомной отрасли России.*

*Ключевые слова: инновационное развитие, атомная отрасль, глобальная конкуренция, тенденции развития атомной отрасли, инновационная гонка, факторы инновационного развития.*

## **CHALLENGES OF INNOVATIVE DEVELOPMENT OF ENTERPRISES NUCLEAR INDUSTRY OF RUSSIA**

A. V. Alekseeva<sup>1</sup>, G. I. Zolotareva<sup>2</sup>

<sup>1</sup>Federal State Unitary Enterprise "Mining and Chemical Combine"  
53, Lenin Str., Krasnoyarsk region, Zheleznogorsk, 662972, Russian Federation

<sup>2</sup>Reshetnev Siberian State University of Science and Technology  
31, Krasnoyarskii rabochii prospekt, Krasnoyarsk, 660037, Russian Federation

*A strategically important area of Russia is to create high-tech products and realize the competitive advantages of the Russian nuclear energy and power engineering complex in world markets. Nuclear energy is one of the high-tech and critical technologies of the Russian Federation. Its innovative development is an essential condition for maintaining the position of technological leadership and the country's defense capabilities. The creation and effectiveness of a sustainable innovation system to provide breakthrough and effective*

*scientific, technical and innovative solutions depends on many factors. The article analyzes current trends in the development of society, the nuclear industry and industry specifics, at the global and regional levels, which are challenges to the innovative development of the nuclear industry in Russia.*

*Keywords: innovative development, nuclear industry, global competition, trends in the development of the nuclear industry, innovation race, factors of innovative development.*

Энергетика относится к глобальным конкурентным преимуществам, которыми обладает российская экономика. Одним из стратегически важных направлений модернизации энергетики России является развитие ядерно-топливного цикла и атомной энергетики. Энергоэффективность, энергосбережение, ядерная энергетика входят в перечень критических технологий Российской Федерации. Атомная отрасль представляет собой одну из самых развитых высокотехнологичных и наукоемких отраслей экономики страны и является участником глобальной конкуренции [1]. В данном секторе реализуется ряд государственных, отраслевых и корпоративных программ, направленных на ускоренное развитие, обеспечивающее развертывание новых инфраструктурных проектов, направленных на совершенствование атомной энергетики и использование альтернативных видов топлива и энергии с целью создания высокотехнологичной продукции и реализации конкурентных преимуществ российской атомной энергетики и энергомашиностроительного комплекса на мировых рынках [2].

Современное ускорение технологического развития мировой экономики и не сбавляющая темпы инновационная гонка ставят перед странами задачу получения конкурентных преимуществ в сфере высоких технологий. Одним из ключевых условий технологического лидерства атомной отрасли России является инновационное развитие.

На развитие атомной отрасли влияют мировые политические и экономические ситуации, а также научно-технический прогресс.

Пик производства ядерной энергии был зафиксирован в 2006 году. Однако после аварии на АЭС Фукусима-1 в 2011 году ряд стран остановили реакторы и осуществляют долгосрочную политику по отказу от атомной энергетики. Доля ядерной энергетики в глобальном производстве электричества снизилась. Такие факторы, как радиационная опасность и проблемы утилизации отходов, сложность, высокая стоимость и длительный срок строительства энергетических объектов, снижают интерес к мирному атому. Кроме этого, на сегодняшний день активно развиваются технологии возобновляемой «зеленой» энергетики [9]. Однако Россия идет против тенденции отказа от атомной энергии, не меняя своих планов, и ставит развитие атомной отрасли в качестве одной из стратегических задач страны.

Ещё одним вызовом для атомной отрасли России стало введение санкций и ограничение сотрудничества с Россией со стороны отдельных стран и международных организаций, что снизило поставки в Россию высокотехнологической продукции [4; 8].

Также отмечается мировое перераспределение атомной энергетики. Если ранее развитие атомной энергетики предполагалось преимущественно в развитых странах, то теперь рост атомной генерации более динамичен в странах Азиатско-Тихоокеанского региона, в Африке, Латинской Америке, на Ближнем Востоке. Этот фактор, а также обострившиеся отношения со странами Евросоюза стали причиной переориентации ядерной энергетики России с рынков США и Европы на новые: Китай, Индию, Малайзию, Таиланд, Вьетнам, Индонезию, Турцию, страны Северной Африки, где спрос на ядерную энергетику растет [12].

Кроме этого, в связи с ограниченностью ресурсов и экологическими проблемами в мировой энергетике наблюдается постепенная трансформация в пользу безуглерод-

ной генерации и повышение требований к технико-экономическим характеристикам выработки. Меняющаяся энергосистема мира требует модернизации технологической платформы атомной энергетики и создания нового технологического портфеля. Опережающими темпами растет спрос на возобновляемую энергию и мощные накопители. Для периода после 2030 г. реализации оптимистичного прогноза может поспособствовать вероятное внедрение передовых ядерных технологий, таких как реакторы на быстрых нейтронах, высокотемпературные реакторы, и исследование новых способов использования энергии атомного ядра [4; 5].

Стремительное развитие технологий в мире является еще одним вызовом для России и её высокотехнологичных отраслей. Сегодня мировые компании в качестве одного из главных приоритетов в своей стратегии рассматривают инновационное развитие. Такие тенденции увеличивают число конкурентов России среди инновационных лидеров и развивающихся стран. Результаты научно-технического прогресса и конвергентные технологии оказывают значительное влияние на мировые торговые рынки и их структуру. Высокотехнологичным компаниям необходимо своевременно и гибко реагировать на изменения в конкурентной среде и в мире технологий.

Одной из ярких современных технологических тенденций, привлекающих все большее мировое внимание, является производство электромобилей, рынок которых развивается взрывными темпами. Европейские и азиатские страны взяли курс на развитие высокотехнологичного и экологически чистого транспорта. Рост производства электромобилей вызовет увеличение спроса на электроэнергию и электроносители, что, безусловно, повлияет на энергетические рынки. Одним из факторов, тормозящих распространение электромобилей, является слабая развитость зарядной инфраструктуры. Массовая замена автомобилей с бензиновыми и дизельными двигателями невозможна без прорыва в энергетике. Электромобили могут стать драйвером развития атомной энергетики [6].

Важной мировой тенденцией является также смена характера конкуренции. Производство товаров и услуг сегодня становится быстро копируемым, сокращается жизненный цикл продукции, поэтому конкуренция товаров и услуг уходит на второй план. Для выживания в конкурентной среде мирового рынка значительную роль играет развитие критических технологий, обеспечивающих национальную безопасность и экономическое превосходство над конкурентами. Важным фактором становится скорость принятия решений, производства товаров и услуг и вывода их на рынок, что в современных условиях быстро меняющейся внешней среды усложняет достижение и удержание конкурентных преимуществ. Это является серьезным вызовом для любой современной компании и требует от неё определенной организации и модели управления. Увеличение скоростей производства и технологическое развитие реализуется сегодня многими успешными компаниями с помощью гибких систем управления (Agile), перехода от принципов последовательности к параллельности процессов производства, а также развития горизонтальной культуры.

На развитие отраслей страны оказывает влияние и экономическая ситуация, отличающаяся стагнацией российской экономики после мирового кризиса 2008–2009 гг. и длительным периодом низких темпов экономического роста по сравнению с большинством других развитых и развивающихся стран. Отставание в экономическом развитии России отмечалось и в сравнении с другими сырьевыми экономиками, так как российская экономика сильно пострадала от падения мировых цен на углеводороды, что не было характерно для большинства остальных отраслевых стран [13]. Кроме этого, в ряде стран отмечается усиление тенденции к энергетической независимости за счет развития альтернативной энергетики и увеличения самостоятельной добычи и переработки углеводородного сырья. Сланцевая революция США и их курс к энерге-

тической независимости и доминированию влияет на мировые цены и имеет значительные геополитические последствия. Обострившаяся проблема сырьевой зависимости экономики России стала предметом пристального внимания экспертов и властей, поставила перед Правительством в качестве главной задачи экономики её развитие на новейших технологиях и диверсификацию в сторону развития высокотехнологичных отраслей. Такие тенденции ставят и перед атомной отраслью задачи диверсификации и освоения новых рынков.

Таким образом, современная геополитическая обстановка и мировые тенденции выдвигают перед атомной отраслью России стратегические задачи [4]:

- повышение конкурентоспособности продукции и услуг на атомных энергетических рынках за счет модернизации существующих технологий и технического перевооружения производственных мощностей;

- создание новых прорывных технологий и продуктов для энергетических рынков как в сфере традиционной для атомной отрасли крупномасштабной генерации, так и для растущих сегментов малой генерации, передачи и хранения электроэнергии;

- постепенная технологическая и продуктовая диверсификация за счет трансфера отраслевых наработок в новые для госкорпорации неэнергетические рынки.

Кроме внешних вызовов, инновационное развитие атомной отрасли России во многом зависит от государственной политики в области ядерных энерготехнологий и атомной отрасли, политики социально-экономического развития страны, её инновационного и технологического развития, в области науки и образования, системы правового регулирования и налогообложения, финансовой инфраструктуры инновационного развития в России и регионах и ряда других факторов.

Атомная отрасль России – это мощный комплекс, состоящий из почти 400 предприятий и организаций, в которых занято свыше 250 тыс. человек. В структуре отрасли – четыре крупных научно-производственных комплекса: предприятия ядерного топливного цикла, атомного машиностроения, ядерного оружейного комплекса и отраслевые научно-исследовательские институты. В состав Госкорпорации «Росатом» входит единственный в мире атомный ледокольный флот (ФГУП «Атомфлот») [7]. На сегодняшний день в госкорпорации «Росатом» сосредоточен весь жизненный цикл атомной энергетики – от добычи урана и его обогащения до продажи электроэнергии.

На инновационное и технологическое развитие атомной отрасли также оказывают влияние особенности отрасли, связанные со специфичностью производства и технологий, с задачами государственной важности.

Целевые ориентиры и основные направления научно-технической деятельности определены Стратегией научно-технологического развития Российской Федерации, Стратегией инновационного развития Российской Федерации на период до 2020 года, Основами политики Российской Федерации в области развития науки и технологий на период до 2020 года и дальнейшую перспективу, Указом Президента Российской Федерации от 7 мая 2012 г. № 599 «О мерах по реализации государственной политики в области образования и науки», Прогнозом научно-технологического развития Российской Федерации на период до 2030 года. Основными инструментами реализации государственной политики в указанной сфере являются государственные программы Российской Федерации, а также реализация «дорожных карт» Национальной технологической инициативы [3]. Инновационное развитие атомной отрасли определяется отраслевой стратегией и программами инновационного развития отрасли и её организаций, построением и эффективностью отраслевой системы управления инновациями и её механизмов.

Госкорпорация «Росатом» определяет инновационное развитие в качестве одного из приоритетов и уделяет особое внимание росту инновационной продуктивности.

Госкорпорация стимулирует эффективность НИОКР и их коммерческую привлекательность. Программа инновационного развития Госкорпорации направлена как на создание и модернизацию технологий, продуктов и услуг на энергетическом (реакторы на быстрых нейтронах и технологии замкнутого ядерного топливного цикла) и на неэнергетическом (малая гидроэнергетика и ветровая генерация, ядерная медицина, изотопная продукция, приборостроение, информационные технологии, электротехническое и энергетическое оборудование, излучательные технологии, аддитивные технологии, экология и опреснение воды, металлообрабатывающее оборудование, система безопасности, трубопроводные арматуры и многое другое) рынках [4; 10].

Таким образом, развитие атомной отрасли на сегодня основывается не только на развитии энергетических технологий, но и на применении отраслевых технологий в новых сферах и капитализации собственных технологических компетенций организаций отрасли на новых неэнергетических рынках, что подразумевает технологическую и продуктивную диверсификацию.

Госкорпорация ориентируется на непрерывное повышение эффективности, постоянное совершенствование технологических и организационных процессов и поиск новых методов взаимодействия с рынком [4].

К приоритетам инновационного развития атомной отрасли России сегодня относится модернизация и развитие существующих и создание новых технологий для энергетического рынка и неэнергетических рынков.

Инновационное развитие отрасли подразумевает следующие подходы:

- за счет собственных технологий и компетенций;
- в кооперации с внешними производственно-технологическими и научно-исследовательскими партнерами;
- за счет приобретения.

Программа инновационного развития отрасли нацелена на развитие системы управления инновациями и инновационной инфраструктурой, системы разработки и внедрения инновационной продукции и инновационных решений, системы управления знаниями и интеллектуальной собственностью.

Кроме этого, «Росатом» развивает механизмы взаимодействия со сторонними организациями на основе принципа «открытых инноваций». Одним из направлений данной политики является привлечение новых идей, технологических решений и компетенций в высокотехнологичной сфере из открытого рынка за счет расширения поставщиков инновационной продукции и инновационных решений в лице субъектов малого и среднего предпринимательства.

Участие МСП в закупках Госкорпорации осуществляется в рамках Единого отраслевого стандарта закупок Госкорпорации «Росатом» (ЕОСЗ) и в соответствии с требованиями Федерального закона от 18.07.2011 № 223-ФЗ «О закупках товаров, работ, услуг отдельными видами юридических лиц», Постановления Правительства РФ от 11.12.2014 № 1352 «Об особенностях участия субъектов малого и среднего предпринимательства в закупках товаров, работ, услуг отдельными видами юридических лиц», Постановления Правительства РФ от 25.12.2015 № 1442 «О закупках инновационной продукции, высокотехнологичной продукции отдельными видами юридических лиц и внесении изменений в отдельные акты Правительства Российской Федерации» и иными нормативными правовыми актами РФ и документами, регулирующими деятельность Госкорпорации и ее организаций.

Таким образом, развитие такого взаимодействия во многом зависит от системы закупочной деятельности отрасли, совершенствованию которой в последние годы уделяется большое внимание на отраслевом и законодательном уровне. «Росатом» вышел

на глобальный рынок, и в условиях высокой конкуренции задаются новые требования к внутренней закупочной деятельности. В связи с этим в последние годы на государственном и отраслевом уровне разрабатываются меры по совершенствованию системы закупок, направленные на решение задач: открытость и привлечение максимального количества поставщиков в отрасль, развитие конкурентной среды, сокращение сроков протекания процессов, типизация, внедрение управления качеством на всех этапах, в том числе аудит изготовителей, улучшение оборачиваемости запасов и их уменьшение, повышение прозрачности и антикоррупционной устойчивости, привлечение к участию в закупках отрасли субъектов малого и среднего бизнеса, борьба с монополизмом и конфликтом интересов, развитие законодательной и нормативной базы закупочной деятельности в стране [11].

Проблемы системы закупок и её модернизации оказывают значительное влияние на возможность применения принципов «открытых инноваций» и развитие взаимодействия со сторонними организациями в секторе малых и средних предприятий.

Кроме этого, всегда ограничено количество поставщиков по закупкам, которые содержат государственную тайну или стратегические сведения о передовых разработках Росатома, обеспечивающих госкорпорации преимущества над зарубежными конкурентами.

Помимо взаимодействия с МСП, для инновационного развития отрасли Госкорпорация развивает партнерство в сферах образования и науки, взаимодействие с технологическими платформами, с региональными кластерами, международное сотрудничество по инновациям.

Значительное влияние на инновационное развитие атомной отрасли оказывают специфические отраслевые и производственные особенности:

- специфика и сложность производства;
- высокотехнологичность и наукоемкость производства;
- особенности использования ядерного топлива;
- опасность производства;
- вредность производства;
- непрерывность технологических процессов;
- ориентация промышленных предприятий на государственные заказы;
- секретность и повышенные требования безопасности;
- сложная структура отрасли;
- обширная география предприятий атомной отрасли;
- проблемы системы закупок и ограниченность поставщиков по закупкам, которые содержат государственную тайну или стратегические сведения о передовых разработках Росатома, обеспечивающих Госкорпорации преимущества над зарубежными конкурентами;
- высокая стоимость и длительный срок строительства энергетических объектов;
- востребованность высококвалифицированных научных и инженерных кадров, в том числе специалистов редких профессий.

Для укрепления геополитической роли России как одного из лидеров стратегия страны направлена на переход экономики на инновационную модель развития. Одним из ключевых условий технологического лидерства России является инновационное развитие. Глобальная конкуренция, сложное геополитическое положение России, тенденции геополитики и финансово-экономическая ситуация в стране и мире, их влияние на атомную отрасль определяют серьезные вызовы инновационного развития отрасли России.

На инновационное развитие отрасли значительное влияние оказывают тенденции в мировой энергетике: смещение распространения мировой энергетике, стабильный

спрос на электроэнергию, возрастание требований и качеству и безопасности генерирующих мощностей, трансформация мировой энергетики, истощение энергетических ресурсов, экологические проблемы и др. Среди крупнейших игроков в мире отмечаются тенденции к запуску нового инновационного цикла в энергетике.

Важным фактором технологического и инновационного развития являются современные тенденции научно-технического и технологического развития. Ожидается новая волна технологических изменений, формирование новой технологической базы экономических систем. Отставание отрасли в развитии новых технологий последнего поколения может снизить конкурентоспособность России на мировом рынке.

Возрастание роли человеческого капитала также является одним из основных факторов инновационного развития. Качество профессиональных кадров сегодня в значительной степени определяет уровень конкурентоспособности.

Таким образом, для преодоления подобных вызовов стратегически важной задачей для России является формирование инновационной экономики, особенно в высокотехнологичных секторах, к которым относится атомная отрасль. Меры и эффективность государственной политики, направленные на развитие инновационной сферы, а также отраслевые системы управления формируют ряд ключевых факторов, оказывающих влияние на инновационную активность и эффективность отраслевых предприятий.

В связи с этими и рядом других факторов Госкорпорация «Росатом» выдвигает инновационное развитие в качестве одного из важнейших приоритетов и уделяет особое внимание росту инновационной продуктивности. Госкорпорация стимулирует эффективность НИОКР и их коммерческую привлекательность. Развитие атомной отрасли сегодня основывается не только на развитии энергетических технологий, но и на применении отраслевых технологий в новых сферах и капитализации собственных технологических компетенций организаций отрасли на новых неэнергетических рынках, что подразумевает технологическую и продуктивную диверсификацию.

### **Библиографические ссылки**

1. Об Энергетической стратегии России на период до 2030 года : Распоряжение Правительства РФ от 13.11.2009 № 1715-р [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 02.06.2019).

2. О Концепции долгосрочного социально-экономического развития Российской Федерации на период до 2020 года (вместе с «Концепцией долгосрочного социально-экономического развития Российской Федерации на период до 2020 года») : Распоряжение Правительства РФ от 17.11.2008 N 1662-р (ред. от 28.09.2018) [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 12.06.2019).

3. Прогноз социально-экономического развития Российской Федерации на 2018 год и на плановый период 2019 и 2020 годов: разработан Минэкономразвития России в 2017 г. [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 21.06.2019).

4. Паспорт программы инновационного развития и технологической модернизации Госкорпорации «Росатом» на период до 2030 года (в гражданской части) [Электронный ресурс]. М., 2016. URL: <http://www.rosatom.ru> (дата обращения: 02.06.2019).

5. Безуглеродная энергетика призвана остановить глобальное потепление, 06.06.2016 [Электронный ресурс]. URL: <https://www.rosatom.ru/journalist/smi-about-industry/bezuglerodnaya-energetika-prizvana-ostanovit-globalnoe-poteplenie/> (дата обращения: 25.06.2019).

6. Бычков А. Что влияет на атомную энергетику // Атомный эксперт [Электронный ресурс]. URL: [atomicexpert.com](http://atomicexpert.com) (дата обращения: 29.06.2019).
7. Атомная отрасль России [Электронный ресурс]. URL: <https://www.rosatom.ru/about-nuclear-industry/atomnaya-otrasl-rossii/> (дата обращения: 25.06.2019).
8. Камчатова Е. Ю. Инновационный потенциал атомной энергетики [Электронный ресурс] // Вестник университета. 2017. № 11.
9. Коваль И. Отрасли будущего: развитие «зеленой» энергетики [Электронный ресурс]. URL: <https://mind.ua/ru/publications/20189674-otrasli-budushchego-razvitiie-zelenoj-energetiki.ru> (дата обращения: 20.06.2019).
10. Новые направления бизнеса [Электронный ресурс]. URL: <https://www.rosatom.ru/production/prochie-uslugi-i-produktsii/> (дата обращения: 28.06.2019).
11. Система закупок Росатома требует новых подходов [Электронный ресурс]. URL: <http://www.atomic-energy.ru/news/2016/10/06/69453> (дата обращения: 20.06.2019).
12. Унгаев О. А. Влияние санкций на состояние атомной промышленности России [Электронный ресурс] // Экономика. Менеджмент. Человек. 2017. № 3. URL: [www.econpeople.ru](http://www.econpeople.ru) (дата обращения: 23.06.2019).
13. Экономический рост в мире и России: «новая нормальность» [Электронный ресурс] / Ин-т экономики роста им. Столыпина П. А. URL: [atomicexpert.com](http://atomicexpert.com) (дата обращения: 29.06.2019) <http://stolypin.institute/> (дата обращения 20.06.2019).

© Алексеева А. В., Золотарева Г. И., 2020

**УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ: ПОНЯТИЕ, ЕГО РОЛЬ  
В ОРГАНИЗАЦИИ КОНТРОЛЯ РАСЧЕТОВ ПО ОПЛАТЕ ТРУДА  
ОРГАНИЗАЦИЙ РОЗНИЧНОЙ ТОРГОВЛИ НЕФТЕПРОДУКТАМИ**

Е. Е. Белясова, Г. В. Денисенко

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

*Целью настоящей статьи является изучение понятия учетно-аналитического обеспечения в работе по контролю расчетов в сфере оплаты труда организаций розничной торговли нефтепродуктами. Актуальность представленной темы обусловлена тем, что затраты на оплату труда составляют один из наиболее весомых элементов издержек обращения розничного звена реализации продукции нефтяного комплекса. Следовательно, грамотное управление указанной статьей затрат является существенным резервом повышения эффективности организаций розничной торговли нефтепродуктами. Объектом исследования являются организации розничной торговли нефтепродуктами, а предметом – особенности учетно-аналитического обеспечения в работе по контролю расчетов в сфере оплаты труда.*

*Ключевые слова: оплата труда, система управления затратами, автоматизированная система, эффективность, экономия.*

**ACCOUNTING AND ANALYTICAL SUPPORT: THE CONCEPT, ITS ROLE  
IN THE ORGANIZATION OF CONTROL OF PAYMENTS FOR LABOR  
OF ORGANIZATIONS OF RETAIL TRADE IN PETROLEUM PRODUCTS**

E. E. Belyasova, G. V. Denisenko

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

*The purpose of this article is to study the concept of accounting and analytical support in the work on the control of calculations in the field of remuneration of organizations of retail trade in petroleum products. The relevance of the presented topic of the article is due to the fact that labor costs are one of the most significant elements of the costs of circulation of retail sales of oil products. Therefore, competent management of this cost item is a significant reserve for improving the efficiency of organizations that sell petroleum products. The object of research in this article is the organization of retail trade in petroleum products, and the subject of the features of accounting and analytical support in the work on the control of calculations in the field of remuneration.*

*Keywords: labor remuneration, cost management system, automated system, efficiency, economy.*

В процессе выполнения любого информационного запроса затрачиваются ресурсы, расходуется время на ожидание ответа и представление потребителю в необходимом формате, таким образом, грамотная постановка цели и определение состава информации дает возможность сократить размер непродуктивных затрат и сэкономить предприятию немало излишне затраченных ресурсов, вместе с тем необходимо отметить, что предоставление излишней информации может ее обесценить. Организации, осуществляющие розничную реализацию нефтепродуктов, обладают отраслевой спецификой в составе и цели обеспечения информацией и расходах на оплату труда.

Не подвергается сомнению факт, что залогом успешной реализации проектов по розничной торговле нефтепродуктами выступают правильное понимание потребностей клиентов компании, удовлетворение указанных потребностей наиболее эффективным способом и гарантии соответствия стандартам качества предоставления услуг. В целях обеспечения постоянного качества реализуемых потребителям нефтепродуктов, непрерывности процесса розничной реализации, эффективного осуществления торговли сопутствующими товарами на розничных торговых точках, внедрения инновационных технологий продаж, предоставления высококачественного сервисного обслуживания, для того чтобы полностью использовать возможные преимущества в конкурентной борьбе, любая розничная торговая организация нуждается в современной информационной учетно-аналитической системе [4].

Высокие темпы развития отрасли и обострение конкурентной борьбы на рынке розничной торговли нефтепродуктами обозначили менеджменту компаний, ориентированных на развитие, объективную необходимость и важность создания комплексной информационной системы управления затратами, в том числе и затратами на оплату труда.

Построение клиентоориентированного бизнеса по розничной торговле нефтепродуктами – это залог формирования эффективного торгового бизнеса, требующего глубоких знаний его особенностей, осуществления мониторинга развития ключевых показателей и построения прогнозных моделей развития, грамотного конструирования маркетинговой системы, роста уровня кооперации с потребителями продукции для формирования постоянной клиентуры. Одним из рычагов управления конкурентными преимуществами является информация, которая выступает в качестве одного из ресурсов хозяйствующего субъекта. Развитие научно-технического прогресса дает возможность эффективного применения указанного ресурса, предоставляя широкий инструментарий для получения, анализа и хранения информационных массивов. Активное развитие высоких технологий дает возможность формировать автоматизированные системы управления расходами на оплату труда (далее – АСУРОТ) работников организации. И если бухгалтерский учет и управление финансами уже практически невозможно представить без специализированных компьютерных программ, то внедрение автоматизированных систем управления затратами на оплату труда является чем-то принципиально новым [6].

В связи с этим в рамках системы информационного пространства предприятия следует предусмотреть инструментарий получения требуемой информации, проведения с ней необходимой работы по ее преобразованию и предоставления структурированной информации в адрес тех, кто в ней нуждается и может генерировать на основании полученной информации предложения по дальнейшему развитию и росту эффективности использования трудовых ресурсов предприятия. Комплексные, развивающиеся информационные продукты позволяют решать весь комплекс задач по управлению кадровыми ресурсами розничного торгового предприятия, но вместе с тем необходимо отметить, что в первую очередь это учет, анализ и принятие решений [3].

Основополагающее воздействие на уровень результативности используемых в современных условиях учетно-аналитических продуктов охватывает применение комплексных пакетов информационно-аналитических решений, оказывающих поддержку непрерывного процесса изучения эффективности, критического анализа и совершенствования бизнес-систем [7].

Сущность указанного подхода заключается в том, что в первую очередь формируется модель того или иного процесса, далее определяются четкие показатели механизма осуществления процесса, а также перечень важных факторов, которые оказывают существенное влияние на изучаемый процесс. В настоящее время информационные продукты в составе подобных систем представляют собой подстраивающиеся под каждый индивидуальный объект учетно-аналитические комплексы.

Необходимость решения проблемы создания экономически целесообразной системы контроля затрат торгового розничного предприятия на оплату труда обусловлено следующими факторами [9, с. 131]:

- соотнесения величины расходов на оплату труда работников со значением его производительности, непрерывного наблюдения за расхождениями между запланированными и фактическими затратами на заработную плату персонала;
- оперативного влияния размера и уровня расходов на оплату труда на динамику развития хозяйственно-экономических показателей, к которым можно отнести финансовые результаты деятельности организации и розничной торговли нефтепродуктами;
- соблюдения соответствия результативности деятельности размерам расходования средств на оплату труда, которое выражается в форме показателей деловой активности предприятия, то есть оборачиваемости и отдачи.

В составе учетно-аналитической системы управления затратами на оплату труда организаций розничной торговли нефтепродуктами обязательными выступают учет, анализ, и обеспечение прозрачности информации о расходах на заработную плату. Наглядно структура учетно-аналитической АСУРОТ представлена на рис. 1.



Рис. 1. Структура учетно-аналитической системы управления затратами на оплату труда

Схема системы управления расходами на заработную плату, представленная на рис. 1, демонстрирует взаимосвязь раскрытия данных о расходах организации розничной торговли нефтепродуктами на заработную плату работников в учетной полити-

ке с методологией построения учетного процесса в организации, которая выражается путем избрания наиболее оптимальных способов ведения учетного процесса. Далее полученная информация включается в состав управленческой отчетности, следовательно, переформатируется таким образом, что интегрируется в информационную базу анализа. Итоговые значения результативности анализа также фиксируются в системе управленческой отчетности в целях обеспечения информационного сопровождения процесса управления [8, с. 62].

Значение построения комплексной учетно-аналитической системы управления расходами на материальное вознаграждение персонала обусловлено ее интегрированием, имеющимися функциональными информационными подсистемами организации розничной торговли нефтепродуктами.

В процессе создания учетно-аналитической системы управления расходами на заработную плату персонала необходимо принятие организационных решений по применяемой системе материального стимулирования, кроме того, важным моментом выступает наличие утвержденной базы норм и нормативов при расчете оплаты труда. В состав информационно-аналитической системы вносятся фактические показатели о расходах на заработную плату работников в выбранной системе учета [2].

Расчет расхождений показателей о расходах на материальное вознаграждение работников по факту от принятых в организациях розничной торговли нефтепродуктами нормативов плановых значений производится в процессе аналитической обработки информации. В рамках осуществления контрольных задач осуществляется взаимодействие процессов учета и анализа. В связи с этим основные элементы учетно-аналитической системы мониторинга и управления расходами на заработную плату создаются исходя из имеющихся возможностей используемой системы учета и анализа, в то время как иные составные части системы зависят от воздействия сторонних факторов.

Объективной необходимостью развития учетно-аналитического обеспечения расчетов по оплате труда в сложившихся условиях является процесс его автоматизации, который включает в себя [10, с. 43]:

- интеграцию действующих программных продуктов, используемых для осуществления автоматизированного учета и выполнения анализа полученной информации;
- развитие применяемых информационных продуктов, завязанных на автоматизацию учета, включение пакета анализа информации в состав бонусных возможностей системы;
- создание такого информационного решения, которое даст возможность практически полностью автоматизировать учетно-аналитическую систему контроля расчетов по оплате труда организаций розничной торговли нефтепродуктами.

Возмещение понесенных организацией затрат на формирование автоматизированной системы учетно-аналитического обеспечения контроля расчетов по оплате труда в основном осуществляется за счет снижения расходов на оплату труда работников бухгалтерской, экономической и финансовой служб организаций розничной торговли нефтепродуктами и экономистов, а также сокращения затрат на расходные материалы. Кроме того, при расчете эффектов логичным будет включение в расчеты величин различных санкций налоговых и прочих контрольных органов за допущенные ошибки при проведении учета либо стоимости услуг аудиторских фирм, осуществляющих контроль правильности ведения учета в организациях розничной торговли нефтепродуктами.

Рассмотрим содержание системы АСУРОТ как самостоятельного программного продукта, используемого только для управления затратами на оплату труда (рис. 2).

- Функциональный инструментарий системы АСУРОТ состоит [1, с. 15]:
- из ведения производственного учета затрат на оплату труда;
  - проведения анализа затрат на оплату труда;
  - принятия решений по управлению затратами на оплату труда;
  - формирования и предоставления управленческой отчетности в бумажном и электронном вариантах;
  - возможности экспорта информации в другие информационные системы.



Рис. 2. Содержание автоматизированной системы управления расходами на оплату труда

Более широкие возможности функционального инструментария появляются в интегрированной системе управления затратами на оплату труда [5, с. 84]:

- по имеющимся данным финансовой, налоговой и статистической отчетности появляются возможности организации и регулярного проведения финансового и налогового анализа, а также анализа данных статистической отчетности;
- принятие решений не ограничивается управлением затратами предприятия (в том числе и затратами на оплату труда), так как имеются результаты финансового и налогового анализа.

Таким образом, автоматизация учетно-аналитического обеспечения управления затратами на оплату труда организаций розничной торговли нефтепродуктами имеет важное практическое значение и предоставляет возможности предприятию:

- сократить трудоемкость процессов не только учета, но и анализа и управления затратами на оплату труда за счет изменения должностных обязанностей экономиста и возможностей электронной рассылки отчетности;
- снизить риск возникновения ошибок в учете и анализе затрат на оплату труда из-за отсутствия ручной обработки информации и необходимости экспортировать информацию из одной информационной системы в другую;
- окупить затраты на внедрение системы АСУРОТ за счет: снижения трудоемкости учета и анализа; отсутствия налоговых санкций и необходимости в услугах аудиторов; снижения затрат на поездки для участия в совещаниях (при наличии отдаленных филиалов, представительств и других обособленных подразделений);
- организовать систему АСУРОТ как самостоятельный программный продукт и как модуль интегрированной системы управления затратами предприятия либо в целом предприятием (по данным не только учетно-аналитической системы управления затратами на оплату труда, но и финансовой, налоговой и статистической отчетности).

### Библиографические ссылки

1. Александрова А. В., Соколова Т. С. Методические аспекты управления затратами на основе концепции контроллинга // Цветные металлы. 2018. № 12. С. 13–16.
2. Баянова О. В. Управленческий учет затрат на оплату труда. Пермь : ПГСХА, 2018. 213 с.
3. Белецкий А. А. Модификация методов учета и анализа затрат в целях определения эффективности менеджмента // Управленческий учет. 2009. № 5. С. 50–58.
4. Богатырева В. И. Современная учетно-аналитическая система в условиях адаптации к МСФО // Управленческий учет. 2012. № 5. С. 94–97.
5. Гудков А. А. Управленческая учетно-аналитическая система формирования и использования финансов предприятия // Управленческий учет. 2011. № 6. С. 83–85.
6. Евстафьева Е. М. Методология формирования учетно-аналитического обеспечения управления собственным капиталом коммерческой организации // Управленческий учет. 2011. № 1. С. 4–13.
7. Иванова В. Г. Теоретико-методические аспекты учетно-аналитической системы движения товаров в оптово-розничной торговле // Управленческий учет. 2018. № 2. С. 72–75.
8. Постникова Т. В. Оптимизация затрат в условиях стратегического управления затратами в рамках цепи поставок // Вестник машиностроения. 2017. № 9. С. 61–64.
9. Сарасеко Е. С. Бюджетирование как метод управления затратами на качество // Вестник Саратовского социально-экон. ун-та. 2009. № 3. С. 130–132.
10. Татарина В. М. Совершенствуем методы управления затратами // Российское предпринимательство. 2009. № 5. С. 42–46.

© Белясова Е. Е., Денисенко Г. В., 2020

## **ХАРАКТЕРИСТИКА И ОСОБЕННОСТИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИЙ РОЗНИЧНОЙ ТОРГОВЛИ НЕФТЕПРОДУКТАМИ**

Е. Е. Белясова, Г. В. Денисенко

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

*Целью настоящей статьи является рассмотрение особенностей деятельности организаций розничной торговли нефтепродуктами. Актуальность рассмотрение указанной темы обусловлена тем, что именно розничное звено осуществляет конечную реализацию продукции нефтяного комплекса потребителям, и от его эффективности в значительной мере зависит уровень развития как самой нефтяной отрасли, так и всего народнохозяйственного комплекса страны в целом. Объектом исследования в настоящей статье являются организации розничной торговли нефтепродуктами, а предметом – особенности организации их деятельности в современных условиях. В рамках статьи определены основные особенности организации розничной продажи нефтепродуктов, к которым можно отнести товарную ориентацию, сезонный характер и высокий уровень капитализации.*

*Ключевые слова: пространственная дифференциация, организация продаж, розничная и оптовая цена, конкуренция.*

## **CHARACTERISTICS AND FEATURES OF THE ACTIVITIES OF RETAIL ORGANIZATIONS IN PETROLEUM PRODUCTS**

E. E. Belyasova, G. V. Denisenko

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

*The purpose of this article is to consider the features of the organization of retail trade in petroleum products. The relevance of this topic is due to the fact that it is this link that carries out the final sale of products of the oil complex to consumers and the level of development of both the oil industry itself and the entire national economic complex of the country as a whole largely depends on its effectiveness. The object of research in this article is the organization of retail trade in petroleum products, and the subject of the organization of their activities in modern conditions. The article defines the main features of the organization of retail sale of petroleum products, which include product orientation, seasonal nature and a high level of capitalization.*

*Keywords: spatial differentiation, sales organization, retail and wholesale price, competition.*

Розничная торговля нефтепродуктами в глобальном масштабе является бизнесом, который демонстрирует активную динамику развития. Основной причиной этого является увеличение численности населения планеты, соответственно, увеличивается и количество потребителей нефтепродуктов. Сейчас невозможно найти человека, который смог бы обойтись хотя бы без одного из нефтепродуктов.

Торговля нефтепродуктами происходит абсолютно по всему миру, и совершенно не важно, это большой многомиллионный мегаполис или маленькая деревня в глубинке. Благодаря современной технике и оборудованию доставить нефтепродукты можно в любую точку нашей страны, в частности, и планеты в целом [3].

Занимаются таким видом деятельности тысячи предприятий, которые могут выступать как в роли компании, которая и перерабатывает, и торгует нефтепродуктами, так и в роли предприятия, которое только продает нефтепродукты, а закупает их в других компаниях.

При этом ради справедливости стоит отметить, что сегодня очень мало существует компаний, которые занимаются и добычей нефти, и переработкой нефтепродуктов, и продажей нефтепродуктов конечному клиенту. Поэтому нефтепродукты, прежде чем поступят в распоряжение конечного потребителя, проходят через несколько крупных компаний, каждая из них занимается разным делом, но в одной и той же области. Из-за этого цены на нефтепродукты только увеличиваются, ведь каждый посредник повышает цену на продукт, для того чтобы получить максимальную прибыль [4].

Таким образом, необходимо отметить, что организации, осуществляющие розничную реализацию нефтепродуктов, формируют площадку взаимодействия физических и юридических лиц, являющихся потребителями нефтепродуктов, и организаций розничного звена. Рассматривая цепь товародвижения в последовательности «нефтедобыча – нефтепереработка – потребление», можно определить, что место организаций розничной торговли расположено на завершающем отрезке цепи и формирует своего рода заказ на добычу сырой нефти и ее переработку, размеры необходимых резервов и объем инвестиций в нефтяную отрасль, на основании динамики и объема потребностей и конечных потребителей [2, с. 206].

Величина и размах пространственной дифференциации продукции обусловлены особенностями местонахождения точек розничной реализации нефтепродуктов в рамках отдельно взятой территориальной единицы. Классическая модель конкурентной пространственной дифференциации ожидает, что отдельные розничные торговцы назначают розничные цены вне зависимости друг от друга, а также что розничные точки расположены на одинаковом расстоянии друг от друга [8, с. 80]. Таким образом, вышеуказанные предположения представляют собой основополагающие характеристики рынка нефтепродуктов. Кроме того, открытие новых точек розничной торговли нефтепродуктами либо сворачивание уже имеющихся сопряжено с существенными капиталовложениями. Если исходить из предположения о симметричном территориальном размещении точек розничной торговли нефтепродуктами, то после создания новой либо закрытия существующей розничной точки остальные оставшиеся также должны изменить свое положение, что фактически маловероятно [5]. В результате имеет место смещение симметричного распределения операторов в рамках территориальной единицы, а также изменение плотности распределения, следовательно, некоторые розничные торговые точки будут находиться в более жестких конкурентных условиях, чем другие, тем не менее рынок розничной продажи нефтепродуктов необходимо признать высококонкурентным [1, с. 40].

Далее рассмотрим особенности ценообразования в организациях розничной торговли нефтепродуктами. Рынку топлива в РФ присущи стабильные цены в рознице и оптовые цены, которые по сути являются производными от розничных.

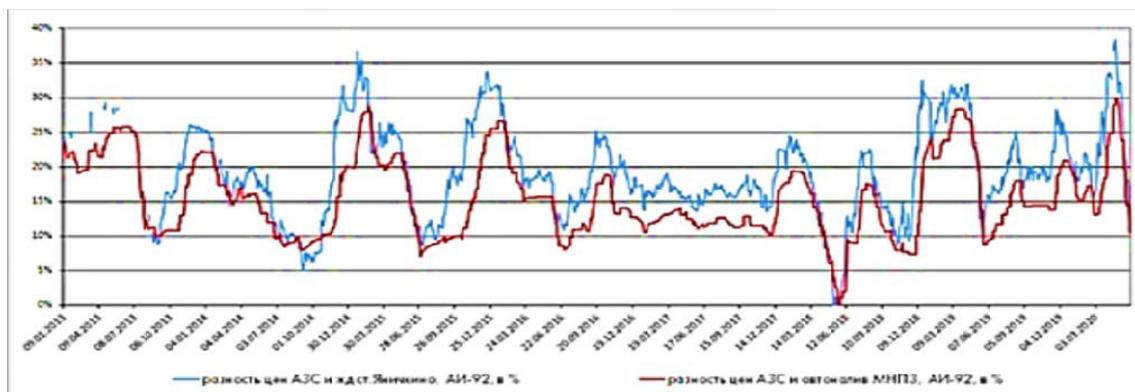
На мировом нефтяном рынке в 2020 г. происходят поистине драматичные события. Достаточно вспомнить уход цен на американскую нефть ниже нуля. Затем восстановление ОПЕК+, сопровождаемое скачками котировок сначала вниз, а позже вверх. Закономерным является вопрос о влиянии указанных процессов на внутренний рынок [7]. Для того чтобы на него ответить, нужно разобраться, как устроен российский рынок нефтепродуктов. В основе его функционирования лежат два постулата:

1. Цены на АЗС стабильны, поскольку кризисы приходят и уходят, а котировки на мировых рынках рано или поздно возвращаются. Поэтому российским потребителям проще и удобнее иметь стабильные предсказуемые цены [10].

2. Второй постулат вытекает из первого: в случае роста мировых рынков государство компенсирует нефтяникам часть упущенной выгоды при продаже по стабильным (но более низким) внутренним ценам по сравнению с высокодоходным экспортом [9]. Зато при падении котировок на зарубежных площадках уже нефтяники платят государству. Этот механизм называется демпфером. Он введен с 1 января 2019 г. Формула, определяющая, кто кому и сколько платит, четко прописана и завязана на цены на АЗС, которые в свою очередь у нас стабильны.

В итоге мы имеем стабильные цены в рознице и оптовые цены, которые, конечно, колеблются – рынок есть рынок, но по сути являются производными от цен розницы.

Проще всего эту ситуацию иллюстрирует график (см. рисунок), где приведена разница в процентах между ценами на бензин АИ-92 на московских АЗС и ценами на Санкт-Петербургской международной товарно-сырьевой бирже (СПбМТСБ) на базе «Московский НПЗ ж/д поставка станция Яничкино» (синий график), а также мелкооптовыми ценами «франко-бензовоз Московский НПЗ» (красный график).



Разность цен на АЗС и крупно-мелкооптовых цен на бензин АИ-93 в г. Москве.

Источник: [6]

Проведем ретроспективный анализ начиная с 2013 г., когда появился совместный приказ ФАС РФ и Минэнерго «Об утверждении минимальной величины продаваемых на бирже нефтепродуктов и требований к биржевым торгам ...»

Если отбросить экстремальные ситуации лета 2018 г. (когда рублевые котировки нефти удвоились), зимы 2014, 2015, 2019 гг., а также весны 2020 г. (когда происходили обвалы мировых рынков), хорошо видно, что обычно графики находятся в диапазоне 10–25 % [6].

Критическим уровнем для организация розничной торговли является маржинальность в 10–12 %.

При достижении этого уровня розница начинает отмечать ухудшение своего экономического положения, тема цен на АЗС начинает муссироваться на федеральных каналах, что, как правило, заканчивается вмешательством государственных регуляторов внутреннего рынка.

При текущей цене на АЗС Москвы, по данным МТА, равной 43 руб./л, вычитаем 5 руб./л (затраты АЗС на ведение деятельности), переводим литры в тонны и получаем цену порядка 50 600–51 000 руб./т на бензин АИ-92 на ст. Яничкино (в зависимости от параметра плотности).

С другой стороны, цены, дающие маржинальность для АЗС в 20 % и выше, возникают на рынке достаточно регулярно, но, как правило, в период высокого спроса (май – сентябрь), и держатся недолго. Это зона покупок. В переводе на биржевые цены это означает котировку ниже 46 000 руб./т на железнодорожные партии бензина АИ-92 на нефтеперерабатывающих заводах (НПЗ) в центральной части РФ.

Итак, в 2020 году внутренний рынок бензина остается в прежней парадигме. Стабильные цены на АЗС и демпфер вернули котировки бензина на СПБМТСБ на уровне прошлого года. Дальнейший рост оптовых цен приведет либо к попыткам поднять цены в рознице, что, на наш взгляд, будет выглядеть совершенно дико, учитывая ситуацию на мировых рынках, либо приведет к убыткам независимой розницы и неизбежному вмешательству государственных регуляторов рынка. Текущие цены на бензин на российском рынке – это зона продажи (хотим подчеркнуть, что наши выводы не являются инвестиционной рекомендацией).

В части детализации организации процесса реализации нефтепродуктов необходимо отметить, что она существенным образом зависит от самого продукта, то есть от ассортимента продукции глубокой переработки нефти.

На первой стадии процесса товародвижения нефтепродукты реализуются нефтеперерабатывающими предприятиями крупным потребителям, которые непосредственно поставляют нефтепродукты организациям розничной торговли.

Характерной особенностью розничной торговли нефтепродуктами является тот факт, что в качестве основных конечных потребителей нефтепродуктов выступают не физические лица, а организации, к которым следует отнести организации агропромышленного комплекса, предприятия промышленной сферы, транспортные компании и т. д.

Именно данный фактор формирует основные отличительные аспекты розничной торговли нефтепродуктами:

- покупателями на рынке выступают профессионалы, владеющие специфическим знаниями о рынке нефтепродуктов;
- продавец должен достаточно глубоко разбираться в специфике производственных вопросов потребителей продукции;
- продавцу следует владеть информацией о возможных сложностях у покупателей и осознавать риски потребителей;
- чтобы получить преимущество, товар должен обладать объективно лучшими характеристиками;
- неэффективность манипуляторных приемов в реализации продукции;
- подразделения розничной продажи должны быть сегментированы согласно рыночной ситуации;
- увязка системы материального стимулирования с достигнутыми каждым менеджером результатами в отдельности;
- долгосрочная и кропотливая работа в потребителями, как действующими, так и потенциальными;
- высокий уровень подготовки специалистов организации розничной торговли.

При этом непосредственные закупки розничными организациями нефтепродуктов осуществляются многообразными способами. Система оптовой реализации нефтепродуктов организована на высоком техническом уровне, так, в настоящее время в Российской Федерации действуют две основные сырьевые биржи, занимающиеся торговлей нефтепродуктами: Санкт-Петербургская международная товарно-сырьевая биржа (СПБМТСБ) и Межрегиональная биржа нефтегазового комплекса (МБНК), на которых осуществляется оптовая продажа нефтепродуктов посредством электронных торгов.

Помимо биржевой торговли, все нефтеперерабатывающие предприятия разработали собственные системы электронной реализации нефтепродуктов вместе с рассмотренными технологически продвинутыми способами; организации розничной торговли могут приобретать нефтепродукты на местах их отгрузки – на наливных станциях, где осуществляется загрузка бензовозов и железнодорожных цистерн [9].

Розничная реализация нефтепродуктов, которая осуществляется на автозаправочных станциях и специализированных магазинах автохимии, выступает конечным звеном реализации.

В качестве важных характеристик оптово-розничного рынка реализации нефтепродуктов можно отметить ограниченное количество участников, что свойственно олигополистическому рынку, значительные затраты на организацию нового бизнеса, что создает дополнительные барьеры для вступления на указанный рынок.

Продажи нефтепродуктов носят сезонный характер, пиковые значения выпадают на время посевной, уборочной, а также на отопительный сезон. Сезонность продаж требует распределения управленческих и организационных усилий в течение года, улучшения стимулирования сбыта в несезонные месяцы и усиления группы продаж в загруженные периоды.

В заключение следует отметить, что для организации розничной продажи нефтепродуктов – это начальная стадия процесса управления продажами, от качества его исполнения зависит успешность всего процесса в целом, получение прибыли. В качестве основных особенностей организации продаж нефтепродуктов выступают товарная ориентация, глубокая специализация, сезонность.

#### **Библиографические ссылки**

1. Брагинский О. Б., Куницына Н. Н., Лактионов В. В. Исследование, моделирование и прогнозирование российского рынка автомобильных топлив // Препринт # WP/2011/284. М. : ЦЭМИ РАН, 2018.

2. Брагинский О. Б., Лактионов В. В. О методах анализа и прогноза структуры рынка автомобильных топлив // Нефть, газ и бизнес. 2018. № 9. С. 38–41.

3. Волков В. Г., Махнев А. В. Формирование открытого рынка нефтепродуктов // Маркетинг и маркетинговые исследования в России. 2018. № 6(30). С. 53–56.

4. Интернет-каталог российских АЗС [Электронный ресурс]. URL: <http://www.benzin-price.ru/> (дата обращения: 01.11.2020).

5. Краснова М. И. Совершенствование методики оценки конкуренции на региональном рынке нефтепродуктов // Вестник Пермского ун-та. Вып. № 2. Пермь, 2017.

6. Махонин Д. Н. Антимонопольное регулирование и контроль на рынках нефти и нефтепродуктов [Электронный ресурс]. URL: [http:// https://fas.gov.ru/attachment/138224/download?1504613538](http://https://fas.gov.ru/attachment/138224/download?1504613538) (дата обращения: 01.11.2020).

7. О рыночном ценообразовании на нефть и нефтепродукты в Российской Федерации [Электронный ресурс] : проект федерального закона. URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=PRJ&n=99063&dst=100001#03173478819924014> (дата обращения: 01.11.2020).

8. Филькин М. Е. Эмпирический анализ конкуренции на розничном рынке бензина // Экономическая наука современной России. 2018. № 3 (50). С. 78–92.

9. Фролова Е. В. Маркетинговое исследование участников рынка автозаправочных станций [Электронный ресурс] // Экономика и менеджмент инновационных технологий. 2015. URL: <http://ekonomika.snauka.ru/2015/04/7093> (дата обращения: 01.11.2020).

10. Хлибык А. А. Особенности ценообразования на рынке бензина в России [Электронный ресурс] // Научный диалог: экономика и управление. URL: [https://interactive-plus.ru/ru/article/113519/discussion\\_platform](https://interactive-plus.ru/ru/article/113519/discussion_platform) (дата обращения: 01.11.2020).

**ОСОБЕННОСТИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ АВТОТРАНСПОРТНЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ,  
ОСУЩЕСТВЛЯЮЩИХ ВЫВОЗ ТВЕРДЫХ БЫТОВЫХ ОТХОДОВ**

Г. В. Денисенко, М. О. Митина

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

*Выделены характерные особенности автотранспортных предприятий, осуществляющих вывоз твердых коммунальных отходов. Описаны выявленные основные проблемы, связанные с образованием, вывозом и утилизацией твердых бытовых отходов. Исследованы основные отличительные особенности деятельности автотранспортных предприятий, осуществляющих вывоз бытовых отходов. Выделены основные виды автотранспортных средств, используемых для перевозки бытовых отходов. Рассмотрена логистическая схема, применяемая для организации движения транспортных средств по маршрутам, от которой зависят финансовые результаты предприятия. Рассмотрено влияние экологических аспектов автотранспортных предприятий, осуществляющих вывоз бытовых отходов, на окружающую среду.*

*Ключевые слова: твердые коммунальные отходы, спецтранспорт, паспорта отходов, транспортная логистика, территориальная схема, ГЛОНАСС, плата за негативное влияние на окружающую среду, экологическая документация, региональный оператор.*

**FEATURES OF ACCOUNTING OF CALCULATIONS WITH PERSONNEL  
FOR PAYMENT OF LABOR IN AGRICULTURAL ORGANIZATIONS**

G. V. Denisenko, M. O. Mitina

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

*In the article authors are distinguish the characteristic features of motor transport enterprises, carrying out the export of hard communal wastes. The basic problems, related to education, export and utilization of hard domestic wastes, are described. The basic distinctive features of activity of motor transport enterprises of carrying out an export domestic wastes are investigational. The basic types of vehicles of the domestic wastes used for transportation are distinguished. A logistic chart is considered applied for organization of motion of transport vehicles on routes, the financial results of enterprise depend on that . Influence of ecological aspects of motor transport enterprises of carrying out an export domestic wastes is considered on surrounding.*

*Keywords: solid municipal waste, special transport, waste passports, transport logistics, territorial scheme, GLONAS, payment for negative impact on the environment, environmental documentation, regional operator.*

Автотранспортные предприятия, осуществляющие вывоз твердых бытовых отходов, используют транспортные средства как специального, так и специализированного назначения, предназначенные для перевозки определенных видов грузов, таких как пищевые, крупногабаритные и прочие отходы.

Специальные транспортные средства оборудованы дополнительными механизмами для поднятия мусорных контейнеров, специальными механизмами для прессования отходов.

Спецтранспорт на автотранспортном предприятии, осуществляющем вывоз отходов, предназначен для сбора, транспортирования, обработки, утилизации, обезвреживания, захоронения твердых коммунальных отходов (ТКО).

Деятельность предприятий по уборке городских улиц, районов, микрорайонов и населенных пунктов направлена на то, чтобы ликвидировать скопления твердых коммунальных отходов на территории субъектов Российской Федерации, и осуществляется одним или несколькими региональными операторами в соответствии с региональной программой в области обращения с отходами и территориальной схемой обращения с отходами.

Главная цель региональных операторов – реализация требований региональной политики в области обращения с ТКО на территории вверенного субъекта РФ. Таким образом, региональный оператор нужен в качестве инструмента для экологического и экономического регулирования данной сферы государством.

Объем вывоза спецтранспортом твердых коммунальных отходов с территории городских поселений в целом по Российской Федерации, по данным Росстата, в 2018 году составил 275 434 тыс. кубических метров [1]. Объем вывоза ТКО на мусороперерабатывающие заводы в 2018 г. составил 28 096 тыс. кубических метров. В целом по стране утилизировано и обезврежено отходов производства и потребления 3 818 млн т.

Все региональные операторы вывозят отходы и координируют весь процесс обращения с ТКО от вывоза до переработки во вторичное сырье на вверенной им территории. Производят сбор, обезвреживание и ликвидацию несанкционированных свалок в соответствии с Федеральным законом «Об отходах производства и потребления» от 24.06.1998 № 89-ФЗ [2].

В рамках принятого Федерального закона введен целый институт региональных операторов и утверждена новая система регулирования деятельности по обращению с отходами. Все эти положения вступили в силу с 1 января 2016 года. К региональным операторам по обращению с ТКО поступает вся информация об отходах, начиная от источника их образования, количества отходов с классификацией по видам и классам опасности до мест их обработки, утилизации, обезвреживания и размещения.

Для управления твердыми бытовыми отходами (СТБО) существуют мусороперерабатывающие предприятия, которые имеют на своем балансе специализированную автотранспортную технику: мусоровозы на шасси ЗИЛ, МАЗ, Мерседес, Скания и другие виды автотехники.

Одной из главных характеристик при выборе спецтехники является коэффициент уплотнения мусора в мусоровозе. Он варьируется от 2 до 7 единиц и зависит от механизма сжатия, в связи с тем что бытовые отходы отличаются по плотности. И это влияет на массу и занимаемый ими объем. Показатели плотности разных видов мусора составляют: бумажные изделия – до 100 кг/м<sup>3</sup>, одежда – до 180 кг/м<sup>3</sup>, отходы пищи – до 370 кг/м<sup>3</sup>. Поэтому коэффициент уплотнения – понятие относительное и зависит от категории мусора, который преобладает в кузове.

Чтобы упростить расчет производительности в работе с ТБО, общепринято учитывают усредненный показатель в 250 кг/м<sup>3</sup> [3].

Наличие специального автотранспорта на предприятии, осуществляющем вывоз ТКО, является отличительной особенностью от других автотранспортных предприятий. К характерному спецтранспорту относятся:

1. Мусоровозы на шасси – ЗИЛ-433362/494560/432932/497442, построенные на базе коммерческих грузовых автомобилей ЗИЛ-мусоровоз и предназначенные для сбора и вывоза твердых бытовых отходов. Внутри бункера установлен гидравлический пресс, предназначенный для уплотнения мусора. Вместимость мусорного контейнера автомобиля – 11 м<sup>3</sup>. Время загрузки 1 мусорного бака около 70 секунд.

Указанный вид транспорта на шасси ЗИЛ имеет преимущество легкой модернизации, его легко можно перестроить для вывоза металлического бака объемом 8 м<sup>3</sup> «мульда». Загрузка отходов осуществляется через распашной двустворчатый люк, расположенный на передней части крыши кузова. Крышки установлены на шарнирных петлях, управление положением осуществляется гидравлическими цилиндрами. Подача контейнера с мусором выполняется гидравлическим манипулятором. Манипулятор мусоровоза с боковой загрузкой обеспечивает захват, подъем, опрокидывание и обратное возвращение емкости на место. Основание стрелы позволяет поворачивать узел на небольшой угол, что обеспечивает расширение рабочей зоны. Включение прессы осуществляется при помощи пульта. В зависимости от плотности исходного материала плита сжимает его в 1,5–6 раз [4].

2. Большегрузные мусоровозы с боковой загрузкой кузова цилиндрической формы КО-449-33 на шасси МАЗ-5340В2, МКМ-3403 на шасси МАЗ-5540В2-427-013, МК-3451-01 на шасси МАЗ-5550В2-420-041, МКМ-33004 на шасси МАЗ-6312В-425-010, КО-440-8 на шасси МАЗ-5340В2 предназначены для механизированной погрузки из стандартных контейнеров твердых бытовых отходов, их уплотнения, транспортирования и механизированной выгрузки в местах утилизации. Вместимость кузова таких мусоровозов от 12 до 18,5 куб. м [5].

3. Большие мусоровозы, такие как «Скания», способные за один раз перевозить до 12–13 тонн отходов, очень популярны у нас в стране. Быстрые, маневренные и оснащенные современным оборудованием, они могут долго и эффективно трудиться как в городских, так и в пригородных условиях. Одна такая машина способна заменить целый парк аналогов на шасси ЗИЛ или МАЗ, и в условиях городской тесноты они оказываются оптимальными. Кузов на них ставится вместимостью от 10 до 17 кубометров. А шестиколесные шасси, которые могут нести на себе кузов объемом от 18 до 24 кубометров, хороши для работы на станциях переработки мусора и мусоросжигательных заводах [6].

Агрегаты оборудованы эффективными гидравлическими подъемниками SK200. На ряде моделей они дополняются устройствами Welaki, способными работать не только со стандартными контейнерами, но и с большими бункерами-лодочками по 15 тонн, а также евроконтейнерами. Мусор прессуется с помощью толкающих плит с очень высоким коэффициентом – до семи. Режим прессования можно менять (переключателем, рычагами и кнопкой) от ручного до автомата.

4. Мусоровоз с задней загрузкой кузова РГ-10 на шасси автомобиля Mercedes-Benz Actros предназначен для механического и ручного сбора, а также транспортировки большого количества отходов, в том числе крупногабаритных. Объем кузова – 24 куб. м. Большинство используемых коммунальными службами мира мусоровозов относятся именно к этому классу. Задняя загрузка не требует маневрирования при подъезде к контейнерной площадке и обеспечивает возможность ручной и механической загрузки нестандартных и крупногабаритных отходов. Коэффициент прессования до 1:7. Время разгрузки контейнера 35 секунд.

Существует большое разнообразие коммунальной техники для вывоза ТКО, например, мусоровоз с задней загрузкой РГ-85 – Mitsubishi Fuso Canter; мусоровоз с задней загрузкой РГ-70 – MAN; мусоровоз с задней загрузкой (с КМУ) РГ-39 – Scania; мусоровоз РГ-30 с системой взвешивания Scania; мусоровоз с задней загрузкой РГ-30 Scania.

От характеристики специальной техники на предприятиях, осуществляющих вывоз ТКО, зависит не только снижение затрат, но и повышение экологичности предприятия за счет сокращения выбросов в атмосферу.

Спецтранспорт передвигается по заранее намеченному маршруту в городской среде для сбора коммунальных отходов. Намеченные маршруты для сбора мусора разрабатываются самостоятельно на предприятии, осуществляющем вывоз ТКО.

Специально разработанная на предприятиях логистика позволяет сократить вредное воздействие на атмосферу при эффективном использовании транспорта.

Разработка транспортной логистики является отличительной особенностью автотранспортных предприятий, осуществляющих вывоз ТКО (рис. 1).

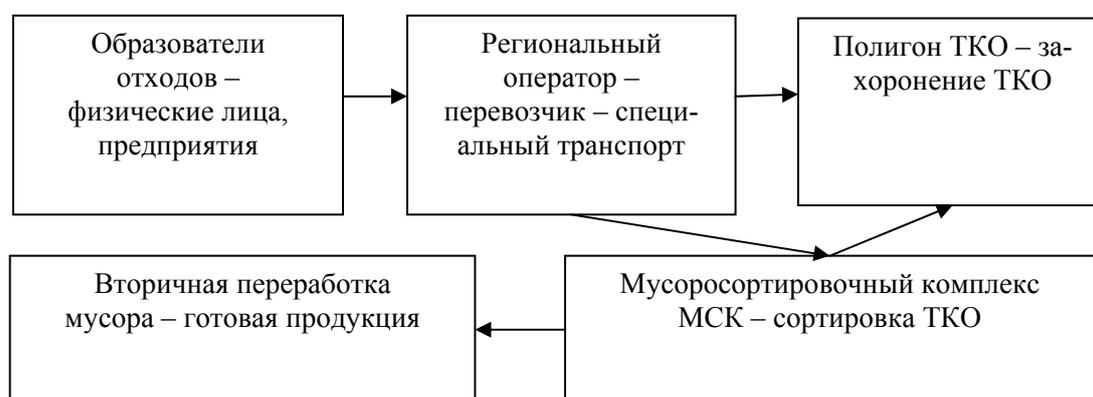


Рис. 1. Общая схема вывоза отходов

Транспортная логистика позволяет осуществлять сбор и перевозить коммунальные отходы по заданной траектории с наименьшими затратами. С момента поступления мусора на санкционированные контейнерные площадки деятельность по перемещению отходов с мест их сбора и временного накопления к месту их утилизации, хранения или захоронения осуществляет региональный оператор, с возможным привлечением автотранспортного предприятия. Компания-перевозчик специальным транспортом (мусоровозами) осуществляет транспортировку части отходов до полигона ТКО и части на мусоросортировочный комплекс, на котором мусор сортируют и пригодный для дальнейшего использования отправляют на вторичную переработку; тот мусор, который не пригоден для переработки, отправляется на полигон для захоронения. Мусор после сортировки, пригодный по своим качествам, отправляется автотранспортом на предприятия, которые в результате переработки отходов получают готовую продукцию. Готовая продукция далее используется по своему назначению и может быть переработана повторно.

В настоящее время в Красноярском крае действует: 29 полигонов захоронения отходов, внесенных в государственный реестр объектов размещения отходов; 26 площадок временного накопления отходов; 1 мусоросортировочное предприятие в г. Красноярске, 1 линия по сортировке в Ачинске; 4 предприятия по переработке ТКО.

Логистическая схема разрабатывается предприятием самостоятельно с учетом оптимизации распределения затрат на топливо, заработную плату, амортизацию и пр. Сбор отходов от производителей отходов до места их утилизации, сортировки или переработки осуществляется водителями, имеющими удостоверение на право управления данной категорией транспорта, не имеющими медицинских противопоказаний для данной профессии.

Затем планируемая логистическая схема утверждается уполномоченным органом и называется территориальной схемой.

Территориальная схема движения регионального оператора должна быть зафиксирована в технологической карте, на основании п. 3 ст. 13.3 (в ред. ФЗ от 31.12.2017 № 503-ФЗ) [7], разрабатывается и утверждается уполномоченным органом исполнительной власти субъекта Российской Федерации в соответствии с документами территориального планирования.

В территориальной схеме содержится информация:

- о предприятии, учреждении, на которых имеются склады ТКО. Они указываются на региональной карте;

- сведения об объемах отходов с разделением по виду, классу опасности. Они указываются на основе нанесенных предприятий, учреждений;

- информация о планах по сбору, утилизации, переработке, к которым необходимо стремиться по мере осуществления государственной программы;

- указание точек расположения экологических технопарков, их технических характеристик, показателей;

- соответствие между количественными показателями образования и обработки, утилизации, размещения мусора;

- о движении потоков ТКО от предприятий, учреждений к местам переработки.

Территориальная схема ТКО представляется в формате чертежа. К ней идет пояснительная записка, где обосновываются все решения по организации работ со ссылкой на конкретный нормативный документ, статью, федеральный закон.

При движении автотранспорта согласно территориальной схеме на автотранспортных предприятиях, осуществляющих вывоз бытовых отходов, составляется маршрутный лист (задание), в котором указаны точные адреса, координаты и запланированное время посещения объектов, а также дополнительная информация об условиях вывоза. Маршрутное задание выдается водителю вместе с путевым листом, в котором указаны пункты сбора мусора, разработанные исходя из технической характеристики его автомобиля (задней или боковой загрузки). Водитель обязан строго следовать движению, указанному в маршрутном задании, делать в нем соответствующим отметки либо фиксировать факт невыполнения задания с указанием его причины.

От правильно разработанной логистической цепочки зависят не только финансовые результаты предприятия, но также заработная плата водителей, которая зависит от умения, опыта и квалификации работника в осуществлении им своих профессиональных обязанностей.

За движением мусоровоза осуществляется контроль в системе «RG-SOFT: Вывоз мусора», где и формируются маршрутные задания и обрабатываются путевые листы.

Использование системы спутникового мониторинга транспорта значительно облегчает работу всех отделов предприятия. В систему вносятся GPS-координаты точек вывоза мусора с указанием времени вывоза, условий подъезда к контейнеру и других необходимых характеристик и отображаются на электронной карте.

Диспетчер или логист проверяет правильность расположения точек и вносит коррективы, если они необходимы.

Система GPS/ ГЛОНАСС мониторинга в онлайн-режиме позволяет получать информацию о текущем статусе каждого транспортного средства, находящегося на выезде, в ремонте или на сервисном обслуживании, отслеживает передвижения автомобилей, прохождение точек маршрута, длительность стоянок и простоев. Вся информация сохраняется на сервере для последующего анализа.

Принцип работы любой системы – ГЛОНАСС или GPS – основан на отслеживании и анализе временных и пространственных координат объекта. Установленный в нем трекер получает сигнал от спутников и сервисов глобальной беспроводной сети. Для получения такого сигнала автомобиль должен быть оснащен специальными модулями, автоматически вычисляющими координаты объекта, исходя из расположения спутников и вышек сотовой связи, находящихся от него на минимальном расстоянии. Все телеметрические данные или события, например авария, накапливаются в памяти трекера и через определенные временные интервалы передаются на сервер, оборудованный соответствующим ПО, или в виде СМС-сообщений на мобильное устройство.

Это исключает вероятность нецелевого использования техники и дисциплинирует сотрудников: водитель не сможет без согласования отклониться от маршрута или оставить мусор на ближайшей обочине, все его действия находятся под контролем и прозрачны для руководства. Также система позволяет контролировать расход горючесмазочных материалов на транспорте и выявлять перерасход или экономию топлива [8].

Транспортная логистика автотранспортной организации по обращению с отходами представляет собой координацию всех этапов процесса обращения с мусором в границах определенного региона. Деятельность такой организации подлежит лицензированию.

Получить лицензию на осуществление деятельности по обращению с отходами, включая вывоз и захоронение отходов, может организация, не имеющая статуса регионального оператора. Заявителями на получение государственной услуги являются индивидуальные предприниматели и юридические лица, планирующие или уже осуществляющие деятельность по сбору, транспортированию, обработке, утилизации, обезвреживанию, размещению отходов I–IV классов опасности, оплатившие государственную пошлину. Срок рассмотрения заявки 45 дней. Основанием для начала административной процедуры по выдаче лицензии на деятельность по сбору, транспортированию, обработке, утилизации, обезвреживанию, размещению отходов I–IV классов опасности является прием (регистрация) в территориальном органе Росприроднадзора заявления о предоставлении лицензии и прилагающихся к нему документов, предусмотренных пунктом 27 Административного регламента. Условия получения лицензии содержатся в Постановлении Правительства РФ от 03.10.2015 № 1062 (ред. от 28.12.2018) «О лицензировании деятельности по сбору, транспортированию, обработке, утилизации, обезвреживанию, размещению отходов I–IV классов опасности» [9].

После получения лицензии организация может получить статус регионального оператора. Статус регионального оператора может получить юридическое лицо – организация, которая победила в конкурсном отборе.

Правила конкурса содержатся в Постановлении Правительства РФ от 5 сентября 2016 г. Там сказано, что оператора выбирает специальная комиссия (в нее не должны входить родственники и партнеры организации-конкурсанта). Как правило, за 20 дней до проведения отбора необходимую документацию размещают на сайте [torgi.gov.ru](http://torgi.gov.ru) и указывают нюансы участия в конкурсе.

Чтобы стать региональным оператором, участник конкурса должен соблюдать следующие требования:

иметь государственную регистрацию в России и лицензию для работы с отходами I–IV классов опасности;

не быть банкротом;  
не нарушать Административный кодекс;  
не иметь задолженностей по налогам и штрафам за предыдущий календарный год;

руководство и бухгалтеры не должны иметь судимости.

Заявки на конкурс подаются в закрытом конверте. Победителя определяют голосованием, комиссия учитывает стоимость и качество услуг, которые готова предоставить компания-оператор.

Статус оператора организация получает после прохождения конкурса не менее чем на десятилетний срок при наличии лицензии на осуществление деятельности по обращению с отходами, включая вывоз и захоронение отходов. После оформления статуса регионального оператора организация может привлекать дополнительные предприятия с целью осуществления деятельности по обращению с отходами.

Подрядные организации должны выиграть тендер в соответствии с Федеральным законом № 44-ФЗ РФ. И только после этого она может предоставить свои услуги региональному оператору. Подрядными организациями могут быть любые предприятия, прошедшие процедуру конкурсного отбора в соответствии с Законом, это могут быть и автотранспортные предприятия, осуществляющие вывоз ТКО, имеющие соответствующую лицензию на вывоз отходов. Таким организациям достаточно иметь лицензию только на вывоз ТКО, исключая захоронение ТКО. Предприятиям данной отрасли достаточно иметь лицензию на вывоз твердых коммунальных отходов с III по V класс опасности.

В отличие от других отраслей автотранспортное предприятие, которое осуществляет вывоз твердых бытовых отходов, должно разрабатывать лимиты отходов. Разработанные нормативы образования отходов и лимитов на их размещение (НООЛР) обязаны иметь все предприятия, если они являются объектами негативного воздействия на окружающую среду (НВОС) 1, 2 категории [10].

Лимитирование в автотранспортных предприятиях по вывозу твердых бытовых отходов используется в качестве реестров экологических аспектов или их составляющих, в которых рассматривают нормативы источников выбросов и сбросов вредных веществ. На основании разработанных лимитов отходов изготавливаются паспорта на каждый вид отхода согласно Государственному кадастру отходов, который включает в себя:

- 1) федеральный классификационный каталог отходов (ФККО, утвержден приказом Росприроднадзора от 22.05.2017 № 242);
- 2) государственный реестр объектов размещения отходов;
- 3) банк данных об отходах, объектах их переработки и размещения [11].

Министерство природных ресурсов РФ приняло и утвердило Порядок подтверждения отнесения отходов к определенному классу опасности, а также Порядок их паспортизации и типовые формы паспортов отходов.

Также необходимо иметь разрешение на хранение и вывоз отходов автотранспортного предприятия, которое выдает Министерство экологии. В разрешении указываются объемы, характеристика отходов, классы опасности и места их захоронения.

Транспортное предприятие должно также иметь оформленный Паспорт отхода, составляемый ежегодно. Санитарными правилами установлены предельные количества накопления токсичных отходов на территории предприятия.

Автотранспортные предприятия, осуществляющих вывоз ТКО, имеющие лицензию на осуществление деятельности, лимиты отходов, паспорта на каждый вид отхода, специальную технику и высококвалифицированных водителей, в процессе своей дея-

тельности образуют отходы производства и выбросы в атмосферу и поэтому обязаны рассчитать и оплатить налог на негативное воздействие на окружающую среду.

Также отличительным фактором автотранспортных организаций является плата за выбросы автомобильного транспорта. Плата за использование природных ресурсов производится согласно утвержденному Министерством природопользования расчету. Для расчета применяются нормативы платы за выбросы в атмосферный воздух загрязняющих веществ стационарными и передвижными источниками, сбросы загрязняющих веществ в поверхностные и подземные водные объекты. Плата за размещение отходов потребления V класса опасности производится региональным оператором.

В расчетах используется весь транспорт организации, как собственный, арендованный, так и находящийся в лизинге. Расчет ведется так: потребленный объем топлива умножается на ставку и на специальный коэффициент, установленный законом.

Потребленное топливо учитывается в тоннах. Одна тонна бензина – это около 1 300 литров. Конечно же, этот показатель зависит от плотности бензина, а плотность бензина зависит от температуры окружающего воздуха (летом ниже, зимой выше). Плотность бензина может колебаться в диапазоне от 740 до 775 кг на тонну. Поэтому количество литров в тонне определяется путем деления плотности бензина на 1 млн и возведения получившегося частного в минус первую степень. Например, при плотности топлива 740 в одной тонне бензина будет 1 351 литр, а при плотности 775 – 1 290 литров.

При исчислении платы за негативное воздействие на окружающую среду ежегодно начиная с 1 января 2019 г. применяются ставки платы за негативное воздействие на окружающую среду и дополнительный коэффициент 1,04 [12].

Норматив платы за выбросы от транспортных средств также следует скорректировать на специальные коэффициенты. Как правило, плательщики используют как минимум два из них: коэффициент экологической значимости, зависит от региона России, и коэффициент инфляции.

Чтобы рассчитать плату за негативное воздействие на окружающую среду, необходимо знать:

- 1) утвержденные Росприроднадзором для организации нормативы предельно допустимых выбросов (сбросов) загрязняющих веществ и лимиты на размещение отходов;
- 2) утвержденные Росприроднадзором для организации нормативы временно согласованных выбросов (сбросов) загрязняющих веществ;
- 3) количество топлива, израсходованного передвижными источниками в отчетном периоде;
- 4) нормативы платы за загрязнение окружающей среды;
- 5) коэффициенты, учитывающие инфляцию нормативов платы, и коэффициенты экологической значимости региона;
- 6) фактические массы выбросов (сбросов) загрязняющих веществ и размещаемых отходов с разбивкой:
  - в пределах утвержденных нормативов;
  - сверх утвержденных нормативов и временных нормативов;
- 7) повышающий коэффициент, который применяется при расчете платы за загрязнение окружающей среды сверх утвержденных нормативов и лимитов.

У организаций, использующих транспорт, помимо обязанности рассчитать и внести плату возникает обязанность по представлению отчетности в органы Росприроднадзора. Плата, исчисленная по итогам отчетного периода в порядке, установленном ст. 16.3 Закона, с учетом корректировки ее размера вносится не позднее первого марта года, следующего за отчетным периодом. Лица, обязанные вносить плату, за исключением субъектов малого и среднего предпринимательства, вносят квартальные авансо-

вые платежи (кроме четвертого квартала) не позднее двадцатого числа месяца, следующего за последним месяцем соответствующего квартала текущего отчетного периода, в размере одной четвертой части суммы платы за негативное воздействие на окружающую среду (НВОС), уплаченной за предыдущий год.

Расчет предоставляется как на бумажном носителе через представителя организации, по почте заказным письмом с уведомлением, так и в электронном виде на магнитном носителе или по телекоммуникационным каналам связи.

Расчеты в электронном виде должны предоставляться в формате XML согласно образцу, расположенному на сайте Федеральной службы по экологическому, технологическому и атомному надзору по адресу: <http://www.gosnadzor.ru>.

Расчет платы за НВОС – очень трудоемкий и сложный процесс. Поэтому существует множество организаций, оказывающих услуги по расчету экологических платежей. Кроме этого, имеется много специальных программ, позволяющих автоматически рассчитывать плату за НВОС. Существующие программы позволяют самостоятельно рассчитать плату за негативное воздействие на окружающую среду и подготовить всю необходимую экологическую отчетность, без специального обучения в области экологии.

Основанием для учета расходов в виде платежей за негативное воздействие на окружающую среду в целях налогообложения прибыли является декларация о плате за негативное воздействие на окружающую среду, представляемая с 01 января 2016 г. один раз в год, а не по мере фактического начисления и уплаты квартальных авансовых платежей. Расчет НВОС является одним из основных экологических аспектов для автотранспортных организаций, осуществляющих вывоз ТКО. Но наряду с расчетом НВОС существуют несколько идентичных экологических расчетов (см. таблицу), применимых в зависимости от образуемых отходов и выбросов, расчеты разработаны Министерством транспорта РФ и называются «Экологические требования к предприятиям транспортно-дорожного комплекса РФ».

#### **Перечень обязательных экологических документов для автотранспортных предприятий**

Номер п/п	Наименование документа
1	Расчет предельно допустимых выбросов (ПДВ) или временно согласованных выбросов (ВСВ) в атмосферу и предельно допустимых сбросов (ПДС) в водоемы
2	Разрешение на ПДВ или ВСВ
3	Разрешение на сброс воды и водопользование
4	Разрешение на хранение отходов
5	Разрешение на вывоз отходов
6	Экологический паспорт предприятия
7	Государственные стандарты на ПДВ вредных веществ, в том числе государственные стандарты на токсичность и дымность отработавших газов ДВС
8	Акты, протоколы, предписания предприятию со стороны специально уполномоченных государственных природоохранных организаций
9	2-тп (отходы). Сведения об образовании, обработке, утилизации, обезвреживании и размещении отходов производства и потребления
10	2-тп (воздух). Сведения об охране атмосферного воздуха
11	18 кс. Сведения об инвестициях в основной капитал, направленных на охрану окружающей среды и рациональное использование природных ресурсов
12	Декларация о плате за негативное воздействие на окружающую среду

Важным вопросом для организации работы автотранспортного предприятия является правильное размещение транспортных средств. С этой целью необходимо получить разрешение на хранение транспортных средств на предприятии, которое определяет максимально допустимое их количество с учетом статуса территории расположения транспортного предприятия (зона жилой застройки, промышленная зона, зона отдыха, санаторная зона, зеленая зона, зона заповедников, сельскохозяйственная зона и т. п.). Так, например, запрещается хранить более 300 автомобилей на территории автотранспортного предприятия, расположенного в жилой зоне, и более 500 автомобилей – в промышленной зоне.

К стоянкам автомобилей предъявляются особые запрещающие требования пожарной безопасности, взрывоопасности, требования к соблюдению правил дорожного движения вблизи детских учебных, лечебных учреждений. Инструкцией ОТ.04 регламентируется движение автомобиля и стоянка в темное время суток.

Таким образом, особенности предприятия по вывозу мусора можно представить на рис. 2.

Все выделенные особенности взаимодополняют друг друга по своему экономическому содержанию и являются основой для финансового учета особенностей автотранспортного предприятия.

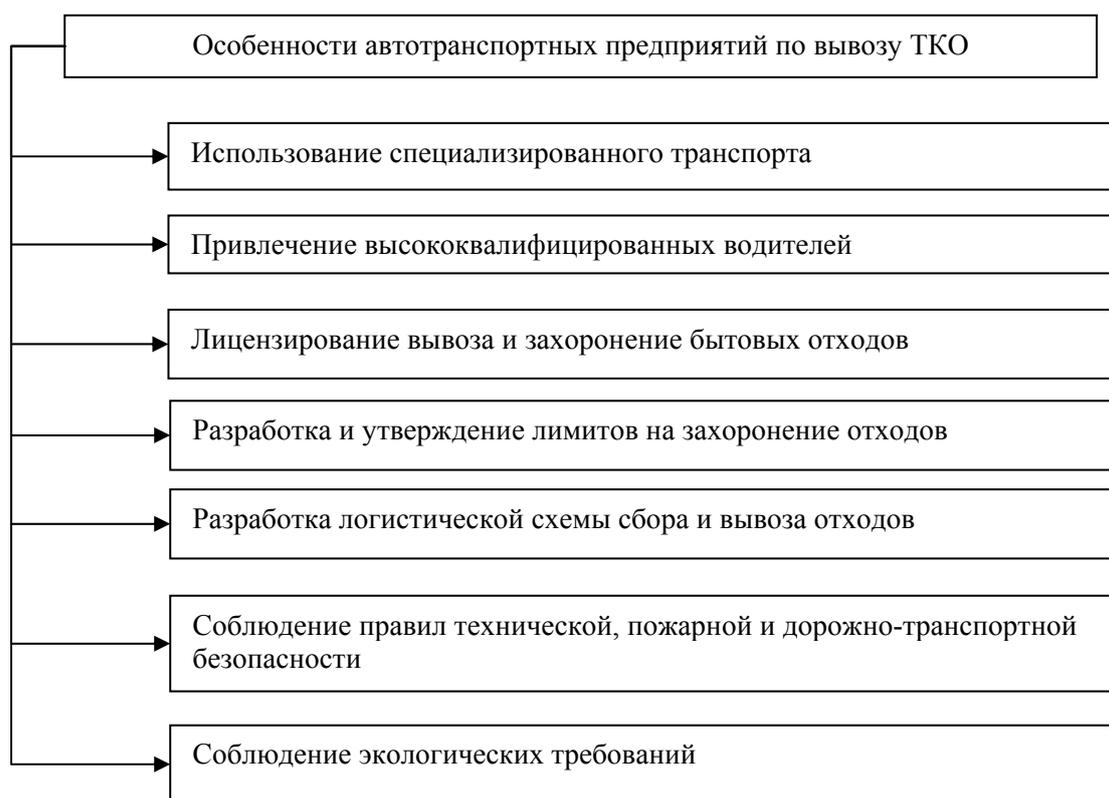


Рис. 2. Особенности автотранспортных предприятий по вывозу ТКО

В целях обеспечения рационального использования природных ресурсов и охраны окружающей среды на автотранспортных предприятиях, осуществляющих вывоз бытовых отходов, имеются не только обязательные документы, но и различные справочные и информационные, методические рекомендации и другие вспомогательные документы, регулирующие влияние отходов от деятельности автотранспорта предприятия на экологию в целом.

### Библиографические ссылки

1. Россия в цифрах в 2018 году [Электронный ресурс]. URL: [https://rosstat.gov.ru/free\\_doc/doc\\_2018/rusfig/rus18.pdf](https://rosstat.gov.ru/free_doc/doc_2018/rusfig/rus18.pdf) (дата обращения: 17.10.2020).
2. Российская Федерация. Законы. Об отходах производства и потребления [Электронный ресурс] : федер. закон от 24.06.1998 № 89-ФЗ. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 17.10.2020).
3. Зачем рассчитывается коэффициент уплотнения мусора [Электронный ресурс]. URL: <https://musorish.ru/zachem-rasschityvaetsya-koeffitsient-uplotneniya-musora> (дата обращения: 17.10.2020).
4. Конструкции и технические характеристики мусоровозов ЗИЛ [Электронный ресурс]. URL: <https://specmahina.ru/zil/musorovoz-s-bokovoy-zagruzkoj.html> (дата обращения: 17.10.2020).
5. Коммунальная техника [Электронный ресурс]. URL: <http://kommunalnaya-tehnika.ru/>(дата обращения: 17.10.2020).
6. Мусоровоз Скания – одна машина вместо целого парка аналогов [Электронный ресурс]. URL:[http://allspectech.com/kommunalnaya /musorovozy/scania.html](http://allspectech.com/kommunalnaya_musorovozy/scania.html) (дата обращения: 17.10.2020).
7. Российская Федерация. Законы. О внесении изменений в Федеральный закон «Об отходах производства и потребления» и отдельные законодательные акты Российской Федерации» [в ред. ФЗ от 31.12.2017 № 503-ФЗ] [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 17.10.2020).
8. Оперативный контроль вывоза мусора [Электронный ресурс]. URL: <https://itob.ru/solutions/kontroly-vyvoza-tbo/> (дата обращения: 17.10.2020).
9. Российская Федерация. Законы. О лицензировании деятельности по сбору, транспортированию, обработке, утилизации, обезвреживанию, размещению отходов I–IV классов опасности [Электронный ресурс] : от 25 августа 2008 : утв. Постановлением Правительства РФ от 03.10.2015 № 1062 [ред. от 28.12.2018]. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 17.10.2020).
10. Нормативы по отходам [Электронный ресурс]. URL: <https://ecoproverka.ru/normativy-obrazovaniya-othodov/> (дата обращения: 17.10.2020).
11. Банк данных об отходах, объектах их переработки и размещения мусора [Электронный ресурс]. URL: <https://db.wastebase.ru/wastebase.aspx> (дата обращения: 17.10.2020).
12. Российская Федерация. Законы. Об обращении с твердыми коммунальными отходами и внесении изменения в постановление Правительства Российской Федерации от 25 августа 2008 г. № 641 : утв. Постановлением Правительства РФ от 12.11.2016 № 1156 [ред. от 15.09.2018] [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 17.08.2020).

## **ХАРАКТЕРИСТИКА ДЕЯТЕЛЬНОСТИ АЭРОПОРТА И ОСОБЕННОСТИ ФОРМИРОВАНИЯ ДОХОДОВ**

А. Ю. Доронина, Г. И. Золотарева

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

*Приведены результаты проведенного исследования деятельности аэропортов как важных объектов инфраструктуры пассажиро- и грузоперевозок и жизнеобеспечения населения. Представлена общепринятая классификация аэропортов, статистические данные по объемам работы, определены основные особенности современного этапа развития услуг аэропортов. Сформулированы особенности деятельности аэропортов и их влияния на структуру формирования финансовых результатов. Установлено, что основной особенностью деятельности аэропорта является его многопрофильность. Представлена структура доходов аэропорта, используемая ими на современном этапе.*

*Ключевые слова: аэропорты, авиационные перевозки, мониторинг, пассажиропоток, неавиационная деятельность.*

## **CHARACTERISTIC OF THE AIRPORT ACTIVITY AND FEATURE OF INCOME FORMATION**

A. Yu. Doronina, G. I. Zolotareva

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

*Results of the conducted research of activity of the airports as important infrastructure facilities passazhiro- and cargo transportation and life support of the population are given in this article. The standard classification of the airports, statistical data on work volumes is presented, the main features of the present stage of development of airport services are defined. Features of activity of the airports and their influence on structure of formation of financial results are formulated. It is established that the main feature of activity of the airport is its versatility. The revenue breakdown of the airport used by them at the present stage is presented.*

*Keywords: airports, air transportation, monitoring, passenger traffic, non-aviation activities.*

Аэропорт – это участок земли или акватория с расположенными на нем зданиями, сооружениями и оборудованием, предназначенный для взлета, посадки, руления и стоянки воздушных судов [1, ст. 40].

Это стратегический и социально значимый объект, составная часть транспортной системы Российской Федерации, в которую входят железнодорожный, автомобильный, морской, речной, трубопроводный и воздушный транспорт.

С правовой точки зрения, аэропорт – это авиационное предприятие, являющееся юридическим лицом независимо от его организационной и правовой формы и формы собственности, осуществляющее за плату наземное обслуживание воздушных перевозок – пассажиров, грузов и почты. С инженерно-технической точки зрения, аэропорт – это комплекс сооружений, включающий аэродром, аэровокзал и другие сооружения, предназначенный для приема и отправки воздушных судов, обслуживания воздушных перевозок и имеющий для этих целей необходимое оборудование, авиационный персонал и других работников.

Контролируемая аэропортом площадь, как правило, достаточно большая и включает в себя: здания и иные постройки аэропорта, перрон, где происходит разгрузка самолета (в том числе и высадка пассажиров), летное поле и места стоянки самолетов – специальные участки для технического обслуживания и длительной стоянки воздушного судна, взлетно-посадочные полосы и территории, обеспечивающие безопасность данных передвижений и иную безопасность полетов. Кроме того, к приаэродромной территории следует отнести и пространство, над которым в воздухе маневрируют самолеты, с учетом расположения диспетчерских служб, контролирующих безопасность полетов. На аэродроме происходят взлеты, посадки, руления, стоянки и обслуживание воздушных судов. В зоне служебно-технической территории проходит обслуживание пассажиров, обработка грузов и почты, техобслуживание и топливообеспечение самолетов. Здесь же работает административный персонал.

Например, в качестве контролируемой зоны аэропорта Толмачево – Новосибирск названа «...рабочая площадь аэропорта, прилегающая к ней территория и расположенные вблизи здания или части их, доступ в которые контролируется службой авиационной безопасности аэропорта» [2].

Деятельность аэропортов осуществляется в интересах пассажиров и других клиентов – потребителей авиауслуг. Аэропорты должны удовлетворять потребности населения обслуживаемой территории в авиационных услугах, потребности авиатранспортного рынка при обеспечении безопасности жизни, здоровья, имущественных интересов пользователей и соблюдении при этом отечественных и международных норм, правил.

Действия в любой точке аэропорта можно разделить на две категории:

1. Услуги для авиаперевозок. Данные действия осуществляются за гейтом – перед ангаром, на рулежной дорожке, взлетно-посадочной полосе или в отделе технического обслуживания, ремонта и эксплуатации. Службы аэропорта обеспечивают обслуживание самолета на земле и в воздухе: управление воздушным движением (АТС), радионавигация, освещение, буксировка, заправка, очищение от обледенения, операции с багажом и прочее. Аэровокзал – главное здание комплекса аэропорта. Он предназначен для непосредственного обслуживания вылетающих, прилетающих и транзитных пассажиров, а также провожающих и встречающих.

Аэровокзал – это комплекс сооружений, включающий в себя аэродром, аэровокзал, другие сооружения, предназначенный для приема и отправки воздушных судов, обслуживания воздушных перевозок и имеющий для этих целей необходимое оборудование [1, ст. 40].

Аэровокзал разделен на зоны, для каждой из которых характерна определенная, строго ограниченная деятельность.

2. Другие услуги (не для авиаперевозок). Действия «на земле»: управление пассажиро- и грузопотоками, парковка, duty-free, выдача багажа, обеспечение питанием, отдыхом пассажиров и экипажей, обеспечение безопасности полетов, продажи билетов и т. д.

Характерной тенденцией развития аэропортовой деятельности в последние годы становится ориентация на повышение коммерческой отдачи аэропорта, наиболее полную реализацию его рыночного потенциала. Финансовые результаты деятельности аэропортов выходят на первый план наряду с производственными показателями.

Основными технологическими характеристиками аэропортов являются годовой объем пассажирских и грузовых перевозок, интенсивность и состав движения воздушных судов, типы воздушных судов, эксплуатирующихся или предполагаемых к эксплуатации в аэропорту. Классификация типов аэропортов приведена в табл. 1.

Таблица 1

### Основная классификация аэропортов

Классификационный признак	Вид аэропорта	Краткая характеристика
В зависимости от характера выполняемых авиаперевозок	Международные аэропорты	Аэропорты, через которые в установленном порядке разрешено осуществлять международные авиаперевозки и в которых обеспечены таможенный, пограничный и санитарно-карантинный контроль. Для данной группы аэропортов обязателен учет дополнительных требований и рекомендаций ICAO
	Аэропорты для внутренних перевозок	Аэропорты, которые обслуживают авиаперевозки, осуществляемые в пределах Российской Федерации, без прохождения процедур таможенного, пограничного и санитарно-карантинного контроля
В зависимости от назначения обслуживаемых внутренних авиалиний	Аэропорты федерального значения	Аэропорты, составляющие главные узловые элементы национальной авиатранспортной системы РФ, обеспечивающие стабильное функционирование наиболее значимых межрегиональных (магистральных) и международных авиасвязей РФ, имеющие ИВПП и комплекс радиотехнических средств и светосигнального оборудования (позволяющий вести прием и отправку воздушных судов 1-го и 2-го классов). Находятся, как правило, в государственной собственности
	Аэропорты регионального (республиканского) значения	Аэропорты, расположенные в регионах РФ и осуществляющие межрегиональные авиаперевозки. Находятся в собственности регионов
	Аэропорты местных воздушных линий	Аэропорты, в которых основной объем работ составляют внутрирегиональные авиатранспортные перевозки, а также полеты по применению авиации в народном хозяйстве. Находятся в муниципальной собственности регионов и юридических лиц регионов
В зависимости от предоставляемых услуг	Аэродромы подразделяются на аэродромы гражданской авиации, аэродромы государственной авиации и аэродромы экспериментальной авиации	

Аэропорты федерального значения образуют опорную сеть и обеспечивают потребность в авиаперевозках всех регионов страны и основные транспортные направления по воздушным трассам, связывающим между собой федеральные, краевые и областные административно-хозяйственные центры Российской Федерации.

Аэродромы гражданской авиации подразделяются:

– по видам поверхности взлетно-посадочных полос (ВПП) – на аэродромы с искусственным покрытием (ИВПП), грунтовые (ГВПП), гидроаэродромы, снежные и ледовые;

– по характеру использования – на постоянные и временные, дневного и круглосуточного действия;

– по назначению – на трассовые, заводские, учебные и для выполнения авиационных работ;

– по расположению и использованию экипажами при полетах по трассам – на базовые, промежуточные, вылета, назначения и запасные;

– по высоте над уровнем моря и характеристике рельефа – на горные и равнинные;

– по допуску к эксплуатации по минимумам для посадки – на категорированные и некатегорированные.

В зависимости от длины ВПП и несущей способности покрытий аэродромы подразделяются на классы: А, Б, В, Г, Д и Е [1].

Аэропорты классифицируются также по годовому объему пассажирских и грузовых перевозок (пассажирооборот и грузооборот), включающему суммарное количество всех прилетающих и вылетающих пассажиров, в том числе транзитных (без пересадки на другой рейс) и трансферных (с пересадкой на другой рейс) пассажиров.

Годовой объем перевозок пассажиров аэропортов федерального значения, как правило, составляет не менее 500 тыс. человек. Статистика по пассажирообороту отдельных аэропортов представлена в табл. 2.

Таблица 2

Статистика пассажирооборота аэропортов за январь-сентябрь 2020 года, чел.\*

Название аэропорта	Январь	Февраль	Март	Апрель	Май	Июнь	Июль	Август
Кольцово	420 348	360 961	307 099	28 799	37 233	132 747	368 544	498 284
Пашковский	365 711	330 729	292 715	37 819	40 600	135 352	320 525	385 359
Емельяново	196 024	181 558	159 651	24 805	34 734	84 891	168 734	226 580
Толмачево	516 162	458 432	397 084	111 464	140 830	254 948	449 791	579 939
Новый Уренгой	77 758	71 525	70 462	15 146	30 536	50 858	53 752	67 487
Курумоч	199 870	180 357	153 644	20 553	29 118	64 696	160 449	219 312
Сургут	144 627	133 801	128 302	34 946	41 011	75 592	128 337	155 234

\*Источник: [3].

Анализ современного состояния организации услуг, оказываемых аэропортами, показывает, что аэропорты являются центрами коммерческой деятельности, привлекающими на свои территории большое количество предприятий из разных отраслей экономики (торговли, банковской сферы, досуга и пр.), не имеющих отношения к авиационной деятельности. Для этого аэропорты используют и внешние, и внутренние площади терминалов.

Проведенное исследование деятельности аэропортов [2; 4–6], научных работ [8–10] позволило выделить основные особенности, которые оказывают влияние на формирование финансового результата коммерческой деятельности аэропорта.

Основная особенность – это многопрофильность деятельности данной организации. Несмотря на то что основной вид деятельности любого аэропорта – это аэропортовая деятельность (п. 52.23.11 «Деятельность аэропортовая», по ОКВЭД2 [7]), правда, включающая, помимо этого весь перечень работ, описанных п. 52.23 «Деятельность вспомогательная, связанная с воздушным и космическим транспортом» («...деятельность, связанную с перевозкой воздушным и космическим транспортом пассажиров, ... животных или грузов, включая: деятельность (эксплуатацию) зданий и сооружений, таких как терминалы авиаперевозчиков и пр.; управление аэропортами и воздушным движением; наземное обслуживание на аэродромах ...»); «...транспортную обработку грузов, например, временную упаковку в ящики с целью обеспечения защиты груза во время перевозки, выгрузку, отбор проб и взвешивание товаров» и др.), аэропорт, как правило, предоставляет еще и другие виды услуг: например, «ремонт и техническое обслуживание летательных аппаратов...»; «тушение пожаров и предупреждение пожароопасных ситуаций на аэродромах...»; «организацию отправки партий грузов или поштучных отправок ... воздушным ... транспортом (включая сбор и распределение грузов); подготовку транспортной документации и путевых листов; предоставление услуг таможенных брокеров; деятельность экспедиторов ... воздушного транспорта; посреднические операции по фрахту грузового места ... в самолете; транспортную обработку грузов, например, временную упаковку в ящики с целью обеспечения защиты груза во время перевозки, выгрузку, отбор проб и взвешивание товаров» и др. Оказываются также услуги по обеспечению стоянок воздушных судов, приписанных к данному аэропорту, в том числе авиатранспорта для выполнения специализированных работ (например, тушение пожаров, аэрофотосъемка и т. п.).

Кроме того, аэропорты, как правило, являются градообразующими предприятиями для близлежащих населенных пунктов, предоставляя им отопление, электроэнергию, используя территорию данных населенных пунктов для размещения складов, сопутствующих производств и т. п., что, в свою очередь, обязывает аэропорты осуществлять дополнительные виды деятельности, не связанные с организацией грузо- и пассажироперевозок: например, передача, распределение и торговля электроэнергией и технологическое присоединение к распределительным электросетям; производство, передача и распределение пара и горячей воды (как правило, аэропорт обеспечивает себя и близлежащие населенные пункты теплом и светом); организация общественного питания; оказание услуг гостиницы; организация перевозок по территории аэропорта и в близлежащие населенные пункты, предоставление аренды площадей (под киоски, кафе, торговые автоматы, банкоматы, сберкассы, билетные кассы и т. п.).

Данная многопрофильность (причем имеющая в общем объеме доходов аэропорта достаточно внушительные цифры, превышающие общее требование в 5 %), обуславливает необходимость выделения в доходах информации от разных видов деятельности в отдельную строку. Как правило, в итоге выделяются авиационные; неавиационные; непрофильные доходы.

Следует отметить, что доля неавиационной деятельности в российских аэропортах в среднем составляет 15–20 %, в отдельных случаях 30–40 % [8].

Тюняев А. Е. в связи с этим отмечает: «существует несколько основных источников доходов аэропорта от неавиационной (вспомогательной) деятельности: ...плата, взимаемая аэропортом за право вести предпринимательскую деятельность на своей территории (концессия), арендная плата за использование земли (территории) и помещений, принадлежащих аэропорту, а также доходы от коммерческой деятельности

самого аэропорта. На уровень этих доходов влияют следующие факторы: объем транспортной работы аэропорта; структура пассажиропотока; площадь аэровокзала» [9].

Другой особенностью является необходимость обеспечения на территории аэропорта полного спектра услуг жизнеобеспечения и безопасности пассажиров и грузов. Это обусловлено территориальной удаленностью аэропортов от городской инфраструктуры. Аэропорт должен как минимум обеспечить: физическую охрану территории и всех своих и близлежащих инфраструктурных объектов, пожарную безопасность (как правило, в любом аэропорту есть специализированное подразделение пожарной охраны); экологическую безопасность (а значит, должны быть обеспечены соответствующие природоохранные мероприятия, контроль за сбросом сточных вод, вывоз твердых отходов); транспортную логистику пассажиро- и грузопотока, инфраструктурные объекты, связанные с данным передвижением людей и грузов (стоянки, остановки, грузотерминалы, зоны отдыха и т. п.); организацию услуг гостиниц, общественного питания, отдыха для пассажиров, экипажей и сотрудников аэропорта) и т. п.

Например, аэропорт ООО «Аэропорт Емельяново» (Аэропорт «Красноярск») обеспечивает работы следующих служб аэропорта [4]: центр оперативного управления аэропортом, служба транспортной (авиационной) безопасности, аэродромная служба, служба поискового и аварийно-спасательного обеспечения полетов, служба спецтранспорта, служба наземного и технического обслуживания воздушных судов, служба наземного штурманского обеспечения полетов, служба электросветотехнического обеспечения полетов, служба организации пассажирских перевозок.

Все услуги, оказываемые аэропортом, подтверждены соответствующими сертификатами.

Данная деятельность является необходимой, и обязанность аэропорта заключается в том, чтобы не только нести расходы, связанные с предоставлением данных услуг, но и обеспечить получение доходов от данной непрофильной деятельности.

Еще одной особенностью является необходимость обеспечения услуг связи, включая не только телефонную, почтовую и иную связь, предоставляемую пассажирам, но и специальную связь для работы терминалов, связи с самолетами, метеослужбой, спец. службами и т. п.

Следует отметить еще одну особенность деятельности аэропорта – сезонность. Данный фактор выделяют некоторые авторы. Так, Ковалев В. И., Зезюля А. С. отмечают: «...следует отметить существенное влияние фактора сезонности на объемы деятельности. Так, например, в сезон отпусков (с июня по сентябрь) значительно возрастает пассажиропоток. При этом в зимнее время (с октября по апрель) возрастают затраты на содержание аэродрома в состоянии готовности к приему воздушного судна (очистка от снега, обработка противогололедным реагентом)...» [10].

Как отмечают авторы, сезонность влияет на объем выполняемой работы и величину получаемых доходов и осуществляемых расходов.

Губенко В. А. дополнительно отмечает также следующие основные факторы, которые оказывают существенное влияние на величину доходов аэропорта: динамика валютных курсов, величина тарифов и аэропортовых сборов, уровень развития туристического рынка, доходы населения региона, демографические факторы и состояние деловой сферы региона, ценовой внутриотраслевой (между различными видами транспорта) конкуренции, наличие субсидий на авиаперевозки и пр. [11].

Результаты проведенного исследования позволяют сделать следующий вывод: коммерческая деятельность аэропорта многопрофильна и зависит от многих факторов. Отмеченные особенности оказывают существенное влияние на структуру доходов аэропорта.

### Библиографические ссылки

1. Воздушный кодекс Российской Федерации: от 19.03.1997 № 60-ФЗ [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 21.10.2020).
2. Официальный сайт Аэропорт Толмачево Новосибирск [Электронный ресурс]. URL: <https://tolmachevo.ru/> (дата обращения: 21.10.2020).
3. Объемы перевозок через аэропорты России за январь–сентябрь 2020 года [Электронный ресурс]. URL: <https://www.aex.ru/docs/2/2020/11/3/3149/> (дата обращения: 21.10.2020).
4. Общероссийский классификатор видов экономической деятельности (ОКВЭД 2). Классификатор ОК 029-2014 (КДЕС Ред. 2) с изменением № 28 от 1 октября 2020 г.
5. Официальный сайт Аэропорт Красноярск (Емельяново) [Электронный ресурс]. URL: <https://www.kja.aero> (дата обращения: 21.10.2020).
6. Официальный сайт Аэропорт Кольцово Екатеринбург [Электронный ресурс]. URL: <https://www.aeroportkoltsovo.ru/> (дата обращения: 21.10.2020).
7. Официальный сайт Аэропорт Иркутск [Электронный ресурс]. URL: <https://iktport.ru/ru/> (дата обращения: 21.10.2020).
8. Саяпина М. С. Анализ неавиационной деятельности крупнейших аэропортов России // Экономика и управление в XXI веке: стратегии устойчивого развития : сб. статей IX Междунар. науч.-практ. конф. 2019. С. 167–173.
9. Тюняев А. Е. Неавиационная деятельность и ее развитие в российских аэропортах // Научный вестник Моск. гос. техн. ун-та гражданской авиации. 2008. № 131. С. 44–49.
10. Ковалев В. И., Зезюля А. С. Особенности аэропортовой деятельности и управления оборотным капиталом аэропорта // XXII апрельские экономические чтения : материалы междунар. науч.-практ. конф. / под ред. В. А. Ковалева, А. И. Ковалева. 2016. С. 356–360.
11. Губенко В. А. Обзор современных факторов, влияющих на доходы аэропортов // Новая наука: Современное состояние и пути развития. 2015. № 6-1. С. 55–57.

© Доронина А. Ю., Золотарева Г. И., 2020

**АНАЛИЗ ВОЗМОЖНОСТЕЙ БУХГАЛТЕРСКИХ ПРОГРАММ  
ПО ОРГАНИЗАЦИИ И НАЛОГОВОГО УЧЕТА ОПЛАТЫ ТРУДА  
НА ПРЕДПРИЯТИЯХ СТРОИТЕЛЬНОЙ ОТРАСЛИ**

Г. И. Золотарева, Д. О. Батюк

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

*Представлены результаты проведенного исследования в отношении возможностей бухгалтерских программ для предприятий строительной отрасли по соблюдению требований миграционного, трудового, налогового и бухгалтерского законодательства по учету оплаты труда граждан, имеющих иностранное гражданство. В процессе исследования были выявлены особенности деятельности предприятий строительной отрасли, порядок налогообложения иностранных граждан, выделены основные требования, которым должны соответствовать учетные процедуры при начислении оплаты труда иностранным рабочим. Проведенный анализ выполнения данных требований показал, что большинство бухгалтерских программ не ориентированы на расчет таких платежей либо данный расчет обусловлен необходимостью приобретения дополнительных блоков программы.*

*Ключевые слова: учет, оплата труда, требования, организация учета, предприятия строительной отрасли.*

**THE ANALYSIS OF OPPORTUNITIES OF ACCOUNTING PROGRAMS  
FOR THE ORGANIZATION AND TAX ACCOUNTING OF COMPENSATION  
AT THE ENTERPRISES OF THE CONSTRUCTION INDUSTRY**

G. I. Zolotareva, D. O. Batyuk

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

*In this work results of the conducted research concerning opportunities of accounting programs for the enterprises of the construction industry for observance of requirements of the migration, labor, tax and accounting law for accounting of compensation of the citizens having foreign citizenship are presented. In the course of the research features of activity of the enterprises of the construction industry, an order of taxation of foreign citizens were revealed, the main requirements to which there have to correspond registration procedures when charging compensation by the foreign worker are selected. The carried-out analysis of implementation of these requirements showed that the majority of accounting programs are*

*not focused, on calculation of such payments, or this calculation is caused by need of acquisition of additional blocks of the program.*

*Keywords: account, compensation, requirements, organization of account, enterprise of the construction industry.*

В настоящее время многие предприятия строительной отрасли используют труд иностранных граждан при осуществлении строительных работ. По данным статистики [1], численность иностранных граждан, получивших разрешительные документы на работу в России, только в 2019 г. составила 1 793,7 тыс. человек, в том числе из стран СНГ – 1 709,8 тыс. человек (что составляет 95,3 % от общего количества получивших разрешение). И если прибавить сюда число граждан, уже имевших на этот момент разрешение на работу (83,2 тыс. человек), то получается достаточно внушительная цифра. Из общего количества иностранных граждан на конец 2019 г. 1 693,5 тыс. человек имели действующий патент на осуществление трудовой деятельности. Следует отметить, что в сведения об иностранных гражданах не включаются граждане Республики Беларусь, в отношении которых, в соответствии с требованиями трудового и миграционного законодательства, порядок регулирования привлечения иностранной рабочей силы не применяется. Граждане Республики Казахстан, Республики Армения, Киргизской Республики также осуществляют трудовую деятельность без разрешительных документов (разрешений на работу, патентов).

Основными видами занятости мигрантов являются: оптовая и розничная торговля; ремонт автотранспорта и бытовых изделий – 33,6 % работающих, строительство – 16,3 %, коммунальные, социальные и персональные услуги – 13,9 %, домашние хозяйства – 8,0 %, гостиницы и общественное питание – 7,2 %, транспорт и связь – 7,0 % работающих [2].

Строительная отрасль как раз входит в число отраслей, в которых достаточно активно используется труд иностранных рабочих.

В то же время организация бухгалтерского и налогового учета на объектах строительства в части соблюдения всех требований по учету кадровых документов и начислению оплаты труда работникам, имеющим иностранное гражданство, несовершенно, свидетельством чего выступают факты, выявляемые при аудите ошибок, а также повышенный интерес к научным исследованиям в данной области.

Проведенное исследование было ориентировано на проверку возможностей бухгалтерских программ по соблюдению требований миграционного, трудового, налогового и бухгалтерского законодательства по учету оплаты труда всех категорий рабочих на строительных объектах, включая граждан, имеющих иностранное гражданство.

При выполнении данной работы были исследованы основные особенности деятельности предприятия строительной отрасли [3, с. 23; 4, с. 69–70; 5, с. 36–37; 6, с. 147 и др.], порядок их налогообложения [7, с. 4; 8, с. 404 и др.], организация труда его работников [9, с. 291–301; 10, с. 99–100 и др.], а также общая практика учета данных предприятий, в результате чего были сформулированы основные требования, которым должна соответствовать система бухгалтерского и налогового учета, представляемая бухгалтерской программой для предприятий строительной отрасли:

1) обеспечивать учет документов, которые необходимы при трудоустройстве иностранных граждан (кадровый учет и учет документов, дающих право на соответствующие начисления по соцобеспечению, НДФЛ, взносы во внебюджетные фонды и т. п.);

2) производить расчет заработной платы иностранных рабочих с учетом статуса работника «резидент» / «нерезидент»;

- 3) обеспечивать начисление НДФЛ с заработной платы с учетом статуса работника «гражданин РФ»/ «иностраннй гражданин»;
- 4) начислять страховые взносы с заработной платы с учетом статуса работника «гражданин РФ»/ «иностраннй гражданин»;
- 5) обеспечивать учет труда и начисление заработной платы по строительным объектам;
- 6) обеспечивать учет труда, начисление заработной платы и исчисление трудового стажа при перемещении сотрудников между объектами строительства;
- 7) отражать отпуска и больничные по объектам с учетом статуса работника «гражданин РФ» / «иностраннй гражданин»;
- 8) обеспечивать учет труда и исчисление трудового стажа всех категорий работников, включая занятых на работах с вредными или опасными условиями труда или имеющих иные показания для исчисления льготного стажа;
- 9) обеспечивать учет труда, начисление надбавок к заработной плате за счет «климатических условий», «вахтового способа работы» и др. при наличии подобных начислений в утвержденной смете по объекту;
- 10) обеспечивать сверку затрат на оплату труда по объекту со сметой.

Выполнение данных требований позволит правильно начислять заработную плату, больничные, отпускные, а также дает возможность верно и точно рассчитывать налоги и удержания из заработной платы иностранных рабочих.

Для проведения исследований были выбраны бухгалтерские программы, позволяющие провести расчет оплаты труда рабочих в строительной отрасли:

- БИТ. Строительство «Зарплата»;
- Амилен: «Зарплата строительной организации 8»;
- 1С: Предприятие 8. Бухгалтерия строительной организации. «Учет заработной платы и персонифицированный учет».

БИТ. Строительство «Зарплата» специализируется на расчете зарплаты по объектам строительства, позволяет производить отдельный учет рабочего времени, отработанного сотрудником на разных объектах строительства, начисление оплаты труда и всех видов отклонений (сверхурочные, оплата работы в праздничные и выходные дни в разрезе строительных объектов, пособия по временной нетрудоспособности и др.), начислений (премии, компенсации). В то же время программа не позволяет производить ряд функций, необходимых для целей данного исследования: обеспечивать учет документов, которые необходимы при трудоустройстве иностранных граждан; производить расчет заработной платы иностранных рабочих с учетом налогового статуса работника; обеспечивать начисление НДФЛ с заработной платы с учетом статуса работника «гражданин РФ» / «иностраннй гражданин»; обеспечивать начисление страховых взносов с заработной платы с учетом статуса работника «гражданин РФ» / «иностраннй гражданин»; а также не позволяет обеспечивать сверку затрат на оплату труда по объекту со сметой. Отсутствие данных функций затрудняет работу бухгалтера при учете заработной платы, при оформлении и расчете заработной платы иностранному работнику.

«Амилен: Зарплата строительной организации 8» реализует полный функционал конфигурации и обеспечивают все преимущества технологической платформы «1С: Предприятие 8»: масштабируемость, простота использования, администрирования и конфигурирования. Это программа для комплексной автоматизации расчета заработной платы и реализации кадровой политики, созданная специально для строительных предприятий и организаций с учетом отраслевых особенностей, в том числе учета начислений и удержаний сотрудников в разрезе объектов строительства, учета переме-

щений сотрудников между объектами и т. д. С помощью данной программы учет труда, включая сдельный, и расчет заработной платы работников строительной организации осуществляется с детализацией по объектам строительства. В конфигурации представлен также широкий спектр документов для ввода начислений и удержаний по объектам строительства; начисления премий и разовых выплат, оплаты сверхурочных часов, а также праздничных и выходных дней в разрезе объектов строительства; начисления пособий за счет ФСС, дивидендов, компенсаций при увольнении и удержания при простоях в разрезе объектов строительства и других не менее важных документов. Однако и эта программа в упрощенном варианте не позволяет учитывать документы, необходимые при трудоустройстве иностранных граждан; функции по расчету заработной платы иностранных рабочих с учетом налогового статуса работника; начислению НДФЛ с заработной платы с учетом статуса работника «гражданин РФ» / «иностраный гражданин»; страховых взносов с заработной платы с учетом статуса работника «гражданин РФ» / «иностраный гражданин», отсутствуют.

1С: Предприятие 8. Бухгалтерия строительной организации. «Учет заработной платы и персонифицированный учет». В конфигурации ведется учет расчетов с персоналом по заработной плате и кадровый учет. Обеспечивается формирование унифицированных форм по трудовому законодательству. Данная программа может быть использована для начисления заработной платы, отпускных и больничных сотрудникам строительной организации, также в ней можно вести учет движения кадров и сдавать отчетность, но если зарплата рассчитывается по сложным схемам, например, начисление заработной платы иностранным работникам, то функций данной программы недостаточно.

Таким образом, при проведении исследования было установлено, что ни одна из программ не удовлетворяет полностью заданным требованиям, что может привести к таким последствиям, как штрафы, приостановка деятельности организации на срок до 90 суток, депортация работников – иностранных граждан; если это повлечет за собой занижение суммы налога, который должен быть уплачен в бюджет, а также искажение налоговой отчетности, – то и штраф за уплаченный не в полном объеме налог на доходы физических лиц.

Строительным организациям рекомендуется проанализировать используемую для расчетов оплаты труда бухгалтерскую программу и при наличии в штате организации иностранных работников расширить функциональные возможности своей программы за счет включения в конфигурацию ряда дополнительных документов, например, рекомендации, которые описаны в последующих работах авторов либо в работах других авторов, например, в работе Мельчаковой Л. В. [10]. Использование данных документов в совокупности с широкими аналитическими возможностями любой из представленных программ позволит избежать штрафных санкций в адрес строительной организации.

### **Библиографические ссылки**

1. Россия в цифрах 2020 : краткий статистический сборник / Росстат. М., 2020. 550 с.
2. Мукомель В. И. Мигранты на российском рынке труда: занятость, мобильность, интенсивность и оплата труда // Статистика и экономика. 2017. № 6. С. 69–79.
3. Денисенко Г. В., Золотарева Е. Ю. Анализ перспектив развития предприятий строительной отрасли Красноярского края // Учет, анализ и аудит: проблемы теории и практики. 2019. № 23. С. 20–24.

4. Денисенко Г. В., Киселева В. В. Учет и контроль основных средств на предприятиях строительной отрасли // Учет, анализ и аудит: проблемы теории и практики. 2019. № 22. С. 66–70.

5. 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. 33–41.

6. Силантьева А. В., Еремеева С. В. Учет и контроль основных средств на предприятиях строительной отрасли // Учет, анализ и аудит: проблемы теории и практики. 2020. № 24. С. 146–150.

7. Жидкова М. А., Казицкая Н. В. Порядок исчисления НДФЛ с выплат иностранным работникам // Автомобиль. Дорога. Инфраструктура. 2015. № 2 (4). С. 14.

8. Мытарева Л. А., Портнова Г. В. Налогообложение труда как фактор налогового потенциала населения // Современные проблемы науки и образования. 2014. № 6. С. 404.

9. Колдина Ю. Р. Особенности оплаты труда работников-иностранцев в РФ // Вопросы российской юстиции. 2020. № 6. С. 291–301.

10. Мельчакова Л. В. Особенности в учете оплаты труда иностранных граждан // Учет, анализ и аудит: проблемы теории и практики. 2012. № 9. С. 99–103.

© Золотарева Г. И., Батюк Д. О., 2020

**АНАЛИЗ ПРИМЕНИМОСТИ МЕТОДИК КАЛЬКУЛИРОВАНИЯ  
СЕБЕСТОИМОСТИ ОБРАЗОВАТЕЛЬНЫХ УСЛУГ  
ДЛЯ 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. газеты «Красноярский рабочий», 31

*Рассмотрены особенности себестоимости образовательных услуг в организациях среднего образования, перечислены существующие научно-методологические подходы к калькулированию себестоимости и учету затрат. Определен состав затрат организаций среднего профессионального образования, предложена новая структурная группировка затрат. Приведены существующие методики, регулирующие калькуляцию себестоимости в организациях среднего профессионального образования. Отражены требования к методикам по калькулированию и учету затрат в образовательных учреждениях среднего специального образования, описаны результаты проведенного исследования существующих методик калькулирования себестоимости образовательных услуг, дана сводная таблица результатов анализа изученных методик. Сделан вывод о необходимости совершенствования существующих методик калькулирования образовательных услуг.*

*Ключевые слова: калькуляция себестоимости, учет затрат, образовательная услуга, среднее профессиональное образование.*

**ANALYSIS OF THE APPLICABILITY OF METHODS  
FOR CALCULATING THE COST OF EDUCATIONAL SERVICES  
FOR SECONDARY VOCATIONAL EDUCATION**

G. I. Zolotareva, S. A. Kostromina

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

*The article discusses the features of the cost of educational services in secondary education organizations, lists the existing scientific and methodological approaches to calculating the cost and cost accounting. The composition of costs of secondary vocational education organizations is determined, and a new structural grouping of costs is proposed. The paper presents the existing methods that regulate the cost calculation in organizations of secondary vocational education. The requirements for methods for calculating and accounting costs in educational institutions of secondary special education are reflected, the results of the study of existing methods for calculating the cost of educational services are described, and a summary table of the results of the analysis of the studied methods is given.*

*It is concluded that it is necessary to improve the existing methods of calculating educational services.*

*Keywords: cost calculation, cost accounting, educational service, secondary vocational education.*

Себестоимость образовательных услуг складывается из затрат, понесенных в процессе учебной и воспитательной деятельности образовательных организаций.

До настоящего времени для калькулирования себестоимости обучения учащихся образовательными учреждениями применялись различные способы: прямого расчета, суммирования затрат, пропорционального распределения затрат, нормативный, комбинированный [6].

Вначале планируемые затраты на услугу определялись чаще всего на основе показателей прошлых лет и корректирующих коэффициентов, которые учитывали уровень возможной инфляции. При этом, как правило, речь шла о некоей усредненной величине, в виде обобщенного показателя в расчете на группу, курс, специальность. Затем финансирование образовательных организаций было переведено на расчет по «подушевому» принципу.

Для образовательных услуг определялась также индикативная себестоимость образовательной услуги, которая исчислялась на основе нормативных показателей по отрасли, и реальная себестоимость (может значительно отличаться от плановой, так как в настоящее время расходы на оплату труда в организациях среднего профессионального образования (СПО) могут значительно различаться по регионам. При этом организации СПО вправе самостоятельно определять размеры выплат стимулирующего характера).

Затраты, не связанные непосредственно с осуществлением образовательной деятельности, организация может учитывать при расчете себестоимости или относить на финансовый результат.

Существующая в настоящее время Методика определения нормативных затрат на оказание государственных услуг по реализации образовательных программ среднего профессионального образования по профессиям (специальностям) и укрупненным группам профессий (специальностей) [2] может служить ориентиром для автономных образовательных учреждений.

Вышеуказанная методика определяет следующий состав затрат на образовательную услугу [2]:

- затраты, непосредственно связанные с оказанием образовательной услуги;
- затраты на общехозяйственные нужды;
- затраты на прочие общехозяйственные нужды.

Самое сложное – определить затраты на образовательную услугу.

В соответствии с данной методикой все базовые нормативы затрат определяются либо по стоимостным группам профессий и специальностей, либо по их укрупненным группам по рекомендованным для этого норматива значениям.

Мнения различных авторов по вопросам использования уже имеющихся натуральных норм и нормативов при определении стоимости услуги по методике «подушевого финансирования» практически единодушны:

– Романов Е. В.: «нормативно-подушевой подход к финансированию вузов предполагает одинаковое значение нормативных затрат на оплату труда ППС при подготовке бакалавров и специалистов по всем специальностям и направлениям подготовки... В то же время нормативы оплаты труда ППС и других работников, „связанных с выполнением образовательной услуги“, представлены без учета специфики трудоемкости

реализуемых образовательных программ, которая связана с учебной нагрузкой, складывающейся из учебной и внеаудиторной работы» [3];

– Романов Е. В.: «не делается различий в трудоемкости подготовки по направлениям прикладного и академического бакалавриата...; затраты на содержание объектов недвижимого и особо ценного движимого имущества, эксплуатируемого в процессе оказания государственной услуги, остаются неизменными для первой стоимостной группы...» [11];

– Боровская М. А., Лобачева А. В., Бечвая М. Р., Кулешова К. Г.: «в нормативных затратах значительная часть затрат отводится на содержание имущества учебного заведения, в среднем по стоимостным группам порядка 38 %, однако при этом не учитывались существенные различия в имущественных комплексах вузов» [5];

– Гукова А. В., Дорждеев А. В., Кизатова Н. А., Лосев А. Г., Лосева Н. В.: «...финансирование образовательных организаций ... на нормативно-подушевой основе... сопровождается серьезными трудностями, ...связанными с непрозрачностью определения нормативной части финансирования образовательной программы, направляемой вузом в фонд оплаты труда профессорско-преподавательского состава (ППС)...» [6];

– Типенко Н. Г.: многолетняя работа с подушевыми нормативами убеждает, что нормирование заработной платы осуществляется достаточно легко. Но как только подключаются прочие виды расходов (в первую очередь коммунальные), определение норматива (или нормы) практически невозможно [7];

– ООО «Содружество»: пересчет нормативных показателей на услугу (по числу получателей услуги) по отдельным показателям представляется труднореализуемым на практике ввиду того, что они, как правило, определены на единицу площади используемого помещения, группу и другие обобщенные нормативные показатели, а не на «подушевой» основе, в результате чего могут сильно отличаться от учреждения к учреждению, при этом «... предлагается затраты (расходы) на оказание услуг связи нормировать на основе анализа и определения минимального значения на одного обучающегося учреждении СПО вне зависимости от типа программы, затем ... проводить определение коэффициентов удорожания по типам образовательных программ по экспертным оценкам» [3].

Тем не менее «подушевой» расчет более точно характеризует себестоимость оказанной услуги, хотя сложности в применении тех или иных рекомендованных методик расчета для организаций СПО, вследствие их неадаптированности к данным организациям, все-таки существуют.

Основная особенность деятельности организаций СПО состоит в том, что они многофункциональны и реализуют различные виды услуг:

- выполнение работ по государственным заказам;
- оказание «платных» образовательных услуг;
- оказание дополнительных услуг, связанных и не связанных с образовательной деятельностью;
- продажа собственноручно изготовленной продукции собственного производства;
- оказание услуг по организации общественного питания.

Трудоемкость обеспечения учета затрат всех процессов, протекающих в организации одновременно, приводит к сложностям в расчете себестоимости образовательной услуги на одного студента и ориентированию на нормативы, полученные по результатам деятельности за прошедшие периоды. Для проведения более точных расчетов необходимо разделить финансовые потоки по видам деятельности, по видам оказываемых образовательных услуг, по специальностям, курсам и группам обучения, что иногда

в принципе невозможно или требует введения дополнительных штатных единиц в бухгалтерию и новых автоматизированных программ учета.

В то же время существующие на сегодняшний день методики недостаточно точно определяют себестоимость образовательной услуги в СПО и не всегда могут быть использованы при расчете затрат (табл. 1).

Таблица 1

**Методики расчета затрат при оказании образовательных услуг**

Метод, автор, источник	Описание
Методические рекомендации по расчету нормативных затрат на оказание федеральным автономным учреждением услуг (выполнение работ): приказ Минобрнауки РФ от 03.06.2010 № 581 [7]	Суть методики: устанавливает основу определения расчетно-нормативных затрат на оказание государственных услуг
О порядке формирования государственного задания на оказание государственных услуг (выполнение работ) в отношении федеральных государственных учреждений и финансового обеспечения выполнения государственного задания: Постановление Правительства РФ от 26 июня 2015 г. № 640 [1]	Суть методики: устанавливает принцип расчета нормативов затрат на оказание единицы образовательной услуги
Расчет на основе распределения затрат с помощью коэффициентов приведения. В. А. Жамин, А. П. Иванов, В. П. Калинина, Р. А. Воробьев, Г. Б. Лоповок, С. Г. Моисеев, А. Ф. Санеева, С. А. Костатян [6]	Суть метода: устанавливает распределение затрат с помощью коэффициентов приведения, в качестве единицы калькулирования предлагается один обучающийся определенной формы обучения. База распределения косвенных затрат – приведенная численность обучающихся в заданном году
Расчет с использованием удельной трудоемкости учебного плана специальности. А. Б. Дайновский [6]	Суть метода: устанавливает принцип расчета суммарных учебных затрат образовательной организации, в качестве единицы калькулирования предлагается использовать одного обучающегося определенной формы обучения, специальности, курса. База распределения косвенных затрат: количество часов педагогического труда на одного студента; суммарная среднегодовая численность обучающихся
Модифицированно-попроцессный метод. А. Н. Крылова [6]	Суть метода: устанавливает принцип учета затрат: прямые затраты учитываются по процессам, косвенные – в целом по организации, общая величина определяется как сумма данных величин, в качестве единицы калькулирования предлагается использовать образовательную услугу, оказанную одному студенту за полный курс обучения в вузе
Расчет на основе стандартных баз распределения затрат. А. В. Власов [6]	Суть методики: устанавливает принцип распределения затрат по разным базам, в качестве единицы калькулирования предлагается использовать одного обучающегося определенной формы обучения и специальности. Базы распределения косвенных затрат: среднее число студентов; количество явочных дней; учебная нагрузка

Метод, автор, источник	Описание, преимущества/ недостатки
Расчет на основе штатных нормативов. Л. И. Тульчинский [6]	Сущность метода: устанавливает распределение затрат, в качестве единицы калькулирования предлагается использовать одного обучающегося определенной формы обучения и специальности. База распределения косвенных затрат: штатные нормативы; приведенная численность обучающихся
Методические рекомендации по расчету стоимости образовательных услуг. Г. И. Мальцева, О. В. Митина, Т. Н. Коренова, А. А. Поведайко [6]	Суть методики: устанавливает распределение затрат по центрам ответственности образовательного учреждения: 1) общеузовские расходы (база распределения: площадь учебных корпусов; число компьютеров в подразделении; число сотрудников подразделения; каждый вид затрат распределяется по соответствующей базе); 2) затраты учебно-обеспечивающих подразделений на одного студента (база распределения: численность студентов дневной формы обучения и приведенного контингента студентов заочной формы обучения); 3) затраты на содержание площадей общего пользования (база распределения: численность студентов дневной формы обучения и приведенного контингента студентов заочной формы обучения); 4) затраты по научным исследованиям (база распределения: численность ППС)
Методика учета и контроля затрат, включаемых в себестоимость образовательных услуг, модифицированную для нужд образовательных учреждений. В. Н. Кузьмина [7]	Суть метода: последовательный расчет себестоимости образовательных услуг с контролем и корректировкой. Преимущество методики: позволяет определить затраты на обучение одного студента определенной специальности и формы обучения

Неоднозначность возможных решений обуславливает необходимость совершенствования методики бухгалтерского учета затрат в образовательных учреждениях, чтобы выявить имеющиеся резервы снижения себестоимости образовательных услуг.

Все эти методики предлагают расчет себестоимости образовательной услуги по одному студенту одной формы обучения, специальности или курса [6].

При этом методологические вопросы учета затрат в данных работах [1–18] либо не рассмотрены, либо не могут быть использованы в условиях СПО, так как предлагаемые группировки затрат недостаточно информативны. Авторами были разработаны требования к учету затрат в СПО и проведены исследования методик учета и бухгалтерских программ. Результаты данного исследования представлены в табл. 2, 3.

В частности, авторами рекомендуется использовать следующую группировку затрат:

Первый уровень (счет 109) – классификация операций сектора государственного управления, позволяющая вести учет затрат по видам деятельности, которые осуществляет организация бухгалтерского учета в СПО.

Второй уровень: образовательные программы, по которым ведется обучение, особенно при выполнении государственного задания, при этом для платных услуг номенклатуру определяют исходя из возможности обособления денежных потоков.

Третий уровень: структурные подразделения (места возникновения) затрат, в которых затраты выделяют, при условии возможности и целесообразности их обособления.

Таблица 2

**Результаты анализа соответствия бухгалтерских программ установленным требованиям**

Требования	В. Н. Кузьмина	Ю. А. Сафронова	А. А. Соколовский, И. В. Федоренко	А. В. Качаева	Постановление Правительства РФ от 26 июня 2015 г. № 640	Приказ Минобрнауки РФ от 03.06.2010 № 581
Использование группировки затрат для СПО	–	–	+	–	–	–
Возможность формирования себестоимости и финансового результата в разрезе групп, подразделений, специальностей, студентов	+	+	+	–	+	+
Возможность формирования себестоимости и финансового результата в разрезе государственных заказов	–	–	+	–	–	–
Возможность формирования себестоимости и финансового результата в разрезе образовательных услуг, оплачиваемых за счет бюджета, и за счет внебюджетной деятельности	–	–	–	–	–	–
Возможность формирования себестоимости и финансового результата по образовательным программам	+	+	–	–	+	+
Возможность формирования себестоимости и финансового результата при реализации продукции общественного питания	–	–	–	–	–	–
Возможность формирования себестоимости и финансового результата при реализации произведенной продукции собственного производства	–	–	–	+	–	–
Получение данных за установленный период	+	+	+	+	+	+
Создание необходимых учетных документов	–	–	–	+	–	–

**Результаты анализа соответствия бухгалтерских программ  
установленным требованиям**

Требования	1 С: Университет	Парус	БЭСТ	КИС «Флагман»
Использование группировки затрат для СПО	–	–	–	–
Возможность формирования себестоимости и финансового результата в разрезе групп, подразделений, специальностей, студентов	+	+	+	+
Возможность формирования себестоимости и финансового результата в разрезе государственных заказов	–	–	–	–
Возможность формирования себестоимости и финансового результата в разрезе образовательных услуг, оплачиваемых за счет бюджета, и за счет внебюджетной деятельности	–	–	–	–
Возможность формирования себестоимости и финансового результата по образовательным программам	+	+	+	+
Возможность формирования себестоимости и финансового результата при реализации продукции общественного питания	–	–	–	–
Возможность формирования себестоимости и финансового результата при реализации произведенной продукции собственного производства	–	–	–	–
Получение данных за установленный период	+	+	+	+
Создание необходимых учетных документов	–	–	–	–

Четвертый уровень: дополнительное деление по центрам ответственности за их возникновение: работа приемной комиссии; учебно-методическое обеспечение; культурно-массовая и физкультурно-оздоровительная работа; профориентационная работа; воспитательная работа; инновационная деятельность и т. д.

Пятый уровень: по видам расходов (статьям калькуляции).

Исходя из этого и учитывая все информационные потоки и методики, можно выделить следующие уровни калькуляции себестоимости: по видам деятельности; по образовательным программам; по структурным подразделениям; по центрам ответственности; по видам расходов.

На каждом уровне формирования прямых и косвенных затрат существует точка разделения затрат, т. е. появляется необходимость в распределении общей суммы затрат на условно-постоянное и условно-переменные, что соответствует концепции распределения неразделяемых издержек между совместно производимыми продуктами.

По данным табл. 3 видно, что ни одна из базовых платформ бухгалтерских программ не дает возможности формирования себестоимости и финансового результата в соответствии с установленными требованиями. Также видно, что ни одна из рассмотренных методик не дает возможности формирования себестоимости и определения финансового результата в соответствии с установленными требованиями. Поэтому для более точной калькуляции себестоимости образовательной услуги и определения

финансового результата в организациях СПО необходима иная методика калькулирования себестоимости образовательных услуг, которая позволит обеспечить выполнение установленных требований.

### 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]. URL: <http://www.consultant.runs/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=345994&fld=134&dst=1000000001,0&rnd=0.9233560580569473#04784004943987159> (дата обращения: 01.04.2020).

2. Методика определения нормативных затрат на оказание государственных услуг по реализации образовательных программ среднего профессионального образования по профессиям (специальностям) и укрупненным группам профессий (специальностей) [Электронный ресурс] : М-во образования и науки РФ № АП-114/18вн [утверждена 27.11.2015]. URL: <https://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/71187202/> (дата обращения: 01.09.2020).

3. Модельная методика расчета нормативных затрат на оказание государственных услуг по реализации образовательных программ СПО по 50 наиболее востребованным и перспективным профессиям и специальностям [Электронный ресурс]. URL: <https://goo.su/2aoh> (дата обращения: 22.09.2020).

4. Инструмент оценки обеспеченности и содержания имущественного комплекса образовательных организаций: нормативно-подушевой подход / М. А. Боровская, А. В. Лобачева, М. Р. Бечвая, К. Г. Кулешова // Университетское управление: практика и анализ. 2016. № 4 (104). С. 93–102.

5. Модель формирования фонда оплаты труда профессорско-преподавательского состава вузов / А. В. Гукова, А. В. Дорждеев, Н. А. Изатова, А. Г. Лосев, Н. В. Лосева // Финансовая аналитика: проблемы и решения. 2015. № 46 (280). С. 2–11.

6. Крылова А. Н. Особенности образовательной деятельности высших учебных заведений и их влияние на управленческий учет затрат [Электронный ресурс] // Проблемы и перспективы экономики и управления : материалы I Междунар. науч. конф. СПб. : Реноме, 2012. С. 133–142. URL: <https://moluch.ru/conf/econ/archive/15/1999/> (дата обращения: 22.09.2020).

7. Кузьмина В. Н. Методика расчета и контроля себестоимости образовательных услуг [Электронный ресурс] // Учет, анализ, аудит: проблемы теории и практики : сб. науч. трудов / СибГУ им. М. Ф. Решетнева. Красноярск, 2014. С. 83–85. URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=23180278> (дата обращения: 22.09.2020).

8. Кузьмина В. Н., Золотарева Г. И. Проблемы определения себестоимости образовательных услуг // Учет, анализ, аудит: проблемы теории и практики / СибГУ им. М. Ф. Решетнева. Красноярск, 2014. С. 86–92. URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=23180279> (дата обращения: 22.09.2020).

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. URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=25962056> (дата обращения: 22.09.2020).

10. Репин А. Изменения в формировании государственного задания [Электронный ресурс] // Бюджетные организации: акты и комментарии для бухгалтера. 2018. № 9. С. 135–141. URL: <https://www.audit-it.ru/articles/account/otrasl/a100/963634.html> (дата обращения: 15.10.2020).

11. Романов Е. В. Нормирование нагрузки преподавателей: проблемы и поиск решений // Университетское управление: практика и анализ. 2016. № 4 (104). С. 64–81.

12. Романов Е. В. Финансирование вузов в целях стимулирования инновационного развития: подходы и механизмы // Университетское управление: практика и анализ. 2015. № 4 (98). С. 87–105.

13. Сафронова Ю. А. Учетно-аналитическое обеспечение мониторинга доходов и расходов вуза и формирования себестоимости образовательных услуг // Учет, анализ, аудит: проблемы теории и практики : сб. науч. трудов / СибГУ им. М. Ф. Решетнева. Красноярск, 2019. № 23. С. 136–144. URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=43959477> (дата обращения: 22.09.2020).

14. Соколовский А. А., Федоренко И. В. Разработка методики учета затрат образовательных учреждений // Учет, анализ, аудит: проблемы теории и практики : сб. науч. трудов / СибГУ им. М. Ф. Решетнева. Красноярск, 2012. Вып. 9. С. 135–141. URL: <https://www.sibsau.ru/files/3373/> (дата обращения: 15.10.2020).

15. Специализированная адаптационная практика студента с инвалидностью как путь к трудоустройству [Электронный ресурс]. URL: <https://xn--80aabdcrejeebhqo2afglbd3b9w.xn--p1ai/%D0%BA%D1%83%D1%80%D1%81%D1%8B/24/9232aq2> (дата обращения: 22.09.2020).

16. Сафронова Ю. А. Учетно-аналитическое обеспечение мониторинга доходов и расходов вуза и формирования себестоимости образовательных услуг [Электронный ресурс] // Учет, анализ, аудит: проблемы теории и практики : сб. науч. трудов / СибГУ им. М. Ф. Решетнева. Красноярск, 2019. № 23. С. 136–144. URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=43959477> (дата обращения: 22.09.2020).

17. Типенко Н. Г. Нормативы и услуги: старые проблемы и новые возможности [Электронный ресурс]. URL: <https://goo.su/2aq2> (дата обращения: 22.09.2020).

18. Нормирование затрат на оказание государственных (муниципальных) услуг в рамках государственного (муниципального) задания [Электронный ресурс]. URL: <http://ipkfk.ru/sites/default/files/Pastuhova.pdf> (дата обращения: 22.09.2020)

**УЧЕТ КРАТКОСРОЧНЫХ АКТИВОВ СОГЛАСНО ТРЕБОВАНИЯМ  
МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ**

Т. Б. Зыкова, А. А. Хаажык

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

*Краткосрочные активы – это активы организации, возобновляемые с определенной регулярностью для обеспечения текущей ее деятельности. Краткосрочные активы организаций призваны обеспечивать непрерывное их движение на всех стадиях кругооборота с тем, чтобы удовлетворять потребности в денежных и материальных ресурсах, обеспечивать своевременность и полноту расчетов, повышать эффективность использования оборотных средств. В связи с этим важное значение имеют вопросы достоверного учета краткосрочных активов и отражения их в отчетности. Краткосрочные активы представлены в отчете о финансовом положении отдельным разделом. Отчетность, сформированная согласно Международным стандартам финансовой отчетности (МСФО), отличается высокой информативностью и полезностью для пользователей. Информация о краткосрочных активах помогает пользователям отчетности сформировать представление о финансовом положении и финансовой устойчивости организации, ее способности генерировать денежные потоки.*

*Ключевые слова: краткосрочные активы, денежные средства, дебиторская задолженность, запасы, учет, оценка.*

**ACCOUNTING FOR SHORT-TERM ASSETS IN ACCORDANCE  
WITH THE REQUIREMENTS OF INTERNATIONAL FINANCIAL  
REPORTING STANDARDS**

T. B. Zykova, A. A. Jazyk

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

*Short-term assets are the assets of the organization, renewable with a certain regularity to ensure its current activities. Short-term assets of organizations are designed to ensure their continuous movement at all stages of the cycle in order to meet the needs for monetary and material resources, ensure timely and complete calculations, and increase the efficiency of working capital use. In this regard, issues of reliable accounting of short-term assets and their reporting are important. Current assets are presented in a separate section in the balance sheet. Financial statements prepared in accordance with International financial reporting standards (IFRS) are highly informative and useful for users. Information about*

*short-term assets helps users of financial statements to form an idea of the financial position and financial stability of the organization, its ability to generate cash flows.*

*Keywords: short-term assets, cash, accounts receivable, inventory, stocks, accounting assessment.*

Любая организация, осуществляющая коммерческую деятельность, должна иметь определенное действующее, функционирующее имущество в виде долгосрочных и краткосрочных активов. Состояние и эффективность их использования являются одним из основных условий успешной деятельности организации. Активы организации представляют собой имущество, без которого невозможно осуществление любой деятельности организации. Активы – это ресурсы, стоимость которых может быть оценена и от которых организацией ожидается получение экономических выгод. Выгоды от владения активом могут быть получены непосредственно в виде дохода или косвенно, если использование актива позволяет уменьшить расходы организации. По степени срочности все активы организации подразделяются на долгосрочные (внеоборотные) и краткосрочные (текущие, или оборотные). Краткосрочные активы формируют оборотный капитал, их величина должна покрывать текущие (краткосрочные) обязательства организации, что свидетельствует о ее хорошей платежеспособности. Краткосрочные активы – это активы организации, возобновляемые с определенной регулярностью для обеспечения текущей деятельности.

Конкуренция, высокая инфляция, неплатежи, развитие научно-технического прогресса, появление новых материалов, развитие экономики и рынка ценных бумаг, появление новых форм финансовых отношений и другие явления приводят организацию к необходимости менять свою политику по отношению к краткосрочным активам, искать новые источники их пополнения, изучать проблему эффективности их использования.

Представление информации об активах организации в финансовой отчетности является обязательным требованием как со стороны российского законодательства, так и со стороны МСФО. Краткосрочные активы представлены в отчете о финансовом положении (балансе) отдельным разделом. В соответствии с Международным стандартом финансовой отчетности (МСФО) 1 «Представление финансовой отчетности» актив классифицируется как краткосрочный, если выполняются следующие условия (рис. 1) [1].

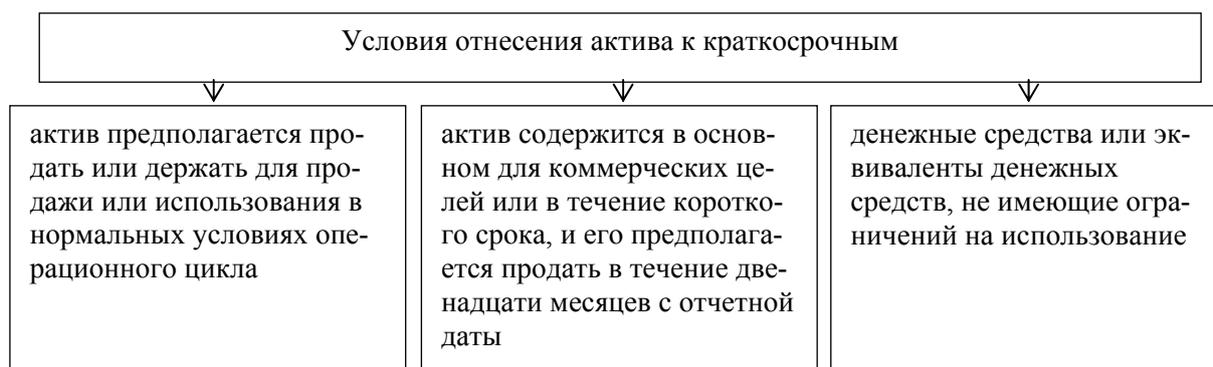


Рис. 1. Признаки краткосрочных активов

Все прочие активы, не удовлетворяющие указанным требованиям, должны классифицироваться в финансовой отчетности как долгосрочные. Таким образом, краткосрочные активы включают в себя денежные средства и их эквиваленты и те активы,

которые предполагается превратить в денежные средства, продать или потребить в течение одного операционного цикла организации. Операционный цикл организации представляет собой время между приобретением сырья и материалов, используемых в процессе производства, или товаров для перепродажи и их обращением в денежные средства или инструмент, быстро конвертируемый в денежные средства. Стандартно операционный цикл равен 12 месяцев.

Наиболее ликвидными краткосрочными активами являются денежные средства. Денежные средства и их эквиваленты представляют собой один из наиболее важных финансовых активов организации. Денежные средства необходимы организации для осуществления любых расчетов: с поставщиками и подрядчиками, с бюджетом по налогам и сборам, с кредитными организациями, с работниками и т. д. Для того чтобы активы можно было отнести к денежным средствам, они должны быть всегда доступными для оплаты текущих обязательств организации и не должны являться предметом каких-либо ограничений по их использованию в целях погашения обязательств.

Согласно МСФО 7 «Отчет о движении денежных средств» денежные средства – это средства в кассе и депозиты до востребования [7]. Обычно к денежным средствам относятся расчетные и текущие счета организации, депозиты до востребования в банках. Однако поскольку МСФО 7 не содержит указания именно на банковские счета, то в категорию денежных средств надо классифицировать и все прочие депозиты до востребования, которые организация размещает у своих контрагентов [8].

Эквиваленты денежных средств представляют собой краткосрочные высоколиквидные инвестиции, легко обратимые в известные суммы денежных средств и подверженные незначительному риску изменения стоимости [3]. Эти активы предназначены для урегулирования краткосрочных денежных обязательств, а не для инвестирования или иных целей.

Таким образом, в состав денежных средств и их эквивалентов входят:

- денежные средства в кассе организации;
- денежные средства в пути;
- деньги на текущих счетах организации (как рублевых, так и валютных), доступные для использования;
- векселя, планируемые к погашению или продаже не более чем через 3 месяца с даты приобретения;
- депозиты до востребования и депозиты сроком до трех месяцев;
- прочие ценные высоколиквидные бумаги со сроками погашения или планируемые к продаже в срок не более трех месяцев с даты приобретения [6].

Необходимо отметить, что инвестиции, имеющие более длительный срок погашения по состоянию на дату приобретения, не становятся эквивалентами денежных средств после того как период времени, оставшийся до их погашения, уменьшится до трех месяцев.

В случае если денежные средства имеют ограничения к использованию, то они исключаются из состава денежных средств и их эквивалентов и отражаются в отчете о финансовом положении в качестве прочих оборотных (краткосрочных или текущих) либо внеоборотных (долгосрочных) активов в зависимости от срока ограничения в использовании. Если сумма денежных средств, ограниченных к использованию, существенна, то такие активы отражаются в отчетности отдельной строкой.

Денежные средства и их эквиваленты являются ограниченными в использовании в следующих обстоятельствах:

- если заключен договор с кредитной организацией, предполагающий наличие обязательного остатка средств на счете;

- если ограниченное использование денежных средств предусмотрено договором займа или кредитным договором;
- если существуют ограничения по использованию средств на банковском счете в силу законодательства страны, в которой находится кредитная организация;
- если денежные средства арестованы или заблокированы в связи с судебными разбирательствами, требованиями налоговых органов и по другим основаниям;
- если денежные средства находятся на счетах в банках, у которых отозвана лицензия на осуществление банковской деятельности [6].

Раскрытие информации об ограниченных в использовании денежных средствах и их эквивалентах имеет важное значение для пользователей отчетности, поскольку влияет на расчет показателей ликвидности. В свою очередь это определяет, насколько правильными будут инвестиционные и управленческие решения, принимаемые на основе анализа финансовой отчетности [7]. Поэтому согласно МСФО такая информация обязательно должна приводиться в примечаниях к отчетности.

Величина денежных средств и их эквивалентов отражается в различных отчетах. Денежные средства и эквиваленты денежных средств представляются в отчете о финансовом положении отдельной строкой. Кроме того, организация раскрывает следующие сведения о денежных средствах и их эквивалентах в пояснениях к финансовой отчетности:

- состав денежных средств и их эквивалентов;
- информацию об остатках денежных средств и их эквивалентов, выраженных в иностранной валюте;
- величину значительных остатков денежных средств и их эквивалентов, имеющих у организации, и которые ограничены в использовании; обязательно приводятся пояснения причин таких ограничений;
- взаимосвязку денежных средств в отчете о финансовом положении и отчете о движении денежных средств.

От наличия денежных средств в достаточных размерах и скорости оборачиваемости зависит стабильное функционирование и развитие организаций, поэтому значимость этого актива переоценить трудно. Денежные потоки – это притоки и оттоки денежных средств и их эквивалентов [4]. Ввиду важности знаний о способности организации генерировать денежные средства для принятия различного рода решений внешними и внутренними пользователями отчетности информация о величине денежных средств представляется не только в отчете о финансовом положении организации и пояснениях к финансовой отчетности, но и в отчете о движении денежных средств. При формировании отчета о движении денежных средств по МСФО 7 требует классифицировать денежные потоки за период как потоки от операционной, инвестиционной и финансовой деятельности (рис. 2).

Эффективное управление денежными средствами, приводящее к росту платежеспособности организации, увеличению доходов, является важной задачей финансовой работы. Управление денежными средствами включает в себя определение времени обращения денежных средств и их оптимального уровня, анализ денежных потоков и их прогнозирование. Таким образом, отчет о движении денежных средств предоставляет информацию, которая позволяет оценить: изменения чистых активов организации, изменения финансовой структуры организации (в том числе ее ликвидность и платежеспособность), способность организации контролировать объемы и время возникновения денежных потоков.

Другим видом краткосрочных активов являются краткосрочные инвестиции (понятие «финансовые вложения» в МСФО не содержится). Инвестиции – это активы, которыми владеет организация с целью получения дохода, прироста стоимости капита-

ла или получения прочей выгоды. Как правило, они представляют собой вложения: в ценные бумаги: государственные и муниципальные, а также других организаций; займы, представленные другим организациям или физическим лицам; во вклады в уставные капиталы других организаций; дебиторская задолженность, приобретённая на основании уступки права требования, и др.

Операционная деятельность	Инвестиционная деятельность	Финансовая деятельность
Основная деятельность, приносящая доход организации, и прочая деятельность, которая отличается от инвестиционной или финансовой	Это операции по приобретению и выбытию долгосрочных активов и других инвестиций, не являющихся эквивалентами денежных средств	Деятельность, которая приводит к изменениям в размере и составе внесенного капитала и заемных средств организации
↓	↓	↓
денежные поступления от покупателей и заказчиков; денежные поступления в виде прочих доходов; денежные выплаты поставщикам и подрядчикам; денежные выплаты работникам и от имени работников; денежные поступления и выплаты по страхованию; уплата или возвраты по налогу на прибыль	денежные средства, выплаченные для приобретения основных средств, нематериальных активов и других долгосрочных активов; денежные поступления от продажи основных средств, нематериальных активов и других долгосрочных активов; денежные средства, выплаченные для приобретения долевых или долговых инструментов других организаций и долей участия в совместных предприятиях; денежные авансы и займы, предоставленные сторонним организациям лицам	денежные поступления от выпуска акций и других долевых инструментов; денежные выплаты для приобретения или погашения собственных акций организации; денежные поступления от выпуска долговых обязательств, займов, векселей, облигаций, закладных и других заимствований; денежные выплаты по заемным средствам; денежные выплаты, осуществленные арендатором в счет уменьшения непогашенной суммы обязательств по финансовой аренде

Рис. 2. Виды потоков денежных средств в соответствии с МСФО 7

Таким образом, для целей бухгалтерского учёта определяющей является классификация финансовых вложений (инвестиций) на следующие группы: 1) финансовые вложения, по которым можно определить текущую рыночную стоимость; 2) финансовые вложения, по которым не определяется текущая рыночная стоимость.

Краткосрочные активы в виде финансовых вложений должны учитываться по их видам. В системе МСФО учет инвестиций регламентируется стандартами МСФО 9 «Финансовые инструменты: признание и оценка», МСФО 28 «Инвестиции в ассоциированные организации и совместные предприятия». Инвестиции в дочерние, ассоциированные и совместные компании выделяются отдельной строкой в отчете о финансовом положении. Однако МСФО не устанавливают требование об обязательном раскрытии информации по видам краткосрочных инвестиций непосредственно в отчете о финансовом положении организации. Такая информация обычно раскрывается в примечаниях к финансовой отчетности.

Оценка инвестиций как финансового актива зависит от их классификации. Финансовые активы могут относиться к одной из трех групп: 1) активы, учитываемые

впоследствии по амортизируемой стоимости (например, займы, дебиторская задолженность, инвестиции, удерживаемые до погашения); 2) активы, учитываемые по справедливой стоимости через прибыли и убытки; 3) активы, учитываемые по справедливой стоимости через прочий совокупный доход (капитал). Отнесение финансового актива к одной из групп зависит от финансовой политики, принятой организацией для управления своими финансовыми активами, и непосредственно от характеристик финансового актива, определяемых денежными потоками, связанными с этим активом в соответствии с договором приобретения.

Еще одним видом краткосрочных активов является дебиторская задолженность. Дебиторская задолженность – это сумма долга, причитающаяся организации от других юридических или физических лиц. Возникновение дебиторской задолженности при системе безналичных расчетов представляет собой объективный процесс в хозяйственной деятельности организации.

Отдельного стандарта по учету дебиторской задолженности в настоящее время в системе МСФО не существует. Вместе с тем действуют иные стандарты, указывающие, как учесть в финансовой отчетности, составляемой в соответствии с требованиями МСФО, дебиторскую задолженность. Определение, классификация, порядок отражения в учете дебиторской задолженности регулируются МСФО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты». Информация о дебиторской задолженности, которая должна быть отражена в финансовой отчетности МСФО, излагается в МСФО (IAS) 32 «Финансовые инструменты: представление».

Дебиторская задолженность выделяется в отдельный класс финансовых активов и определяется как «непроизводные финансовые активы с фиксированными или определяемыми платежами, которые не котируются на активном рынке». Исключением являются активы, которые предназначены для продажи, или товары (для торговых организаций), если руководство организации планирует их выбытие в ближайшем будущем. Этот класс финансовых активов может включать: торговую дебиторскую задолженность, инвестиции в долговые инструменты и банковские депозиты, заемные активы [5]. Если финансовые активы котируются на рынке, то по МСФО (IFRS) 9 они не могут быть классифицированы как дебиторская задолженность [4].

Для признания дебиторской задолженности в учете используются общие критерии признания активов и обязательств. Это, во-первых, существование высокой вероятности получения экономических выгод, связанных с данным активом; во-вторых, наличие надежной оценки стоимости актива. Кроме того, актив в виде дебиторской задолженности должен представлять собой ресурсы, которыми управляет данная организация, а также не включать в себя выгоду, которая будет получена в будущем, но в настоящее время не находится под контролем организации.

Дебиторская задолженность учитывается в отчете о финансовом положении в зависимости от сроков погашения. К краткосрочным активам относится дебиторская задолженность со сроком погашения в течение следующих 12 месяцев после отчетной даты. В случае превышения этого срока погашения дебиторская задолженность учитывается как долгосрочная. Также дебиторская задолженность классифицируется на торговую и неторговую в зависимости от вида деятельности, в результате осуществления которого она возникла. Организация имеет право определять правила учета и отражать их в учетной политике отдельно по торговой и неторговой (например, по аренде) дебиторской задолженности.

При первоначальном признании дебиторская задолженность оценивается по справедливой стоимости, т. е. по стоимости сделки с учетом суммы налога на добавленную стоимость. После первоначального признания долгосрочная дебиторская задолженность должна быть оценена по амортизированной стоимости с использованием метода

эффективной процентной ставки. Краткосрочная дебиторская задолженность не дисконтируется, что связано с тем, что за период менее года стоимость денег существенно не изменится. Краткосрочная дебиторская задолженность отражается по справедливой стоимости за вычетом возможного резерва под обесценение [9].

Просроченная дебиторская задолженность – это задолженность за товары, работы, услуги, не оплаченные в установленный договором срок, это долги любых третьих лиц по обязательствам, сроки исполнения которых на момент составления отчета о финансовом положении наступили и нарушены контрагентами. Такая задолженность может быть сомнительной и безнадежной. Если в организации существует задолженность, взыскание которой представляется сомнительным, то согласно МСФО организация должна создать резерв по сомнительным долгам. В отчете о финансовом положении величина дебиторской задолженности отражается за минусом созданного резерва по сомнительным долгам.

Способ формирования резерва по сомнительной задолженности необходимо представить в пояснениях к отчетности и в учетной политике. Определить сумму резерва по сомнительным долгам возможно несколькими способами:

1) определяется вероятность взыскания задолженности по каждому дебитору, и резерв начисляется только по тем дебиторам, взыскание задолженности с которых сомнительно;

2) резерв начисляется в процентном отношении от выручки, полученной за период;

3) дебиторская задолженность делится на группы в зависимости от сроков просрочки, и резерв начисляется в процентном отношении, определяемом для каждой группы.

Наиболее распространенным является смешанный способ: резерв начисляется в отношении некоторых дебиторов, о которых известно, что вероятность взыскания их задолженности является низкой (судебный процесс по взысканию долгов, процедура банкротства), а в отношении остальных дебиторов резерв начисляется в зависимости от времени просрочки [5].

При признании дебиторской задолженности нереальной к взысканию она списывается в полной сумме за счет созданного ранее резерва по сомнительным долгам по данной задолженности, а в случае отсутствия резерва такая списываемая задолженность признается убытком в составе операционных расходов.

Если в отчетном периоде дебиторская задолженность, в отношении которой был начислен убыток от обесценения в предыдущем периоде, была погашена должником, то этот убыток подлежит восстановлению в отчетном периоде. В результате восстановления балансовая стоимость дебиторской задолженности не должна превышать стоимости, по которой она была бы учтена, если бы убыток не был признан. Доход от восстановления убытка от обесценения отражается в составе той же статьи расходов, что и сам убыток от обесценения.

Авансы выданные и предварительно оплаченные расходы (расходы будущих периодов) отражаются в учете и отчетности по номинальной стоимости, так как не являются финансовыми инструментами. В тех случаях, когда договором предусмотрена возможность обратного получения денежных средств и организация намерена использовать эту возможность, авансы выданные и предоплаченные расходы отражаются по амортизированной стоимости с использованием метода эффективной ставки процента. Ежемесячно организации необходимо осуществлять пересчет приведенной стоимости дебиторской задолженности и отражать высвобождение (амортизацию) дисконта в составе финансовых доходов в Отчете о совокупном доходе.

Дебиторская задолженность числится в учете организации до тех пор, пока она не будет погашена контрагентом или не будет списана как безнадежная задолженность.

Раскрытие информации о дебиторской задолженности происходит с учетом требований МСФО 1 «Представление финансовой отчетности». В отчете о финансовом положении раскрываются: активы по текущему и отложенному налогу на прибыль, торговая и прочая дебиторская задолженность, оценочные резервы в отношении дебиторской задолженности. В соответствии с другими МСФО в пояснениях к финансовой отчетности указываются:

- суммы по основным статьям задолженности – торговая, прочая, авансы выданные (полученные), переплата (задолженность) по налогам, задолженность связанных лиц, задолженность связанным лицам и т. д. в зависимости от существенности сумм;
- сумма резерва под обесценение дебиторской задолженности;
- описание кредитных и финансовых рисков.

Кроме того, организация должна представить любую дополнительную информацию, необходимую пользователям финансовой отчетности для понимания ее финансового положения и результатов деятельности за отчетный период. Состав такой информации определяется профессиональным суждением руководства.

К краткосрочным активам относятся и запасы. Запасы относятся к краткосрочным активам, даже если их не ожидается реализовать в течение 12 месяцев с отчетной даты. Порядок бухгалтерского учета запасов в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности установлен МСФО 2 «Запасы». МСФО 2 содержит общий, универсальный подход к учету и оценке всех видов запасов, различается лишь набор затрат, которые формируют себестоимость приобретенных готовых запасов или запасов, находящихся на различной стадии производства.

Запасы – это активы, которые предназначены для продажи; прошли предпродажную подготовку; материалы, используемые в процессе производства или для предоставления услуг [2].

К запасам относятся товары, приобретенные для перепродажи, готовая продукция, включая сырье и материалы, предназначенные для использования в процессе производства. Под понятие запасов для целей МСФО (IAS) 2 подпадает незавершенное производство, поэтому фактически указанным стандартом в МСФО регулируется порядок оценки незавершенного производства на отчетную дату [10].

Таким образом, обобщая, в состав запасов можно отнести следующие статьи: сырье и основные материалы, из которых производится готовая продукция; вспомогательные материалы; покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия; незавершенное производство; полуфабрикаты собственного производства; расходы будущих периодов; готовая продукция; товары, предназначенные для перепродажи; отгруженные товары (готовая продукция). Расходы будущих периодов являются единственным невещественным элементом оборотных активов и включают в себя затраты на подготовку и освоение новой продукции и новых технологий, которые производятся в отчетном году, но относятся на продукцию следующих за отчетным периодов.

Организация выбирает самостоятельно единицу бухгалтерского учета запасов. Выбор осуществляется таким образом, чтобы обеспечить формирование полной и достоверной информации об этих запасах, а также надлежащий контроль за их наличием и движением. Организация должна придерживаться раз избранных единиц учета запасов. Однако в случае необходимости МСФО допускают их замену с обязательным обоснованием такого решения руководства.

Запасы согласно МСФО 2 оцениваются по наименьшей из двух величин: себестоимости или чистой возможной цене продажи (рис. 3).

В себестоимость запасов не могут включаться: 1) потери сырья, затраченного труда и других прочих производственных затрат сверх норм; 2) расходы на продажу;

3) административные накладные расходы, не связанные с доведением запасов до их текущего состояния и местоположения; 4) расходы на хранение.

Помимо себестоимости запасов, включающей фактические затраты на их приобретение и изготовление, измерение себестоимости запасов может осуществляться также нормативным методом либо методом розничных цен.

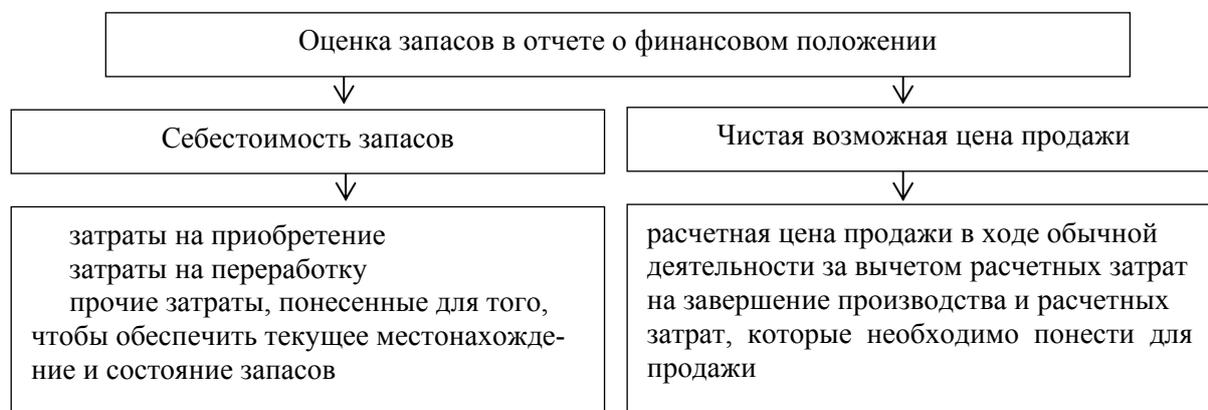


Рис. 3. Оценка запасов

Чистая цена продаж может отличаться от справедливой стоимости на величину расходов на их продажу, так как по определению учитывает специфические условия совершения сделок, в которых работает конкретная организация [10].

Списание стоимости использованных или израсходованных запасов может производиться одним из трех способов: 1) специфическая идентификация конкретных затрат; 2) методом ФИФО; 3) методом средневзвешенной стоимости. Себестоимость запасов, которые не являются взаимозаменяемыми, а также товаров или услуг, произведенных и выделенных для конкретных проектов, должна определяться с использованием специфической идентификации конкретных затрат. Этот способ неприемлем в случаях, когда существует большое количество статей запасов, которые обычно являются взаимозаменяемыми. Для такого рода запасов предусмотрено использование методов ФИФО или средневзвешенной стоимости. Метод ФИФО исходит из допущения о том, что те запасы, которые были куплены или произведены первыми, будут проданы или использованы первыми и что, соответственно, те статьи, которые остаются в запасах на конец периода, были куплены или произведены последними.

Согласно методу средневзвешенной стоимости себестоимость каждой статьи определяется на основе средневзвешенного значения себестоимости аналогичных статей на начало периода и себестоимости аналогичных запасов, купленных или произведенных в течение периода. Среднее значение может рассчитываться на периодической основе (например, ежемесячно) или при получении каждой новой партии в зависимости от специфики деятельности организации.

Организация должна использовать один и тот же способ расчета себестоимости для всех запасов, имеющих одинаковый характер и способ их использования.

При продаже запасов их балансовая стоимость признается в качестве расхода в том периоде, в котором признается соответствующий доход от их продажи.

Необходимость снижения стоимости запасов до чистой цены продаж, как правило, связана с потерей запасами своих потребительских свойств, их моральным устареванием, порчей и другими обстоятельствами. Своевременная уценка запасов до чистой цены продаж очень важна для достоверного представления информации в финансовой

отчетности, так как ввиду большого количества наименований и непосредственной связи запасов с основной хозяйственной деятельностью объем запасов часто является существенным.

При отражении списания стоимости запасов до чистой возможной цены продажи или потерь запасов такие списание и потери признаются в качестве расходов в том периоде, в котором имели место списание или потери. Если чистая возможная цена продажи запасов увеличивается, то сумма восстановления ранее проведенного списания запасов признается как уменьшение величины запасов, признанных в расходах, в том периоде, в котором произошло такое восстановление.

В некоторых случаях запасы могут относиться на другие счета активов, например включаться в стоимость долгосрочных активов (основных средств, нематериальных активов, инвестиционной собственности). В этом случае запасы признаются в качестве расходов в течение срока полезного использования соответствующего актива.

МСФО 2 устанавливает раскрытие следующей информации о запасах в финансовой отчетности организации (рис. 4).

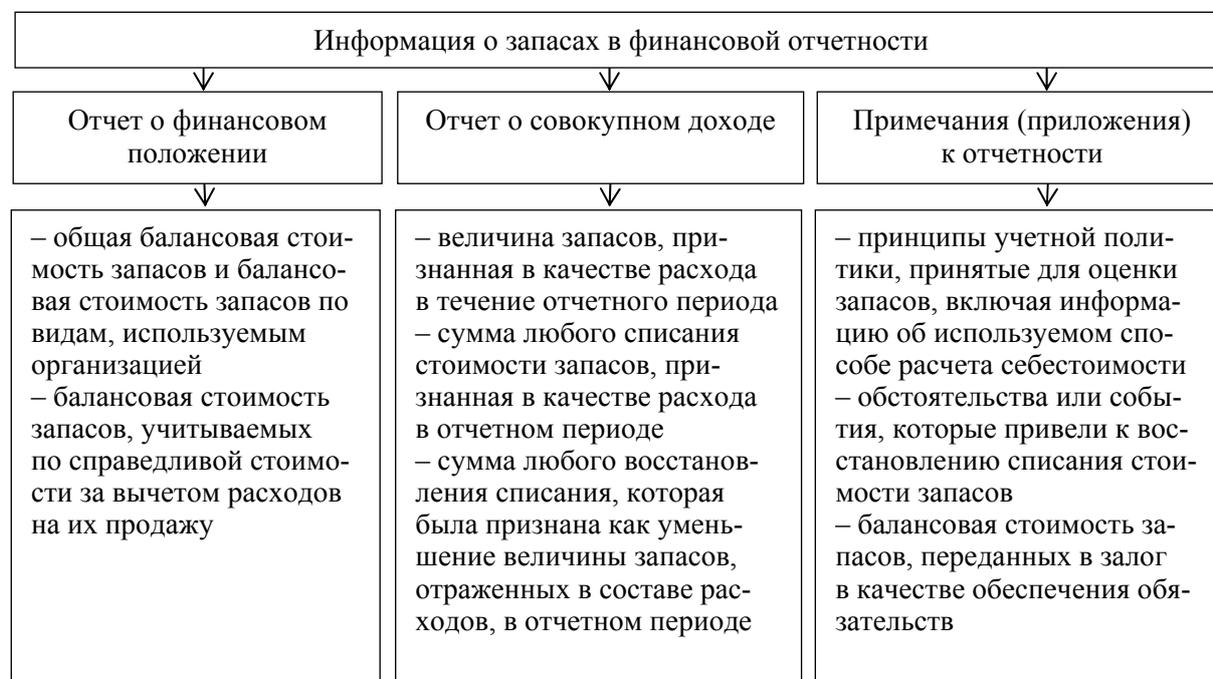


Рис. 4. Раскрытие информации о запасах в финансовой отчетности

Еще одним видом краткосрочных активов могут являться расходы будущих периодов, которые представляют собой суммы, уплаченные за услуги, или выгоды, получение которых ожидается в будущем (т. е. за пределами текущего отчетного периода). Примерами таких расходов могут служить страховые либо арендные платежи, выходящие за пределы текущего периода.

Прочие краткосрочные активы содержат такие их виды, которые не связаны с основной деятельностью организации. Как правило, их доля в общем объеме текущих активов незначительна.

Краткосрочные активы занимают значимое место в хозяйственной (операционной, инвестиционной и финансовой) деятельности организаций, они обеспечивают текущую деятельность, ее непрерывность. Несмотря на все свои различия, эти активы обладают единой характеристикой, выражающейся в сроке продажи или использования

в течение 12 месяцев с отчетной даты. В связи с этим организация и ведение их своевременного и надлежащего учета, достоверное представление информации о краткосрочных активах в финансовой отчетности имеет немаловажное значение.

### Библиографические ссылки

1. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности» [Электронный ресурс]. URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_193588/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_193588/) (дата обращения: 31.10.2020).

2. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 2 «Запасы» [Электронный ресурс]. URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_193531/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_193531/) (дата обращения: 31.10.2020).

3. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 7 «Отчет о движении денежных средств» [Электронный ресурс]. URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_193533/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_193533/) (дата обращения: 31.10.2020).

4. Международный стандарт финансовой отчетности 9 «Финансовые инструменты» [Электронный ресурс]. URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_201982/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_201982/) (дата обращения: 14.09.2020).

5. Верников В. А. Особенности бухгалтерского учета дебиторской и кредиторской задолженности в международной практике [Электронный ресурс]. URL: <https://www.auditit.ru/articles/msfo/a24744/781287.html> (дата обращения: 14.09.2020).

6. Денежные средства и их эквиваленты (Cash and cash equivalents) [Электронный ресурс]. URL: <https://www.auditit.ru/ifrs/terms/items/cash-and-cash-equivalents.html> (дата обращения: 14.09.2020).

7. Зозуля А. Как учесть по МСФО деньги, которые нельзя тратить [Электронный ресурс]. URL: <https://msforpractice.ru/524063> (дата обращения: 14.09.2020).

8. Оксанич Е. А., Тесленко А. А., Котова О. О. Учет денежных потоков и средств, ограниченных в использовании, в соответствии с МСФО [Электронный ресурс]. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/uchet-denezhnyh-potokov-i-sredstv-ogranichennyh-v-ispolzovanii-v-sootvetstvii-s-msfo> (дата обращения: 14.09.2020).

9. Шайбакова И. Э. Особенности учета дебиторской задолженности в соответствии с требованиями МСФО [Электронный ресурс]. URL: <https://scienceforum.ru/2018/article/2018009646> (дата обращения: 14.09.2020).

10. Шестакова Е. Учет запасов по МСФО [Электронный ресурс]. URL: <https://lawedication.com/blog/2012/12/11/uchetzaparov-po-msfo/> (дата обращения: 14.09.2020).

## **АНАЛИЗ ЭФФЕКТИВНОСТИ ЛОГИСТИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ**

И. И. Ивакина, Е. Е. Ивакина, Ю. А. Безруких

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

*Описывается порядок проведения анализа эффективности логистической деятельности организации. Проводится обзор мнений исследователей по вопросу понимания содержания эффективности логистической деятельности. Обозначена цель анализа. В соответствии с целью сформулированы задачи, требующие решения. Определены направления логистической деятельности с учетом процессов, реализуемых организациями.*

*Кроме этого, выделены принципы анализа эффективности логистической деятельности организации и дано их описание. Также обозначены четыре этапа анализа, раскрыто содержание каждого из этапов анализа. Выделены источники информации, служащие основой получения данных.*

*Ключевые слова: логистика, эффективность, оценка, анализ, хозяйствующие субъекты.*

## **ANALYSIS OF EFFICIENCY OF LOGISTICAL ACTIVITY OF THE ORGANIZATION**

I. I. Ivakina, E. E. Ivakina, Yu. A. Bezrukih

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

*The article describes the procedure for conducting an analysis of the effectiveness of the organization's logistics activities. The article reviews the opinions of researchers on the issue of understanding the content of logistics performance. The purpose of the analysis is indicated. In accordance with the goal, the tasks that need to be solved are formulated. The directions of logistics activities are defined, taking into account the processes implemented by organizations.*

*In addition, the principles of analyzing the effectiveness of logistics activities of the organization are highlighted and their description is given. The four stages of analysis are also identified, and the content of each of the stages of analysis is disclosed. The sources of information that serve as the basis for obtaining data are highlighted.*

*Keywords: logistics, efficiency, evaluation, analysis, business entities.*

Анализ логистической деятельности заключается в разработке, обосновании и принятии решений в процессе исследования и формирования логистической системы хозяйствующего субъекта. Актуальные экономические обстоятельства требуют проведения анализа логистической деятельности хозяйствующих субъектов на высоком уровне с использованием всего арсенала методик и современных информационных технологий. Полученные результаты должны применяться для оптимизации всех компонентов производственно-коммерческой деятельности в управлении логистическими процессами организации. Это необходимое условие для достижения конкурентоспособности хозяйствующего субъекта [1].

И. А. Мифтяхетдинов определяет эффективность логистической системы как показатель (систему показателей), который характеризует уровень качества функционирования логистической системы при заданном уровне общих логистических затрат [2].

Эффективность логистической системы определяется системой показателей, ключевыми из которых, по мнению В. А. Кучмина, являются: качество логистического сервиса; общие логистические затраты; продолжительность логистических циклов; производительность; прибыль; возврат на инвестиции в логистическую инфраструктуру [3].

Л. Е. Басовский считает, что универсальным параметром, который определяет эффективность логистической системы в целом, можно считать затраты на логистику в цепи управления поставками, или прибыль, формируемую при продвижении материальных потоков [4].

По мнению К. С. Кривякина, Н. Н. Макарова, А. А. Полухиной, одним из основных методологических принципов логистической концепции, применяемой в практике отечественных организаций, является использование системного подхода, суть которого заключается в рассмотрении объектов, составляющих логистическую систему, как единого целого. Такой подход позволяет рассматривать исследуемый объект как комплекс взаимосвязанных подсистем, объединенных общей целью, наличием внешних и внутренних связей, что обеспечивает эффективное развитие конкурентной среды [5].

Указанные авторы считают, что оценка эффективности логистической деятельности должна быть направлена на решение следующих задач [5]:

- 1) мониторинг логистических операций;
- 2) контроль за оказанием транспортно-логистических услуг;
- 3) своевременное управление выявленными тенденциями;
- 4) совершенствование логистического процесса путем разработки тактических и стратегических мер.

Обобщая вышеизложенное, в качестве цели анализа эффективности логистической деятельности организации можно обозначить повышение эффективности направлений логистической деятельности посредством оценки результатов каждого из них.

При создании системы оценки эффективности логистической деятельности, прежде всего, необходимо ориентироваться на потребности ее будущих пользователей. В соответствии с этим К. С. Кривякин, Н. Н. Макаров, А. А. Полухина в своем исследовании определили принципы, которые должны лечь в основу системы оценки эффективности логистической деятельности организаций [5]:

- 1) достоверность – входные данные должны быть общедоступными, используемые показатели должны быть ясны и широко признаны;
- 2) всесторонность – необходимо полно учитывать все аспекты логистической деятельности;
- 3) прикладной характер – рейтинговая система должна быть адаптирована к практике компании. Полученные результаты должны лечь в основу предложений для улучшения существующей ситуации;

4) наглядность – следует максимально использовать графические средства для полного восприятия результатов;

5) однозначность – полученные результаты не должны допускать двойной интерпретации;

6) универсальность – рейтинговая система должна быть максимально адаптирована к условиям работы различных компаний с полным учетом ее специфических характеристик.

Опираясь на исследования К. С. Кривякина, Н. Н. Макарова, А. А. Полухиной и других [5–8] и развивая их, этапы анализа эффективности логистической деятельности организации с источниками получения информации по каждому этапу, представим в таблице.

**Этапы анализа эффективности логистической деятельности организации с источниками получения информации по каждому этапу**

Этап	Краткая характеристика	Источники информации для анализа
1. Определение области анализа	Области анализа определяются направлениями логистической деятельности организации, в частности: 1) материально-техническое снабжение; 2) хранение материально-производственных запасов; 3) внутреннее перемещение материально-производственных запасов между подразделениями; 4) производственная деятельность (бизнес-процессы оказания услуг, выполнения работ); 5) сбытовая деятельность; 6) послепродажное обслуживание; 7) управление логистической деятельностью организации	Организационная структура организации (из нее можно получить информацию о подразделениях организации). Уставные документы (на основе которых выявляются особенности деятельности и реализуемые процессы, например, наличие или отсутствие процесса производства либо процесса хранения готовой продукции)
2. Установление анализируемых показателей по каждому направлению логистической деятельности	Анализируемые показатели выражаются в следующих единицах изменения: 1) натуральные (например, скорость оборота материально-производственных запасов, производственная мощность, продолжительность цикла, производительность труда, объем продаж, время хранения, время обработки, время перемещения и прочие); 2) стоимостные (затраты по направлениям логистической деятельности, затраты на выбранную оценочную единицу в рамках направления логистической деятельности, стоимость закупок, объем продаж, нормативный запас, нормативная и фактическая себестоимость, себестоимость, расходы на содержание аппарата управления и поддержки логистическими процессами организации)	Организационная структура организации (из нее можно получить информацию о подразделениях организации). Отчетные документы по работе каждого отдела организации, задействованного в реализации процесса логистики, с отчетными показателями. Запросы руководства по результатам анализа
3. Расчет показателей по каждому направлению логистической деятельности	Производится расчет показателей, обозначенных в плане аналитической работы в пункте 2	Отчетные документы по работе каждого отдела организации, отражающие как стоимостные, так и натуральные измерители

Этап	Краткая характеристика	Источники информации для анализа
4. Оценка эффективности каждого направления логистической деятельности и всей логистической деятельности организации	Оценка эффективности по направлениям логистической деятельности: 1) оценка материально-технического снабжения; 2) оценка хранения запасов; 3) оценка внутреннего перемещения материально-производственных запасов между подразделениями; 4) оценка производственной деятельности (бизнес-процессов оказания услуг, выполнения работ); 5) оценка сбытовой деятельности; 6) оценка послепродажного обслуживания; 7) оценка управления логистической деятельностью организации. Проводится посредством сопоставления планов с фактом; затратности; соответствия управленческим задачам	Расчеты и выводы по предыдущим этапам анализа эффективности логистической деятельности. Принимаются во внимание стратегия деятельности организации, показатели планово-экономических служб
5. Обобщение результатов и формулирование выводов	Производится обобщенный анализ полученных результатов, выявляются резервы роста эффективности деятельности и разрабатываются мероприятия по устранению выявленных резервов	Расчеты и выводы по предыдущим этапам анализа эффективности логистической деятельности

Немаловажное значение имеет анализ затратности каждого из логистических процессов. Как отмечает И. Ю. Федорова, затраты по логистическим процессам зависят от характера и вида деятельности организации, отраслевой принадлежности, способов ведения учета и системы налогообложения [9, с. 250–251].

Информация о затратах на логистические процессы хозяйствующего субъекта является составной частью учетно-аналитического обеспечения управления затратами в целом по организации [10]. Именно соотношение «затраты – результаты» позволяет сделать конечный вывод об эффективности каждого из направлений и всей логистики организации.

Таким образом, анализ эффективности логистической деятельности является достаточно обширным, поскольку охватывает большинство процессов в организации, начиная от снабжения и обеспечения работы ресурсами, заканчивая послепродажным обслуживанием. Поэтому такой анализ рекомендуется проводить на регулярной основе.

### Библиографические ссылки

1. Тяпухин А. П. Логистика. Теория и практика : учебник для академического бакалавриата. 3-е изд., перераб. и доп. М. : Юрайт, 2014. 596 с.
2. Мифтяхетдинов И. А. Оценка эффективности функционирования логистических систем [Электронный ресурс] : автореф. дис. ... канд. экон. наук. 2010. 24 с. URL: <https://www.guu.ru> (дата обращения: 05.11.2020).
3. Кучмин В. А. Оценка функционирования логистической системы предприятия на примере ООО «Бауцентррус» // Молодой ученый. 2017. № 12 (146). С. 319–323.
4. Басовский Л. Е. Управление качеством : учебник. М. : Инфра-М, 2012. 211 с.

5. Кривякин К. С., Полухина А. А., Макаров Н. Н. Методика оценки эффективности логистической деятельности предприятия [Электронный ресурс] // ЭКОНОМИНФО. 2018. № 4. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/metodika-otsenki-effektivnosti-logisticheskoy-deyatelnosti-predpriyatiya> (дата обращения: 04.11.2020).
6. Гайдаенко А. А. Логистика. М. : КноРус, 2014. 267 с.
7. Аникин Б. А., Родкина Т. А. Логистика : учеб. пособие : пер. с англ. 3-е изд. М. : Проспект, 2014. 218 с.
8. Антонов Г. Д., Бодренков А. В. Оценка эффективности организации снабженческой деятельности промышленного холдинга [Электронный ресурс] // Актуальные вопросы экономических наук. 2011. № 22-2. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/otsenka-effektivnosti-organizatsii-snabzhencheskoy-deyatelnosti-promyshlennogo-holdinga> (дата обращения: 06.11.2020).
9. Федорова И. Ю. Особенности учета затрат на логистику в коммерческих организациях [Электронный ресурс] // Логистические системы в глобальной экономике / СибГУ им. М. Ф. Решетнева Красноярск, 2019. С. 249–252. URL: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=41464229> (дата обращения: 06.11.2020).
10. Влажина И. Ю. Учетно-аналитическое обеспечение стратегического управления затратами на предприятиях внутреннего водного транспорта // Управленческий учет. 2014. № 3. С. 75–82.

© Ивакина И. И., Ивакина Е. Е., Безруких Ю. А., 2020

**ОСОБЕННОСТИ ФУНКЦИОНИРОВАНИЯ ТОРГОВЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ  
В СОВРЕМЕННЫХ ЭКОНОМИЧЕСКИХ УСЛОВИЯХ , ВЛИЯЮЩИХ  
НА БУХГАЛТЕРСКИЙ И НАЛОГОВЫЙ УЧЕТ**

М. Р. Карабаева

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

*Торговля представляет собой один из самых распространённых и прогрессивных видов деятельности российской экономики. Причиной этого является возможность более простого и быстрого оборота денежных средств и более быстрого получения прибыли по сравнению с другими видами деятельности. Организациям торговли необходимо не только знать, но и соблюдать законодательную и нормативную базу в области регулирования торговой деятельности, а также в области бухгалтерского и налогового учета. Их актуальность обусловлена постоянными изменениями законодательных норм в связи с развитием форм и методов торговли, внедрением цифровых технологий и различными новациями. Вследствие этого возникает потребность в регулярном проведении анализа современного состояния торговой деятельности и ее нормативного регулирования, выявления особенностей торговой деятельности, влияющих на бухгалтерский и налоговый учет.*

*Ключевые слова: торговля, торговые организации, бухгалтерский учет, налоговый учет, налогообложение.*

**FEATURES OF FUNCTIONING OF TRADE ORGANIZATIONS  
IN MODERN ECONOMIC CONDITIONS AFFECTING ACCOUNTING  
AND TAXATION**

M. R. Karabaeva

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

*Trade is the one of the most widespread and progressive activities of the Russian economy. This is because of the possibility of a simpler and faster way of cash turnover and faster profit in comparison with other activities. Trade organizations need to know and comply with the legal and regulatory framework in the field of regulation of trading activities, as well as in the field of accounting and tax accounting. Their relevance is due to constant changes in legislative norms in connection with the development of forms and methods of trade, the introduction of digital technologies and various innovations. As a result, there is a need for regular analysis of the current state of trading activities and its regulatory*

regulation, identifying the features of trading activities that affect accounting and tax accounting.

*Keywords: trade, trade organizations, accounting, tax accounting, taxation.*

Деятельность организаций торговли неразрывно связана с такими экономическими операциями, как купля-продажа товаров и оказание услуг покупателям. На экономическом рынке существует множество торговых организаций, которые можно классифицировать по различным признакам (табл. 1).

Таблица 1

### Классификация торговых организаций

Признак классификации предприятий торговли	Классификационные группы
По видам торговли	– организации оптовой (мелкооптовой) торговли – организации розничной (мелкорозничной) торговли
По способу организации торговой деятельности	– сетевые (торговая сеть) – автономные – фирменные и другие
По формам торгового обслуживания покупателей	– с полным самообслуживанием – с частичным самообслуживанием – с индивидуальным обслуживанием (в том числе через прилавки) – с обслуживанием по предварительным заказам и другие
По организационно-правовой форме	– общество с ограниченной ответственностью – индивидуальный предприниматель – акционерное общество и другие
По режиму налогообложения	– общая система налогообложения (ОСН) – специальные налоговые режимы (упрощенная система налогообложения (УСН); единый налог на вмененный доход (ЕНВД); патентная система налогообложения (ПСН))
По маркировке реализуемых товаров	– подлежащие обязательной маркировке – не подлежащие обязательной маркировке

Одной из основных классификационных групп организаций торговли является её разделение на оптовую и розничную. Так, согласно Федеральному закону № 381-ФЗ «Об основах государственного регулирования торговой деятельности в Российской Федерации» оптовая торговля представляет собой вид торговой деятельности, связанный с приобретением и продажей товаров для использования их в предпринимательской деятельности (в том числе для перепродажи) или в иных целях, не связанных с личным, семейным, домашним и иным подобным использованием [2]. Существует разновидность оптовой торговли, именуемая мелкооптовой торговлей и связанная с реализацией товаров, минимальная партия которых не может быть меньше, чем количество единиц в одной упаковке изготовителя для розничной торговли [1].

Розничная торговля, в свою очередь, связана с приобретением и продажей товаров для использования их в личных, семейных, домашних и иных целях, не связанных с осуществлением предпринимательской деятельности [2]. Как и организации оптовой торговли, розничная торговля имеет подвид «мелкорозничная торговля», осуществляемая через нестационарные торговые объекты (киоски, павильоны, ларьки), предназна-

ченные и используемые для выкладки товаров, обслуживания покупателей и проведения денежных расчетов при продаже [3].

Еще одной важной классификацией торговых организаций является их деление по применяемым режимам налогообложения (табл. 2). При выборе режима налогообложения следует учитывать, к оптовой или розничной торговле относится предприятие. Так, согласно Налоговому кодексу Российской Федерации такие налоговые режимы, как система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход и патентная система налогообложения, вправе применять только организации розничной торговли [4].

Таблица 2

**Сравнение налоговых режимов**

Показатель	ОСН	УСН	ЕНВД	ПСН
Глава НК РФ, регулирующая применение налогового режима	2, ст. 13-15	26.2	26.3	26,5
Кто может применять	Организации и индивидуальные предприниматели			Индивидуальные предприниматели
Необходимость специального разрешения	–	–	–	Патент
Налог	НДФЛ, НДС, налог на имущество физических лиц	УСН	Вмененный доход	Уплата стоимости патента
Ограничение по количеству работников	Нет	До 100		До 15

Патентный режим налогообложения применяется только для индивидуальных предпринимателей, которые входят в перечень предпринимательской деятельности согласно Налоговому кодексу Российской Федерации (статья 346.43). В этот перечень входят не только организации розничной торговли, но и предприятия, осуществляющие ремонт и пошив швейных, меховых и кожаных изделий, головных уборов и изделий из текстильной галантереи, ремонт, пошив и вязание трикотажных изделий; ремонт, чистку, окраску и пошив обуви; парикмахерские и косметические услуги; ремонт мебели; услуги по обучению населения на курсах и репетиторство; услуги по оформлению интерьера жилого помещения и услуги художественного оформления и прочее [4]. Патент выдается предпринимателям на срок от одного до двенадцати месяцев календарного года. Объектом налогообложения признается потенциально возможный доход, который корректируется в зависимости от видов деятельности на коэффициент-дефлятор. Налоговая ставка составляет 6 % от потенциально возможного дохода. Налогоплательщики, применяющие систему патентного налогообложения, не освобождены от уплаты налогов во внебюджетные организации, а также от других федеральных, региональных и местных налогов (налог на транспорт, налог на землю и прочие). Патентная система налогообложения более всего выгодна тем субъектам предпринимательства, деятельность которых носит сезонный характер.

Единый налог на вмененный доход – специальный режим налогообложения, выгодный тем организациям, которые соответствуют всем требованиям для применения такого налогового режима и которые имеют высокие доходы. К таким организациям относят осуществляющие розничную торговлю через магазины и павильоны с площадью торгового зала не более 150 квадратных метров по каждому объекту организации

торговли, а также через объекты стационарной (без торговых залов) и нестационарной торговой сети.

Вмененный доход зависит от базовой доходности, то есть потенциального дохода, который предприятие может получить за месяц, физического показателя бизнеса, выраженного в квадратных метрах, численности персонала и прочего, и коэффициентов-дефляторов, которые устанавливает государство и органы местного самоуправления. При применении такого налогового режима организации не нужно платить налог на добавленную стоимость и налог на прибыль, но всегда присутствует обязательный подоходный налог. Декларация по данной системе подается в налоговый орган один раз в квартал на бумажном носителе либо в электронном виде.

С 1 января 2020 года согласно Федеральному закону от 29.09.2019 № 325-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации» организации, реализующие товар, подлежащий обязательной маркировке (лекарственные препараты, обувь, натуральные меховые изделия), не могут использовать режим «единый налог на вмененный доход» [5]. Причиной этого стали поправки в закон, согласно которым реализация перечисленных ранее товаров больше не относится к розничной торговле в рамках данного налогового режима.

А с начала 2021 года режим налогообложения «единый налог на вмененный доход» применяться вовсе не будет согласно Федеральному закону № 97-ФЗ «О внесении изменений в часть первую и часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и статью 26 Федерального закона „О банках и банковской деятельности”» [6]. Если организация не подает заявление о переходе на другой режим налогообложения, то она автоматически переводится на общую систему налогообложения.

Общая система налогообложения присваивается всем вновь зарегистрированным предпринимателям. Данная система является самой сложной для индивидуальных предпринимателей. Кроме обязательных платежей с заработной платы работников предприятия нужно уплачивать налоги в виде налога на добавленную стоимость 10 % или 20 % (зависит от вида товаров, работ или услуг).

Упрощенная система налогообложения создана специально для субъектов малого предпринимательства. Существует два вида такого налогообложения: «Доходы» и «Доходы минус расходы». Согласно Налоговому кодексу Российской Федерации в системе «Доходы» существует налоговая ставка 6 %. Законами субъектов Российской Федерации могут быть установлены налоговые ставки от 1 до 6 процентов в зависимости от категории налогоплательщиков и даже в размере 0 процентов [4]. Налог платится только с доходов без вычетов расходов. Декларация по такой системе налогообложения сдается один раз в год. Учитывать налог на прибыль и налог на добавленную стоимость торговым организациям, которые выбрали упрощенную систему налогообложения, не нужно.

Согласно Налоговому кодексу Российской Федерации, статья 346.20, системе «Доходы минус расходы» присваивается налоговая ставка 15 %. Законами субъектов Российской Федерации могут быть установлены налоговые ставки от 5 до 15 процентов, в зависимости от категории налогоплательщиков [4]. Налог платится с доходов за минусом документально подтвержденных и обоснованных расходов. Так же, как и по «Доходам», обязателен подоходный налог с заработной платы сотрудников предприятия. Декларация по упрощенной системе налогообложения сдается один раз за календарный год.

Упрощенная система налогообложения претерпит изменения с 2021 года согласно Федеральному закону № 266-ФЗ «О внесении изменений в главу 26.2 части второй Налогового кодекса Российской Федерации и статью 2 Федерального закона „О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации”». В 2021 году

организации, у которых « ... доходы ... превысили 150 млн рублей, но не превысили 200 млн рублей и (или) в течение которого средняя численность работников налогоплательщика превысила 100 человек, но не превысила 130 человек...», смогут применять упрощенную систему налогообложения [7]. При этом налог придется платить по повышенным ставкам: 8 % по объекту налогообложения «доходы» и 20 % по объекту налогообложения «доходы минус расходы».

В современных экономических условиях одной из значимых классификаций, влияющей на режим налогообложения, является деление товара на подлежащий и не подлежащий маркировке. Согласно Распоряжению Правительства РФ № 792-Р к товарам, подлежащим обязательной маркировке, относятся [8]:

- табачная продукция;
- духи и туалетная вода;
- шины и покрышки пневматические резиновые новые;
- предметы одежды, включая рабочую одежду, изготовленные из натуральной или композиционной кожи;
- блузки, блузы и блузаны трикотажные машинного или ручного вязания, женские или для девочек;
- пальто, полупальто, накидки, плащи, куртки (включая лыжные), ветровки, штормовки и аналогичные изделия мужские или для мальчиков, а также женские или для девочек;
- белье постельное, столовое, туалетное и кухонное;
- обувные товары;
- фотокамеры (кроме кинокамер), фотовспышки и лампы-вспышки.

В настоящее время на территории Российской Федерации маркировке товаров подлежат, например, следующие товарные группы:

– лекарственные средства (Постановление Правительства от 24.01.2017 № 62), подробные условия маркировки указаны в статье 46 Федерального закона № 61-ФЗ «Об обращении лекарственных средств»;

– обувь (Постановление Правительства от 30.05.2018 № 620, Постановление Правительства РФ № 860 «Об утверждении Правил маркировки обувных товаров средствами идентификации и особенностях внедрения государственной информационной системы мониторинга за оборотом товаров, подлежащих обязательной маркировке средствами идентификации, в отношении обувных товаров»);

– табачная продукция (Постановление Правительства от 27.11.2017 № 1433, Постановление Правительства РФ от 28.02.2019 № 224 «Об утверждении Правил маркировки табачной продукции средствами идентификации и особенностях внедрения государственной информационной системы мониторинга за оборотом товаров, подлежащих обязательной маркировке средствами идентификации, в отношении табачной продукции»);

– духи и туалетная вода (Постановление Правительства РФ от 31.12.2019 № 1957 «О проведении эксперимента по маркировке средствами идентификации духов и туалетной воды на территории Российской Федерации»);

– фотокамеры, фотовспышки и лампы-вспышки (Постановление Правительства РФ от 14.05.2019 № 589 «О проведении на территории Российской Федерации эксперимента по маркировке средствами идентификации фотокамер (кроме кинокамер), фотовспышек и ламп-вспышек»);

– одежда (Постановление Правительства РФ от 22.06.2019 г. № 790 «О проведении на территории Российской Федерации эксперимента по маркировке средствами идентификации отдельных позиций продукции легкой промышленности»).

Маркировка товаров внесла определенные коррективы в работу торговых организаций. Так, например, согласно действующему законодательству организации, занимающиеся торговлей обувью, парфюмерией, табачной продукцией, должны иметь усиленную квалифицированную электронную подпись и программно-аппаратный комплекс, обладающий возможностью формирования и подписания усиленной электронной подписью электронных документов, а также обмена необходимыми электронными документами с информационной системой мониторинга, в том числе посредством личного кабинета [9; 10; 11]. Следовательно, организации необходимо иметь усиленную электронную подпись для регистрации в системе «Честный знак», двумерный сканер штрих-кода для считывания DataMatrix при продаже продукции, подлежащей обязательной маркировке, принтер этикеток, онлайн-кассу, кассовую программу с фискальным регистратором, электронный документооборот.

Таким образом, для успешного функционирования организациям следует постоянно следить за изменениями законодательной базы. В современных экономических условиях существует ряд факторов, влияющих на функционирование организаций торговли, которые, в свою очередь, оказывают воздействие на бухгалтерский учет и налогообложение торговых организаций:

- изменение состава специальных налоговых режимов посредством исключения единого налога на вмененный доход;
- изменение условий применения упрощенной системы налогообложения и размера ставок;
- внедрение обязательной маркировки продукции.

Выявленные особенности деятельности торговых организаций следует учитывать всем игрокам экономического рынка, а именно: юридическим или физическим лицам, при разработке различных рекомендаций по ведению бухгалтерского и налогового учета.

### **Библиографические ссылки**

1. ГОСТ Р 51773–2009. Услуги торговли. Классификация предприятий торговли [Электронный ресурс]. URL: <http://docs.cntd.ru/document/1200079743> (дата обращения: 02.11.2020).
2. Российская Федерация. Законы. Об основах государственного регулирования торговой деятельности в Российской Федерации [Электронный ресурс] : федер. закон № 381-ФЗ : [принят Государственной думой 18 декабря 2009 года : одобрен Советом Федерации 25 декабря 2009 года]. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 02.11.2020).
3. ГОСТ Р 54608–2011. Услуги торговли. Общие требования к объектам мелко-розничной торговли [Электронный ресурс]. URL: <http://docs.cntd.ru/document/1200093466> (дата обращения: 02.11.2020).
4. Российская Федерация. Законы. Налоговый кодекс Российской Федерации : НК : текст с изм. и доп. на 28.11.2019 [Электронный ресурс] : принят Государственной думой 19 июля 2000 года : одобрен Советом Федерации 26 июля 2000 года. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 01.11.2020).
5. Российская Федерация. Законы. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации [Электронный ресурс] : федер. закон № 325-ФЗ : [принят Государственной думой 19 сентября 2019 года : одобрен Советом Федерации 25 сентября 2019 года]. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 02.11.2020).
6. Российская Федерация. Законы. О внесении изменений в часть первую и часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и статью 26 Федерального закона

«О банках и банковской деятельности» [Электронный ресурс] : федер. закон № 97-ФЗ : [принят Государственной думой 6 июня 2012 года : одобрен Советом Федерации 27 июня 2012 года]. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 02.11.2020).

7. Российская Федерация. Законы. О внесении изменений в главу 26.2 части второй Налогового кодекса Российской Федерации и статью 2 Федерального закона «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации» [Электронный ресурс] : федер. закон № 266-ФЗ : [принят Государственной думой 21 июля 2020 года : одобрен Советом Федерации 24 июля 2020 года]. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 03.11.2020).

8. Распоряжение Правительства РФ от 28.04.2018 № 792-Р [Электронный ресурс]. URL: <http://docs.cntd.ru/document/1200079743> (дата обращения: 03.11.2020).

9. Об утверждении Правил маркировки обувных товаров средствами идентификации и особенностях внедрения государственной информационной системы мониторинга за оборотом товаров, подлежащих обязательной маркировке средствами идентификации, в отношении обувных товаров [Электронный ресурс] : Постановление Правительства РФ № 860. URL: <https://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/72189660/> (дата обращения: 03.11.2020).

10. Об утверждении Правил маркировки табачной продукции средствами идентификации и особенностях внедрения государственной информационной системы мониторинга за оборотом товаров, подлежащих обязательной маркировке средствами идентификации, в отношении табачной продукции [Электронный ресурс] : Постановление Правительства РФ от 28.02.2019 № 224. URL: <https://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/72089916/> (дата обращения: 03.11.2020).

11. Об утверждении Правил маркировки обувных товаров средствами идентификации и особенностях внедрения государственной информационной системы мониторинга за оборотом товаров, подлежащих обязательной маркировке средствами идентификации, в отношении обувных товаров [Электронный ресурс] : Постановление Правительства РФ № 860. URL: <https://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/72189660/> (дата обращения: 03.11.2020).

## УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ СТРОИТЕЛЬНОЙ ОТРАСЛИ

Т. Ф. Каркунова

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

*Рассматриваются особенности бухгалтерского учета основных средств на предприятиях строительной отрасли. Основные средства представляют собой долгосрочные активы и являются одним из важнейших факторов производства, эффективность их использования в конечном итоге влияет на результаты деятельности организации в целом. Поэтому вопросы достоверного учета основных средств являются актуальными. Также дана характеристика строительной отрасли. Так как строительная отрасль имеет ряд специфических особенностей учета, то их нужно учитывать при ведении бухгалтерского учета основных средств.*

*Ключевые слова: основные средства, учет, строительная отрасль, оценка.*

## ACCOUNTING FOR FIXED ASSETS IN THE CONSTRUCTION INDUSTRY

T. F. Karkunova

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

*The article discusses the features of accounting for fixed assets in the construction industry. Fixed assets are long-term assets and are one of the main factors of production, the effectiveness of their use ultimately affects the results of the organization as a whole. Therefore, the issues of reliable accounting of fixed assets are relevant. The construction industry was also characterized. Since the construction industry has a number of specific accounting features, they must be taken into account when accounting for fixed assets.*

*Keywords: fixed assets, accounting, construction industry, valuation.*

Строительная отрасль является одной из ведущих отраслей в Российской Федерации, в результате деятельности которой осуществляются возведение, ремонт и реконструкция зданий сооружений. Для строительных организаций наиболее значимой составной частью имущества являются основные средства.

Появление у организации основных средств приводит к необходимости их учета. Также возникают такие объекты учета, как амортизационные отчисления, расходы на ремонт или модернизацию основных средств, расходы на обслуживание основных средств.

Основные средства – это имущество предприятия, используемое в качестве средств труда для производства продукции, выполнения работ, оказания услуг в течение длительного времени (более 12 месяцев). Для того чтобы поступивший объект отразить в учете в качестве основного средства, его стоимость должна быть не менее 40 000 рублей за единицу и при этом он должен соответствовать некоторым критериям [2] (рис. 1).

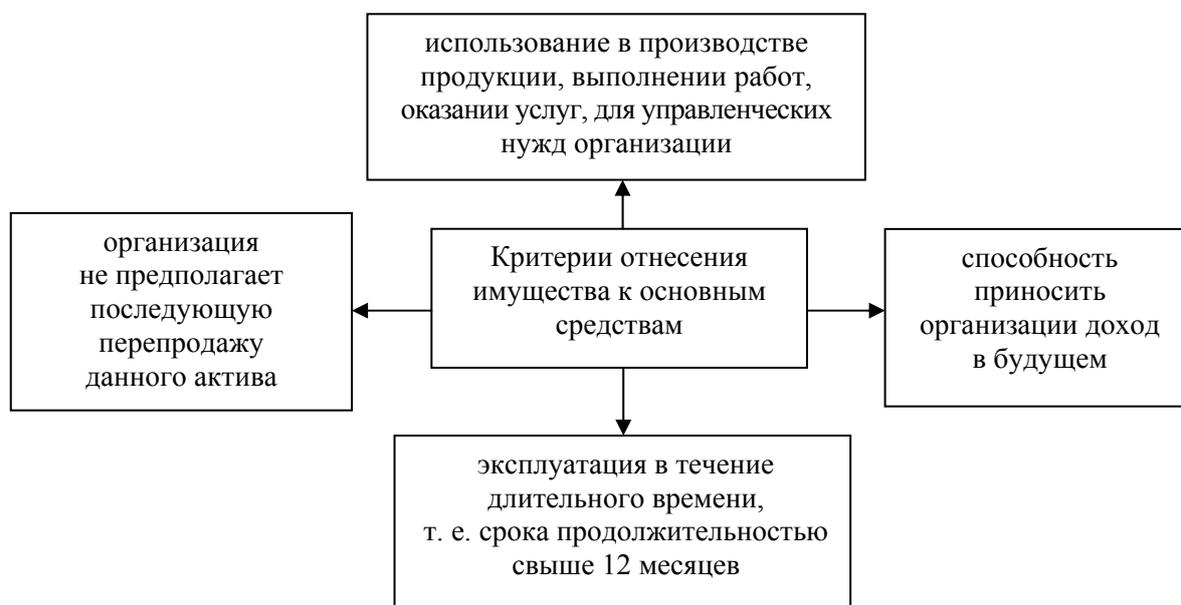


Рис. 1. Условия отнесения имущества организации к основным средствам

Налоговый кодекс Российской Федерации (НК РФ) под основными средствами понимает часть имущества, используемого в качестве средств труда для производства и реализации товаров (выполнения работ, оказания услуг) или для управления организацией первоначальной стоимостью более 100 000 руб. (ст. 257) [1].

При формировании информации об основных средствах строительные предприятия руководствуются Положением по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01, утвержденным Приказом Минфина России от 30.03.2001 № 26н, а также Методическими указаниями по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденными Приказом Минфина России от 13.10.2003 № 91н [5, с. 150].

Структура основных средств строительных предприятий указывает на их специфические особенности, которые непосредственно связаны с тем, что продукция данной отрасли является недвижимой и ее производство осуществляется на открытом воздухе [3, с. 179]. Поэтому отличительной чертой структуры основных средств строительных организаций является значительный удельный вес производственных зданий и сооружений, рабочих и силовых машин и оборудования, транспортных средств (рис. 2).

В строительной отрасли, как и в любой другой, существуют свои специфические особенности, которые необходимо учитывать при ведении бухгалтерского учета, в данном случае в учете основных средств:

1. При учете основных средств нужно принимать во внимание, кем является строительная организация (инвестором, заказчиком, подрядчиком). У инвестора может и вовсе не быть основных средств, а он может только осуществлять финансирование проекта. А может быть и так, что у инвестора имеются целые подразделения по капитальному строительству. Такие организации сами в состоянии провести весь спектр

подготовительных, проектно-изыскательских работ, а для специфических заданий пригласить подрядчика [9, с. 148].

2. Также важен и объект строительства. В зависимости от того, какого типа будет строиться здание (промышленное, жилищного и т. д.), определяется необходимость основных средств.

3. Строительный сезон. Существует определенный сезон строительных работ. В остальное время оборудование может простаивать и не приносить прибыль, при этом происходят налоговые отчисления. Для решения данного вопроса предприятия могут, например, брать технику в аренду.

4. Учет ведется обособленно по каждому филиалу организации. В строительной сфере может существовать несколько филиалов одной организации в разных регионах страны. Поэтому необходим обособленный учет основных средств, так как строительный механизм по окончании работ могут перебазировать на другую строительную площадку [9, с. 148].

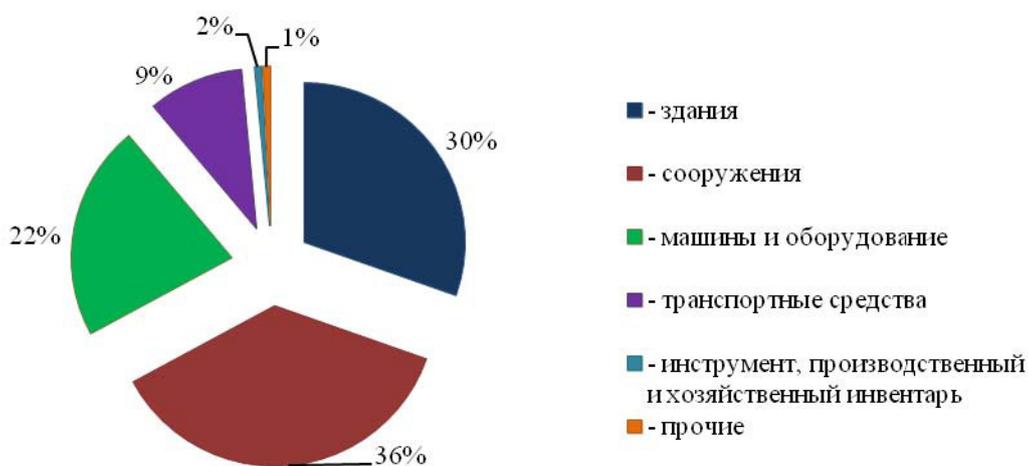


Рис. 2. Структура основных средств строительных организаций

Основные средства могут поступать в строительную организацию самыми разными способами, среди которых приобретение, сооружение и изготовление за плату, сооружение самой организацией, поступление от учредителей в счет вклада в уставный капитал, безвозмездное поступление [10, с. 194].

Обеспечение строительства основными средствами может быть возложено как на заказчика, так и на подрядчика.

В строительстве есть два вида оборудования:

1) оборудование, требующее монтажа, – башенные краны, подъемные механизмы и др.;

2) оборудование, не требующее монтажа, – автомобили, приборы, вагоны и др. [6, с. 877].

Расходы по приобретению оборудования складываются из его стоимости по счетам поставщиков, транспортных расходов по доставке оборудования и заготовительно-складских расходов.

Учет оборудования, требующего монтажа, ведется на счете 07 «Оборудование к установке». Оборудование, сданное в монтаж, отражают на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы».

Оборудование, полученное от заказчика, у подрядной организации принимается на забалансовый счет 005 «Оборудование, принятое для монтажа» [7, с. 219]. Расходы по доставке оборудования и заготовительно-складские расходы включаются в состав

затрат по строительству объекта пропорционально стоимости сданного в монтаж оборудования.

Если строительная организация приобретает основные средства (машины, оборудование, транспорт) в аренду или лизинг, то они будут отражены на субсчете 01-9. Земельные участки, приобретенные для нужд строительства, будут учтены на субсчете 01-7.

Со временем в течение эксплуатации основные средства могут ломаться, и в этом случае требуется их ремонт. Выделяют текущий, средний и капитальный ремонт основных средств (рис. 3).

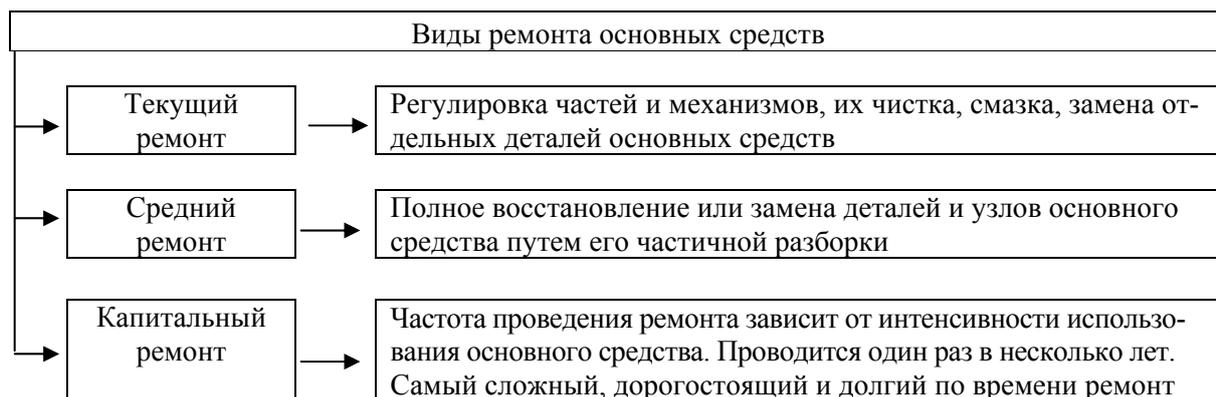


Рис. 3. Виды ремонта основных средств

Независимо от вида ремонта его целью в любом случае является поддержание основного средства в исправном состоянии. Ни один из видов ремонта не меняет технических характеристик основного средства и не увеличивает срока его полезного использования.

Расходы на приобретение запчастей, комплектующих, расходы на содержание и эксплуатацию основных средств, поддержание их в исправном состоянии относятся к расходам по обычным видам деятельности.

Расходы на ремонт основных средств отражаются в бухгалтерском учете в размере фактических затрат по дебету счетов учета затрат на производство и кредиту счетов 02 «Амортизация основных средств», 10 «Материалы», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению».

Также в составе строительной организации может быть специальное ремонтное подразделение, и тогда затраты на ремонт основных средств учитываются по дебету счета 23 «Вспомогательные производства», а затем списываются на счета учета затрат. Организации также могут создавать резерв на ремонт основных средств, который учитывается на счете 96.

Независимо от вида производимого ремонта целью любого из них является поддержание основного средства в исправном состоянии. Ни один из видов ремонта не меняет технических характеристик основного средства и не увеличивает срока его полезного использования.

В процессе производства основные средства изнашиваются и постепенно теряют свои первоначальные качества.

Виды износа строительных основных средств:

1) физический износ – материальный износ основных средств производства, который происходит в результате их участия в производственном процессе, вследствие чего они теряют свои первоначальные физические свойства [4, с. 79];

2) моральный износ – износ основных средств, связанный с техническим прогрессом, совершенствованием и появлением новых видов оборудования.

В процессе строительства при формировании стоимости здания и в бухгалтерском, и в налоговом учете ежемесячная амортизация техники и оборудования должна включаться в первоначальную стоимость сооружаемого основного средства [8, с. 35]. Иначе говоря, стоимость приобретенной для строительства техники и оборудования организация учитывает при формировании строящегося здания через амортизацию.

Таким образом, для правильного и своевременного отражения операций в бухгалтерском учете предприятий строительной отрасли необходимо учитывать особенности ее деятельности. Бухгалтер, который ведет учет, должен обладать информацией по всем этапам строительства, это обеспечит правильность отражения всех фактов хозяйственной деятельности в соответствии с требованиями законодательства.

### Библиографические ссылки

1. Российская Федерация. Законы. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 29.09.2019) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.11.2019) [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 12.09.2020).

2. Российская Федерация. Министерство финансов. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01) : Положение по ведению бухгалтерского учета [Электронный ресурс] : приказ М-ва финансов РФ от 30.03.2001 № 26н. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 12.09.2020).

3. Волкова А. Р. Совершенствование организации учета основных средств на предприятиях строительной отрасли // Управление социально-экономическими системами : сб. науч. трудов. Волгоград : Волгоград. гос. ун-т, 2018. С. 179–180.

4. Кукаева А. О. Бухгалтерский учет основных средств // Новая наука: Теоретический и практический взгляд. 2016. № 117-1. С. 78–81.

5. Малыхина А. А., Стрекалова С. А. Особенности бухгалтерского учета в строительных компаниях // Научные исследования: векторы развития : сб. трудов конф. Красноярск : Сиб. гос. индустр. ун-т, 2019. С. 150–151.

6. Никулина С. Н., Гривас Н. В., Арсланова М. А. Отраслевая специфика организации учета в строительстве // Приоритетные направления регионального развития : сб. науч. трудов. Курган : Курган. гос. сельскохоз. акад. им. Т. С. Мальцева, 2020. С. 877–882

7. Павлова А. Е. Особенности бухгалтерского учета в строительной отрасли // Молодёжь Сибири науке России : сб. трудов конф. / СибГУ им. М. Ф. Решетнева. Красноярск, 2020. С. 219–222.

8. Пласкова Н. С. Основные средства строительных организаций: учетные и аналитические аспекты // Бухучет в строительных организациях. 2019. № 10. С. 32–42.

9. Силантьева А. В., Еремеева С. В. Учет и контроль основных средств на предприятиях строительной отрасли // Учет, анализ, аудит: проблемы теории и практики : сб. науч. трудов ; под общ. ред. Г. И. Золотаревой / СибГУ им. М. Ф. Решетнева. Красноярск, 2020. С. 146–150.

10. Хаустов Д. С., Каратаева Е. С. Бухгалтерский учет в строительстве: особенности и проблемы // Финансовые аспекты структурных преобразований экономики : сб. науч. трудов. Иркутск : Иркут. гос. ун-т путей сообщения, 2020. С. 192–196.

**ОЦЕНКА ВЛИЯНИЯ ОСОБЕННОСТЕЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ  
НА УЧЕТНЫЙ ПРОЦЕСС ТЕПЛОВЫХ ЭЛЕКТРОСТАНЦИЙ**

А. А. Кнауб, Г. И. Золотарева

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

*Электроэнергетика признается базовой отраслью экономики России, которая обеспечивает электрической и тепловой энергией население и внутренние потребности народного хозяйства. У каждого предприятия электроэнергетики существуют свои специфические особенности, за счет которых происходит процесс выработки и передачи электроэнергии. Благодаря отличительным особенностям деятельности возникают отличия в процессе бухгалтерского учета. В статье рассмотрен процесс выработки и передачи электрической и тепловой энергии, перечислены и описаны особенности деятельности тепловых электростанций. На основании выделенных особенностей деятельности тепловых электростанций рассмотрена оценка их влияния на учетный процесс. Таким образом, сформирован вывод о непосредственном влиянии особенностей деятельности тепловых электростанций на учетный процесс предприятия в целом.*

*Ключевые слова: особенности деятельности, предприятия электроэнергетики, тепловые электростанции, ТЭС, особенности тепловых электростанций (ТЭС), бухгалтерский учет.*

**ASSESSMENT OF THE INFLUENCE OF THE PERFORMANCE  
OF THE ACTIVITY FOR THE ACCOUNTING PROCESS  
OF THERMAL POWER PLANTS**

A. A. Knaub, G. I. Zolotareva

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

*The electric power industry is recognized as the basic branch of the Russian economy, which provides electric and thermal energy to the population and the internal needs of the national economy. Each electric power company has its own specific features, due to which the process of generation and transmission of electricity occurs. Due to the distinctive features of the activity, differences arise in the accounting process. The article discusses the process of generation and transmission of electrical and thermal energy, lists and describes the features of the operation of thermal power plants. On the basis of the highlighted features of the thermal power plants' activity, the assessment of their influence on the accounting*

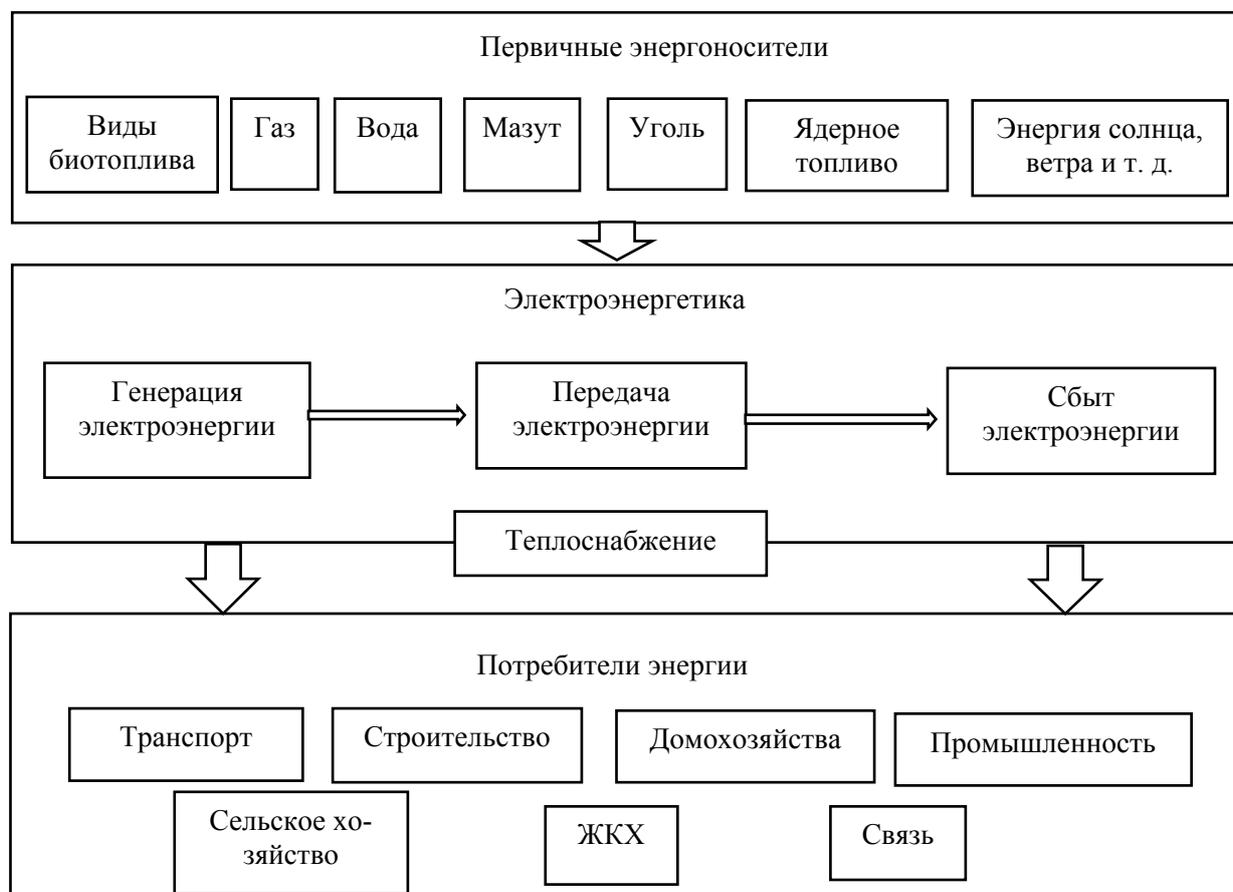
process is considered. Thus, a conclusion is drawn about the direct influence of the features of the activity of thermal power plants on the accounting process of the enterprise as a whole.

*Keywords: peculiarities of activity, enterprises of electric power industry, thermal power plants, thermal power plants, peculiarities of thermal power plants (TPPs), accounting.*

В современном мире обойтись без электроэнергии практически невозможно, поэтому электроэнергетика является одной из ключевых отраслей экономики. Уровень энерговооруженности является одним из основных критериев экономического потенциала государства. Электроэнергетика России удерживает прочные позиции на мировом топливно-энергетическом рынке, поскольку обладает значительными ресурсным и производственным потенциалом.

Электроэнергия как товар занимает одну из самых значительных ценностей в общем перечне существующих товаров и услуг. В определенной степени электроэнергия – это стержень современной технико-экономической цивилизации. К положительным свойствам электроэнергии относятся: простота выработки, возможность передачи на дальние расстояния, способность преобразовываться в другие виды энергии и легкость распределения между разными потребителями.

Электроэнергетика как хозяйствующий субъект включает в себя процессы производства, передачи и распределения электроэнергии, тем самым образуя связи со всеми секторами экономики, снабжая их тепловой энергией и электроэнергией. На рисунке представлен процесс функционирования электроэнергетических организаций.



Структура энергетической системы

Электроэнергетика признается базовой отраслью экономики России, которая обеспечивает электрической и тепловой энергией население и внутренние потребности народного хозяйства. Помимо обеспечения народного хозяйства осуществляется экспорт электроэнергии в страны СНГ и дальнего зарубежья. Энергетическую безопасность страны и ее успешное развитие определяют регулярное развитие и надежное функционирование отрасли электроэнергетики [7].

Для того чтобы вырабатывалось электричество, круглосуточно работает большое количество людей. Важными составляющими электроэнергетики являются правила, порядок и ответственность, это связано с тем, что электроэнергию нельзя накопить в больших количествах или употребить без генерации.

Электроэнергетическая отрасль России представляет собой развивающийся и совершенствующийся высокоавтоматизированный комплекс электростанций, электрических сетей и объектов электросетевого хозяйства, объединенных технологическим циклом и централизованным оперативно-диспетчерским управлением [8].

Предприятия электроэнергетического комплекса России занимаются переработкой первичных энергетических ресурсов, выработкой электрической энергии и ее доставкой до потребителей. Электростанции подразделяются по виду используемых энергоносителей на тепловые (ТЭС), гидравлические (ГЭС), атомные (АЭС), солнечные (СЭС) и ветровые (ВЭС) [3].

По данным Министерства энергетики РФ, за 2019 год большую часть энергии (63 %) вырабатывают тепловые электростанции (ТЭС), на втором месте по производительности идут атомные электростанции (АЭС) – 19 % и гидроэлектростанции (ГЭС) – 18 %. На долю солнечных и ветровых электростанций приходится менее 1 % выработки электроэнергии. Также многие промышленные предприятия, имеющие собственные котельные установки и энергостанции, за счет которых происходит их энергоснабжение, вносят свой вклад в развитие отрасли.

В руках нескольких различных компаний сконцентрировано около 90 % электрогенерирующих мощностей России. Согласно статистическим данным, выделяется около 208 крупных генерирующих энергетических компаний на территории России, 4 из которых расположены в городе Красноярске: «РусГидро», ООО «Сибирская генерирующая компания», ОАО «Енисейская ТГК (ТГК-13)» и ООО «Красноярская региональная энергетическая компания (КрасЭКо)» [4]. В данную статистику не вошли частные предприятия, которые занимаются генерацией электроэнергии для собственных нужд.

Для того чтобы выделить отличительные особенности тепловых электростанций, рассмотрим деятельность двух конкретных электропредприятий.

Акционерное общество «Красноярская региональная энергетическая компания» было создано в 2004 году по инициативе правительства Красноярского края. Сокращенное наименование организации – АО «КрасЭКо». Цель создания организации – объединение электросетевого комплекса. В состав «КрасЭКо» на правах аренды входят объекты электросетевого комплекса 13 районов. Организация имеет 5 дочерних структур и 8 обособленных подразделений [6]. По типу электростанций КрасЭКо относится к ТЭС.

Уставный капитал «КрасЭКо» сформирован в размере 4 560 547 тысяч рублей. Организацией размещены акции обыкновенные именные, имеющие одинаковую номинальную стоимость, равную 1 000 рублей за одну акцию, в количестве 4 560 547 штук. Весь пакет акций принадлежит Красноярскому краю (краевому Агентству по управлению госимуществом).

Основным видом деятельности организации является эксплуатация электрических сетей, кроме того, организация имеет право осуществлять еще 60 дополнительных видов деятельности.

Изучая дополнительные виды деятельности, отметим, что в структуре «КрасЭЖо» организован собственный инжиниринговый центр, обеспечивающий потребности организации в модернизации, проектировании и строительстве новых энергообъектов. Таким образом, создается мощный энергетический актив, находящийся под контролем законодательной и исполнительной власти Красноярского края и обеспечивающий его энергетическую безопасность. Организация ориентирована на развитие услуг горячего и холодного водоотведения и на расширение их географического месторасположения.

При передаче электроэнергии организация использует 2 605 подстанций, которые дифференцируются по четырем уровням напряжения. Протяженность линий электропередачи, эксплуатируемых «КрасЭЖо», составляет 8 211 км.

Для производства и передачи тепловой электроэнергии организация обслуживает 142 котельные, которые являются основным производителем тепловой энергии в нескольких районах Красноярского края с населением более 100 тыс. человек.

Акционерное общество «Енисейская территориальная генерирующая компания (ТГК-13)» было создано в 2005 году. Сокращенное наименование АО «Енисейская ТГК (ТГК-13)». В 2009 году собрание акционеров АО «Енисейская ТГК (ТГК-13)» приняло решение о передаче полномочий единоличному исполнительному органу в лице ООО «Сибирская генерирующая компания», данная компания и на сегодняшний день является управляющей организацией для «Енисейской ТГК (ТГК-13)». На сегодняшний день группа СГК является лидером в производстве тепловой энергии на территории Красноярского края и Республики Хакасия и одним из крупнейших производителей электроэнергии в регионе [9].

Уставный капитал «Енисейской ТГК (ТГК-13)» сформирован в размере 1 591 491 тысяча рублей обыкновенных именных акций номиналом 0,01 руб., который принадлежит одному учредителю – АО «Российское открытое акционерное общество энергетики и электрификации „ЕЭС России”».

Основным видом деятельности организации является производство электроэнергии тепловыми электростанциями, в том числе деятельность по обеспечению работоспособности электростанций; кроме того, организация имеет право осуществлять еще 75 дополнительных видов деятельности. При этом по бухгалтерским данным за последние три года компания набирает обороты, увеличивая выручку.

Стоит отметить, что «Енисейская ТГК (ТГК-13)» имеет 4 филиала, производящих тепловую и электрическую энергию для потребителей городов Красноярска, Минусинска и Абакана (Республика Хакасия): Красноярская ТЭЦ-2; Красноярская ТЭЦ-3; Минусинская ТЭЦ; Абаканская ТЭЦ.

Общая установленная электрическая мощность предприятий, входящих в АО «Енисейская ТГК (ТГК-13)», составляет 1 164 МВт, а установленная тепловая мощность – 3 017,4 Гкал/ч.

«КрасЭЖо» и «Енисейская ТГК (ТГК-13)» относятся к типу теплоэлектроцентралей (ТЭЦ), то есть вырабатывают как электрическую энергию, так и тепловую энергию в виде горячей воды и пара для производственных и теплофикационных целей.

В процессе своей деятельности данные предприятия используют в виде первичного энергоносителя твердое топливо – бурый уголь, из-за его дешевизны, простоты добычи и хранения. Образовавшаяся в процессе горения зола выводится через специальные золоуловители, при этом зола, которая находится в воздухе, выделяется в атмосферу через дымовую трубу.

Процесс выработки электричества начинается на электростанциях. При сжигании угля происходит процесс нагревания воды, поэтому в парогенераторе образуется водяной пар. Пар по паропроводу поступает в конденсационную турбину, которая приводит в движение турбогенератор, в результате механическая энергия преобразуется в электрическую. Далее отработанный пар поступает в конденсатор и охлаждается водой,

которая забирается из источника водоснабжения (река, озеро и др.). В конденсатор дополнительно подается очищенная вода для компенсации потерь воды. За счет использования конденсационной воды происходит экономия энергии, поскольку вода скапливается в более теплом состоянии и не требует изначальных усилий, чтобы снова превратиться в пар. На предприятиях установлены теплофикационные паровые турбины, позволяющие регулировать количество отбираемого пара. Так одновременно производится тепло и электроэнергия.

Проведенное исследование организации работы станций, процесса генерации электроэнергии позволили выделить отличительные особенности, характерные для деятельности тепловых электростанций:

1. Территориальное расположение ТЭС должно соответствовать четырем обязательным условиям: 1) расположение вблизи энерго- и теплопотребляющих объектов (энергозависимые предприятия, жилые здания, инфраструктурные объекты и т. п.), исследование показало, что ТЭС, как правило, является одним из важнейших градообразующих предприятий); 2) наличие источника сырья вблизи этого объекта (от этого зависит ориентируемость ТЭС на потребляемое сырье (уголь, газ, мазут и т. п.), причем чем крупнее ТЭС, тем ближе должен находиться источник сырья; 3) наличие достаточного количества профессионально обученных людей, проживающих в непосредственной близости от ТЭС; 4) наличие вблизи ТЭС естественного источника воды (для работы станции необходима система охлаждения, как правило, процесс охлаждения обеспечивается за счет использования данных источников воды, позволяющих охлаждать оборудование станции).

Местоположение ТЭС оказывает положительное влияние еще на этапе планирования и строительства, поскольку ее расположение находится вблизи крупных жилых комплексов (населенных пунктов). Как известно, возведение тепловых электростанций – процесс довольно долгий и масштабный, требующий большого количества рабочей силы, в связи с этим открывается большое количество рабочих мест. Поскольку на рабочем месте необходимо прибывать в определенное время без опозданий, а местоположение электростанций вне населенного пункта, то для многих работников это будет проблематично, поэтому предприятия организуют транспортную доставку персонала. Транспортная доставка является дополнительным расходом для работодателя, но она позволит создать благоприятные условия для привлечения сотрудников, а также позволит контролировать безопасность въезда на территорию объекта.

После завершения строительства происходит процесс запуска электростанции, который в свою очередь требует наличия профессиональных работников на протяжении всего периода эксплуатации. Высокий уровень автоматизации производства и управления технологическим процессом сопровождается высокой фондовооруженностью и производительностью труда. Численность персонала определяется установленной мощностью электростанции. При этом в связи с высокой скоростью и значительной сложностью технологического процесса оперативный персонал должен иметь высокую профессиональную квалификацию, дисциплинированность, психо- и стрессоустойчивость, отлаженное взаимодействие отдельных подразделений. Таким образом, уровень оплаты труда персонала энергокомпаний должен быть сопутствующим, и периодически должны проходить подготовка и повышение квалификации кадрового состава.

Все это обуславливает необходимость ТЭС контролировать процесс генерации энергии, его бесперебойность, мощность и другие параметры, характеризующие работу станции. Должен соблюдаться посменный график работы персонала, чтобы обеспечить бесперебойную работу станции. Ввиду особых условий труда в некоторых подразделениях ТЭС должен быть обеспечен контроль льготного стажа работникам, начисление

соответствующих надбавок и выплат (выдача натуральных продуктов, например, молока).

2. Использование первичных энергоносителей. Генерация электроэнергии на ТЭС происходит за счет переработки одного из первичных энергоносителей. В Сибири до сих пор основным потребляемым первичным энергоресурсом является уголь, на втором месте по объему потребления стоит газ, следующим по популярности считается мазут и прочие ресурсы. По статистическим данным, в процессе производства электроэнергии происходит сгорание нескольких тысяч тонн угля в год, что свидетельствует о необходимости больших масштабов ресурса. Так, данное количество ресурса достигается за счет своевременных поставок от поставщиков, что в свою очередь оказывает влияние на ритмичность вырабатываемой энергии. ТЭС обязаны контролировать наличие необходимого запаса для обеспечения бесперебойной работы ТЭС. Кроме того, оборудование станции, как правило, ориентировано на определенный сырьевой ресурс соответствующего качества с заранее оговоренными и жестко установленными параметрами. Поэтому контролируются не только количественные объемы имеющегося в распоряжении ТЭС исходного топлива, но и его качественные характеристики, сроки и ритмичность поставок и т. п. При этом ТЭС как крупный налогоплательщик обязана контролировать надежность поставщика.

Как уже было сказано процесс выработки электроэнергии непрерывен, что требует наличия постоянной ресурсной базы (угля). Для того чтобы постоянно поддерживать наличие угля, необходимы надежные поставщики, которые отвечают за качество и сроки поставок ресурсов. Для выбора надежных поставщиков проводится анализ всех возможных поставщиков по критериям: качество и цена ресурса; цена транспортировки и сроки поставки, гарантийные условия и условия оплаты. Таким образом, выбирается пара надежных поставщиков, которые имеют качественный ресурс по более низким ценам доставки точно в срок с наименьшими транспортными расходами и удобные условия оплаты. Производится проверка всех соответствующих документов (сертификаты, лицензии), и составляется договор на сотрудничество.

3. Необходимость соблюдения технологической безопасности станции. ТЭС является одним из важнейших стратегически значимых объектов. От ритмичной работы станции зависят все близлежащие обслуживаемые ее объекты. Обычно зоны действия тепловых электростанций строго ограничены, и в регионе обеспечивает теплом, электроэнергией большое количество объектов одна ТЭЦ, иногда даже в зоне обслуживания конкретных ТЭС находятся целые населенные пункты. Сбой в работе станции, прекращение теплового и электрического снабжения может вызвать большой общественный резонанс, возникновение крупных социальных и экономических проблем на больших территориях. Этот факт обязывает ТЭС строго контролировать риск возникновения чрезвычайных ситуаций на станциях и выхода оборудования из-под контроля, чтобы не оставить населенные пункты без электричества и тепла; создавать эффективную систему обеспечения безопасности и защищенности предприятия и работников; закупать современное оборудование для охраны и контроля, программные продукты для информационной защиты и т. п.

Особое внимание необходимо уделить охранному подразделению предприятия. Желательно, чтобы охрана была собственной, а не наемной организацией со стороны, это связано прежде всего с экономической безопасностью предприятия, во избежание раскрытия закрытой информации. Охрана получает доступ к схемам расположения подразделений, корпусов, помещений, кабинетов и запасных выходов, что является конфиденциальной информацией. Также охрана отвечает за работу контрольно-пропускной системы сотрудников, и, соответственно, имеется доступ ко всему списку персонала с соответствующими должностями, что играет значительную роль в информационной безопасности. Таким образом, для охранного подразделения необходим оп-

ределенный высокий уровень оплаты труда, который в свою очередь должен быть конфиденциальным, чтобы избежать возможности подкупа и распространения закрытой информации, а также должны быть созданы условия для качественного выполнения работы охраны. Помещения предприятий должны быть оборудованы видеоустройствами, которые отображают запись и передают на мониторы приборов, расположенных в кабинете охраны, в свою очередь это требует определенных затрат.

Необходим тщательный контроль высококвалифицированного персонала за соблюдением безопасности технологических процессов производства и передачи электроэнергии [5].

4. Наличие обязательных мероприятий экологического контроля за негативным влиянием на окружающую среду и проведение природоохранных мероприятий. Согласно статистическим данным, ТЭС оказывают большее количество разнообразных отрицательных воздействий на окружающую среду, связанных с характером эксплуатационных технологий генерации электроэнергии и тепла: выбросы в атмосферу вредных веществ, золы и т. п., сброс загрязненных сточных вод, образование значительного количества твердых отходов, включая проблему утилизации золошлаковых отходов, которые содержат в себе вредные вещества [1; 2; 10]. Данное обстоятельство обуславливает повышенное внимание к качеству реализации природоохранных мероприятий на ТЭС со стороны соответствующих контролирующих организаций и общественности, что в свою очередь вызывает необходимость приобретения и содержания современных очистных сооружений, специальных шлако- и золоулавливающих фильтров и т. п. Кроме того, ТЭС обязана организовать в учетном процессе сбор данных по количеству выбросов, экологическим платежам, потенциальным штрафам, обеспечить повышение квалификации персонала, связанного с обеспечением качества природоохранных мероприятий, контроль наличия актуальных локальных нормативных актов и т. п.

Таким образом, на основании рассмотрения деятельности двух тепловых электростанций были выделены основные отличительные особенности деятельности ТЭС, которые оказывают влияние на процесс бухгалтерского учета:

- территориальное расположение ТЭС обусловлено обязательным выполнением ряда условий;

- использование первичных энергоносителей в качестве генерирующего электроэнергию ресурса;

- необходимость соблюдения технологической безопасности станции;

- наличие обязательных мероприятий экологического контроля негативного влияния на окружающую среду и проведение природоохранных мероприятий.

Данные особенности позволили обосновать и сформулировать некоторые требования к организации учетного процесса ТЭС:

- контроль процесса генерации энергии, его бесперебойности, мощности и других параметров, характеризующих работу станции, через контроль наличия ресурса; работы персонала, физических параметров получаемой энергии (мощность, напряжение, частота);

- контроль количественных объемов имеющегося в распоряжении ТЭС исходного ресурса, его качественные характеристики, сроки и ритмичность поставок и т. п. При этом ТЭС в связи с недопустимостью прерывания процесса выработки электроэнергии обязана контролировать надежность поставщика;

- контроль за созданием благоприятных условий для работы охраны ТЭС, что связано с конфиденциальным достаточно высоким уровнем оплаты труда, чтобы избежать возможности подкупа и распространения закрытой информации и т. п.;

- контроль действий персонала за соблюдением безопасности технологических процессов производства осуществляться за счет регулярного повышения квалификации и профпереподготовок, которые финансируются организацией;

– наличие посменного графика работы персонала для обеспечения бесперебойной работы станции;

– контроль льготного стажа работникам, начисление соответствующих надбавок и выплат (выдача натуральных продуктов, например, молока);

– наличие в учетном процессе сбора данных по количеству выбросов, экологическим платежам, потенциальным штрафам, организация повышения квалификации персонала, связанного с обеспечением качества природоохранных мероприятий, контроль наличия актуальных локальных нормативных актов и т. п.

Представленные в данном перечне требования не являются исчерпывающими. Однако их выполнение или невыполнение может существенным образом отразиться на качестве получаемой в результате информации и повлиять на управленческие решения руководства.

Таким образом, можно сделать вывод, что особенности деятельности тепловых электростанций оказывают непосредственное влияние на учетный процесс предприятия в целом.

### Библиографические ссылки

1. Гафуров А. М., Гафуров Н. М., Гатина Р. З. Проблемы теплового загрязнения водных бассейнов от сбросов охлаждающей воды тепловыми электростанциями [Электронный ресурс] // Экология энергетики. 2017. С. 11–13. URL: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=32467626> (дата обращения: 26.10.2020).

2. Дёмин В. Ф., Крылов Д. А. Сравнение рисков от АЭС И ТЭС для биосферы [Электронный ресурс] // Энергия: экономика, техника, экология. 2012. № 1. С. 28–36. URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=17536962> (дата обращения: 27.10.2020).

3. Димитрова В. Г. Особенности энергетического производства [Электронный ресурс] // Актуальные вопросы экономических наук. 2008. № 3-2. С. 79–82. URL: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=21174612> (дата обращения: 25.10.2020).

4. Каталог генерирующих компаний [Электронный ресурс]. Energybase : офиц. сайт. 2020. URL: <https://energybase.ru/> (дата обращения: 19.10.2020).

5. Ковалёв Г. Ф., Крупенёв Д. С., Лебедева Л. М. Обеспечение электроэнергетической отрасли квалифицированными кадрами как важнейшая проблема энергетической безопасности России [Электронный ресурс] // Энергетическая политика. 2017. № 2. С. 90–98. URL: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=30488039> (дата обращения: 25.10.2020).

6. Красноярская региональная энергетическая компания [Электронный ресурс]. Krasesco24.ru : сайт. URL: <http://www.krasesco24.ru/> (дата обращения: 27.10.2020).

7. Министерство энергетики Российской Федерации [Электронный ресурс]. Minenergo.gov.ru : офиц. сайт. 2020. URL: <https://minenergo.gov.ru/node/532> (дата обращения: 29.09.2020).

8. Никитин В. Э. Электроэнергетика России: актуальное состояние отрасли и проблемы качества электроэнергии [Электронный ресурс] // Современное состояние, проблемы и перспективы развития отраслевой науки : материалы Всерос. конф. с междунар. участием. 2017. С. 307–404. URL: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=36639489> (дата обращения: 20.09.2020).

9. Сибирская генерирующая компания [Электронный ресурс]. Sibgenco.ru : офиц. сайт. 2020. URL: <https://sibgenco.ru/companies/eniseyskaya-tgk-tgk-13/> (дата обращения: 19.10.2020).

10. Эйсмонт В. А. Сравнительная характеристика выбросов АЭС И ТЭС [Электронный ресурс] // Современные технологии и экономика энергетики. 2019. С. 108–112. URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=41176322> (дата обращения: 19.10.2020).

**ФИНАНСОВЫЙ РЫЧАГ: ИСПОЛЬЗОВАНИЕ, ОСОБЕННОСТИ РАСЧЕТА**

В. А. Кузнецова

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

*В теоретических исследованиях финансовому рычагу уделяется достаточно много внимания, в то время как в практической деятельности этим инструментом мало кто пользуется. Причина кроется, на наш взгляд, в сложности и непонимании соответствующих расчетов. В связи с этим данная статья посвящена особенностям расчета финансового рычага и его влиянию на финансовый результат деятельности предприятия. На примере финансовой информации реального предприятия сделан расчет силы финансового рычага двумя способами, показаны причины небольшого расхождения в результатах расчетов.*

*Ключевые слова: финансовый рычаг, капитал, сила рычага, финансовые издержки.*

**FINANCIAL LEVER: USAGE, FEATURES OF CALCULATION**

V. A. Kuznetsova

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

*In theoretical studies, a lot of attention is paid to financial leverage, while in practice, few people use this tool. the reason lies, in our opinion, in the complexity and lack of understanding of the corresponding calculations. In this regard, this article is devoted to the specifics of calculating financial leverage and its impact on the financial result of an enterprise. Using the financial information of a real enterprise as an example, the calculation of the degree of financial leverage was made in two ways, and the reasons for a small discrepancy in the calculation results are shown.*

*Keywords: financial leverage, capital, degree of leverage, financial costs.*

В современной отечественной литературе по финансовому менеджменту финансовый рычаг имеет разные названия. В частности, его синонимами являются финансовый леве́ридж, плечо финансового рычага, коэффициент финансового рычага и кредитный рычаг, используя которые, авторы подразумевают соотношение заемного и собственного капитала [1, с. 533–539; 2, с. 55–59]. В данном исследовании мы будем пользоваться термином «рычаг» (русской версией англоязычного слова leverage).

В самом общем смысле рычаг – это точка приложения усилий, концентрируясь на которой, можно добиться некоторого результата. Рычаг всегда конечный, понятный

и измеримый. Один и тот же рычаг невозможно использовать постоянно, он должен исчерпывать себя. Рычаг используется для получения большего усилия на коротком плече с помощью меньшего усилия на длинном плече [3; 4].

Отсюда становится понятным использование такого показателя, как соотношение заемного и собственного капитала, в качестве финансового рычага [5]. Следовательно, в понятие финансового рычага входит использование заемных средств, за которые предприятие выплачивает проценты. К каким последствиям оно приводит? Чтобы ответить на этот вопрос, надо понять, как ведут себя процентные издержки, от чего зависит их величина и на что они влияют. Величина процентов, или финансовых издержек, определяется суммой долга, процентной ставкой и сроком (периодом), на который сделан заем. В свою очередь проценты к уплате (так принято их называть в отчете о финансовых результатах) снижают налогооблагаемую базу, т. е. оказывают влияние на прибыль до налогообложения и соответственно на чистую прибыль.

Здесь стоит сделать три замечания:

1) исследуется прибыль только от основной деятельности, результаты других видов деятельности игнорируются, так как их поведение носит иной характер, не связанный с продажами продукции или услуг предприятия;

2) в практической деятельности отнесение процентов на затраты регулируется законодательством. В частности, определенная величина финансовых издержек может быть погашена чистой прибылью или в полной мере отнесена на стоимость приобретаемых за счет заемных средств материальных фиксированных активов;

3) к заемному капиталу относят только долгосрочные займы, процентные издержки по которым не зависят от объемов продаж.

Итак, действие финансового рычага вызывают постоянные затраты, обусловленные долговым финансированием. Источником покрытия этих затрат является операционная прибыль, или прибыль от продаж. Поэтому финансовые издержки оказывают влияние на взаимосвязь между операционной и чистой прибылью.

Сила этой связи может быть измерена как процентное изменение чистой прибыли, вызванное процентным изменением операционной прибыли [6, с. 333–335]:

$$\text{Сила финансового рычага} = \frac{\% \Delta \text{ чистой прибыли}}{\% \Delta \text{ операционной прибыли}}, \quad (1)$$

где  $\% \Delta$  – процентное изменение, %.

Иными словами, если чистая прибыль изменяется сильнее, чем операционная прибыль, то можно говорить о том, что сила финансового рычага (СФР) больше единицы, и это указывает на результат действия финансового рычага.

Проиллюстрируем действие рычага на гипотетическом примере (табл. 1).

Согласно расчетам, если по прогнозу операционная прибыль увеличится на 20 %, то чистая прибыль вырастет сильнее, на 24,6 %. То есть сила финансового рычага равна ( $24,6 / 20 = 1,23$ ). Заметим, что фиксированные процентные издержки, являясь постоянной величиной, не изменялись,

Существует альтернативный способ определения силы финансового рычага. В отличие от формулы (1), можно применить расчет, основанный лишь на информации отчета о финансовых результатах. Разделив прибыль от продаж на нее же за минусом процентных издержек, можно найти силу финансового рычага [7, с. 116–120]. При этом формула выглядит следующим образом:

$$\text{СФР} = \text{ОП} / (\text{ОП} - \text{ФИ}), \quad (2)$$

где ФИ – финансовые издержки, или проценты к уплате, тыс. руб.

## Фрагмент отчета о финансовых результатах, тыс. руб.

Статьи	Базовый год	Прогнозный год	Процентное изменение, % Δ
Прибыль от продаж	26 800	32 160	$(32\,160 - 26\,800) / 26\,800 \times 100\% = 20\%$
Проценты к уплате	5 000	5 000	
Прибыль до налогообложения	21 800	27 160	
Налог на прибыль (ставка 20 %)	4 360	5 432	
Чистая прибыль	17 440	21 728	$(21\,728 - 17\,440) / 17\,440 \times 100\% = 24,6\%$

Следует отметить, что обе формулы расчета силы финансового рычага важны, так как дают разное, но одинаково важное представление о финансовом рычаге. Формула (1) показывает результат действия рычага: чистая прибыль изменяется в большей степени, чем операционная прибыль. Формула (2) точно указывает на источник финансового рычага: фиксированные процентные издержки по заемным средствам.

Итак, долговое финансирование, как и финансовый рычаг, обладает рядом преимуществ, но только если они не превысили определенного уровня, свыше которого финансирование за счет заемных средств может привести предприятие к убыткам. В этом и заключается финансовый риск: операционной прибыли может быть недостаточно для обслуживания долговых обязательств.

Дополнительная изменчивость чистой прибыли, вызванная процентными издержками, есть финансовый риск. Иными словами, постоянная величина процентов по долгосрочным займам увеличивает изменение чистой прибыли и усиливает финансовый риск. Это демонстрирует следующая формула:

$$\% \Delta \text{ ЧП} = \% \Delta \text{ ОП} \cdot \text{СФР}, \quad (3)$$

где СФР – сила финансового рычага; ОП – операционная прибыль.

Если предварительно рассчитать силу финансового рычага, то формулой (3) целесообразно воспользоваться для ответа на вопрос о том, как изменится чистая прибыль, если прогнозируется рост прибыли от продаж.

Проиллюстрируем действие финансового рычага на примере реальной компании – АО «Красноярский машиностроительный завод». Финансовая информация [8; 9; 10], необходимая для расчетов, представлена в табл. 2.

Таблица 2

## Информация финансовых отчетов АО Красмашзавод, тыс. руб.

Статья	Год		
	2019	2018	2017
1. Собственный капитал	24 340 188	22 433 928	20 631 424
2. Заемный капитал	1 809 528	52 146	2 029 075
3. Выручка	5 045 269	10 172 635	1 771 748
4. Операционная прибыль	54 032	313 240	105 136
5. Проценты к уплате	24 532	25 359	53 352
6. Прибыль до налогообложения (6–7)	29 500	287 881	51 784
7. Налог на прибыль*	5 900	57 576	10 357
8. Чистая прибыль от продаж (8–9)	23 600	230 305	41 427

\* Ставка налога на прибыль условно принята в размере 20 %.

Сначала рассчитаем процентные изменения операционной и чистой прибыли:  
2018 год по отношению к 2017 году:

$\% \Delta \text{ ОП} = (313\ 240 - 105\ 136) / 105\ 136 \cdot 100 \% = 198 \%$ , то есть операционная прибыль выросла на 198 %;

$\% \Delta \text{ ЧП} = (230\ 305 - 41\ 427) / 41\ 427 \cdot 100 \% = 456 \%$ , то есть чистая прибыль выросла на 456 %.

Тогда  $\text{СФР} = 456 / 198 = 2,3$ . Это означает, что в 2018 г. чистая прибыль выросла сильнее, чем операционная прибыль, в 2,3 раза.

2019 год по отношению к 2018 году:

$\% \Delta \text{ ОП} = (54\ 032 - 313\ 240) / 313\ 240 \cdot 100 \% = -83 \%$ , то есть операционная прибыль снизилась на 83 %;

$\% \Delta \text{ ЧП} = (23\ 600 - 230\ 305) / 230\ 305 \cdot 100 \% = -89,8 \%$ , то есть чистая прибыль снизилась на 89,8 %.

Тогда  $\text{СФР} = 89,8 / 83 = 1,08$ . Это означает, что снижение чистой прибыли было сильнее снижения операционной прибыли в 1,08 раза.

А теперь рассчитаем силу финансового рычага по формуле (3) и сравним с результатами, полученными выше:

$$\text{СФР}_{2017} = 105\ 136 / (105\ 136 - 53\ 352) = 105\ 136 / 51\ 784 = 2,03.$$

Как видим, результаты практически одинаковы (2,03 против 2,3). Расхождение обусловлено тем, что финансовые издержки в 2018 г. изменились, то есть не были постоянными.

$$\text{СФР}_{2018} = 313\ 240 / (313\ 240 - 25\ 359) = 313\ 240 / 287\ 881 = 1,09.$$

Результаты расчетов и в 2018 г. отличаются весьма незначительно (1,09 против 1,08).

На наш взгляд, финансовый рычаг следует использовать при формировании прогнозных финансовых результатов. К примеру, рассчитав силу рычага в 2018 г., можно предположить, какой будет чистая прибыль в 2019 г.

Если согласно прогнозам прибыль от продаж в 2019 г. сократится на 82,7 %, то чистая прибыль снизится в 1,09 раза сильнее, то есть на 90 % ( $82,7 \cdot 1,09$ ), и удастся сохранить лишь 10 % достигнутой в 2018 г. чистой прибыли. Следовательно, можно ожидать чистую прибыль примерно в 23 млн руб. ( $230\ 305 \cdot 0,1$ ).

Таким образом, чтобы грамотно пользоваться таким инструментом, как финансовый рычаг, при расчете его силы необходимо учитывать два правила:

1) финансовые издержки следует применять только те, которые сопровождают долгосрочные займы, поскольку эти издержки являются постоянными, не зависящими от количества проданной продукции;

2) налогооблагаемая прибыль в расчетах принимается только от основной, или операционной, деятельности. Соответственно, и чистая прибыль от налогооблагаемой прибыли будет отличаться только налогом на прибыль. Результаты от других видов деятельности нельзя принимать к расчету показателей финансового рычага.

### Библиографические ссылки

1. Ковалев В. В. Финансовый менеджмент: теория и практика. 2-е изд., перераб. и доп. М. : Проспект, 2009. 1024 с.

2. Кузнецова В. А. Финансовый менеджмент : учеб. пособие / Сиб. гос. аэрокосмич. ун-т. Красноярск, 2012. 96 с.

3. Рычаг [Электронный ресурс]. URL: <https://dic.academic.ru/dic.nsf/ruwiki/13098> (дата обращения: 20.07.2020).
4. Словари. Физическая энциклопедия. Рычаг [Электронный ресурс]. URL: <https://rus-physical-enc.slovaronline.com/3681-РЫЧАГ> (дата обращения: 20.07.2020).
5. Коэффициент финансового левериджа [Электронный ресурс]. URL: <https://spmag.ru/articles/koefficient-finansovogo-leveridzha> (дата обращения: 20.07.2020).
6. Gallagher T. J., Andrew J. D. Financial Management: Principles and Practice. 2<sup>nd</sup> ed. Prentice Hall, 2000. 537 p.
7. Block B., Hirt G. A. Foundations of Financial Management. 8<sup>th</sup> ed. Times Mirror Higher Education Group, Inc.companу, 1996. 661 p.
8. Бухгалтерская отчетность за 2017 год [Электронный ресурс]. URL: <http://www.krasn.com/about/kmz.aspx?DocId=10889&ItemId=84> (дата обращения: 10.06.2020).
9. Бухгалтерская отчетность за 2018 год [Электронный ресурс]. URL: <http://www.krasn.com/about/kmz.aspx?DocId=11657&ItemId=84> (дата обращения: 10.06.2020).
10. Бухгалтерская отчетность за 2019 год [Электронный ресурс]. URL: <http://www.krasn.com/about/kmz.aspx?DocId=12415&ItemId=84> (дата обращения: 10.06.2020).

© Кузнецова В. А., 2020

**СТРАТЕГИЯ РАЗВИТИЯ КАК ЭЛЕМЕНТ СИСТЕМЫ  
СБАЛАНСИРОВАННЫХ ПОКАЗАТЕЛЕЙ**

Т. А. Куприянова

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

*В условиях кризисной экономики ключевым фактором успешной деятельности выступает эффективное управление затратами, позволяющее в условиях снижения уровня выручки поддерживать доходность бизнеса за счет оптимизации и сокращения издержек. Одним из инструментов, позволяющим осуществлять эффективный контроль над издержками, возникающими в процессе деятельности, является система сбалансированных показателей (ССП), обеспечивающая всестороннюю оценку деятельности организации. Одним из направлений системы СПП является разработка стратегии развития организации, обеспечивающей ее стабильное развитие как в текущей деятельности, так и в перспективе.*

*Ключевые слова: система сбалансированных показателей, стратегия развития, управление затратами, издержки.*

**DEVELOPMENT STRATEGY AS AN ELEMENT OF A BALANCED SCORECARD**

Т. А. Kupriyanova

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

*In a crisis economy, effective cost management is a key factor for successful operations, which allows you to maintain business profitability by optimizing and reducing costs in the face of declining revenue levels. One of the tools that allows you to effectively control the costs that arise in the course of activities is the balanced scorecard, which provides a third-party assessment of the organization's performance. One of the directions of the MTSP system is to develop a strategy for the development of the organization, ensuring its stable development, both in current activities and in the future.*

*Keywords: balanced scorecard, development strategy, cost management, costs.*

Система сбалансированных показателей является актуальным и активно развивающимся направлением в системе управления затратами.

Основной идеей системы сбалансированных показателей является положение о том, что управлять можно только тем, что можно измерить, т. е. при достижении цели работник организации должен иметь четкие цифровые показатели, позволяющие оценить правильность его действий с точки зрения достижения поставленных целей.

Главной целью ССП является преобразование стратегии развития организации в конкретные показатели и мероприятия в текущей (оперативной) деятельности.

Следовательно, отправной точкой при разработке системы сбалансированных показателей является проработка ключевых элементов стратегии развития. Кроме того, необходимость разработки стратегия развития обуславливает рост интенсивности производства, максимальное использование всех видов ресурсов (материальных, трудовых, финансовых), а также необходимость поиска новых методов и подходов оценки и исследований [1].

Однако не все руководители считают необходимым тратить время и ресурсы на разработку стратегии развития, аргументируя это тем фактом, что планирование на перспективу не имеет смысла и нужно работать сегодняшним днем.

Практика же крупнейших мировых компаний свидетельствует об обратном, подтверждая то обстоятельство, что без наличия четкой стратегии дальнейшее развитие корпораций невозможно, поскольку стратегия развития является основой управленческого развития организации как в текущей деятельности, так и в долгосрочной перспективе. Наличие разработанной стратегии развития позволяет выстроить последовательность действий, которые в свою очередь уменьшают степень возникновения негативных последствий из-за неправильно принятых решений, основанных на недостоверной информации о состоянии внешней среды.

Анализ понятия стратегии позволяет говорить о том, что многие авторы рассматривают его по-разному и с разных точек зрения. Так, А. Чандлер рассматривает стратегию как программу, в рамках которой осуществляется определение основных целей и задач развития организации в долгосрочной перспективе, а также определяются виды ресурсов, которые позволят достичь поставленных целей [2].

М. Портер утверждает, что стратегия развития – это реакция организации на изменения, происходящие во внешней и внутренней среде организации, через призму слабых и сильных сторон [3].

А. Томпсон и А. Стрикленд считают, что стратегия – это просто набор действий и подходов к достижению поставленных целей [4].

С нашей точки зрения, необходимо рассматривать стратегию развития как комплексный процесс, в основе которого лежит генеральный план, включающий в себя стратегические цели развития и инструменты, посредством которых планируется достижение целей. Кроме того, универсальной стратегии развития не существует, так же как не существует абсолютно одинаковых предприятий и организаций, поэтому каждая стратегия развития индивидуальна и должна учитывать как размер организации, так и ее потенциал.

Разработка стратегии развития включает в себя проработку различных сценариев развития экономической ситуации, оценку всевозможных факторов и конкурентных преимуществ организации, которые позволят определить направления развития и план действий в зависимости от сложившихся условий, таких как:

- объем (доля) рынка;
- ожидания потребителей;
- преимущества и недостатки реализуемой продукции;
- конкурентная среда;
- факторы, влияющие на покупательную способность (демография, регион и т. д.)

При этом необходимо понимать, что стратегия развития будет жизнеспособной и эффективной только при соблюдении определенного алгоритма действий (рис. 1).

Существенную роль в разработке стратегии развития играет выбор определенного вида стратегии, который зависит от различных факторов и критериев (рис. 2).

Выбор стратегии также находится под влиянием достаточно большого количества факторов:

- вида бизнеса и специфики отрасли, в которой работает организация;
- экономической конъюнктуры;
- менталитета руководства компании и тех целей, которые оно ставит для своей организации;
- уровня всех видов рисков;
- внутренней структуры организации, ее сильных и слабых сторон;
- достаточности финансовых ресурсов для развития и т. д. [6].

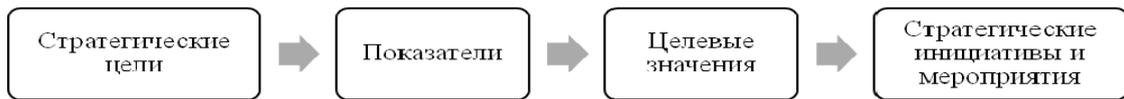


Рис. 1. Алгоритм реализации стратегии развития



Рис. 2. Классификация видов стратегий

При разработке стратегии необходимо соблюдать следующие критерии её формирования:

- реализация в рамках реальных видов деятельности;
- соответствие ресурсно-потенциальным возможностям организации;
- наличие конкурентных преимуществ;
- нацеленность на привлекательную долю рынка на базе имеющихся конкурентных преимуществ и гарантия устойчивого выхода на рынок;

– инновационность и гарантия стратегического развития и роста организации [7].

При разработке стратегии развития необходимо использовать различные инструменты:

– SWOT-анализ, позволяющий провести оценку как внешних, так и внутренних параметров организации посредством формирования матрицы сильных и слабых сторон, определить угрозы и возможности, сконцентрироваться на наиболее перспективных направлениях развития рынка [8];

– модель пяти сил конкуренции по Портеру, предусматривающая определение выгодных позиций на рынке путем прогнозирования развития конкретной отрасли;

– методика стержневых компетенций – позволяет сформировать стратегию лидерства, за счет акцентирования на способности организации к чему-то уникальному, отличающему ее от конкурента, и сконцентрироваться на определенном направлении;

– экстраполяция – опирается на обработку информации о прошлом;

– сценарное моделирование – основывается на сценарных моделях будущего, позволяя не только наметить наиболее вероятное направление развития, но и наглядно рассмотреть альтернативные варианты. В качестве основы сценария используются результаты PEST- и SWOT-анализа.

Поскольку стратегия развития охватывает достаточно большой промежуток времени, а ситуация на рынках может меняться достаточно быстро и ни один эксперт не даст точный прогноз, как будет развиваться тот или иной вид бизнеса не только через 3–5 лет, а именно таков период разработки стратегии развития, а даже через год, поэтому в процессе разработки стратегии развития необходимо учитывать влияние всевозможных рисков, например следующих:

– риск насыщения рынка, возникает в том случае если организация ориентируется на короткий промежуток времени и в случае быстрого наполнения занимаемой ниши происходит замедление темпов развития, кроме того, велика вероятность стагнации;

– риск сокращения доходности в результате выбора неправильной стратегии сокращения;

– риск потери капитала, может возникать при выборе любых стратегий развития, в том числе и при ликвидации, если прогноз развития был неточным.

В качестве инструмента, позволяющего нивелировать риски, возникающие в процессе реализации стратегии развития, можно выделить постоянный контроль и корректировку показателей как в краткосрочной, среднесрочной, так и в долгосрочной перспективе, поскольку это позволит оперативно реагировать на изменения, происходящие во внешней среде.

Кроме того, контроль выполнения стратегии включает в себя непосредственное руководство реализацией стратегии развития, а также финансирование ключевых направлений. Наиболее эффективным будет являться проведение как текущего, используемого в рамках управления операционными бюджетами, так и перспективного контроля [9].

В рамках разработки и реализации стратегии развития руководство организаций зачастую сталкивается с различными проблемами:

1) отсутствие методологии и организации разработки стратегии, обусловлено отсутствием методик оценки, анализа и моделирования процессов социально-экономического развития в рамках динамично развивающихся экономических процессов [10];

2) отсутствие персонала, имеющего навыки сбора информации, анализа, оценки и ее трансформации, поскольку не все аспекты деятельности можно выразить в количественных показателях;

3) сложности согласования стратегии и тактики управления затратами;

- 4) высокий уровень затрат на разработку стратегии;
- 5) высокие риски финансовых потерь в случае выбора малоэффективного направления в связи с отсроченным эффектом реализации стратегии.

Стратегия развития организации не может быть статичной и требует внесения постоянных корректировок, поскольку управление организацией требует постоянного принятия управленческих решений в зависимости от ситуаций, формирующихся как во внешней, так и во внутренней среде. Поэтому руководство, принимая те или иные решения, должно учитывать всевозможные перспективы и условия, а стратегия позволит выбрать наиболее эффективные инструменты достижения поставленных целей.

### Библиографические ссылки

1. Несмачных О. В. Разработка и реализация финансовой стратегии предприятия на основе системы сбалансированных показателей эффективности : автореф. дис. ... канд. экон. наук (08.00.10). Иваново, 2007. 19 с.
2. Андреева А. А. Виды и элементы стратегии развития предприятия [Электронный ресурс] // Вестник Волж. ун-та им. В. Н. Татищева. 2010. № 20. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/vidy-i-elementy-strategii-razvitiya-predpriyatiya/viewer> (дата обращения: 12.07.2020).
3. Портер М. Международная конкуренция : пер с англ. / под ред. В. Д. Щетинина. М. : Междунар. отношения, 1993. 895 с.
4. Стратегический менеджмент : Концепции и ситуации для анализа / А. А. Томпсон-мл., А. Дж. Стрикленд III ; [пер. с англ. А. Р. Ганиевой и др.]. 12-е изд. М. ; СПб. : Вильямс, 2003 (СПб. : Печ. Двор). 924 с.
5. Новоселов А. В. Стратегии развития предприятия // Вестник университета. 2012. № 13. С. 143–150.
6. Формирование стратегии развития коммерческой организации на основе критерия выбора [Электронный ресурс] / Т. Ю. Анопченко, М. В. Чараева, Е. М. Евстафьева, Е. В. Парада // Фундаментальные исследования. 2017. № 10-3. С. 536–543. URL: <http://fundamental-research.ru/ru/article/view?id=41871> (дата обращения: 28.06.2020).
7. Лобынцева И. И. Стратегическое развитие организации [Электронный ресурс] // Политика, экономика и инновации. 2018. № 2(19). URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/strategicheskoe-razvitie-organizatsii> (дата обращения: 29.09.2020).
8. Горьков М. В. Формирование стратегии развития организаций [Электронный ресурс] // Молодой ученый. 2019. № 20 (258). С. 209–211. URL: <https://moluch.ru/archive/258/59119/> (дата обращения: 30.10.2020).
9. Архипов В. М., Попович А. М. Разработка стратегии развития предприятия [Электронный ресурс] // Вестник Омск. гос. ун-та. Серия «Экономика». 2003. № 3. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/razrabotka-strategii-razvitiya-predpriyatiya/viewer> (дата обращения: 30.10.2020).
10. Самохина Е. С. Особенности выбора стратегии развития предприятия [Электронный ресурс] // Междунар. студенческий науч. вестник. 2016. № 1. URL: <http://eduherald.ru/ru/article/view?id=14298> (дата обращения: 28.09.2020).

## **ХАРАКТЕРИСТИКА И ОСОБЕННОСТИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ РЕСУРСООБЕСПЕЧИВАЮЩИХ ПРЕДПРИЯТИЙ**

Д. А. Мациборская, А. Л. Позднякова

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

*Раскрываются понятия ресурсоснабжающих, ресурсодобывающих и ресурсообеспечивающих предприятий, их характеристики, выделены основные особенности. Рассматривается связь ресурсодобывающих и ресурсоснабжающих предприятий, что в совокупности означает ресурсообеспечивающие предприятия. Описаны основные функции ресурсов. Разработана блок-схема круговорота ресурсов. Проанализировано движение различных ресурсов от источников к их потребителям. Рассмотрены взаимоотношения управляющих компаний (УК) с ресурсоснабжающими организациями и собственниками жилых помещений. Раскрыты виды ресурсов, которые предоставляют ресурсообеспечивающие организации, и даны характеристики: источников, доставки, производителей и потребителей ресурса.*

*Ключевые слова: ресурсы, предприятия, РСО, РОО, РДК.*

## **CHARACTERISTICS AND FEATURES OF THE OPERATION RESOURCE SUPPLYING COMPANIES**

D. A. Matsiborskaya, A. L. Pozdnyakova

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

*The article reveals the concept of resource-supplying, resource-extracting and resource-providing enterprises, their characteristics and highlights the main features. The relationship between resource-extracting and resource-supplying enterprises, which together means resource-supplying enterprises, is considered. The main functions of the resources are described. A block diagram of the resource cycle has been developed. The movement of various resources from sources to their consumers is analyzed. The relationship of the management company with resource supplying organizations and owners of residential premises is considered. The types of resources provided by resource-providing organizations and their characteristics are disclosed: sources, delivery, producers and consumers of the resource.*

*Keywords: resources, enterprises, RSO, ROO, RDK.*

Роль ресурсов в жизни любого человека и страны в целом весьма многогранна. Без осознания всей значимости, которую ресурсы имеют для экономики, социальной жизни, политики, эффект от их использования будет существенно ниже того, который

общество могло бы получить. Ниже представлены основные функции ресурсов в жизни общества и государства (рис. 1).



Рис. 1. Функции ресурсов

Обеспечение ресурсами конечных потребителей происходит поэтапно, а процесс образует большую схему – от добычи ресурсов до их доведения к жителям страны (рис. 2).

Ресурсодобывающие компании (РДК) – организации, занимающиеся добычей и переработкой топлива бензина, газа, угля, абразивов и других ресурсов.

Ресурсоснабжающие организации (РСО) – это организации, занимающиеся поставкой ресурсов к месту их потребления, т. е. это те организации, для которых основным видом деятельности является транспортировка и реализация определенных видов ресурсов. К таким организациям, в частности, относят:

- теплоснабжающие организации;
- водоканалы;
- энергосбытовые компании;
- газораспределительные организации.

Деятельность ресурсодобывающих компаний и ресурсоснабжающих организаций в совокупности составляет процесс обеспечения ресурсами, т. е. они являются ресурсообеспечивающими организациями (РОО).

Ресурсообеспечивающие предприятия

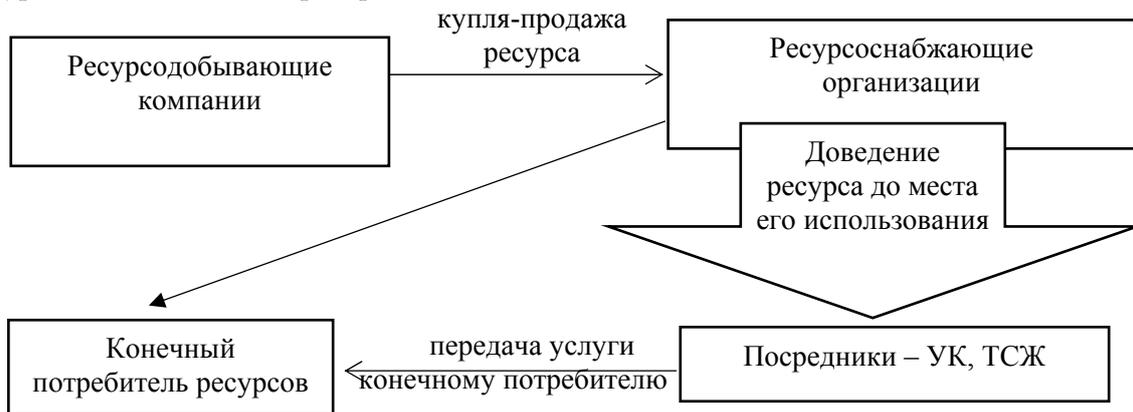


Рис. 2. Блок-схема круговорота ресурсов

Итак, как видно на рис. 2, в процессе обеспечения конечного потребителя ресурсами участвуют:

- 1) ресурсодобывающие компании;
- 2) ресурсоснабжающие организации;
- 3) посредники;
- 4) физические лица.

Рассмотрим более подробно характеристику участников.

Ресурсодобывающие компании – организации, занимающиеся добычей и переработкой топлива, бензина, газа, угля, абразивов и других ресурсов.

К таким организациям, например, относят: Роснефть (ресурс – нефть), Газпром, Новатэк (ресурс – газ), Росэнергоатом, РусГидро, ИнтерРАО (ресурс ГЭС – электроэнергия), СУЭК, ЕВРАЗ (ресурс – уголь) и т. д.

Ресурсоснабжающие организации – это организации, занимающиеся поставкой ресурсов к месту их потребления, т. е. это те организации, для которых основным видом деятельности является транспортировка и реализация определенных видов ресурсов.

Схема движения различных видов ресурсов от источников к потребителям представлена на рис. 3.

С участием посредников осуществляется поставка ресурсов непосредственно к месту конечного потребления (рис. 4).

Правовая оценка подобных организаций говорит о том, что, обладая статусом юридических лиц, они, ввиду численного потребительского охвата, часто являются практически монополистами на рынке предоставления подобных услуг.

Посредники (УК, ТСЖ) – это организации, поставляющие ресурсы,

Ресурсы, направленные на общедомовое использование, оплачиваются жильцами многоквартирных домов через посредников (управляющие компании и ТСЖ), несмотря на то что могут быть заключены прямые договоры. По прямому договору жилец определенной квартиры сам оплачивает поставщику услуг потребленный ресурс. Но при этом разные ресурсы производят одни компании, а продают другие [10].

Деятельность всех ресурсоснабжающих организаций осуществляется под контролем государства и регулируется различными нормативами государственных органов власти, ЖК РФ [3], федеральными законами и Правилами оказания коммунальных услуг (Постановление Правительства РФ от 06.05.2011 № 354 [1–5]).

При непосредственном управлении ресурсоснабжающие организации зачастую только подают коммунальный ресурс на границу сетей, входящих в состав общего имущества, но не отвечают за обслуживание внутридомовых инженерных сетей и не предоставляют потребителям коммунальные услуги. Данное положение закреплено в п. 7 Правил предоставления коммунальных услуг, в соответствии с которым при непосредственном управлении собственники заключают договор о приобретении коммунальных ресурсов с соответствующей ресурсоснабжающей организацией [5]. При этом обслуживание внутридомовых инженерных систем осуществляется лицами, привлекаемыми по договору собственниками помещений в многоквартирном доме, или собственниками самостоятельно, если договором с РСО не предусмотрено иное.

Пункт 7 Правил предоставления коммунальных услуг также устанавливает пределы ответственности ресурсоснабжающих организаций по договору с потребителями [5]. Так, ресурсоснабжающие организации несут ответственность за режим и качество подачи холодной и горячей воды, электрической энергии, газа и тепловой энергии, а также водоотведения на границе сетей, входящих в состав общего имущества собственников помещений в многоквартирном доме.

П. 9 Правил предоставления коммунальных услуг предусматривает, что должна быть обеспечена бесперебойная подача в жилое помещение коммунальных ресурсов надлежащего качества [6]. Так, исполнитель предоставляет потребителю коммунальные услуги. В этих целях ресурсоснабжающая организация осуществляет поставку коммунального ресурса на границу сетей, входящих в состав общего имущества, но не в каждое жилое помещение (до ввода в дом). Ресурсоснабжающая организация не имеет права поставлять коммунальный ресурс по внутридомовым сетям, так как они являются частью общего имущества.

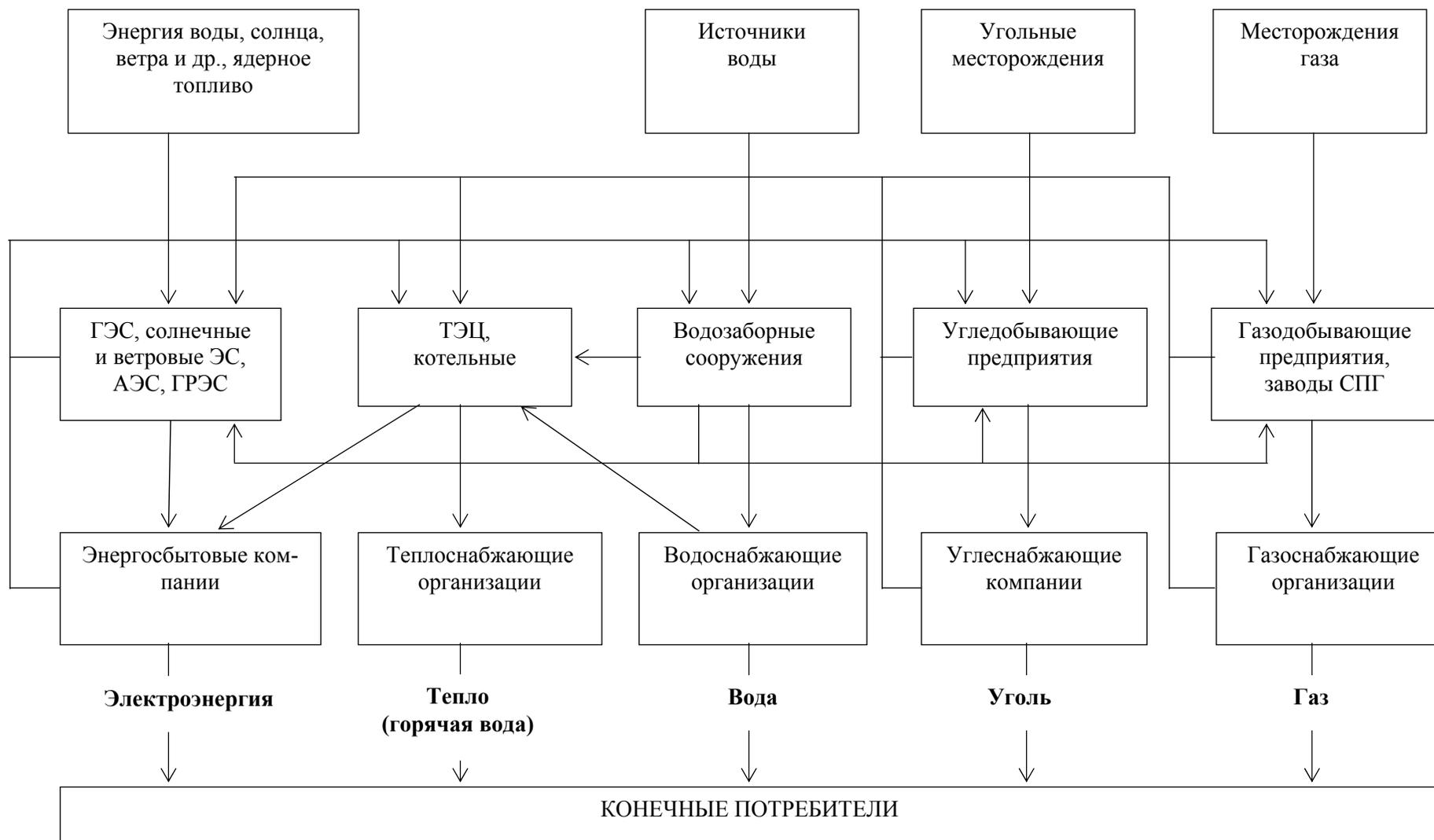


Рис. 3. Схема движения различных видов ресурсов от источников к потребителям

Обязанности ресурсоснабжающей организации, таким образом, ограничиваются бесперебойной подачей коммунальных ресурсов до ввода в дом.

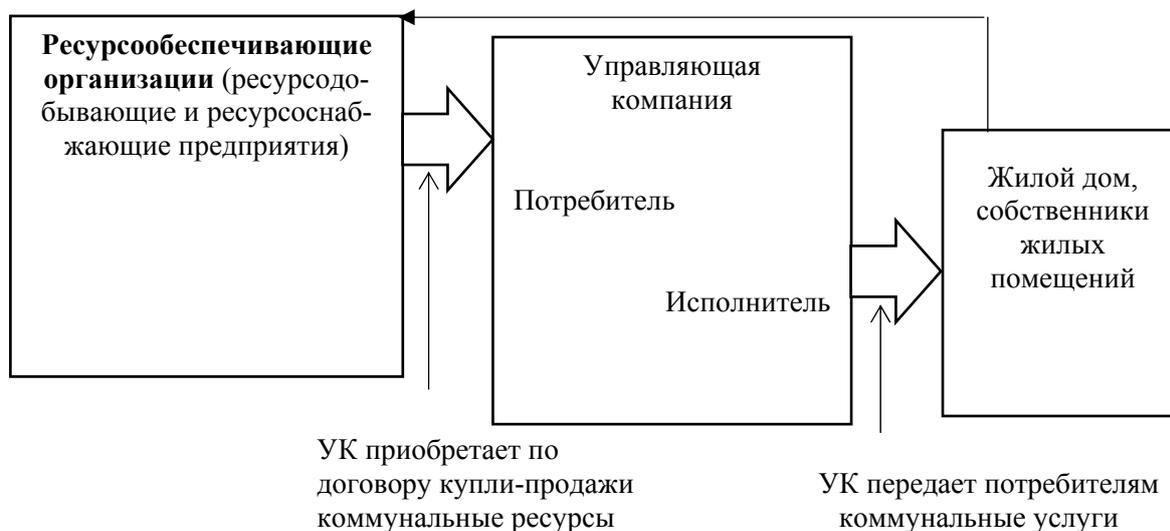


Рис. 4. Схема взаимоотношений УК с ресурсоснабжающими организациями и собственниками жилых помещений

Правительством на государственном уровне регулируется работа ресурсоснабжающей организации, определяется примерный порядок, в соответствии с которым утверждаются цены на коммунальные услуги, рассчитываются экономически обоснованные тарифы на них и устанавливаются правила начисления платы за потребленные гражданами ресурсы.

Фактически именно РСО заключают с посредниками договоры на предоставление коммунальных услуг, соответственно, последние для первых являются подрядчиками. А посредники, осуществляющие непосредственное управление домом, которые заключили договор с РСО, предоставляющей ресурс, являются исполнителем коммунальных услуг.

К видам ресурсов, которые предоставляют ресурсообеспечивающие организации, можно отнести предприятия, отвечающие:

- 1) за предоставление потребителям электрической энергии;
- 2) подачу потребителям питьевой воды и ее отвод (канализацию);
- 3) газоснабжение;
- 4) предоставление тепловой энергии.
- 5) твердое топливо.

Далее представим классификацию ресурсообеспечивающих предприятий и дадим их характеристику (см. таблицу).

При этом нужно учитывать, что в зависимости от особенностей ресурса, местных условий, распределения собственности и сфер деятельности компаний схемы движения того или иного ресурса могут в разной степени отличаться.

Каждая РСО имеет собственные специфические особенности, так, при обеспечении потребителя такими ресурсами, как газ, электроэнергия, отопление, дополнительных расходов не требуется. Ресурсоснабжающие организации, обеспечивающие потребителя питьевой водой, проводят дополнительные мероприятия по очистке и дезинфекции сооружений водопроводных станций, ежедневно проверяют состояние водоводов, коллекторов и кабельных линий, подверженных подтоплению в весенний период [7–9].

### Характеристика ресурсобеспечивающих предприятий

Наименование ресурсобеспечения	Источники ресурса	Производители ресурса	Доставка ресурса	Потребители ресурса
Обеспечение электроэнергией	Энергия воды (ГЭС), солнечная энергия, энергия ветра, ядерное топливо и вода (АЭС), уголь (ГРЭС), твердое или жидкое топливо и др. источники	Электростанции (ГЭС, АЭС, ТЭЦ, ГРЭС и др.)	Электрические сети	РОО, конечные потребители
Обеспечение холодной водой	Пригодные для использования в хозяйстве воды рек, озер, каналов, водохранилищ, морей и океанов; электроэнергия	Водозаборные сооружения (включая системы водоподготовки, насосные станции и проч.)	Водопроводные сети	РОО, не имеющие собственных водозаборов, конечные потребители
Обеспечение теплом (горячей водой)	Вода, получаемая из водозаборных сооружений; уголь, газ, электроэнергия	ТЭЦ, котельные	Тепловые и водопроводные сети	РОО, не имеющие собственных систем отопления, конечные потребители
Обеспечение газом	Природный газ, получаемый на газовых месторождениях; электроэнергия	Газодобывающие предприятия, заводы СПГ	Газопроводы	Работающие на газе ЭС, ТЭЦ, котельные, конечные потребители
Обеспечением твердым топливом	Каменный и бурый уголь, сланцы, торф, получаемые на месторождениях; вода; электроэнергия	Угольные разрезы, добывающие предприятия	Автомобильный и железнодорожный транспорт	ГРЭС, ТЭЦ, котельные, конечные потребители

Следовательно, основные особенности ресурсобеспечивающих организаций (РОО) можно охарактеризовать следующим образом:

- деятельность РОО направлена на обеспечение потребителя тем или иным ресурсом;
- РОО в своей деятельности часто выступают монополистами;
- РОО организуют производство единственного ресурса, начиная с добычи, производства и доставки до конечного потребителя;
- РОО не имеют права самостоятельно устанавливать цены на реализуемые ресурсы (кроме частных производителей твердого топлива).

Ресурсобеспечивающие организации представляют собой отдельную отрасль по обеспечению физических и юридических лиц ресурсами для нормального ведения жизнедеятельности, по своей сути часто являются монополистами в своей отрасли, их структура управления достаточно обширна (филиалы, дочерние предприятия, прочие подразделения), род деятельности связан не только с поставкой до конечного потребителя, но и с добычей, организацией путей доставки (газопровода, водопровода, элек-

тросетей и т. д.). Ресурсообеспечивающие организации призваны обеспечить высокое качество поставляемого ресурса. В зависимости от поставляемого ресурса у каждой РСО существуют особенности производства и доставки ресурса до конечного потребителя, что в конечном итоге отражается на получаемых экономических результатах.

### **Библиографические ссылки**

1. Гражданский кодекс РФ [Электронный ресурс] : принят Государственной думой 21 октября 1994 г. URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_5142/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_5142/) (дата обращения: 01.11.2020).

2. Налоговый кодекс РФ [Электронный ресурс] : принят Государственной думой 16 июля 1998 года. Одобрен Советом Федерации 17 июля 1998 года URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_19671/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/) (дата обращения: 01.11.2020).

3. Жилищный кодекс РФ [Электронный ресурс]. URL: <https://vladrieltor.ru/gilkodeks> (дата обращения: 01.11.2020).

4. ГОСТ 30166–2014. Ресурсосбережение. Основные положения [Электронный ресурс] : принят Межгос. советом по стандартизации, метрологии и сертификации (протокол от 22.12.2014 № 73-П). URL: <http://docs.cntd.ru/document/1200122468>. (дата обращения: 01.11.2020).

5. О предоставлении коммунальных услуг собственникам и пользователям помещений в многоквартирных домах и жилых домов [Электронный ресурс] : Постановление Правительства РФ от 06.05.2011 № 354 (с изм. и доп. от 29.06.2020). URL: <https://base.garant.ru/12186043/> (дата обращения: 12.10.2020).

6. О бухгалтерском учете [Электронный ресурс] : федер. закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ (ред. от 26.07.2019 № 247-ФЗ). URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_122855/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/) (дата обращения: 01.11.2020).

7. Приказ М-ва финансов РФ от 06.05.1999 № 32н (ред. от 26.07.2019 № 247-ФЗ) [Электронный ресурс]. URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_6208/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_6208/) (дата обращения: 05.11.2020).

8. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99 [Электронный ресурс] : приказ М-ва финансов РФ от 06.05.1999 № 33н (ред. от 06.04.2015) (зарегистрировано в Минюсте России 31.05.1999 № 1790). URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_12508/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_12508/) (дата обращения: 02.11.2020).

9. Письмо М-ва финансов РФ от 23.09.2013 № 03-11-06/2/39230 [Электронный ресурс]. URL: <https://www.audit-it.ru/law/account/653083.html> (дата обращения: 02.11.2020).

10. Письмо М-ва регион. развития РФ № 21492СК/07 и № 2479РМ/07 [Электронный ресурс]. URL: <http://base.garant.ru/2307459/> (дата обращения: 01.11.2020).

**РИСКИ ОРГАНИЗАЦИИ БУХГАЛТЕРСКОГО И НАЛОГОВОГО УЧЕТА  
ОРГАНИЗАЦИЙ, ОСУЩЕСТВЛЯЮЩИХ ТОРГОВЛЮ  
СПЕЦАВТОТРАНСПОРТОМ**

Р. Г. Мамедова

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

*Представлены результаты проведенного исследования рисков при организации бухгалтерского и налогового учета, возникающих у организаций, осуществляющих оптовую торговлю спецавтотранспортом. Выделены специфические особенности деятельности организаций, осуществляющих торговлю спецавтотранспортом, и порядок их учета. Выявлены риски и их источники, возникающие в результате ведения бухгалтерского и налогового учета организаций, осуществляющих оптовую торговлю спецавтотранспортом. Определены пути по снижению выявленных рисков при организации бухгалтерского и налогового учета, возникающих у организаций, осуществляющих оптовую торговлю спецавтотранспортом. Представлены пути проверки контрагентов на надежность.*

*Ключевые слова: спецавтотранспорт, спецтехника, оптовая торговля спецавтотранспортом, учет в торговле спецавтотранспортом, риски бухгалтерского и налогового учета.*

**RISKS OF THE ORGANIZATION OF ACCOUNTING AND TAX ACCOUNTING  
OF THE ORGANIZATIONS TRADE IN 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 results of the study of the risks in the organization of accounting and tax accounting arising from organizations engaged in the wholesale trade in special vehicles. The specific features of the activities of organizations engaged in the trade in special vehicles and the procedure for their accounting are highlighted. Risks and their sources have been identified as a result of accounting and tax accounting of organizations engaged in the wholesale trade in special vehicles. The ways of solutions to reduce the identified risks in the organization of accounting and tax accounting, arising from organizations engaged in the wholesale trade in special vehicles. The ways of checking counterparties for reliability are presented.*

*Keywords: special vehicles, special equipment, wholesale trade in special vehicles, accounting for trade in special vehicles, accounting and tax accounting risks.*

Организации, осуществляющие торговлю спецавтотранспортом, в процессе процедуры реализации спецавтотранспорта и сопутствующих ему товаров, услуг и работ при организации бухгалтерского и налогового учета сталкиваются с множеством рисков.

Наличие спецавтотранспорта у организаций, осуществляющих его реализацию, влечет за собой большие затраты, учет которых ведет бухгалтерия. В организациях, осуществляющих реализацию спецавтотранспорта, имеется риск неверного ведения бухгалтерского и налогового учета в связи с недостаточной квалификацией сотрудников. Вследствие этого в отношении организации могут быть применены штрафы, пени и другие санкции, ведущие к дополнительным расходам организации.

Анализ публикаций [1–3] позволил выделить общие риски при организации бухгалтерского и налогового учета организаций, осуществляющих торговлю спецавтотранспортом:

- 1) риски, связанные с несоблюдением законодательства, в том числе риск неверного толкования норм законодательства;
- 2) организационные риски, возникающие из-за недостаточной численности, квалификации персонала, нерационального распределения служебных обязанностей, а также большой текучести;
- 3) риски искажения информации, в том числе недостоверности бухгалтерских данных.

Данный риск возникает в результате некомпетентности работников, несоблюдения внутренних локальных актов, включая несоблюдение учетной политики.

В организациях, осуществляющих торговлю спецавтотранспортом, есть угроза информационной безопасности, включая угрозу целостности бухгалтерской информации и отчетности, угрозу нарушения конфиденциальной информации, в том числе бухгалтерских данных, и угрозы нарушения доступности, достоверности, содержания и использования бухгалтерской отчетности. Избежать данных рисков можно при профессиональной помощи технического специалиста.

Современное российское законодательство имеет пробел по части предъявляемых критериев при регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей: есть возможность регистрации так называемых «фирм-однодневок», которые открывают не с целью ведения предпринимательской деятельности, а с целью осуществления фиктивных сделок, хозяйственных операций путем подделки документов [4]. В связи с этим у организаций, осуществляющих торговлю спецавтотранспортом, имеется риск заключения незаконных сделок с организациями-однодневками. Такие сделки налоговые органы могут рассмотреть как возможность применения в противоречие налоговому законодательству налоговых схем, уменьшающих налоговые платежи. Причем руководство компании, включая бухгалтерскую службу, может допустить такой случай ненамеренно. Данный прецедент налоговая инспекция и правоохранительные органы власти могут рассмотреть как уклонение от уплаты налогов путем мошенничества, и это может привести не только к административной ответственности в виде пеней и штрафов, но и к уголовной ответственности.

Подобные случаи контролируются налоговыми органами путем применения автоматизированной системы контроля по налогу на добавленную стоимость, которая выявляет нарушения в результате сопоставления предоставленных данных в книге продаж организации-продавца и книге покупок организации-покупателя, являющегося налогоплательщиком. При условии, что у организации-покупателя, который является налогоплательщиком, есть в книге покупок данные, которых нет в книге продаж организации-продавца, налоговая инспекция начнет проверку [5; 6].

Налоговая инспекция может отказать в возмещении налога на добавленную стоимость из-за сотрудничества с организациями-однодневками. Избежать данных ситуаций можно при помощи юридической и бухгалтерской профессиональной помощи, которая перед заключением сделок будет проверять контрагентов на надежность. На сегодняшний день есть разные пути проверки контрагента на надежность (см. рисунок) [5; 6].



Пути выявления надежных контрагентов

Наиболее распространенными рисками для организаций, осуществляющих торговлю спецавтотранспортом, являются увеличение резервов по сомнительным долгам и рост цен основных поставщиков. Во избежание риска увеличения резервов по сомнительным долгам необходим постоянный мониторинг дебиторской задолженности, особая осмотрительность по ценам при заключении сделок с контрагентами и контроль особых условий заключенных договоров.

Большую роль в ведении деятельности организаций, осуществляющих торговлю спецавтотранспортом, играют внешние факторы, влияние которых может негативно

отразиться на финансовых результатах организаций. Внешним фактором, оказывающим отрицательное влияние на объем продаж спецавтотранспорта, являются политическая обстановка в стране, влекущая за собой инфляцию и введение новых санкций. Ранее таким фактором выступило повышение ставки утилизационного сбора, которая увеличила рыночную стоимость данной техники, в связи с чем у организаций исследуемой отрасли возникает необходимость в учете всех подобных расходов, которые в результате составят продажную стоимость спецавтотранспорта. Кроме этого, перед организациями, ведущими такую деятельность, для повышения ее эффективности встает задача учета иных расходов, формирующих продажную стоимость спецавтотранспорта.

Продажа импортируемого спецавтотранспорта и сопутствующих товаров из-за рубежа, а также ряд иных сделок осуществляются в валюте. В связи с этим возникает зависимость от валютных курсов и, следовательно, риск финансовых потерь от ее волатильности.

Процедура доставки импортного спецавтотранспорта предполагает наличие сопровождения, постоянного контроля за данной процедурой, поскольку доставка спецавтотранспорта подразумевает доставку техники частями. Кроме этого, доставка импортного спецавтотранспорта и сопутствующих товаров предполагает хранение товара на таможенных складах (для прохождения процедур декларирования, уплаты таможенной пошлины и оформления соответствующих документов). Ненадлежащее сопровождение процедуры доставки товаров может повлечь негативные последствия для организации, приводящие к дополнительным расходам организации.

После доставки приобретенного спецавтотранспорта от завода-дилера перед организацией стоит задача получения полиса ОСАГО спецавтотранспорта и постановки его на учет в соответствующем государственном органе – Ростехнадзоре [7; 8]. Риском на данном этапе является применение штрафов в отношении организации за несвоевременное получение полиса и постановку на учет, что впоследствии приведет к увеличению расходов организации.

У торговых организаций, осуществляющих реализацию спецавтотранспорта, есть риск потери имущества. Во избежание финансовых потерь от отрицательного исхода данного риска организации, осуществляющие торговлю спецавтотранспортом, страхуют свое имущество, а также перед ними встает задача точного и достоверного учета этого имущества: основных средств, товаров, денежных средств, материалов и прочего.

В связи с малой транспортабельностью спецавтотранспорта сервисное обслуживание производится на месте его эксплуатации. С целью минимизации времени на доставку сопутствующих товаров к спецавтотранспорту на место его эксплуатации торговые организации, реализующие спецавтотранспорт, создают консигнационные склады для хранения таких товаров. Отсюда вытекает еще одна проблема для организаций, осуществляющих торговлю спецавтотранспортом: возникает риск неверного учета товарно-материальных ценностей. В связи с этим необходима организация достоверного учета товарно-материальных ценностей, чего можно добиться с помощью ведения карточек и иной документации в соответствии с установленными инструкциями, внутренними положениями и иными организационно-распорядительными документами, утвержденными учетной политикой организации. Кроме этого, необходимо установить одного из сотрудников организации в качестве материально ответственного лица за товарно-материальные ценности.

Всем организациям для ведения торговой деятельности, осуществления реализации спецавтотранспорта необходимо удостовериться в подлинности специального образования у рабочих, которые непосредственно предоставляют все виды услуг на

реализуемый спецавтотранспорт, а также в своевременном прохождении ими аттестации. Риском тут является возможность дополнительных санкций со стороны государственных органов и некачественного предоставления работ и услуг покупателям, ведущего в дальнейшем к внеплановым расходам организации, например, к предоставлению гарантийного ремонта.

Для проведения гарантийных работ торговым организациям, реализующим спецавтотранспорт, необходимо иметь денежные резервы для покрытия расходов при внеплановых отправлениях рабочих в места эксплуатации спецавтотранспорта: покрытия командировочных расходов, необходимой доставки комплектующих, запасных частей и ГСМ и т. д. Без денежных резервов возникает риск невозможности предоставить соответствующие работы, что может привести к дополнительным финансовым потерям при условии подачи судебного иска покупателем. В связи с этим организациям необходимо создать и вести учет резерва для таких нужд.

Перед организациями, осуществляющими торговлю спецавтотранспортом, встает проблема налогообложения, а именно: возникает риск нехватки денежных средств на уплату налоговых платежей, поскольку организации, ведущие такую деятельность, зачастую получают выручку от покупателей за поставку своей продукции и предоставление работ, услуг спустя некоторое время после реализации этих операций. Такие отсрочки могут достигать даже трех месяцев. В связи с этим организациям может просто не хватить собственных средств на уплату налоговых платежей, что приведет в таком случае к негативным последствиям для организации. Решением данной проблемы является введение отсрочек по налоговым платежам. Внесение такого рода изменений в налоговое законодательство позволит организациям, осуществляющим торговлю спецавтотранспортом, ускорить свое развитие [9].

Актуальной проблемой для организаций, осуществляющих торговлю спецавтотранспортом, выступает расхождение данных бухгалтерского и налогового учета, при котором возникает риск увеличения налоговой нагрузки, что в дальнейшем может привести к повышению цен на реализуемую организацией продукцию, а конечным результатом может быть прекращение организацией своей деятельности. Для снижения риска руководству организации необходимо воспользоваться помощью профессиональной бухгалтерской службы [10].

В ходе исследования были выявлены возможные проблемы и риски, возникающие у организаций, осуществляющих торговлю спецавтотранспортом, при организации бухгалтерского и налогового учета. Для снижения возникновения указанных рисков необходимо при организации бухгалтерского и налогового учета руководствоваться международными стандартами финансовой отчетности и российскими нормативно-правовыми документами, освоение и верное их применение является фундаментом для решения определенных проблем. Следующим шагом в решении проблем, возникающих перед организациями, осуществляющими торговлю спецавтотранспортом, должно стать введение внутренних актов, положений и инструкций, которые будут регламентировать внутренний управленческий учет, что возможно при осуществлении аналитического учета.

### **Библиографические ссылки**

1. Малышкина А. С. Риск применения профессионального суждения при толковании законодательства о бухгалтерском и налоговом учете // Юридическая техника. 2019. № 13. С. 519–522.
2. Климашина Ю. С. Бухгалтерский учет в системе оценки налоговых рисков // Russian Economic Bulletin. 2020. № 4. С. 65–69.

3. Гурбаева Л. Ф. Налоговые риски при списании безнадежных долгов: методология и практика вопроса // *Colloquium-journal*. 2019. № 16-8 (40). С. 30–33.
4. Поляков Н. В. Документирование лжеэкономической деятельности фирм-однодневок, используемых для осуществления незаконной банковской деятельности // *Вестник Сиб. юрид. ин-та МВД России*. 2017. № 1 (26). С. 98–104.
5. Мурников И. В. Проблема определения надежности контрагента // *Учет, анализ, аудит: проблемы теории и практики*. 2018. № 21. С. 125–132.
6. Гринкевич Л. С., Набеева Н. Г. Выявление фиктивных сделок: возможности современной российской информационной системы // *Сибирская финансовая школа*. 2017. № 6 (125). С. 51–54.
7. 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: 01.09.2020).
8. 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/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_304041/) (дата обращения: 01.09.2020).
9. Золотарева Г. И., Одинец Т. А., Томко С. А. Особенности деятельности и проблемы развития нефтесервиса в России // *Учет, анализ, аудит: проблемы теории и практики*. 2018. № 20. С. 36–41.
10. Серебрякова Т. Ю. Научно-методический аспект учета рисков организации // *Учет, анализ, аудит*. 2018. № 1. С. 44–55.

© Мамедова Р. Г., 2020

## **ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА В ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЙ ТОРГОВЛИ, ИМЕЮЩИХ ОБОСОБЛЕННЫЕ ПОДРАЗДЕЛЕНИЯ**

В. В. Мехралиева, А. Л. Позднякова

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

*Раскрыты результаты исследования специфических отраслевых особенностей торговли, цели создания, проблемы и особенности функционирования предприятий торговли, имеющих обособленные подразделения. Кроме того, рассмотрены виды обособленных подразделений предприятий торговли в зависимости от характера учетного процесса, а также вопросы передачи имущества, ведения кассовой дисциплины, оформления расчетных операций, формирования финансового результата обособленных подразделений. Выявлены особенности учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий торговли, имеющих обособленные подразделения.*

*Ключевые слова: предприятие торговли, обособленное подразделение, головное предприятие, бухгалтерский учет, финансово-хозяйственная деятельность, отчетность, кассовая дисциплина, учетная политика.*

## **PECULIARITIES OF ACCOUNTING IN THE ACTIVITIES OF TRADE ENTERPRISES WITH SEPARATE UNITS**

V. V. Mehralieva, A. L. Pozdnyakova

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

*The article examines the specific industry features of trade, the goals of creation, problems and features of the functioning of trade enterprises that have separate divisions. In addition, the types of separate divisions of trade enterprises are considered, depending on the nature of the accounting process, as well as issues of property transfer, cash discipline, registration of settlement operations, and formation of the financial result of separate divisions. The features of accounting for financial and economic activities of trade enterprises that have separate divisions are revealed..*

*Keywords: trade enterprise, separate division, parent company, accounting, financial and economic activities, reporting, cash discipline, accounting policy.*

Торговля является одной из наиболее развитых сфер национального хозяйства страны. В настоящее время в условиях нестабильной экономической ситуации в России существенно повышается роль торговых предприятий как основных составляющих со-

временного рынка товаров и услуг. Торговля является деятельностью, которая связана с куплей-продажей различных товаров. Она связывает производителя с конечным потребителем [6, с. 251].

В процессе своей деятельности предприятия торговли сталкиваются с рядом проблем, одной из которых является осуществление прямых поставок товаров в розничные торговые точки с головного склада поставщика, которое экономически целесообразно и эффективно на небольшие расстояния. При этом для поставок на расстояния более 500 км необходимо образование отдельных складов в соответствующем регионе продаж. Кроме этого, при расширении территории продаж усложняется маркетинговое сопровождение торговли (мерчендайзинг, промоакции, дегустации и т. д.), что требует создания дополнительных региональных торговых команд и, соответственно, системы мотивации и контроля ее деятельности.

Решение данных проблем возможно при создании обособленных подразделений, имеющих определенный статус. Необходимо отметить, что создавать обособленные подразделения имеют право юридические лица для обеспечения наиболее благоприятных условий для эффективности их дальнейшего развития и деятельности, а также для выполнения возложенных на них функций, представления и защиты их интересов.

Однако одновременно с их созданием возникает и ряд проблем, одной из которых является ведение учета финансово-хозяйственной деятельности в целях обеспечения их эффективного функционирования.

Целью создания обособленных подразделений является выполнение функций организации (всех или их части) или представление интересов организации и защита их по месту своего нахождения.

Создание обособленных подразделений предприятиями торговли взаимосвязано с наличием специфических отраслевых особенностей торговли и необходимостью комплексного непрерывного контроля и мониторинга основных бизнес-процессов торгового предприятия:

- формирование товарных потоков и рационализация складской логистики;
- повышение эффективности процесса продажи товаров, в том числе по номенклатурным и ассортиментным группам и рационализация транспортной логистики;
- минимизация расходов на продажу;
- развитие клиентской базы [5, с. 53].

Кроме того, создание обособленных подразделений влечет за собой ряд вопросов, связанных с особенностями финансово-хозяйственной деятельности, в частности организации бухгалтерского учета и составления отчетности.

При наличии обособленных подразделений для эффективного управления предприятием торговли необходимо формирование такой системы учета, которая бы обеспечивала мониторинг и контроль всех бизнес-процессов не только в секторах и сегментах рынка торгового предприятия в целом, но и структурированно по каждому обособленному подразделению.

Особенности организации бухгалтерского учета предприятий торговли, имеющих обособленные структурные подразделения, прежде всего, зависят от объема и характера полномочий, которыми их наделяет головной офис.

Так, администрация торгового предприятия может либо обязать обособленные подразделения к самостоятельному ведению бухгалтерского учета осуществляемых ими операций с оформлением обособленного баланса, либо организовать бухгалтерский учет финансово-хозяйственной деятельности обособленных подразделений непосредственно в головном офисе. В данном случае осуществляется формирование четкой

системы своевременного и наиболее полного сбора и передачи из обособленных структурных подразделений в головной офис первичных документов для отражения их в бухгалтерском учете организации в целом. Применение такой организации бухгалтерского учета возможно только в небольших торговых предприятиях, обособленные подразделения которых находятся на небольших от головного офиса расстояниях [6, с. 252].

Таким образом, по характеру организации учетного процесса обособленные подразделения предприятий торговли делятся на следующие виды [9, с. 115]:

1) обособленные подразделения, которые не выделены на отдельный баланс. При этом введение бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности обособленного подразделения осуществляется в центральном офисе на основе первичных документов, оформляемых в обособленных подразделениях;

2) обособленные подразделения, которые выделены на отдельный баланс. При этом обособленное подразделение самостоятельно формирует обособленный баланс.

Необходимо отметить, что в документах, регламентирующих деятельность обособленного подразделения, обязательно указывается и способ ведения бухгалтерского учета.

Применение первого варианта ведения бухгалтерского учета возможно при условии наиболее полного сбора и дальнейшей передачи в определенное время первичных документов из обособленных подразделений непосредственно в головной офис. Кроме того, его применение является наиболее целесообразным в случаях совершения обособленным подразделением небольшого количества торговых и хозяйственных операций.

В случае выполнения обособленным подразделением торгового предприятия значительного количества операций, в том числе и реализации товаров, работ, услуг, ему зачастую поручается самостоятельное ведение бухгалтерского учета. При этом оформляется обособленный баланс [3, с. 30].

Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и инструкции по его применению предусмотрен счет 79 «Внутрихозяйственные расчеты», предназначенный для обобщения информации обо всех видах расчетов с обособленными подразделениями, которые выделены на отдельный баланс.

Использование данного счета производится для осуществления расчетов по таким операциям, как выделение имущества, осуществление взаимного отпуска товарно-материальных ценностей, продажа товаров, передача расходов по управленческой деятельности, оплата труда сотрудников подразделений и т. п. К этому счету могут быть открыты следующие субсчета:

- 79.1 «Расчеты по выделенному имуществу»;
- 79.2 «Расчеты по текущим операциям».

Так как обособленное подразделение предприятия торговли непосредственно осуществляет реализацию товаров, то за ним закрепляется обязанность по определению финансового результата по данным операциям.

Учет всех поступлений и выдачи наличных денег производится в кассовой книге. При этом для торговых предприятий, которые имеют обособленные подразделения, исключения не установлены [5, с. 80].

План счетов предусматривает возможность открытия субсчета 2 «Операционная касса» к счету 50 «Касса». При этом Инструкцией по применению Плана счетов рекомендуется ведение этого субсчета в случае возникновения необходимости [4, с. 54].

Таким образом, в учетной политике предприятия обосновывается невозможность выполнения требования порядка по ведению одной кассовой книги. При этом в ней от-

мечается, что каждое обособленное подразделение, которое выделено на отдельный баланс, имеет кассу, а также осуществляет ведение кассовой книги.

Что касается вопроса передачи имущества, то в торговых предприятиях, которые имеют не одно обособленное подразделение, передача имущества производится не только между головной организацией и подразделением, но и между обособленными подразделениями непосредственно внутри предприятия. При этом счет 79 «Внутрихозяйственные расчеты» корреспондирует с одним и тем же счетом только в передающем подразделении – по дебету, а в принимающем подразделении – по кредиту [2, с. 102].

При организации учета расчетов головного торгового предприятия с обособленными подразделениями, выделенными на отдельный баланс, важную роль играет наличие или отсутствие у обособленного подразделения отдельного текущего банковского счета.

В случае наличия расчетного счета обособленное подразделение осуществляет самостоятельное формирование расходов и производит их дальнейшую оплату. При отсутствии у обособленного подразделения текущего банковского счета проведение всех расчетных операций осуществляется непосредственно через расчетный счет головного предприятия.

В данной ситуации головным предприятием осуществляются все операции за обособленное подразделение, которые включают оплату счетов, а ведение учета расчетов по дебиторской и кредиторской задолженности производится обособленным подразделением самостоятельно. В случае возникновения необходимости осуществления расчетов через текущий расчетный счет обособленное подразделение ставит в известность головной офис уведомительным авизо, содержащим данные о получателе, его реквизитах, сумме и сроках осуществления платежа и т. д.

Одной из специфических особенностей функционирования торгового предприятия, имеющего в своем составе обособленные подразделения, существенно влияющей на систему учета доходов и расходов, является то, что формирование финансового результата обособленного подразделения зависит не только от результатов работы непосредственно его трудового коллектива, но и от руководства торговой организации и применяемой системы регулирования финансовых потоков по предприятию в целом.

Значительную часть дополнительной учетной работы при создании и функционировании обособленных подразделений в торговой организации формирует проблема обеспечения адекватности налогового учета.

Создание обособленного подразделения порождает для головного торгового предприятия как для налогоплательщика последствия, предусмотренные действующим законодательством РФ: необходимость постановки на учет в налоговых органах, а также необходимость исчисления и уплаты налогов и сборов не только по месту нахождения головного предприятия, но и по месту нахождения обособленных подразделений (ст. 19 НК РФ) [1].

Согласно с положением Налогового кодекса РФ в течение одного месяца после формирования обособленного подразделения предприятие должно подать заявление о постановке на налоговый учет по месту нахождения обособленного подразделения. Однако если обособленное подразделение будет принимать платежи наличными с использованием кассового аппарата, то контрольно-кассовую технику необходимо регистрировать по месту фактического нахождения, а значит, с условием обязательной регистрации самого обособленного подразделения, не дожидаясь месячного срока [2].

Также в соответствии с действующим законодательством торговыми предприятиями, которые имеют обособленные подразделения, исчисление и уплата авансо-

вых платежей и налога на прибыль в федеральный бюджет производится непосредственно по месту своего нахождения без распределения по обособленным подразделениям [1].

В свою очередь, уплата авансовых платежей и налога, которые подлежат зачислению в бюджет субъектов Российской Федерации, производится как по месту нахождения головного предприятия, так и по месту нахождения каждого из обособленных подразделений.

Для проведения оценки финансово-хозяйственной деятельности обособленных подразделений предприятий торговли, а также контроля за учетом финансово-хозяйственных операций в перечень внутренней отчетной документации, которая предоставляется обособленными подразделениями, включаются следующие:

- оборотно-сальдовые ведомости по всем операциям, осуществленным подразделением как за отчетный период, так и с начала года;
- формы бухгалтерской отчетности;
- различного рода справки, в которых отражена информация о состоянии активов и обязательствах подразделения;
- выставленные и полученные счета-фактуры, выписки из книг покупок и продаж;
- справки, необходимые для составления налоговых деклараций, а также о соблюдении обособленным подразделением кассовой дисциплины.

При формировании бухгалтерской отчетности торгового предприятия в целом осуществляется суммирование показателей бухгалтерских балансов, отчетов о финансовых результатах. При этом остатки на счете 79 головного предприятия должны полностью совпадать с совокупностью соответствующих остатков по данному счету обособленных подразделений [3]. В балансе торгового предприятия сальдо по данному счету всегда должно быть нулевым. Причинами невыполнения данного условия могут быть: неправильное заполнение расчетных документов, ошибки бухгалтерской службы, существование временного разрыва в отправке и получении имущества.

Таким образом, особенностями построения системы учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий торговли, имеющих обособленные подразделения, являются следующие:

- единство учетной политики организации в целом;
- выделение обособленных подразделений на отдельный баланс с оформлением обособленного балансового отчета либо организация учета финансово-хозяйственной деятельности организации непосредственно в головном офисе;
- отражение хозяйственных операций обособленных подразделений в бухгалтерском учете с дальнейшим их учетом у головного предприятия;
- обязательное использование балансового счета 79 «Внутрихозяйственные расчеты», независимо от разработанных рабочих планов счетов;
- наличие определенной системы документооборота между головным предприятием и обособленными подразделениями, а также между обособленными подразделениями предприятия;
- осуществление по мере необходимости корректировки показателей бухгалтерского учета обособленных подразделений и предприятия в целом, проводимой головным подразделением.

В целом финансирование деятельности обособленного подразделения производится на основании утвержденных планов и их выполнения. Использование денежных средств и иных ресурсов осуществляется в соответствии с балансом доходов и расходов.

### Библиографические ссылки

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) [Электронный ресурс] : федер. закон от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 31.07.2020 г.) URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 05.10.2020).
2. О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении расчетов в Российской Федерации [Электронный ресурс] : федер. закон от 22.05.2003 № 54-ФЗ (ред. от 27.12.2019). URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 07.10.2020).
3. 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 (ред. от 08.11.2010). URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 07.10.2020).
4. Зонова А. В., Адамайтис Л. А. Бухгалтерский учет и анализ : учеб. пособие. М. : Магистр, 2018. 416 с.
5. Кислова К. И. Кассовые операции в организациях, имеющих обособленные подразделения // Бухгалтерский учет. 2019. № 7. С. 80–85.
6. Кожина Т. В., Веретенникова К. А. Особенности построения бухгалтерского и налогового учета в обособленных подразделениях организаций // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2015. № 23. С. 29–35.
7. Копылова Т. И., Копылова Е. К. Бухгалтерский учет в розничной торговле : учеб. пособие. Иркутск : Изд-во БГУ, 2019. 111 с.
8. Костюкова Е. И., Нещадимова Т. А. Диагностика учетно-аналитической системы торговых организаций // Аграрная наука, творчество, рост : сб. науч. трудов. Ставрополь : Секвойя, 2017. С. 52–58.
9. Николаева С. А. Открываем обособленное подразделение // Бухгалтерский учет. 2017. № 9. С. 114–119.
10. Петракова Н. И. Характеристика деятельности организаций в сфере торговли // Молодой ученый. 2018. № 13 (199). С. 251–257.

© Мехралиева В. В., Позднякова А. Л., 2020

## СПЕЦИФИКА ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ТОРГОВЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ

Я. Э. Первова, М. В. Полубелова

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

*Рассмотрена общая характеристика торговой деятельности в России: тенденции развития, цель функционирования, основные процессы товародвижения. Отражены задачи бухгалтерского учета в торговле. Выделены и раскрыты основные особенности деятельности торговых предприятий, которые нужно учитывать в целях обеспечения решения задач бухгалтерского учета. Также представлена краткая характеристика бухгалтерского учета в торговой отрасли, а именно: приведены основные хозяйственные операции по поступлению и реализации товаров в торговых организациях и перечислены основные проблемы бухгалтерского учета различных операций в торговых организациях.*

*Ключевые слова: товары; бухгалтерский учет; организации торговли; специфика торговли.*

## SPECIFICS OF TRADE ORGANIZATIONS ' ACTIVITIES

Y. E. Pervova, M. V. Polubelova

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

*The article considers the General characteristics of trade activity in Russia-development trends, the purpose of functioning, the main processes of commodity movement. The tasks of accounting in trade are reflected. The main features of trading enterprises ' activities that need to be taken into account in order to ensure the solution of accounting problems are highlighted and disclosed. It also provides a brief description of accounting in the trade industry, namely, the main business operations for the receipt and sale of goods in trade organizations, and lists the main problems of accounting for various operations in trade organizations.*

*Keywords: goods; accounting; trade organizations; trade specifics.*

Торговля – это отрасль хозяйственной и экономической деятельности, в рамках которой осуществляется купля-продажа товаров и услуг.

подавляющее большинство торговых организаций в Российской Федерации являются коммерческими, следовательно, главной целью функционирования значитель-

ного количества торговых структур является максимизация получаемой прибыли. Для достижения поставленной цели организации торговли самостоятельно осуществляют свою деятельность, распоряжаются собственными товарами, полученной прибылью, оставшейся после уплаты налогов и других обязательных платежей [3, с. 23].

Прибыль и товарооборот являются главными показателями, характеризующими работу торговой организации в целом. В бухгалтерском учете также важное значение имеют показатели выручки, рентабельности, оборачиваемости и ликвидности.

Динамика изменения количества торговых предприятий в России представлена на рис. 1.

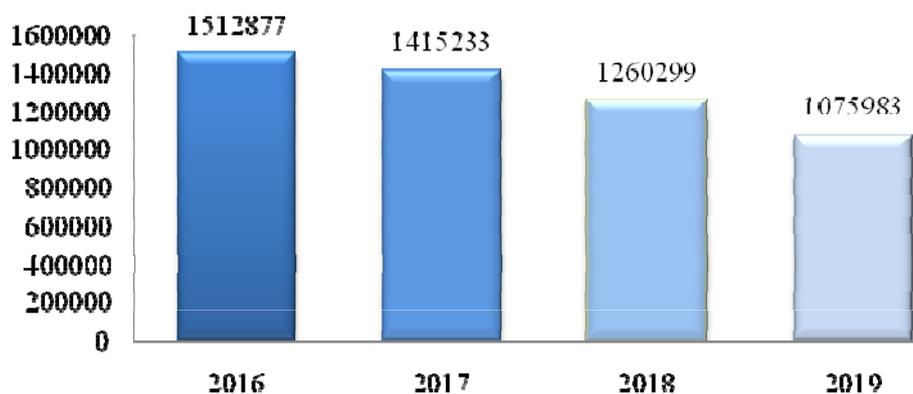


Рис. 1. Изменение количества торговых предприятий в России за 2016–2019 гг., шт. [2]

Как видно по рис. 1, количество торговых организаций с каждым годом постепенно снижается, что обуславливается падением доходов населения и общей экономической ситуацией в стране, поэтому важным аспектом в настоящее время становится бухгалтерский учет деятельности торговых организаций, который предоставлял бы руководству этих организаций информацию, необходимую для принятия эффективных управленческих решений.

Процесс торговой деятельности заключается в движении товара от производителя до конечного потребителя, что обуславливается необходимостью промежуточных продавцов – торговых организаций.

Процесс товародвижения представлен на рис. 2.

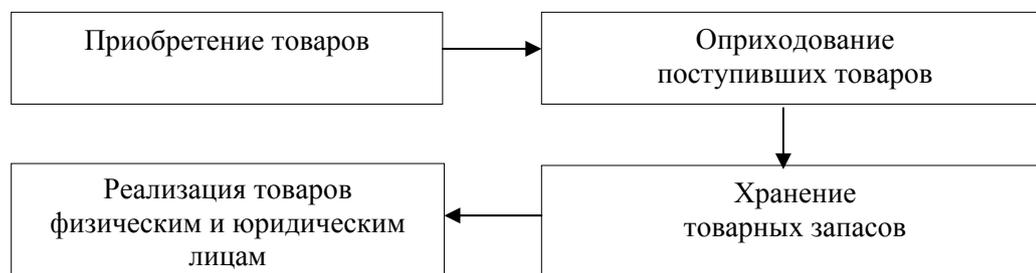


Рис. 2. Основные процессы товародвижения в организациях торговли

Так, основными хозяйственными процессами являются поступление товарных запасов, внутреннее перемещение товаров, а также реализация товаров покупателям. Торговля охватывает процесс движения товара от производителя до его конечного

потребителя. С позиции бухгалтерского учета данный процесс представляет собой определенный цикл учетных операций хозяйственной деятельности торгового предприятия [7, с. 4].

Бухгалтерский учет в торговой организации осуществляет следующие основные задачи: контроль сохранности, рационального и эффективного использования товарных запасов, своевременное получение полной и достоверной информации о товарообороте, о состоянии расчетов с поставщиками и покупателями, необходимой для составления расчетов по налогам и неналоговым платежам, начисляемым от выручки и валового дохода, для принятия обоснованных управленческих решений [9, с. 187].

В настоящее время аспекты учета товаров регламентируются ПБУ 5/01, но начиная со следующего года будет применяться ФСБУ 5/2019, а ПБУ 5/01 утрачивает свою силу.

Товары составляют часть материально-производственных запасов, приобретенных или полученных от других юридических и физических лиц и предназначенных для продажи. Порядок оценки товаров определяется в ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов», в соответствии с которым товары принимаются к учету по фактической себестоимости [1].

Договоры являются основанием для поступления товаров в торговые организации. Товары принимает материально ответственное лицо, осуществляющее проверку соответствия принимаемых товарно-материальных запасов данным сопроводительных документов. Поступающие товары должны в обязательном порядке соответствовать сопроводительным документам поставщика по ассортименту, количеству и качеству.

Основной целью закупочной деятельности компании является своевременное и полное обеспечение товарами с требуемыми показателями цены и качества, а также переход на проведение закупок с использованием современных информационных технологий, в том числе электронных торговых площадок, средств электронного документооборота и автоматизации деятельности отдела закупок [8, с. 133].

Главными хозяйственными процессами в торговой деятельности являются приобретение товаров, а также их реализация. Учет товаров в бухгалтерии ведется на счете 41 «Товары», который по отношению к балансу является активным. Аналитический учет по счету 41 «Товары» ведется по ответственным лицам, наименованиям и по местам хранения товаров [4, с. 171].

Хозяйственные операции по поступлению товаров в организацию приведены в табл. 1.

Торговая наценка в организациях розничной торговли является составной частью продажной цены товара и представляет собой добавленную стоимость к покупной цене товара. Торговая наценка предназначена для возмещения расходов на продажу, получения прибыли и уплаты косвенных налогов, она начисляется на стоимость приобретения, в том числе НДС, уплачиваемый поставщикам (если он не возмещается).

Выручка в торговле определяется по розничному товарообороту. В кассовом отчете ежедневно учитывается сумма выручки и отражается при составлении товарного отчета. В расходной части товарного отчета материально ответственного лица отражается стоимость реализованных товаров [6, с. 359].

В табл. 2 представлены основные хозяйственные операции, которые отражаются в бухгалтерском учете при реализации товаров в торговой организации [10, с. 75].

Для того чтобы обеспечить решение задач учета в торговой организации, необходимо учитывать специфику, присущую торговой отрасли (рис. 3).

Первая особенность функционирования торговых организаций заключается в том, что их деятельность сочетает операции производственного характера (закупка, хране-

ние, фасовка, упаковка и т. д.) с операциями непромышленного характера (реализация товаров, продукции). При этом торговые операции в зависимости от характера их деятельности и назначения подразделяются на два крупных вида: предприятия оптовой и розничной торговли.

Таблица 1

**Хозяйственные операции по поступлению товаров в организации торговли\***

Хозяйственная операция	Дебет	Кредит	Первичные документы
По фактической себестоимости:			
Приобретены товары от поставщика по цене приобретения без НДС	41	60	Договор, накладная, счет
Отражен входящий НДС по поступившим товарам	19	60	Счет-фактура
Перечислена плата поставщику за поставленные товары с НДС	60	51	Выписка банка, платежное поручение
По учетным ценам:			
Отражена стоимость товара на основании счета на оплату от поставщика	15	60	Договор, накладная, счет
Оприходован товар, поступивший на склад	41	15	Товарная накладная
По продажным ценам (с применением торговой наценки):			
Отражена сумма торговой наценки на поступившие товары	41	42	Реестр розничных цен
Отражено списание суммы торговой наценки по использованным для собственных нужд товарам	44	42	Бухгалтерская справка
Сторнирована сумма торговой наценки	90.2	42	Реестр розничных цен, бухгалтерская справка

\*Источник: [5, с. 8].

Таблица 2

**Основные хозяйственные операции при реализации товаров торговой организацией**

Хозяйственная операция	Дебет	Кредит	Первичные документы
1. По предоплате:			
Получены деньги за товар от покупателей	51	62.2	Выписка банка
Оформление счета-фактуры на аванс	76	68.2	Счет-фактура на аванс
Учтена выручка от реализации товаров	62.1	90.1	Товарная накладная, отгрузочный счет-фактура
Начислен НДС по проданным товарам	90.3	68.2	
Списаны проданные товары	90.2	41.1	
Зачтен аванс	62.2	62.1	
Вычет авансового НДС	68.2	76	Счет-фактура на аванс
2. По факту отгрузки товара:			
Отражена выручка от реализации товаров	62.1	90.1	Товарная накладная
Начислен НДС по реализации	90.3	68.2	Отгрузочный счет-фактура
Списаны проданные товары	90.2	41.1	Товарная накладная
Получена оплата от покупателей	51	62.1	Выписка банка

Оптовые организации приобретают товары у поставщиков в целях последующей продажи товаров, которые в дальнейшем реализуются предприятиями розницы непосредственно населению.

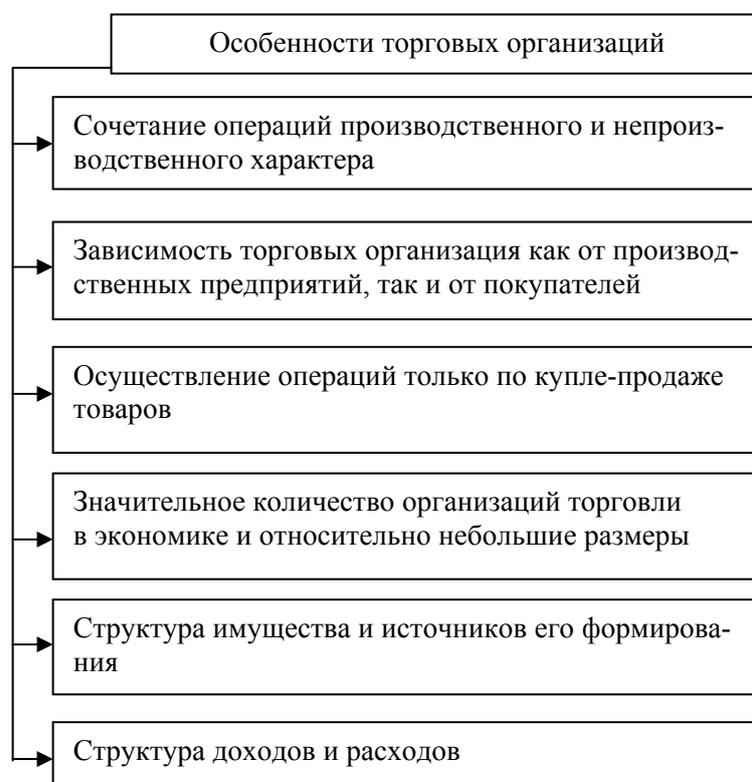


Рис. 3. Отраслевые особенности деятельности организаций торговли

Розничная торговля – вид торговой деятельности, связанный с приобретением и продажей товаров для использования их в личных, семейных, домашних и иных целях, не связанных с осуществлением предпринимательской деятельности [11, с. 75].

В табл. 3 представлена специфика функционирования оптовой и розничной торговли.

Вторая отличительная особенность состоит в зависимости и сильном взаимном влиянии торговых и производственных организаций, с одной стороны, и торговых организаций и конечного потребителя, с другой.

Так, в процессе производства торговля занимает промежуточное положение между производством и потреблением, и поэтому, с одной стороны, она оказывает на них влияние, а с другой, сама испытывает их воздействие. То есть торговые предприятия влияют на формирование ассортимента и покупательского спроса, и наряду с этим они зависят от потребителей и вынуждены реагировать на изменения товарного предложения и колебания спроса,

Третья особенность заключается в том, что торговые организации преимущественно осуществляют только операции по купле-продаже товаров и услуг, не производя их. Таким образом продуктом труда в торговле выступает товар особенного вида – услуги по закупке, хранению и реализации товаров народного потребления.

Следующая отраслевая особенность состоит в значительном количестве торговых организаций в экономике и относительно небольших их размерах по всем параметрам.

Это объясняется следующим образом: одним из основных конечных потребителей торговых организаций является население. Это определяет наличие в экономике значительного количества небольших по своим размерам, объемам деятельности и численности занятых торговых организаций.

Таблица 3

**Специфика функционирования оптовых и розничных торговых организаций**

Оптовая торговля	Розничная торговля
<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Товарно-материальные запасы учитываются по стоимости их приобретения (по фактическим или учетным ценам)</li> <li>2. Реализация товаров с целью дальнейшей перепродажи или использования в производстве</li> <li>3. Эффективность деятельности выше, чем у отдельных производителей и розничных структур благодаря большому объему операций и наличию большого количества контактов</li> <li>4. Материальные возможности преобразования промышленного ассортимента в торговый путем подсортировки продукции различных специализированных производителей товаров</li> <li>5. Более низкая прибыль в сравнении с розницей, что компенсируется высокими объемами товарооборота и большой массой прибыли</li> <li>6. Более низкий процент торговой надбавки в сравнении с другими торговыми организациями</li> <li>7. Характерен более низкий уровень издержек обращения</li> <li>8. НДС при продажах выделяется в счет-фактуре</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Товарно-материальные запасы могут учитываться по продажной стоимости с отдельным учетом наценок (скидок) или по стоимости приобретения</li> <li>2. Продажа товаров конечным потребителям с целью личного некоммерческого использования</li> <li>3. Сравнительно высокая норма прибыли при относительно невысокой массе прибыли</li> <li>4. Более высокий уровень валового дохода вследствие более высокого процента торговых надбавок</li> <li>5. Строго определенная структура издержек обращения</li> <li>6. Счет-фактура при розничной торговле не составляется, вместо него выдается покупателю чек ККТ</li> </ol>

Особенность структуры активов подразумевает, что в торговых организациях активы представлены в основном оборотными средствами (70–80 %), наибольшую часть которых составляют товарные запасы. Уставный капитал торговых предприятий имеет низкую величину и долю как в совокупных пассивах, так и в собственных средствах компании. В торговых предприятиях отсутствует или крайне низка абсолютная и относительная величина долгосрочных привлеченных средств, а краткосрочные коммерческие кредиты и кредиторская задолженность поставщикам составляют основные статьи текущих пассивов. Структура основных фондов торговых предприятий сочетает собственные и арендованные фонды, большая часть торговых предприятий находится в арендованных помещениях. Предприятия торговой отрасли в большей степени нуждаются в оборотных средствах по сравнению с предприятиями других отраслей экономики. Это связано с необходимостью постоянного наличия и пополнения значительных объемов товарных запасов.

Особенность в части формирования доходов и расходов заключается в том, что доходы в торговле представляют собой сумму выручки от реализации товаров. Основным источником прибыли в торговле являются реализованные торговые надбавки. Наибольший удельный вес в затратах предприятий торговой отрасли занимают издержки на приобретение товаров, внереализационные расходы и налоги.

Главным качественным показателем в торговле выступает прибыль. Показателя «себестоимость продукции» в торговой сфере нет, вместо него используется показатель «коммерческие расходы», то есть сумма расходов, связанная с доведением товаров от производителей до потребителей

Отличие данного показателя от себестоимости продукции заключается в том, что в его состав не включается закупочная стоимость товаров.

Все рассмотренные выше особенности торговой деятельности оказывают непосредственное влияние на организацию учета торгового предприятия. Так, например, осуществление оптовой торговли дает возможность предъявить вычет НДС, в отличие от розничной торговли, при использовании специальных режимов налогообложения. В силу п. 4 ст. 170 НК РФ налогоплательщики, осуществляющие операции как подлежащие обложению НДС, так и освобожденные от налогообложения, НДС по товарам, используемым для осуществления облагаемых им операций, принимают к вычету в соответствии со ст. 172 НК РФ, а по товарам, используемым для не облагаемых им операций, учитывают в стоимости этих товаров (п. 2 ст. 170 НК РФ). В учете большая часть отражаемых операций относится к учету поступления, движения и продажи товаров.

Основными проблемами в бухгалтерском учете товарных операций являются:

- 1) неправильное оформление первичных документов;
- 2) несоответствие цен в договоре и документах поставщика;
- 3) в организациях не осуществляется инвентаризация расчетов с поставщиками и покупателями;
- 4) несвоевременное поступление документов в бухгалтерию из структурных подразделений;
- 5) расхождение фактического количества товаров на складах с количеством, указанным в документах;
- 6) проблема в наименовании номенклатурных позиций в справочниках, как следствие – пересортица и дублирование товарных позиций;
- 7) неправильное отражение суммы налогооблагаемого дохода по причине несвоевременного оформления возвращенных товаров.

Таким образом, проблемы в учете торговых организаций могут возникать при учете различных процессов. Поэтому необходимо тщательно контролировать каждый процесс в торговой деятельности в целях минимизации возможных ошибок, чтобы обеспечивать ведение своевременного и достоверного учета в организациях торговли.

Для достижения поставленных целей и задач деятельность торговых организаций должна сопровождаться правильной организацией бухгалтерского и налогового учета. Учет специфики деятельности торговых организаций способствует совершенствованию не только бухгалтерского учета, но и оперативного и долгосрочного планирования, создания информационной базы для анализа хозяйственной деятельности и прогнозирования финансового результата, что обеспечит формирование точных данных об имущественном и финансовом состоянии торговой организации.

### **Библиографические ссылки**

1. Российская Федерация. Приказы. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01 № 119н от 28.12.2001 [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 07.10.2020).

2. Российская Федерация. Торговые компании России [Электронный ресурс] // Федер. служба гос. статистики. URL: <https://rosstat.gov.ru> (дата обращения: 17.10.2020).
3. Гаспарян А. А. Отраслевые особенности торговых организаций [Электронный ресурс] // Актуальные проблемы гуманитарных и естественных наук. 2016. № 4–7. С. 23–27. URL: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=25909793> (дата обращения: 27.10.2020).
4. Жердеева Е. А., Медведская Т. К. Особенности организации бухгалтерского и налогового учета в торговых организациях // Современная экономика: актуальные вопросы, достижения и инновации : сб. / отв. ред. Л. И. Харченко. 2018. С. 170–172. URL: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=32526131> (дата обращения: 17.10.2020).
5. Коннова Т. А. Бухгалтерский учет поступления товаров в оптовой и розничной торговле // Вектор экономики / отв. ред. М. Н. Мухин. 2019. С. 6–9. URL: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=41827718> (дата обращения: 02.11.2020).
6. Костригина Л. Ф., Садыкова Л. Г. Особенности бухгалтерского учета в торговых организациях // Молодой ученый. 2017. № 12 (146). С. 356–359. URL: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=28875473> (дата обращения: 06.10.2020).
7. Кубарь М. А. Учет в торговых организациях : учеб. пособие / Персиановский Донской ГАУ, 2018. 144 с.
8. Мжельская И. В. Организация закупочной деятельности торговой организации // Интеллектуальный потенциал общества как драйвер инновационного развития науки : сб. / отв. ред. Н. В. Грицук. 2019. С. 133–135. URL: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=42316907> (дата обращения: 27.10.2020).
9. Небаба П. А., Рыбась И. П. Особенности бухгалтерского учета в организациях оптовой торговли // Наука в современном обществе / отв. ред. А. А. Сукиасян. 2017. С. 185–189. URL: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=30619400> (дата обращения: 02.11.2020).
10. Рышкова И. М. Особенности учета покупки и продажи товаров: синтетический и аналитический учет // Молодой ученый / отв. ред. А. С. Муляр. 2018. С. 73–76. URL: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=35588632> (дата обращения: 27.10.2020).
11. Фейгель М. Л., Егиазарова С. Б. Особенности бухгалтерского учета в розничных торговых организациях // Аспирант / отв. ред. В. В. Филатов. 2019. С. 75–78. URL: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=41511159> (дата обращения: 27.10.2020).

**ВЗАИМОСВЯЗЬ ЭКОНОМИЧЕСКОГО АНАЛИЗА С ДРУГИМИ НАУКАМИ**

Н. И. Попова

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

*Экономический анализ является важнейшей составляющей комплекса экономических наук. В системе экономических наук экономический анализ относится к группе прикладных функциональных наук. Сложный и многосторонний характер предмета экономического анализа обусловил интегрирование в нем элементов многих наук. Это определяет тесную органическую связь экономического анализа с другими экономическими науками, что обусловлено местом анализа в системе экономических наук, его методологическим характером и той ролью, которую он выполняет в системе управления.*

*В статье дана классификация экономических наук по нескольким основным признакам. Отражена взаимосвязь экономического анализа с другими науками.*

*Ключевые слова: экономические науки, предмет исследования, взаимосвязь, интеграция.*

**RELATIONSHIP OF ECONOMIC ANALYSIS WITH OTHER SCIENCES**

N. I. Popova

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

*Economic analysis is the most important component of the complex of economic sciences. In the system of economic sciences, economic analysis belongs to the group of applied functional sciences. The complex and multi-faceted nature of the subject of economic analysis has led to the integration of elements of many sciences in it. This determines the close organic connection of economic analysis with other economic sciences, which is due to the place of analysis in the system of economic sciences, its methodological nature and the role it plays in the management system.*

*The article provides a classification of economic sciences according to several main features. The interrelation of economic analysis with other sciences is reflected.*

*Keywords: economic sciences, subject of research, interrelation, integration.*

Экономический анализ, имея сложную структуру, разнообразие видов и большую значимость для рационального функционирования субъектов хозяйствования, является важнейшей составляющей комплекса экономических наук [4].

Значительное число научных публикаций [1–11], посвященных изучению взаимосвязи экономических наук, свидетельствует о большом разнообразии базовых подходов к определению классификационных признаков, положенных в основу систематизации и детализации экономических наук.

Система экономических наук представляет собой совокупность экономических наук, классифицируемых по нескольким основным признакам.

Екатерининская А. А. рассматривает в качестве классификационного признака степень охвата объекта исследования. По данному критерию выделяют фундаментальные и прикладные экономические науки (см. рисунок).



Классификация экономических наук по степени охвата объекта исследования [4]

Прикладные экономические науки представляют собой совокупность экономических наук, которые в свою очередь классифицируются по различным признакам.

Экономический анализ является прикладной наукой, так как, опираясь на теорию познания, обеспечивает практическую полезность, повышает экономическую эффективность деятельности хозяйствующих субъектов. Теория познания выступает в качестве методологической основы всех экономических наук, в том числе и экономического анализа [9].

В настоящее время для изучения хозяйственной деятельности субъектов хозяйствования, являющихся объектом познания, экономический анализ применяет разнообразный методический инструментарий: анализ и синтез, эксперимент, моделирование, приёмы индукции и дедукции. Исследование построено на основных принципах диалектики: всё познаётся в движении, с учетом взаимосвязей, взаимозависимости и взаимообусловленности, причинно-следственной соподчиненности элементов анализа.

Становление и развитие экономического анализа обусловлено объективными требованиями и условиями, свойственными возникновению любой новой отрасли знаний: удовлетворением практической потребности, продиктованной развитием производительных сил, совершенствованием производственных отношений, расширением масштабов производства.

Экономические науки имеют один объект изучения – экономические отношения людей, тесно связанные с производительными силами и являющиеся базисом для надстроечных отношений людей: политических, юридических, социальных и др. Следует отметить, что экономическая сторона хозяйственной деятельности выступает объектом всех экономических наук. Но каждая экономическая наука имеет свой предмет исследования, т. е. исследует какую-то черту, сторону или форму движения этого общего объекта (табл. 1).

Сложный и многосторонний характер предмета экономического анализа обусловил интегрирование в нем элементов многих наук. Это определяет тесную органическую связь экономического анализа с другими экономическими науками.

В процессе экономических исследований и практической работы экономический анализ выполняет две важнейшие функции:

- информационно-образующую;
- обоснования вариантов управленческих решений разного уровня и направления.

Таблица 1

**Классификация экономических наук по предмету исследования\***

Классификация	Предмет исследования	Экономическая наука
1. Общетеоретические, фундаментальные науки	экономические, производственные отношения и производительные силы в совокупности	Экономическая теория, история экономических учений
2. Конкретно-экономические, прикладные науки:		
отраслевые	экономические, производственные отношения и производительные силы в разрезе отдельных отраслей	Экономика: – промышленности, – строительства, – сельского хозяйства и т. д.
территориальные (региональные)	экономические, производственные отношения и производительные силы в разрезе регионов	Мировое хозяйство и международные экономические отношения; экономика: – развитых капиталистических стран, – социалистических стран – развивающихся стран и др.

Классификация	Предмет исследования	Экономическая наука
специальные	определенная совокупность однородных отношений и связанных с ней производительных сил	Финансы, денежное обращение, кредит, финансовый менеджмент, экономика труда и др.
управленческие функциональные	функция управления	Бухгалтерский учет, статистика, экономический анализ, планирование, оперативное управление, контроль
3. Смежные с экономикой науки	захватывает частично экономические, производственные отношения	История народного хозяйства, экономическая география, экономика природопользования, экономика народонаселения и демография, экономическая кибернетика и др.

\*Источник: [10].

Экономический анализ является промежуточным звеном между получением экономической информации и принятием управленческих решений. Однако можно выделить отрасли знаний, которые обеспечивают информацией аналитические исследования, а также науки, которые базируются на достижениях экономического анализа.

Выделение экономического анализа в самостоятельную науку – это результат объективного процесса дифференциации экономических наук в ходе их исторического развития, обусловленного практическими потребностями управления. Однако наряду с дифференциацией продолжается диалектически связанный с ней процесс интеграции наук [1, с. 20]. Сформировавшись в самостоятельную науку, экономический анализ комплексно, системно использует эмпирические данные, методический инструментарий, разнообразный аналитический арсенал, способы и приемы исследования, присутствующие в статистике, планированию, бухгалтерскому учету и другим непосредственно связанным с ним экономическим наукам.

Среди наук неэкономического направления можно выделить математические и технологические. Знание технологии, особенностей и специфики отраслей народного хозяйства позволит повысить качество принимаемых управленческих решений о техническом и технологическом уровнях развития производства, провести аналитические исследования о влиянии повышения технологического уровня развития производства на производительность труда. Повышается практическая значимость приемов и методов экономико-математического моделирования и программирования, новых компьютерных технологий в решении сложных экономических задач. Сформировавшись как отдельная наука, анализ не утерял связи с другими дисциплинами (табл. 2).

Таблица 2

#### Взаимосвязь экономического анализа с другими науками\*

Критерии взаимосвязи	Экономические науки	Применение в экономическом анализе	Ценность для экономического анализа
Информационное обеспечение	бухгалтерский учет	данные бухгалтерского учета и отчетности	– источник эмпирических данных; – поставщик экономической информации о хозяйственной деятельности субъектов хозяйствования;
	управленческий учет	данные управленческого учета и отчетности	
	налоговый учет	данные налогового учета и отчетности	

Критерии взаимосвязи	Экономические науки	Применение в экономическом анализе	Ценность для экономического анализа
	статистика	данные статистического учета и отчетности	– обеспечение постоянного сбора, систематизации и обобщения данных, необходимых для принятия управленческих решений
	аудит	материалы аудиторских проверок	оценка достоверности отчетной бухгалтерской информации, используемой для анализа
Научно-теоретическое обеспечение	экономическая история	методы экономических исследований и научного познания экономических законов, механизма их действия	– теоретическая основа для развития всех экономических наук; – изучение результатов аналитических исследований позволяет формулировать новые законы, делать глобальные прогнозы развития экономики страны
	история экономических учений		
	экономическая теория		
Методическое обеспечение	статистика	статистические методы обработки информации: группировка, выборочное наблюдение, исчисление средних и относительных величин, показатели вариации, показатели динамики, индексы, корреляция, регрессия, построение аналитических таблиц	– использование в аналитических исследованиях разнообразного методического инструментария статистики, математики, эконометрики позволит проводить анализ более оперативно, охватывая большое количество объектов, изучая значительно больше информации; – повышение достоверности, точности, объективности, оперативности аналитических расчетов; – обработка большого массива данных; – применение современных компьютерных технологий для обоснования принятия оптимальных управленческих решений
	математика	математические методы и приемы: интегральное и дифференциальное исчисление, математические теории игр и массового обслуживания, линейное, динамическое программирование и др.	
	эконометрика	приемы и методы экономико-математического моделирования и математического программирования	
Практическая реализация	экономика организации	методы организации процесса производства, знание механизма формирования и использования основных факторов производства и экономических ресурсов с учетом отраслевой специфики субъекта хозяйствования	– экономический анализ использует весь арсенал аналитических методов предметных областей знаний для повышения качества принимаемых управленческих решений;

Критерии взаимосвязи	Экономические науки	Применение в экономическом анализе	Ценность для экономического анализа
	финансы и кредит	приемы и методы финансирования и кредитования, знание действующего порядка финансирования и кредитования отраслей национальной экономики	<p>практическая реализация заключается:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– в повышении эффективности производственной, финансовой, инвестиционной деятельности субъектов хозяйствования, совершенствовании организации производства, внедрении научной организации труда, передового опыта на отраслевых, региональных и народнохозяйственном уровнях;</li> <li>– разработке эффективной финансовой стратегии, повышении конкурентоспособности предприятия;</li> <li>– обеспечении устойчивых темпов роста экономического потенциала предприятия;</li> <li>– комплексной оценке и прогнозировании деятельности предприятия и его отдельных сегментов</li> </ul>
	менеджмент	методы управления производством: знание моделей организационных структур, моделей принятия решений	
	маркетинг	методы маркетинговых исследований, знание механизма формирования товарной, ценовой политики	
	планирование и прогнозирование	методы планирования и прогнозирования	

\*Источник: [1–5; 7–11].

Таким образом, в системе экономических наук экономический анализ относится к группе прикладных функциональных наук и сформирован на стыке нескольких наук путем интеграции отдельных их элементов. Прослеживается тесная взаимосвязь экономического анализа с рядом экономических и неэкономических дисциплин. Эти связи становятся еще более тесными, что обусловлено местом анализа в системе экономических наук, его методологическим характером и той ролью, которую он выполняет в системе управления [11].

### Библиографические ссылки

1. Бирюков В. А. Теория экономического анализа [Электронный ресурс] : учебник / Моск. гос. ун-т печати им. Ивана Федорова. М., 2011. 568 с. URL: [https://studfile.net/preview/7337817/page:3/http://www.hi-edu.ru/e-books/xbook1032/01/Virukov\\_TEA.pdf](https://studfile.net/preview/7337817/page:3/http://www.hi-edu.ru/e-books/xbook1032/01/Virukov_TEA.pdf) (дата обращения: 04.11.2020).
2. Взаимосвязь экономического анализа с другими науками [Электронный ресурс]. URL: <https://studfile.net/preview/7337817/page:3/> (дата обращения: 04.11.2020).
3. Галкин С. А., Тарлецкая Л. В. Взаимосвязь статистики, бухгалтерского учета и экономического анализа [Электронный ресурс] // Современный учет и аудит: теория, практика, перспективы развития : материалы Второй междунар. инновационной науч.-практ. конф. / под общ. ред. И. Н. Успенской. 2014. С. 29–31. URL:

[https://www.elibrary.ru/download/elibrary\\_24219916\\_39927804.pdf](https://www.elibrary.ru/download/elibrary_24219916_39927804.pdf) (дата обращения: 04.11.2020).

4. Екатерининская А. А. Место экономического анализа в системе экономических наук [Электронный ресурс]. URL: <https://open-lesson.net/6357/> (дата обращения: 03.11.2020).

5. Калганов С. А., Трушина Н. Н. Связь экономического анализа с другими науками // Студенческий вестник. 2019. № 45-6 (95). С. 55–56.

6. Кыдырова Г. Ш., Омуралиева Б. Эволюция ЭВМ и становление экономического анализа как науки // Известия Кыргыз. гос. техн. ун-та им. И. Раззакова. 2014. № 33. С. 494–499. [Электронный ресурс]. URL: [https://www.elibrary.ru/download/elibrary\\_36614600\\_38053262.pdf](https://www.elibrary.ru/download/elibrary_36614600_38053262.pdf) (дата обращения: 04.11.2020).

7. Место и связь экономического анализа с другими науками [Электронный ресурс]. URL: <https://www.slideshare.net/TatyanaMartynova/ss-81055460> (дата обращения: 04.11.2020).

8. Мушовец А. А., Томкевичус С. Н. Экономический анализ деятельности организации [Электронный ресурс] : учеб.-метод. пособие. Минск, URL: <https://studfile.net/preview/5022059/> (дата обращения: 04.11.2020).

9. Никольская Э. В. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности полиграфических предприятий [Электронный ресурс]. URL: <http://www.hi-edu.ru/e-books/xbook452/01/part-002.htm> (дата обращения: 04.11.2020).

10. Роль экономического анализа в системе наук [Электронный ресурс]. URL: <https://studfile.net/preview/2956248/page:4/> (дата обращения: 04.11.2020).

11. Связь экономического анализа с другими науками [Электронный ресурс]. URL: [https://biz-books.biz/ekonomika\\_teoriya/svyaz-ekonomicheskogo-analiza-drugimi.html](https://biz-books.biz/ekonomika_teoriya/svyaz-ekonomicheskogo-analiza-drugimi.html) (дата обращения: 04.11.2020).

© Попова Н. И., 2020

## **АНАЛИЗ СТРУКТУРЫ И ТЕХНОЛОГИЧЕСКОЙ ЦЕПОЧКИ ЛЕСНОЙ ОТРАСЛИ РОССИИ**

Л. Н. Ридель

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

*Проведен анализ структуры и технологической цепочки деревообрабатывающей отрасли с целью определения особенностей спроса на продукцию предприятий деревообрабатывающей промышленности. Для достижения цели исследования были решены следующие задачи: определена роль лесной отрасли в экономике России; исследована структура деревообрабатывающей промышленности; проведен анализ факторов, влияющих на размещение предприятий отрасли; проведен анализ сырьевых ресурсов, используемых для производства продукции деревообрабатывающей промышленности; исследована структура технологической цепочки функционирования предприятий лесопромышленного комплекса. Полученные результаты позволяют определить особенности спроса на продукцию отрасли.*

*Ключевые слова: лесная отрасль, спрос, структура, технологическая цепочка.*

## **ANALYSIS OF THE STRUCTURE AND TECHNOLOGICAL CHAIN OF THE RUSSIAN FOREST INDUSTRY**

L. N. Ridel

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

*An analysis of the structure and technological chain of the woodworking industry was carried out in order to determine the characteristics of demand for products of woodworking enterprises. To achieve the goal of the study, the following tasks were solved: the role of the forest industry in the Russian economy was determined; the structure of the woodworking industry was investigated; analysis of factors affecting the location of industry enterprises; analysis of raw materials used for production of wood products; the structure of the technological chain of operation of timber industry enterprises was investigated. The results allow you to determine the characteristics of the demand for the products of the industry.*

*Keywords: forest industry, demand, structure, technological chain.*

Лесопромышленный комплекс и лесная промышленность являются одним из важнейших и интересных объектов для исследования, поскольку продукция отрасли распространена во всем мире и играет важную роль в экономиках многих стран.

Несмотря на научно-технический прогресс в производстве новых материалов, древесина остается важным видом сырьевых ресурсов, и ее удельный вес в структуре мирового ВВП почти не снижается (по оценкам, объемы производства продукции деревообрабатывающих предприятий сопоставимы с объемами производства продукции химической промышленности, немного больше объемов производства продукции пищевой промышленности и почти в 2 раза превышают объемы продукции в металлургии и легкой промышленности) [1]. Исходя из этого можно отметить, что лесопромышленный комплекс имеет большой потенциал развития в ряде стран мира [7]. Вопросы реинжиниринга производственных систем и обеспечения их эффективности рассмотрены в работах [5–6]. Однако развитие лесной отрасли зависит от экономической структуры региона, а для роста доли отрасли в его экономике необходима разработка направлений и стратегий ее развития в соответствии с современными общемировыми тенденциями и стандартами.

Деревообрабатывающая промышленность – это часть лесной промышленности. В нее входят: первичная обработка древесины, лесопильное производство (выпуск пиломатериалов, шпал), производство стандартных деревянных домов, производство древесных плит (ДСтП и ДВП), производство строительных деталей из древесины (двери, окна, паркет и прочие деревянные конструкции), производство мебели, фанерное и спичечное производство [3].

Деревообрабатывающую промышленность условно можно подразделить на две группы:

- 1) производство продукции путем механической обработки лесопроductии (пиломатериалы, мебель и др.);
- 2) производство продукции химическим способом обработки (лесохимическая и целлюлозно-бумажная промышленность).

Глубокая переработка древесины и максимальное использование отходов – главные задачи предприятий деревообрабатывающей промышленности [8].

Предприятия деревообрабатывающей промышленности, как правило, являются специализированными по выпуску определенного вида или группы товаров [4]. Поэтому в структуре предприятий различают следующие производства:

- деревообрабатывающий комбинат;
- фанерный завод;
- лесопильный завод;
- фабрика по производству лыж;
- мебельная фабрика;
- домостроительный завод или комбинат;
- завод по производству шпал;
- гидролизный завод;
- целлюлозно-бумажный комбинат.

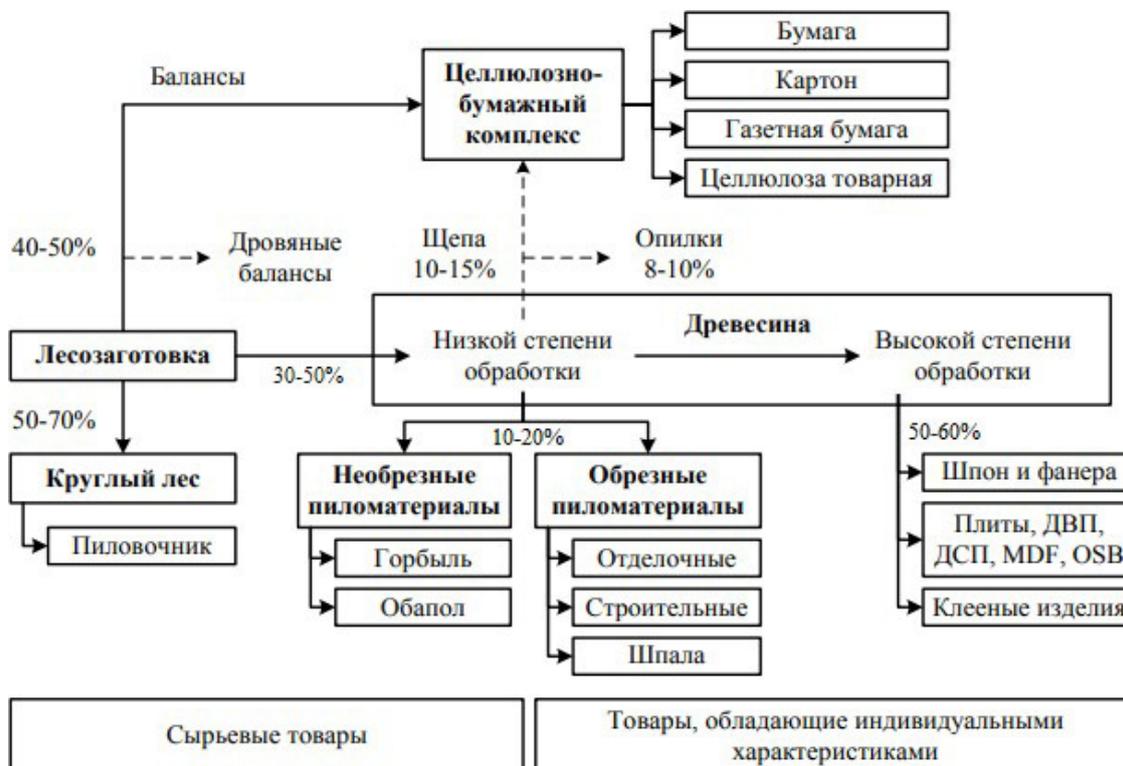
Для производства продукции деревообработки применяются хвойные и лиственные породы древесины, такие как ель; сосна; лиственница; береза; дуб; бук; клен.

Лесной фонд по территории страны распределен следующим образом: 85 % необходимых древесных пород находятся на территории Сибири и только 15 % в европейской части России [10].

На размещение предприятий деревообрабатывающей промышленности влияют следующие факторы [2]:

- запасы древесины;
- наличие транспортной инфраструктуры;
- возможность создания рабочих мест для качественной обработки древесины;
- близость к потребителям продукции.

Технологическая цепочка функционирования предприятий лесопромышленного комплекса (ЛПК) представлена на рисунке.



Технологическая цепочка функционирования предприятий ЛПК

Производственно-технологическая цепочка ЛПК включает в себя этапы низкой и высокой степени переработки леса. При этом производимая продукция является в основном не конечной, готовой, а сырьем, материалами или полуфабрикатами для других предприятий как отрасли, так и других отраслей экономики. В основном вся продукция поступает промежуточным потребителям для выпуска продукции конечного потребления, в том числе продукция, имеющая индивидуальные характеристики (газетная бумага, отделочные и строительные материалы) [9].

Все вышесказанное позволяет определить особенности спроса на лесопродукцию:

- низкая чувствительность к изменению предпочтений потребителей и инновациям конкурентов;
- неэластичность по цене;
- производный характер с эффектом акселерации (т. е. при увеличении доходности происходит кратное увеличение инвестиций);
- наличие тенденции к росту в длительном периоде.

Таким образом, спрос на лесопродукцию имеет сырьевой характер, и его основные характеристики необходимо учитывать при разработке стратегий развития лесопромышленного комплекса.

### Библиографические ссылки

1. Интерфакс. Лес итоги 2019. [Электронный ресурс]. URL: <https://www.interfax.ru/pressreleases/650583> Обзор лесопромышленного комплекса России (дата обращения: 04.11.2020).

2. Информационный портал «Коммуна». Лесная промышленность в России: где находятся основные производства? [Электронный ресурс]. URL: <https://communa.ru/prochie/lesnaya-promyshlennost-v-rossii-gde-nakhodyatsya-osnovnyye-proizvodstva/> (дата обращения: 04.11.2020).
3. Колесникова А. В. Основные проблемы и вызовы в развитии отечественного лесного комплекса // ЭКО. 2016. № 11. С. 5–25.
4. ЛеспромИнформ. Журнал профессионалов ЛПК. Красноярский край в цифрах. [Электронный ресурс]. URL: <https://lesprominform.ru/jarticles.html?id=28> (дата обращения: 04.11.2020).
5. Ридель Л. Н. Роль реинжиниринга в повышении эффективности функционирования производственных систем // Инновационное развитие современной науки : сб. материалов XXVIII междунар. науч.-практ. конф. (10 октября 2020, г. Анапа). Анапа, 2020. С. 82–85.
6. Ридель Л. Н., Дубровская Т. В. Вопросы организации реинжиниринга производственных процессов на предприятии // Наука: общество, экономика, право : науч. электрон. журнал. Махачкала, 2020. № 4. URL: <http://admin.noep.ru/Files/ArticleFiles/fc8a6c99-89db-4d33-9c80-53c9ca59de93.pdf> (дата обращения: 04.11.2020).
7. Ридель Л. Н., Ковалец А. В. Анализ ресурсного потенциала лесопромышленного комплекса Красноярского края // Инновации в химико-лесном комплексе: тенденции и перспективы развития : материалы Всерос. науч.-практ. конф. Красноярск, 2019. С. 85–89.
8. Ридель Л. Н., Провалинский В. В. Исследование тенденций развития лесной отрасли в России и мире // Химико-лесной комплекс: проблемы и решения : материалы всерос. науч.-практ. конф. Красноярск, 2020.
9. Самолькин К. Г. Состояние и тенденции развития российского рынка деревообрабатывающей промышленности // Управление экономическими системами : электрон. науч. журнал. 2017. № 3 (23). № гос. рег. статьи 0421000034/0028. [Электронный ресурс]. URL: <http://uecs.mcnip.ru> (дата обращения: 04.11.2020).
10. Федеральная служба государственной статистики. Россия в цифрах [Электронный ресурс] : официальное издание. 2019. URL: [https://www.gks.ru/free\\_doc/doc\\_2019/rusfig/rus19.pdf](https://www.gks.ru/free_doc/doc_2019/rusfig/rus19.pdf) (дата обращения: 04.11.2020).

## **УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ И ЕГО ОСНОВНЫЕ ЭЛЕМЕНТЫ**

Т. В. Ташина, И. В. Филько

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

*Роль учетно-аналитического обеспечения в процессе принятия обоснованных управленческих решений в условиях неопределенности внешней среды значительно возрастает и определяется качеством собранной информации. Принятие управленческих решений должно основываться на достоверной учетной и аналитической информации, которую не способна обеспечить традиционная система бухгалтерского учета. Поэтому актуальность темы исследования сомнения не вызывает.*

*В статье рассмотрены различные авторские трактовки понятия учетно-аналитического обеспечения. Выявлены основные элементы учетно-аналитического обеспечения и определено их содержание. Выявлено значение учетно-аналитического обеспечения для создания эффективной системы управления хозяйствующим субъектом.*

*Ключевые слова: учетно-аналитическое обеспечение, планирование, учет, анализ, контроль.*

## **ACCOUNTING AND ANALYTICAL SUPPORT AND ITS KEY ELEMENTS**

T. V. Tashina, I. V. Filko

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

*The role of accounting and analytical support in the process of making informed management decisions under conditions of uncertainty in the external environment increases significantly and is determined by the quality of the information collected. Management decision-making should be based on reliable accounting and analytical information, which the traditional accounting system cannot provide. Therefore, the relevance of the research topic is beyond doubt.*

*The article discusses various author's interpretations of the concept of accounting and analytical support. The main elements of accounting and analytical support are identified and their content is determined. Revealed the importance of accounting and analytical support for the creation of an effective management system of an economic entity.*

*Keywords: accounting and analytical support, planning, accounting, analysis, control.*

Эффективное управление хозяйствующим субъектом невозможно без создания и совершенствования учетно-аналитического обеспечения. Учетно-аналитическое обеспечение хозяйствующих субъектов позволяет реализовать основные функции управления, под которыми понимают обособленные направления управленческой деятельности, отличающиеся по видам и объемам управленческого труда, а также срокам их выполнения. В условиях финансового кризиса учетно-аналитическое обеспечение процесса управления хозяйствующими субъектами выступает одним из определяющих факторов повышения эффективности их деятельности.

Систематизация существующих в настоящее время трактовок определения учетно-аналитического обеспечения приведена в табл. 1.

Таблица 1

**Сущность понятия учетно-аналитического обеспечения**

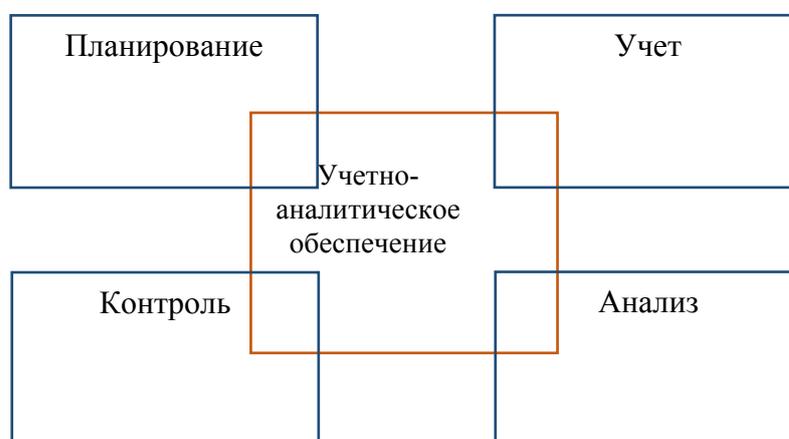
Сущность понятия	Автор
Сбор, обработка и передача финансовой и нефинансовой информации, используемой менеджерами для планирования и контроля за ходом деятельности вверенных им подразделений, измерения и оценки полученных результатов	Вахрушина М. А. [2, с. 33]
Система сбора данных, включающая в себя группировку учетной информации для целей управления организацией и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности	Гусева Е. С. [3, с. 36]
Система, позволяющая собрать необходимую информацию о результатах движения финансовых потоков, финансовой устойчивости, платежеспособности, состоянии имущества и капитала; структурировать и проанализировать ее с помощью аналитического аппарата и выработать управленческое решение, направленное на улучшение финансового состояния	Исмаилова А. Г. [4, с. 9]
Данные, направленные на повышение эффективности функционирования экономического субъекта на основе оптимизации учета и анализа выбранных ключевых показателей деятельности – затрат и себестоимости, и на этой основе устранение информационного дефицита в принятии эффективных управленческих решений	Кирилов И. Н. [5, с. 10]
Совокупность обработанной учетной и неучетной информации, предназначенной для управления предприятием (организацией), направлениями его деятельности или его отдельными объектами (обособленными направлениями, затратами, продажами, инновационной деятельностью и т. п.)	Лень В. С. [7, с. 42]
Упорядоченная, самостоятельная, полностью или частично децентрализованная, адекватная целям управления система наблюдения, сбора, идентификации, регистрации, обобщения, обработки, контроля и анализа всех видов информации, основанной на преимуществах современных информационных технологий и используемой для выработки, обоснования и принятия управленческих решений	Тычинина Н. А. [10, с. 4]
Непрерывный процесс формирования и обработки информации, связанной с осуществлением финансово-хозяйственной деятельности организации, и представление его результатов в необходимых аналитических разрезах для принятия обоснованных и эффективных управленческих решений	Тхагапсо М. Б. [9, с. 201]

Таким образом, в экономической литературе используются различные трактовки определения учетно-аналитического обеспечения: «система сбора и обработки информации» (Гусева Е. С., Исмаилова А. Г., Тычинина Н. А.); «процесс формирования

информации для принятия управленческих решений» (Вахрушина М. А., Тхагапсо М. Б.). Отдельные исследователи, например, И. Н. Кирилов, в определениях указывают на продукт (данные), который формирует учетно-аналитическое обеспечение, или на совокупность обработанной учетно-аналитическим обеспечением информации, которая используется менеджментом для целей управления (В. С. Лень).

Анализируя мнения разных авторов, можно определить учетно-аналитическое обеспечение как систему сбора, хранения информации, ее дальнейшей обработки и анализа для повышения качества принимаемых управленческих решений в соответствии с поставленными целями.

Конкретное содержание и последовательность осуществления учетно-аналитического обеспечения определяется различными авторами неоднозначно, но в качестве основных его элементов выделены следующие: планирование, учет, анализ и контроль, формирующие непрерывный, взаимосвязанный процесс (см. рисунок).



Элементы учетно-аналитического обеспечения

Рассматривая содержание учетно-аналитического обеспечения, необходимо охарактеризовать входящие в его состав элементы с точки зрения функционального наполнения. Характеристика элементов учетно-аналитического обеспечения представлена в табл. 2.

Таблица 2

**Характеристика элементов учетно-аналитического обеспечения**

Элемент учетно-аналитического обеспечения	Характеристика элемента
Планирование	Определение целей и задач организации на определенную перспективу, установление уровня основных оценочных показателей.
Учет	Наблюдение, сбор, регистрация происходящих хозяйственных операций, формирование фактических показателей в процессе выполнения плана
Анализ	Исследование деятельности организации путем сопоставления плановых и учетных показателей, выявления отклонений
Контроль	Наблюдение, проверка соответствия и, при необходимости, выработка действий, корректирующих деятельность организации.

Основной целью учетно-аналитического обеспечения является сбор и анализ информации, необходимой для принятия качественных (то есть своевременных и верных) управленческих решений [8, с. 115]. Начальным этапом учетно-аналитического обеспечения является планирование. Данный элемент включает обоснование предстоящих целей развития организации, выбор наилучших способов их достижения на основе наиболее полного выявления требуемых рынком видов, объемов и сроков выпуска продукции, выполнения работ и оказания услуг и установления показателей производства, распределения и потребления, которые в условиях ограниченности производственных ресурсов приведут к достижению наилучших результатов.

Важнейшим элементом учетно-аналитического обеспечения является учет, который представляет собой формирование документированной систематизированной информации об объектах учета и составление на ее основе бухгалтерской (финансовой) отчетности [1]. Бухгалтерский учет основывается на всей совокупности информации о хозяйственных операциях, имуществе, обязательствах организации. Он должен быть сплошным и непрерывным. Правильно организованный, достоверный учет является необходимой базой для анализа, лежащего в основе принятия управленческих решений, контроля их исполнения и составления внутренней и внешней отчетности.

Итак, если учет предоставляет информацию, то анализ должен превратить ее в пригодную для принятия решения. Анализ позволяет выявить закономерности развития организации, ее сильные и слабые стороны, возможности и угрозы внешней среды, способствует наилучшему использованию ресурсов, позволяет совершенствовать механизм самоокупаемости. Анализ способствует правильной постановке цели и выбору эффективного варианта решения. Анализ позволяет уменьшить неопределенность и риски в процессе принятия решения.

Контроль охватывает все элементы учетно-аналитического обеспечения, он взаимосвязан с планированием, учетом и анализом.

Планирование, как и контроль, осуществляется непрерывно. В процессе выполнения плана контроль позволяет выявлять отклонения фактических показателей от плановых, проводить корректировку плановых задач на эффективное использование ресурсов и достижение оптимальных результатов работы и является важнейшим условием качества планов. После достижения целей планирования и контроля определяются новые цели, следовательно, продолжается процесс планирования и контроля за ходом выполнения планов.

В то же время контроль осуществляется посредством использования анализа. Анализ является средством, методом и формой контроля, позволяет осуществить контроль за производственно-финансовой деятельностью организации.

Учет и контроль также тесно взаимосвязаны между собой. Правильно выбирать цели на будущее невозможно без учета прошлого и настоящего. В процессе учета отражаются количественные показатели, их формирование и использование, а контроль, основываясь на данных учета, предполагает получение не только количественной, но и качественной информации, в том числе выявление отклонений и нарушений в учетной информации.

Посредством контроля осуществляется взаимодействие всех элементов учетно-аналитического обеспечения, их единство и взаимосвязь. В основе этих отношений лежит принцип обратных связей, который достигается путем использования функции контроля.

С учетом вышесказанного главными задачами контроля являются: определение фактического состояния организации в настоящий момент времени; выявление наличия и причин отклонения фактических показателей деятельности организации от плановых; изменение состояния и поведения организации таким образом, чтобы при измене-

нии внешних условий были обеспечены необходимые условия ее функционирования [6, с. 76].

Таким образом, учетно-аналитическое обеспечение основано на взаимодействии таких элементов, как планирование, учет, анализ и контроль. Важность учетно-аналитического обеспечения определяется его огромной практической значимостью. В связи с постоянно растущими потребностями управляющего звена организаций в разнообразной информации, получить которую на основе данных одного только бухгалтерского учета невозможно, необходимо совершенствовать инструменты сбора, обработки, структурирования, хранения и анализа информации. С развитием информационных технологий изменились и требования к самой информации. Она должна быть не только максимально достоверной, но и оперативной, сопоставимой и аналитической. Совокупность этих факторов определяет необходимость глубокого понимания сущности учетно-аналитического обеспечения и методики его формирования.

Эффективность учетно-аналитического обеспечения определяется ориентированностью на информационные потребности управления, обеспечение руководства сравнительной информацией о деятельности внутрихозяйственных подразделений, наличием документации и итоговой отчетности, то есть наличием материального носителя информации для реализации контрольной функции.

#### **Библиографические ссылки**

1. О бухгалтерском учёте [Электронный ресурс] : федер. закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ. URL: [www.consultant.ru](http://www.consultant.ru) (дата обращения: 01.11.2020).
2. Вахрушина М. А. Бухгалтерский управленческий учет : учебник. М. : Омега Л, 2007. 576 с.
3. Гусева Е. С. Теоретические аспекты учетно-аналитического обеспечения деятельности коммерческой организации // Экономика: вчера, сегодня, завтра. 2016. № 6. С. 35–42.
4. Исмаилова А. Г. Учетно-аналитическое обеспечение процесса финансового оздоровления перерабатывающих предприятий АПК : автореф. дис. ... канд. экон. наук: 08.00.12 / Сев.-Кавказ. гос. техн. ун-т. Ставрополь, 2011. 23 с.
5. Кирилов И. Н. Учетно-аналитическое обеспечение управления затратами и себестоимостью в строительных организациях : автореф. дис. ... канд. экон. наук: 08.00.12 / Сев.-Кавказ. гос. техн. ун-т. Ставрополь, 2012. 22 с.
6. Кобзик Е. Г., Митрофанова Г. В., Уголев С. Н. Контроль как функция управления / Гомельский гос. техн. ун-т им. П. О. Сухого. Гомель, 2005. № 2. С. 69–76.
7. Лень В. С. Учетно-аналитическое обеспечение управления: понятие и структура // ОБЛІК І ФІНАНСИ. 2016. № 1. С. 38–44.
8. Рауткина М. С. Учетно-аналитическое обеспечение материально-производственных запасов в строительстве // Учет, анализ, аудит: проблемы теории и практики. 2018. № 20. С. 113–117.
9. Тхагапсо М. Б. Роль учетно-аналитического обеспечения в управлении предприятием // Вестник АГУ. 2015. № 3. С. 200–207.
10. Тычинина Н. А. Учетно-аналитическое обеспечение устойчивого развития предприятия : автореф. дис. ... канд. экон. наук: 08.00.12 / Орлов. гос. техн. ун-т. Орел, 2009. 24 с.

**АУДИТ ПОЛОЖЕНИЯ О ЗАТРАТАХ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ  
ДЛЯ ЦЕЛЕЙ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ОРГАНИЗАЦИЙ  
С СЕЗОННЫМ ХАРАКТЕРОМ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ**

И. Ю. Федорова, И. И. Ивакина

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

*Раскрыт порядок проведения аудиторской проверки учетной политики организаций с сезонной деятельностью в части учета затрат. Определены цель и задачи аудиторской проверки этой области с учетом требований нормативно-правовых актов в области аудита.*

*Выделены особенности формирования затрат в организациях сезонных отраслей и видов экономической деятельности. Проанализировано влияние обозначенных особенностей на порядок ведения бухгалтерского учета затрат, определяемый учетной политикой. На основании этого приведена последовательность этапов аудиторской проверки положения о затратах в учетной политике.*

*Ключевые слова: аудит, затраты, сезонность, учетная политика.*

**AUDIT OF THE COST PROVISIONS OF ACCOUNTING POLICIES  
FOR ACCOUNTING PURPOSES OF ORGANIZATIONS WITH  
A SEASONAL NATURE OF ACTIVITY**

I. Yu. Fedorova, I. I. Ivakina

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

*The article reveals the procedure for conducting an audit of the accounting policies of organizations with seasonal activities in terms of cost accounting. The purpose and objectives of the audit of this area are defined, taking into account the requirements of regulatory legal acts in the field of audit.*

*The features of cost formation in organizations of seasonal industries and types of economic activity are highlighted. The influence of the above features on the procedure for accounting expenses determined by the accounting policy is analyzed. Based on this, the sequence of stages of the audit of the cost statement in the accounting policy is given.*

*Keywords: audit, costs, seasonality, accounting policy.*

При организации и ведении бухгалтерского учета экономическими субъектами учитываются различные факторы. Одним из ключевых факторов, оказывающих определяющее влияние на финансово-хозяйственную деятельность организации, управление бизнес-процессами, учетно-аналитическое обеспечение, по мнению исследовате-

лей, является отраслевая специфика [1; 2; 3]. Особое значение отводится такой отраслевой особенности деятельности экономического субъекта, как сезонность.

В настоящее время перечень сезонных отраслей и видов деятельности утвержден Постановлением Правительства РФ от 06.04.1999 № 382. В их числе, например, выделены: сельское хозяйство, нефтедобывающая, газовая, торфяная, целлюлозно-бумажная промышленность, речной и морской транспорт, геологоразведочные работы и др. [4]. Влияние сезонности предполагает, что деятельность организаций ограничивается:

- природными условиями;
- климатическими условиями;
- временем года [5].

Перечисленные условия деятельности определяют особый порядок ведения бухгалтерского учета экономического субъекта в целом и затрат в частности.

Главным документом, определяющим правила ведения учета затрат конкретной организации, является учетная политика. Именно поэтому на начальной стадии аудита особое внимание уделяется проверке положений учетной политики с учетом отраслевых особенностей, влияющих на формирование затрат.

В связи с этим цель аудиторской проверки положения о затратах учетной политики для целей бухгалтерского учета организаций с сезонным характером деятельности можно определить как установление соответствия применяемой учетной политики, в том числе в части, описывающей подходы к учету затрат, законодательству РФ [6; 7].

Задачи аудиторской проверки учетной политики в части затрат:

- оценка содержания учетной политики по формальному критерию;
- оценка адекватности содержания учетной политики в части учета затрат отраслевым и иным особенностям деятельности организации;
- установление последовательности применения положения об учете затрат учетной политики;
- установление и проверка правомерности применения способов учета затрат, не урегулированных нормативно-правовыми актами, методическими рекомендациями и указаниями;
- проверка соблюдения учетной политики в части учета затрат в практике ведения бухгалтерского учета организацией;
- проверка полноты раскрытия положений учетной политики в части учета затрат в пояснениях к бухгалтерской отчетности с точки зрения понимания особенностей финансово-хозяйственной деятельности организации пользователями.

Влияние сезонного характера деятельности на возникновение затрат и, как следствие, на ведение бухгалтерского учета и на проведение аудиторской проверки проявляется в следующем (рис. 1).

Под влиянием указанных особенностей формирования затрат в организациях с сезонным характером деятельности должна выстраиваться грамотная система их бухгалтерского учета. Порядок применения аудиторских процедур в рамках аудиторской проверки положения о затратах учетной политики организации будет зависеть от раскрытых в ней положений. В связи с этим последовательность этапов проверки учетной политики для целей бухгалтерского учета в части затрат организаций с сезонным характером деятельности представлена на рис. 2 [6–10].

По рис. 2 видно, что последовательность этапов аудиторской проверки учетной политики в части раскрытия положений об учете затрат в организациях с сезонным характером деятельности аналогична проверке в организациях иных отраслей. Главная особенность заключается в установлении целесообразности выбора тех или иных способов ведения бухгалтерского учета затрат с учетом отраслевой специфики – сезонности деятельности. На данном этапе важными являются следующие особенности работы, учитываемые при аудите.

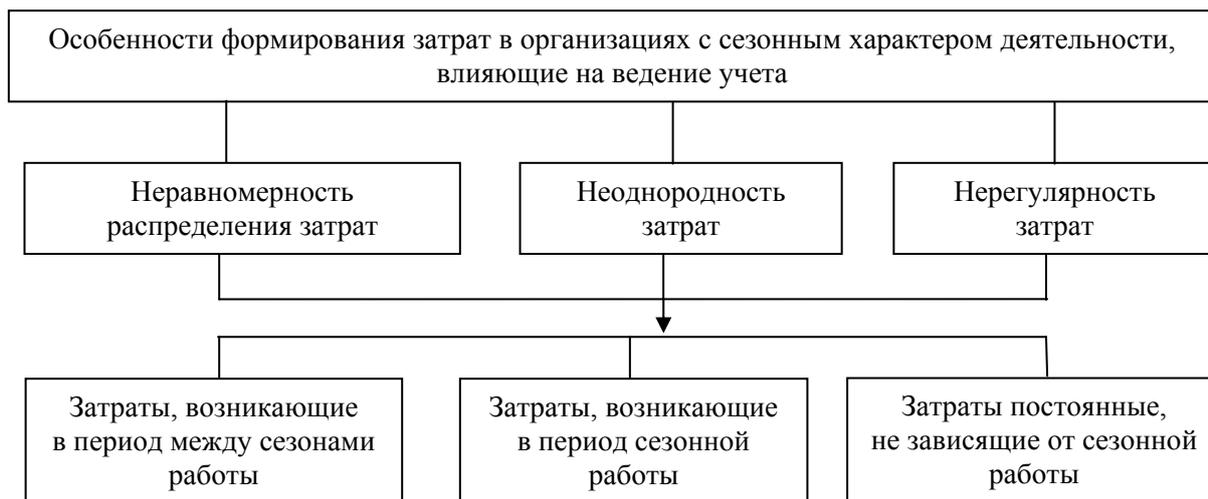


Рис. 1. Влияние сезонного характера деятельности на возникновение затрат

Во-первых, неравномерность осуществления отдельных видов затрат в течение отчетного периода, в рамках которого выделяются периоды сезонной и межсезонной работы, предопределяет необходимость резервирования средств. Организации с сезонным характером работы в целях снижения нагрузки по затратам в отдельные периоды деятельности (с позиции соотношения с доходами и сокращения или предотвращения убытков в межсезонные периоды работы) формируют на счете 96 «Резервы предстоящих расходов» резерв на отпуск, резерв на выплату вознаграждений по итогам работы за год и др. Это позволяет сократить дисбаланс доходов и расходов в разные периоды работы в рамках отчетного года.

Во-вторых, часть затрат, осуществляемых организациями с сезонным характером работы в периоды между двумя сезонами, связаны с подготовкой к работе, т. е. относятся к будущим периодам. Соответственно, учетной политикой может быть установлен порядок отражения таких затрат на счете 97 «Расходы будущих периодов» с последующим их отнесением на счета учета затрат.

В-третьих, в учетной политике должен быть определен порядок начисления и списания в затраты амортизации объектов основных средств, используемых для ведения сезонной деятельности.

Исходя из вышесказанного, проверяя установленный порядок ведения бухгалтерского учета затрат, аудитор должен установить:

- выбранный организацией метод учета затрат;
- утвержденную организацией методику калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) и ее соответствие требованиям отраслевых стандартов;
- описание состава прямых и косвенных, основных и накладных затрат экономического субъекта;
- счета учета затрат;
- статьи калькуляции, виды затрат;
- порядок организации и ведения аналитического учета затрат;
- экономические элементы учета затрат;
- расходы, приходящиеся на будущие периоды, и порядок их списания;
- способы (базу) распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов;
- порядок создания и списания резервов предстоящих расходов и платежей (главным образом, резерва на оплату отпусков сотрудников в период межсезонной деятельности организации, а также на вознаграждения по итогам работы за год);

– порядок раскрытия информации о затратах в бухгалтерской (финансовой) отчетности и способность такой информации в полной мере удовлетворить интересы пользователей.

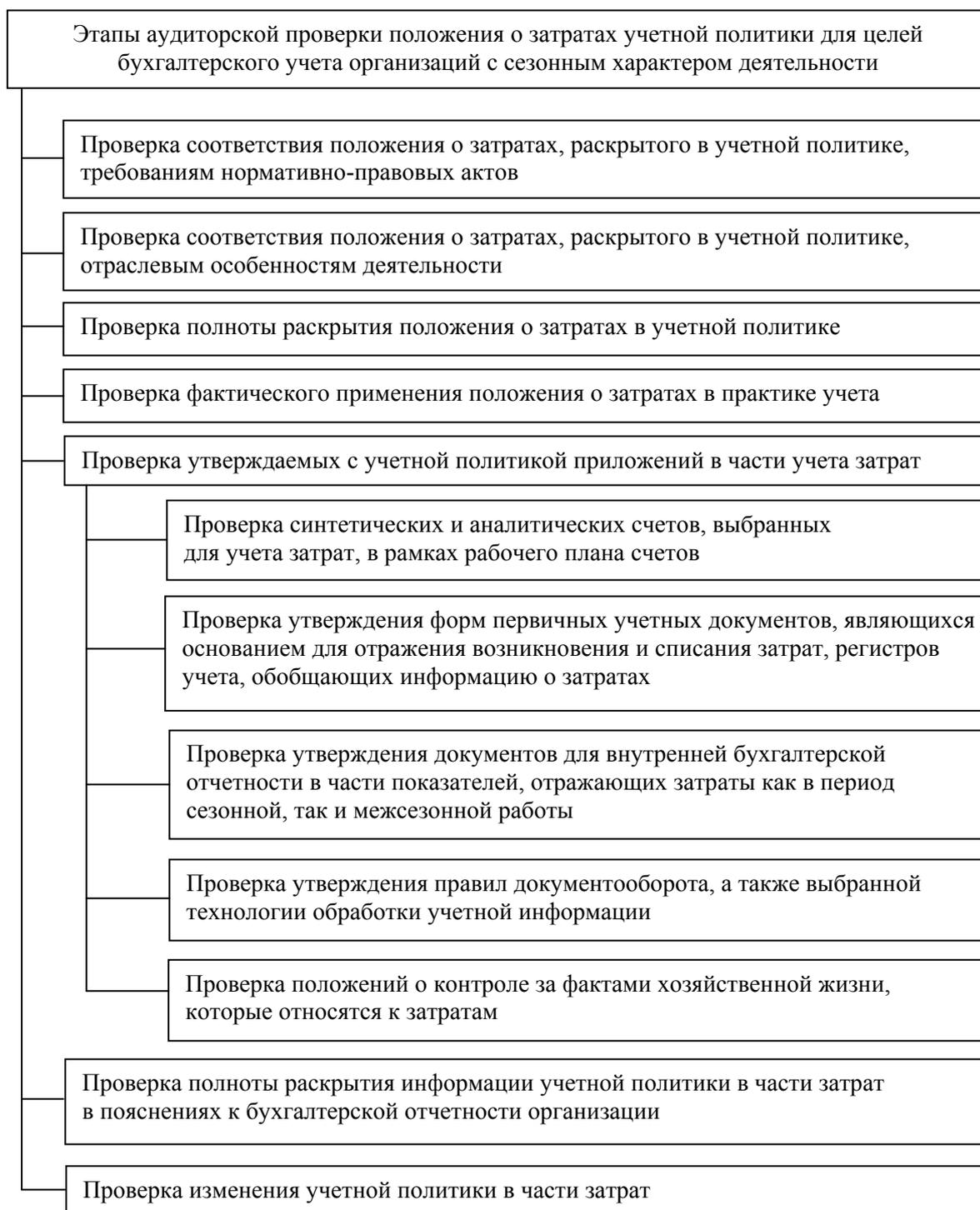


Рис. 2. Этапы аудиторской проверки положения о затратах учетной политики для целей бухгалтерского учета организаций с сезонным характером деятельности

В отношении положения о затратах учетной политики для целей бухгалтерского учета в разных организациях, в том числе и с сезонным характером деятельности, Международный стандарт аудита 500 «Аудиторские доказательства», раскрывающий

состав аудиторских доказательств, предписывает в качестве основной аудиторской процедуры использовать инспектирование, то есть детальное изучение документа [6].

Таким образом, в процессе проведения аудиторской проверки положения о затратах учетной политики для целей бухгалтерского учета должны быть учтены отраслевые особенности деятельности организаций (сезонность), приводящие к неравномерному, нерегулярному и неоднородному формированию затрат в период ведения организацией сезонной и межсезонной работы.

### Библиографические ссылки

1. Гавриков Л. Н., Мельникова Е. В. Современные инструменты управления бизнес-процессами в лесопромышленном комплексе // Инновации в химико-лесном комплексе: тенденции и перспективы развития : материалы Всерос. науч.-практ. конф. с междунар. участием. Красноярск, 2019. С. 80–82.

2. Шульбаева Д. С., Дарбека Е. М. Организация бухгалтерского учета в современных условиях // Молодежная наука в XXI веке: традиции, инновации, векторы развития : материалы Междунар. науч.-исслед. конф. молодых ученых, аспирантов, студентов и старшеклассников. Уфа, 2017. С. 109–110.

3. Федоренко И. В. Задачи учетной политики [Электронный ресурс] // Учет, анализ и аудит: проблемы теории и практики. Красноярск, 2018. № 20. С. 162–165. URL: <https://www.sibsau.ru/files/6602/> (дата обращения: 02.11.2020).

4. О перечнях сезонных отраслей и видов деятельности, применяемых для целей налогообложения [Электронный ресурс] : Постановление Правительства РФ от 6 апреля 1999 г. № 382. URL: <https://base.garant.ru/12115220/> (дата обращения: 28.10.2020).

5. Российская Федерация. Законы. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть первая [Электронный ресурс] : принят Государственной думой 16.07.1998 : одобрен Советом Федерации 17.07.1998. URL: <https://base.garant.ru/10900200/> (дата обращения: 27.10.2020).

6. Российская Федерация. Министерство финансов. О введении в действие международных стандартов аудита на территории Российской Федерации и о признании утратившими силу некоторых приказов Министерства финансов Российской Федерации [Электронный ресурс] : приказ М-ва финансов РФ от 24.10.2016 № 192н. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 03.11.2020).

7. Российская Федерация. Законы. Об аудиторской деятельности [Электронный ресурс] : федер. закон от 30.12.2008 № 307-ФЗ : принят Государственной думой 24.12.2008. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 01.11.2020).

8. Российская Федерация. Законы. О бухгалтерском учете [Электронный ресурс] : федер. закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ : принят Государственной думой 22.11.2011. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 31.10.2020).

9. Российская Федерация. Министерство финансов. Об утверждении положений по бухгалтерскому учету (вместе с «Положением по бухгалтерскому учету „Учетная политика организации” (ПБУ 1/2008)» «Положением по бухгалтерскому учету „Изменения оценочных значений” (ПБУ 21/2008)» [Электронный ресурс] : приказ М-ва финансов РФ от 06.10.2008 № 106н. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 01.11.2020).

10. Российская Федерация. Министерство финансов. Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации [Электронный ресурс] : приказ М-ва финансов РФ от 29.07.1998 № 34н. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 02.11.2020).

## АНАЛИЗ КРЕДИТНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ И КРЕДИТНОГО ПОРТФЕЛЯ БАНКА

А. В. Шаропатова, М. В. Шестакова

Красноярский государственный аграрный университет  
Российская Федерация, 660049, г. Красноярск, просп. Мира, 90

*При экономике рыночного типа основа бизнеса – это извлечение прибыли и доходность, это утверждение может быть отнесено как к работе предприятий, так и к работе организаций кредитного типа, однако в ходе деятельности всем организациям и предприятиям приходится столкнуться с разными видами рисков, которые делают их развитие значительно сложнее.*

*Ключевые слова: кредитная деятельность, кредитный портфель, банк.*

## ANALYSIS OF LOAN ACTIVITIES AND LOAN PORTFOLIO OF THE BANK

A. V. Sharopatova, M. V. Shestakova

Krasnoyarsk State Agrarian University  
90, Mira Av., Krasnoyarsk, 660049, Russian Federation

*In a market economy, the basis of business is making a profit and profitability, this statement can be attributed both to the work of enterprises and to the work of credit-type organizations, however, in the course of their activities, all organizations and enterprises have to face different types of risks that make their development much more difficult.*

*Keywords: lending activities, loan portfolio, bank.*

Технологичность бизнеса является одним из ключевых драйверов повышения его эффективности. Финансовый мир меняется очень быстро. В текущих экономических условиях маржа при оказании банковских услуг сокращается, а конкуренция за качественного заемщика, особенно в крупном и среднем корпоративном сегменте, растет, а значит, для любого банка критически важно правильно управлять структурой затрат, добиваясь оптимального соотношения расходов и доходов, а также предоставлять клиентам высокотехнологичные услуги, избавляя их от необходимости ходить в отделения и ускоряя за счет автоматизации критически важные для банка процессы, среди которых, например, открытие счета или кредитование [1].

Кредитование является для ПАО Сбербанк основным и наиболее доходным инструментом размещения средств – на него приходится 59 % активов и 64 % доходов кредитной организации.

Кредитная политика разработана с учетом стратегии развития банка на 2018–2020 гг. в соответствии с российским законодательством, нормативными акта-

ми Банка России и с учетом достигнутых результатов 2017 года. Кредитная политика пересматривается ежегодно и дополняется по мере необходимости с целью отражения изменений, происходящих в банке и банковской системе в целом.

Выбор объектов кредитования производится в условиях строгого отбора заемщиков, тщательного анализа кредитных и инвестиционных рисков, рентабельности и обеспеченности предлагаемых к кредитованию сделок. В реализации кредитной политики банк ориентируется на положительную кредитную историю, прозрачный бизнес, стабильное финансовое состояние заемщика [7].

Процентные ставки по кредитам ориентированы на рыночный уровень, при этом конкретные значения зависят от таких показателей, как кредитная емкость, рейтинг категории качества заемщика, вероятность дефолта [5].

В процессе разработки кредитной политики ПАО Сбербанк определяет приоритеты при формировании кредитного портфеля, рассматривая его диверсификацию с позиций определения оптимальной кредитной политики. Далее проанализируем портфель кредитов ПАО Сбербанк. Классификация ссудного портфеля банка представлена в табл. 1.

Таблица 1

Состав и динамика кредитного портфеля ПАО Сбербанк

Субъекты кредитования	Сумма, млрд руб.		Изменение, 2016/2015		Сумма, млрд руб.	Изменение 2017/2016	
	2015 год	2016 год	Абс., млрд руб.	Темпы роста, %		2017 год	Абс., млрд руб.
Кредиты юридических лиц	11 904,2	11 189,9	-714,4	94,00	11 904,3	714,4	106,39
Физические лица	4 965,6	5 031,7	66,1	101,33	5 561,8	530,1	110,53
Всего	16 869,8	16 221,6	-648,2	96,16	17 466,1	1 244,5	107,67

Анализ данных, приведённых в табл. 1, показал, что кредитный портфель банка в период 2015–2017 гг. в основном увеличивается динамично и за счёт кредитования как физических, так и юридических лиц.

Кредитный портфель в 2017 году увеличился на 7,67 % к 2016 г., рост кредитования физических лиц за 3 года был выше и составил на конец года 10,53 %, а вот кредиты юридических лиц росли медленнее, и их рост в 2017 г. по отношению к 2016 г. составил 6,39 %; по отношению к 2015 г. в 2017 г. количество кредитов юридических лиц растёт лишь на 0,01 %, что связано с нестабильным развитием экономики, потерей кредитоспособности предприятиями и осторожной кредитной политикой банка [2].

Можно сделать вывод, что кредитный портфель банка на протяжении пяти анализируемых лет стабильно растёт. Более наглядно динамика кредитования представлена на рис. 1.

Можно сделать вывод, что в 2017 г. увеличение кредитного портфеля банка произошло только за счёт кредитования физических лиц, что является недостаточно положительной тенденцией для такого крупного банка, так как на сегодняшний день уровень невозврата кредитов по потребительскому кредитованию составляет до 10,7 %, что может отрицательно сказаться на ликвидности анализируемого банка.

Чаще всего заемщики – юридические лица получали кредиты на покупку товаров или оплату товарно-материальных ценностей согласно заключенным контрактам и со-

глашениям, копии которых ими предоставлялись в банковскую организацию. Некоторым этим клиентам, самым надежным и с хорошей кредитной историей, банк открыл кредитные линии, а также предоставил овердрафт.

На сегодняшний день ПАО Сбербанк предлагает для своих клиентов разные методы погашения и предоставления ссудной задолженности (разовый кредит, сезонный кредит, кредитная линия, овердрафт). В табл. 2 представлена структура портфеля кредитов банковской организации в разрезе отмеченного критерия.

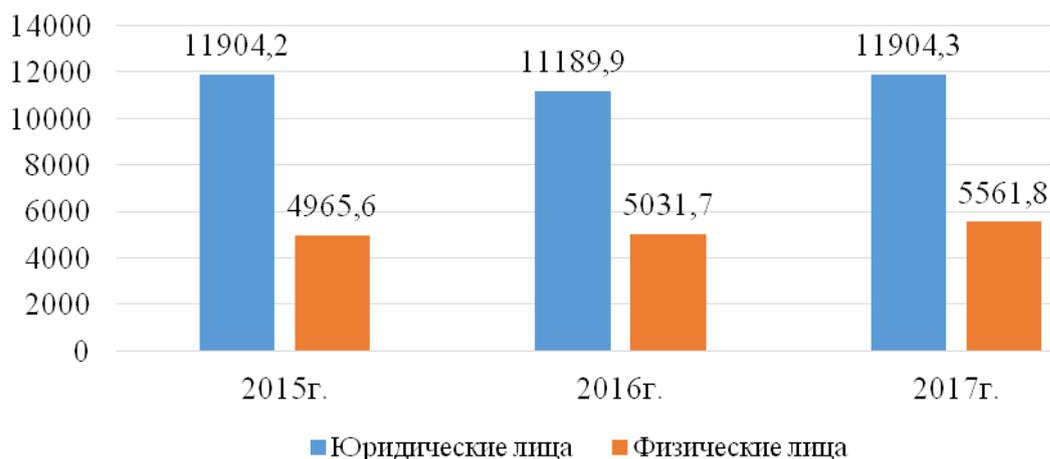


Рис. 1. Динамика кредитного портфеля ПАО Сбербанк в 2015–2017 гг., млрд руб.

Таблица 2

**Структура и динамика кредитного портфеля ПАО Сбербанк по методам предоставления и погашения ссудной задолженности, млрд руб.**

Вид операции	Год			Абсолютные изм., 2017 к 2015, %	Темп роста 2017 к 2015, %
	2015	2016	2017		
Единовременная выдача и поэтапное погашение кредита	7 915,4	7 601,2	8 512,6	597,2	107,54
Единовременная выдача и погашение кредита в установленный срок по договору	5 504,1	5 312,6	5 945,7	441,6	108,02
Выдача кредита сезонного характера	109,3	99,3	103,5	-5,8	94,69
Кредитование клиентов по кредитной линии	2 003,1	2 106,9	1 579,8	-423,3	78,87
Кредитование по овердрафту	1 337,9	1 211,6	1 324,5	-13,4	99,00
Всего кредиты клиентам	16 869,8	16 221,6	17 466,1	596,3	103,53

В соответствии с табл. 2, в 2017 г. наибольшая доля – 48,73 % – в портфеле кредитов банковской организации отводилась кредитам с единовременной выдачей и погашением ссудной задолженности по этапам, они использовались заемщиками в целях формирования оборотного и основного капитала, финансирования работы, а также изготовления товаров для экспорта.

В 2017 г. доля кредитов этой группы увеличилась на 7,54 % по отношению к 2015 г. Это положение имеет связь с тем, что в 2017 г. ПАО Сбербанк начало предлагать своим клиентам новые виды кредитования в основном для юридических лиц.

Кроме того, ПАО Сбербанк стало предлагать своим клиентам кредитование по овердрафту, в основном кредитование по системе овердрафт предлагается клиентам – физическим лицам, имеющим зарплатные карты банка, и компаниям, которые достаточно давно работают с банком и зарекомендовали себя как кредитоспособные [3].

В данном случае у заемщика возникает право на дебетовое сальдо на его расчетном счете и карте, то есть он имеет возможность оплаты расчетных документов и снятия денежных средств с расчетного счета в случае их отсутствия [8]. Невзирая на то что за кредитование по овердрафту клиенты уплачивают высокий процент (19–23 %), данный метод кредитования, как и кредитование по открытой кредитной линии, пользуется спросом у заемщиков банковской организации, что подтверждается результатами выполненного анализа [9].

Более наглядно динамика кредитного портфеля ПАО Сбербанк по методам предоставления и погашения ссудной задолженности за 2015–2017 годы представлена на рис. 2.

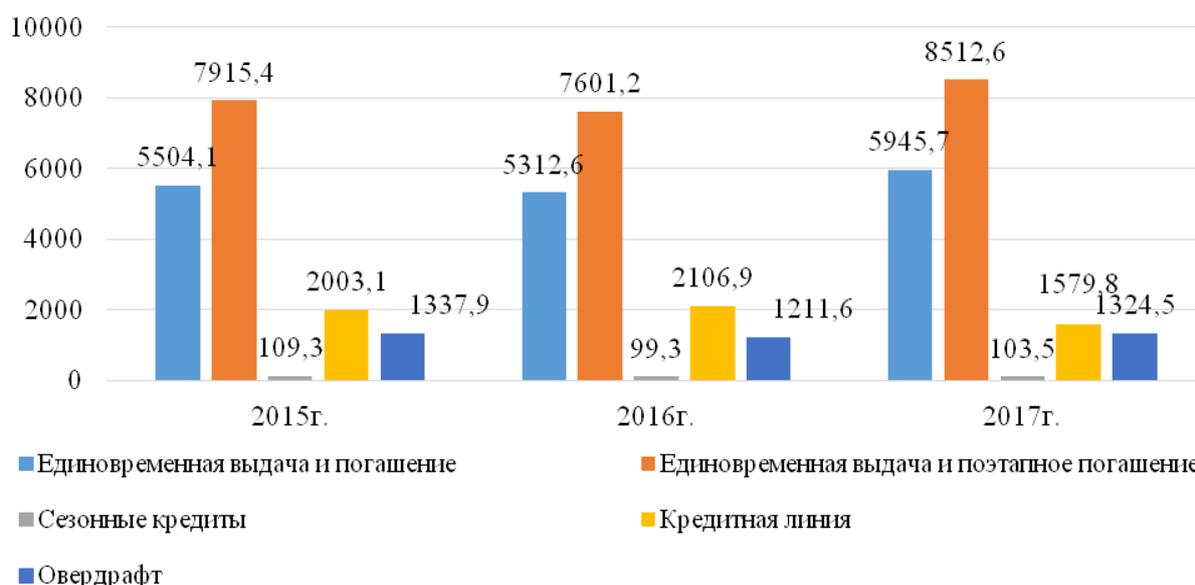


Рис. 2. Динамика кредитного портфеля ПАО Сбербанк по методам предоставления и погашения ссудной задолженности за 2015–2017 годы

Итак, портфель кредитов банковской организации согласно критерию «метод кредитования» довольно дифференцирован, что благоприятствует понижению банковского риска. Далее проведем анализ кредитного портфеля ПАО Сбербанк по критерию «статус долга» [10]. Итоги анализа оформлены в табл. 3.

**Состав и динамика портфеля кредитов по критерию статуса  
долга ПАО Сбербанк**

Статус долга	Год			Темп роста 2017/2015, %
	2015	2016	2017	
Отсутствует просроченная задолженность	15 103,8	14 948,6	15 998,3	105,92
Задолженность до 30 дней	23,5	10,9	15,6	66,38
Задолженность от 31 до 60 дней	82,9	30,0	93,5	112,79
Задолженность от 61 до 180 дней	119,1	23,0	45,2	37,95
Задолженность от 181 дня	1 540,5	1 209,1	1 313,5	85,26
Всего кредиты банковским клиентам	16 869, 8	16 221,6	17 466,1	103,53

Анализ качества кредитного портфеля ПАО Сбербанк за период с 2015 по 2017 гг. показал следующее.

Удельный вес кредитов с отсутствующей просроченной задолженностью, выданных ПАО Сбербанк его клиентам, в совокупном объеме портфеля кредитов за 3 года увеличился на 5,92 %. Помимо этого, стоит отметить, что структура портфеля кредитов ПАО Сбербанк по состоянию на начало 2017 года не соответствует оптимальной структуре задолженности. За рассматриваемый период произошло увеличение доли кредитов с просроченной задолженностью от 31 до 180 дней на 12,79 %, что достаточно отрицательно может отразиться на качестве кредитного портфеля ПАО Сбербанк.

В течение 2016–2017 гг. в банке наблюдался рост групп кредитов с задолженностью до 30 дней на 43,11 % в 2017 г. по отношению к 2016 г. и «безнадежной» задолженностью (задолженность от 181 дня) – рост на 8,63 %.

«Безнадежная» задолженность особенно выросла в 2015 г., анализ отчетности банка показал, что в данный период в связи с ростом курса доллара выросла задолженность по валютным кредитам как физических, так и юридических лиц. Эта тенденция отрицательным образом повлияла на качество кредитного портфеля ПАО Сбербанк и может повлечь за собой необратимые последствия. В последующие годы (2016–2017) рост данного вида просроченных кредитов снижается.

В случае совершения операций кредитования банк отдает предпочтение лояльной клиентуре, которая поддерживает устойчивые обороты по расчетным счетам в банковской организации, или потенциальным клиентам, которые готовы начать активно сотрудничать с банковской организацией, в том числе перевести обороты на расчетный счет в банковской организации.

Банк принимает как обеспечение предметы залога, которые обладают ликвидностью не ниже средней. К имуществу с низкой ликвидностью могут быть отнесены: товары в обороте, прочее имущество (бытовая техника, мебель и т. д.), оборудование (торговое, промышленное и т. д.) [6].

Для того чтобы более детально проанализировать систему управления кредитным портфелем, обратимся к финансовым коэффициентам. Анализ начнем с динамики объема и структуры просроченной задолженности заемщиков. Показатель просроченной задолженности является одним из важных индикаторов качества кредитного портфеля, поэтому рассмотрим структуру просроченной задолженности по кредитному портфелю ПАО Сбербанк в целом (табл. 4).

**Состав и структура просроченной задолженности в общем объеме ссудной задолженности ПАО Сбербанк**

Показатель	Год					
	2015		2016		2017	
	млрд руб.	% от СЗ	млрд руб.	% от СЗ	млрд руб.	% от СЗ
Просроченная задолженность физ. лиц	549,7	3,26	541,8	3,34	603,4	3,45
Просроченная задолженность юр. лиц	1 216,3	7,21	731,2	4,51	864,4	3,92
Итого просроченная задолженность	1 766,0	10,47	1 273,0	7,85	1 467,8	8,40
Общая ссудная задолженность (СЗ)	16 869, 8	–	16 221,6	–	17 466,1	–

Анализируя данные табл. 4, видим, что величина просроченной задолженности растёт и к 2017 году она увеличилась на 15,30 % (1467,8/ 1 273) по сравнению с 2016 г., что является серьёзным показателем снижения качества кредитного портфеля; оценивая долю просроченной задолженности в общей сумме кредитного портфеля, можно видеть, что в 2017 г. она составила 8,40 %, а в 2016 г. была 7,85 %. Таким образом, можно сделать вывод, что рост просроченной задолженности частично также связан с ростом кредитного портфеля, а не с ухудшающимся качеством выданных кредитов.

Сделанный выше вывод подтверждает уменьшение процентного соотношения величины просроченной задолженности в общей сумме ссудной задолженности также на 15,30 % в 2017 г. по отношению к 2016 г.

Коэффициент опережения составляет 1,25 ((2015/ 2017) = 10,47 %/ 8,40 %). Полученный результат больше единицы, что не свидетельствует о снижении платёжеспособности клиентов.

В соответствии с определением, которое принято для целей внутренней оценки риска кредитного характера заемщика, кредит попадает в категорию неработающих, если по основной сумме долга и/ или процентам платеж просрочен больше чем на 90 дней [4]. Руководство ПАО Сбербанк считает, что справедливая стоимость обеспечения превышает остаток ссудной задолженности заемщика.

Фактическая чистая стоимость реализации залога может отличаться от стоимости, рассмотренной выше, в связи с возможными непредвиденными трудностями по взысканию данного залога. Кредитная политика Сбербанка учитывает требования Банка России и международные подходы к управлению кредитным риском.

### Библиографические ссылки

1. Кухар Л. Б., Шестакова Н. Н. Приоритетные направления деятельности крупнейших российских банков в регионе [Электронный ресурс] // Инновационные технологии в экономических и социальных процессах региона : сб. науч. трудов Междунар. науч.-практ. конф. 2017. С. 23–34.

2. Официальный сайт Центрального банка России [Электронный ресурс]. URL: //www.cbr.ru (дата обращения: 01.12.2018).

3. Официальный сайт ПАО Сбербанк [Электронный ресурс]. URL: //www.sberbank.ru (дата обращения: 01.12.2018).

4. Zinina O. V., Olentsova Yu. A. Evaluating the Effectiveness of Company Development in Processing Industry International // Conference on Efficient Production and Processing (ICEPP-2020), E3S Web of Conferences. 2020. № 161. P. 01074.

5. Filimonova N. G., Ozerova M. G. Additional state subsidies based on the typification of the agricultural sector of the region // Siberian Bulletin of agricultural science. 2016. № 4 (251). P. 112–117.

6. 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.

7. 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-Осетинский гос. ун-т им. К. Л. Хетагурова ; Карагандинский гос. индустр. ун-т. Стерлитамак, 2018.

8. 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.

9. Zinina O. V., Olentsova Yu. A. The mechanism of increasing the level of sales in credit institutions (banks) // Azimuth of Scientific Research: Economics and Administration. 2019. № 2(27). P. 148–152.

10. Кредитный анализ в коммерческом банке : учеб. пособие / под ред. С. Ю. Хасянова. М. : Инфра-М, 2018. 196 с.

© Шаропатова А. В., Шестакова М. В., 2020

**ОЦЕНКА КРЕДИТНОГО РИСКА КОММЕРЧЕСКОГО БАНКА ПАО СБЕРБАНК**

А. В. Шаропатова, М. В. Шестакова

Красноярский государственный аграрный университет  
Российская Федерация, 660049, г. Красноярск, просп. Мира, 90

*При развитых рыночных отношениях, характеризующихся конкуренцией, возникновением разных ситуаций, хозяйственная, коммерческая либо производственная деятельность не представляется возможной без рисков. Нормальным ходом экономического развития обуславливается необходимость разнообразной и полной «рисковой стратификации», обеспечивающей каждому предприятию возможность занятия позиций в той зоне хозяйствования, где степень риска соответствует направлениям его деятельности и конечным целям развития. В статье рассмотрены показатели кредитного риска, «проблемности» кредитного портфеля и предложена система управления кредитным риском, необходимая для его снижения.*

*Ключевые слова: кредитная деятельность, кредитный риск, коммерческий банк, кредитный портфель.*

**CREDIT RISK ASSESSMENT OF COMMERCIAL BANK PJSC SBERBANK**

A. V. Sharopatova, M. V. Shestakova

Krasnoyarsk State Agrarian University  
90, Mira Av., Krasnoyarsk, 660049, Russian Federation

*With developed market relations characterized by competition, the emergence of different situations, economic, commercial or industrial activities are not possible without risks. The normal course of economic development necessitates a diverse and complete "risk stratification", which provides each enterprise with the opportunity to occupy positions in the economic zone where the degree of risk corresponds to its activities and ultimate development goals. The paper considers the indicators of credit risk, the "problem" of the loan portfolio and suggests a credit risk management system that is necessary to reduce it.*

*Keywords: lending activities, credit risk, commercial bank, loan portfolio.*

«При оценке кредитного риска как минимум оценивается уровень финансовой устойчивости предприятия, оценивается величина активов предприятия, их уровень ликвидности, оборачиваемости, а также рассматривается платежеспособность. Оцениваются как внутренние, так и внешние факторы кредитных рисков» [1].

Анализ рисков подразумевает конкретные стадии, в которые включаются определение или идентификация вероятных рисков; описание вероятного ущерба или последствий реализации выявленных рисков и стоимостная оценка; описание вероятных мероприятий, направленных на сокращение негативного воздействия рисков, которые

были выявлены, с указанием их стоимости; исследование возможности управлять рисками на качественном уровне [6; 8].

Далее рассчитаем коэффициенты рискованности кредитной деятельности банка (табл. 1).

Таблица 1

**Анализ коэффициентов кредитного риска деятельности ПАО «Сбербанк России»**

Наименование показателя	Формула	Год		
		2015	2016	2017
Коэффициент риска кредитного портфеля банка	$P = (КП - РВПС) / КП \times 100 \%$	93,91	93,47	93,84
Коэффициент достаточности РВПС	$Кд = (РВПС/КП) \cdot 100 \%$	6,09	6,53	6,12
Коэффициент степени защиты банка о совокупного кредитного риска	$Кз = (РВПС/СС) \cdot 100 \%$	44,15	37,47	38,11

Коэффициент риска кредитного портфеля позволяет наиболее четко определить качество кредитного портфеля с позиции кредитного риска, однако интерпретация его двояка. Чем ближе значение коэффициента риска кредитного портфеля к 1, тем лучше качество кредитного портфеля с точки зрения возвратности (восстановления) выданных ссуд; это также позволяет говорить о том, что кредитный портфель сформирован за счет кредитов «повышенного качества» (стандартных и нестандартных) [5; 6].

При коэффициенте риска кредитного портфеля, стремящемся к 1, его приемлемое значение для банка – не менее 0,6–0,7 (60–70 %). Рассчитанный показатель отражает высокую качественность кредитного портфеля ПАО «Сбербанк России» с точки зрения возвратности выданных ссуд [2].

Далее рассчитаем коэффициенты «проблемности» кредитного портфеля банка (табл. 2).

Таблица 2

**Анализ коэффициентов «проблемности» кредитного портфеля ПАО «Сбербанк России», %**

Наименование показателя	Формула	Год		
		2015	2016	2017
Доля просроченной задолженности в активах	$Д = (Спрз / \text{Актив}) \cdot 100 \%$	0,01	0,001	0,06
Коэффициент проблемности кредитов	$Укв(пр) = (Спрз / КП) \times 100 \%$	0,03	0,01	0,08
Коэффициент покрытия убытков по ссудам	$Кпс = (РВПС/КП) \cdot 100 \%$	6,09	6,53	6,99

Считается, что чем меньше соотношение данных коэффициентов, тем выше качество кредитного портфеля банка, а следовательно, и качество активов банка. По итогам 2017 г. доля просроченной ссудной задолженности в активах банка составила 0,06 %, и в течение 2016 года этот показатель снизился на 0,059 [2].

Управление обеспечением операций, несущих кредитный риск, – один из ключевых инструментов системы управления рисками в банке. Предоставляемые кредитные продукты, как правило, должны быть обеспечены.

При рассмотрении имущества (активов) в качестве залогового обеспечения проводится обязательный анализ на соблюдение основных требований, удовлетворение которых является необходимым:

- требование ликвидности;
- возможность стоимостной оценки;
- возможность отчуждения;
- возможность реализации;
- надлежащее оформление [10].

Возможны следующие действия, направленные на снижение уровня кредитных рисков:

- изменение структуры кредитного портфеля, в том числе за счет отказа от предоставления кредитов с повышенным уровнем риска, и формирование кредитного портфеля за счет ссуд, предоставленных определенной категории заемщиков;
- оформление дополнительного обеспечения, приостановление выдачи очередных траншей по потенциально проблемным кредитам, разработка дополнительных мер контроля над деятельностью отдельных заемщиков;
- проведение стресс-тестирования по кредитному риску и выработка мер по снижению уровня кредитных рисков на базе его результатов;
- информирование коллегиальных органов управления ПАО «Сбербанк России» и правления банка о повышении уровня кредитного риска и вынесение службой риск-менеджмента предложений по снижению уровня рисков [2; 11].

При принятии решения о кредитовании ПАО «Сбербанк России» выдвигает повышенные требования к финансовой устойчивости заемщиков, оценке прогнозов движения денежных средств, качеству и ликвидности обеспечения.

ПАО «Сбербанк России» контролирует данный риск путем качественной оценки и непрерывного мониторинга финансового положения контрагентов, а также оценки нефинансовых факторов, влияющих на кредитоспособность клиентов.

Действующие в ПАО «Сбербанк России» процедуры управления кредитным риском учитывают специфику различных географических регионов, отраслей, бизнес-сегментов, групп клиентов и типов предлагаемых им кредитных продуктов, и направлены на обеспечение эффективной системы принятия кредитных решений в зависимости от уровня кредитного риска.

В системе управления кредитными рисками операций на финансовом рынке ключевую роль играет служба риск-менеджмента, осуществляющая оценку кредитных рисков эмитентов и контрагентов, формирующая предложения по управлению и ограничению рисков, а также проводящая их последующий мониторинг и контроль [4].

В целях профилактики рисков кредитного характера в ПАО Сбербанк тщательно отбираются заемщики, изучается их кредитоспособность, предпочтение отдается клиентам, которые обладают стабильным финансовым состоянием, надежной репутацией, положительной кредитной историей, а также ликвидным обеспечением, которое гарантирует уплату процентов и возврат кредитов заемщиком [3].

В ходе кредитования банком осуществляется мониторинг или контроль использования кредита, финансового состояния заемщика для того, чтобы выявить заранее и предотвратить увеличение риска кредитного характера, с использованием следующих методов:

- регулярная проверка текущего финансового положения;
- регулярная проверка обеспечения, которое предоставлено заемщиком;
- ознакомление с бизнесом заемщика и его регулярное интервьюирование [7].

Кроме оценки риска кредитного характера по каждой ссуде выполняется анализ и оценка совокупного риска кредитного характера. Для этого проводится анализ удель-

ного веса задолженности по кредитам в общей величине предоставленных кредитов и удельного веса кредитов по рисковым категориям.

Оценка риска кредитного характера, то есть риска неуплаты заемщиком суммы кредита и процентов по нему, осуществляется при помощи качественного и количественного анализов банковского кредитного портфеля. Принимая во внимание определение кредитного риска как вероятность некоторого события в будущем, можно проводить его оценку при помощи методов статистики и теории вероятности, а также посредством традиционного финансового анализа [9].

Итог оценки кредитного риска показывает предполагаемые потери банка в конкретной группе активов в рамках заданного промежутка времени, а также позволяет установить основные причины, по которым кредитный риск возник. Ниже представим показатели кредитного риска банка (табл. 3).

Таблица 3

**Показатели кредитного риска ПАО Сбербанк**

Показатель	Год		
	2015	2016	2017
Доля просроченных ссуд, %	3,01	2,28	2,48
Размер резервов на потери по ссудам и иным активам, %	6,12	6,72	7,11
Максимальный размер крупных кредитных рисков (Н7) (максимальное значение Н7, установленное ЦБ, – 800 %)	195,70	129,80	109,70
Максимальный размер кредитов, банковских гарантий и поручительств, предоставленных банком своим участникам (акционерам) (Н9.1) (Максимальное значение Н9.1, установленное ЦБ, – 50 %)	0,00	0,00	0,00
Совокупная величина риска по инсайдерам банка (максимальное значение Н10.1, установленное ЦБ, – 3 %)	0,80	0,50	0,40

Как можно видеть по представленным данным, в ПАО Сбербанк все же недостаточно эффективно ведется управление кредитным риском в период 2016–2017 гг., так как доля просроченных ссуд составляет от 3,01 до 2,48 %; этот показатель не превышает допустимое значение в 5 %, таким образом, доля просроченных ссуд невысока и в динамике 2015–2017 гг. снижается [2].

Размер крупных кредитных рисков можно считать неудовлетворительным, тенденция – положительная, так как за 2017 г. данный норматив снизился на 20,10 %. Размер кредитных рисков акционеров нулевой.

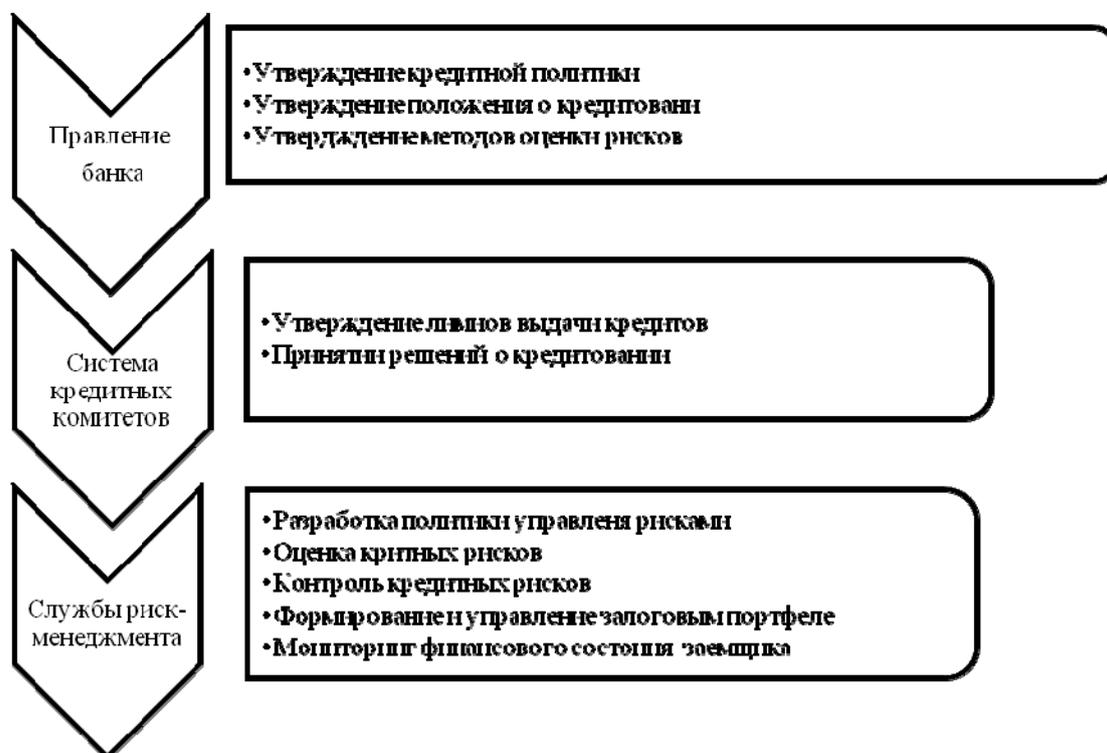
Система управления риском кредитного характера в ПАО Сбербанк схематично отражена на рисунке.

Основные признаки роста риска кредитного характера – это ухудшившееся финансовое состояние заемщика и (или) обеспечения, несвоевременность выполнения им обязательств, принятых на себя, возникновение тенденций негативной направленности в его функционировании [6]. Банком должна быть дана оценка возможным последствиям роста риска кредитного характера и проведена разработка плана мероприятий, направленных на его минимизацию [12].

Для этого ПАО Сбербанк дает оценку:

- возможности увеличения сформированного резерва на вероятные потери по ссудам;
- влиянию неуплаты или несвоевременной уплаты процентов на финансовые результаты банковской деятельности;

- возможным издержкам при реализации залогового права;
- ликвидности, характерной для обеспечения, и его достаточности для того, чтобы покрыть общую сумму задолженности в самые краткие сроки.



Система управления кредитным риском в ПАО Сбербанк

На основе этой оценки вероятных последствий роста риска кредитного характера ПАО Сбербанк разрабатывается план мероприятий, направленных на его минимизацию. Например, главными направлениями снижения риска кредитного характера могут быть: реклассификация задолженности по ссудам, увеличение резерва на вероятные потери по ссудам, увеличение размера или качества обеспечения, реализация обеспечения кредита, отсрочка выплаты основного долга и процентов, досрочный возврат кредита и т. д.

Можно видеть, что ПАО Сбербанк стремится к более эффективному управлению кредитным риском, и в плане регулирования нормативов тенденция частично положительная.

На сегодняшний день основной кредитный риск принимается по операциям ПАО «Сбербанк России» кредитного характера со всеми контрагентами (корпоративными клиентами, финансовыми организациями и физическими лицами), в том числе по различным видам кредитования. Большие проблемы имеются с кредитным риском, возникающим в результате переоценки кредитоспособности заемщиков, что приводит к риску просроченной задолженности, снижающей доходы банка и уровень его ликвидности.

### Библиографические ссылки

1. Хисматуллин Ф. Ф. Оценка кредитных рисков [Электронный ресурс] // Символ науки. 2016. № 12-1. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/otsenka-kreditnyh-riskov> (дата обращения: 15.10.2020).
2. Официальный сайт Центрального банка России [Электронный ресурс]. URL: <https://www.cbr.ru> (дата обращения: 01.12.2018).

3. Официальный сайт ПАО Сбербанк [Электронный ресурс]. URL: <https://www.sberbank.ru> (дата обращения: 01.12.2018).
4. Федоренко И. В. Методические вопросы оценки риска информационной безопасности в бухгалтерском учете // Вестник Краснояр. гос. аграр. ун-та. 2015. № 3. С. 161–168.
5. Медведева О. В., Федоренко И. В. Применение методики оценки аудиторского риска в ходе аудита–I // Учет, анализ и аудит: проблемы теории и практики. 2015. № 14. С. 84–93.
6. Марчук Е. С. Кредитный риск: содержание, оценка и методы управления риском // Вопросы науки и образования. 2018. № 8. С. 71–74.
7. Ушанов А. Е. Концентрация кредитных рисков: элементы управления // Российское предпринимательство. 2018. № 5. С. 23–29.
8. 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. 2020. P. 022003.
9. Никитина А. Р. Риски, влияющие на кредитоспособность коммерческой организации // Экономика и социум. 2017. № 11 (42). С. 640–642.
10. Золотарева Г. И., Федоренко И. В. Содержание экономической безопасности предприятия // Аудит и финансовый анализ. 2018. № 3. С. 174–179.
11. 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.
12. Палилова К. А. Современные требования к формированию системы управления кредитным риском // Фундаментальные и прикладные исследования в области управления, экономики и торговли : сб. трудов науч.-практ. и учеб. конф. : в 3 ч. 2018. С. 92–97.

© Шаропатова А. В., Шестакова М. В., 2020

## **АНАЛИЗ ОРГАНИЗАЦИИ ОБСЛУЖИВАНИЯ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ В ПАО СБЕРБАНК**

Н. Н. Шестакова

Красноярский государственный аграрный университет  
Российская Федерация, 660049, г. Красноярск, просп. Мира, 90  
Красноярский филиал ОУП ВО «Академия труда и социальных отношений»  
Российская Федерация, 660017, г. Красноярск, ул. Марковского, 81

*Раскрываются вопросы обслуживания физических лиц коммерческими банками и в частности ПАО Сбербанк. Приводятся результаты исследования предпочтений физических лиц в выборе банков. Как свидетельствуют результаты опроса, лидером рэнкинга стало ПАО Сбербанк, в котором обслуживается преобладающая доля всего населения России. Это подтверждают и объемы розничного бизнеса данного игрока рынка, которые в несколько раз превышают аналогичные показатели его ближайшего конкурента – ПАО ВТБ. Обобщена информация о распространении присутствия Сбербанка в регионах страны и мерах по дальнейшему расширению клиентской базы.*

*Ключевые слова: банк, услуги, сеть продаж, комплексное обслуживание.*

## **ANALYSIS OF THE ORGANIZATION OF SERVICE FOR INDIVIDUALS IN PJSC SBERBANK**

N. N. Shestakova

Krasnoyarsk State Agrarian University  
90, Mira Av, Krasnoyarsk, 660049, Russian Federation  
Krasnoyarsk branch of the OUP VO «Academy of Labor and Social Relations»  
81, Markovsky Str., Krasnoyarsk, 660017, Russian Federation

*The issues of servicing individuals by commercial banks and, in particular, in PJSC Sberbank are revealed. The results of the study of the preferences of individuals in the choice of banks are presented. Information on the spread of Sberbank's presence in the regions of the country and measures to further expand the client base is summarized.*

*Keywords: bank, services, sales network, comprehensive service.*

Банковское обслуживание физических лиц является той областью деятельности банка, которая базируется на интересах и предпочтениях клиента, но, с другой стороны, должна приносить выгоды банку [1]. ПАО Сбербанк для расширения своей доходной базы, повышения рентабельности и конкурентоспособности, как и любую коммерческую организацию, интересуется привлечением как можно большего количества клиентов. Чтобы деятельность банка развивалась, необходимо предоставлять банковские услуги, минимизируя издержки для клиентов и самого банка [2].

Компанией «Делойт» было проведено исследование «Предпочтения розничных клиентов в банковской сфере России». В таблице представлены данные о доле клиентов, воспользовавшихся розничными услугами разных банков за последние 30 дней на момент опроса [3].

**Доля клиентов, воспользовавшихся розничными услугами банка за последние 30 дней на момент опроса<sup>\*</sup>, %**

Банк	Доля клиентов
ПАО Сбербанк	87,1
ПАО ВТБ	23,4
АО «Тинькофф Банк»	19,3
АО «Альфа-Банк»	16,5
АО «Почта Банк»	10,1
ПАО «Совкомбанк»	6,6
ООО «Хоум кредит энд Финанс Банк»	6,2
АО «Газпромбанк»	5,9
ПАО Банк «ФК Открытие»	5,6
АО «Райффайзенбанк»	5,0
АО «Россельхозбанк»	4,6
ПАО «МТС-Банк»	4,5
АО «ОТП Банк»	2,8
ПАО «Росбанк»	2,5
АО «Банк Русский Стандарт»	2,2

\* Среди опрошенных респондентов (многоступенчатая стратифицированная выборка, представляющая население РФ по полу, возрасту и типу населенного пункта): 5 038 респондентов, 8 федеральных округов, более 200 городов.

Как свидетельствуют результаты опроса, лидером рэнкинга стало ПАО Сбербанк, в котором обслуживается преобладающая доля всего населения России. Это подтверждают и объемы розничного бизнеса этого игрока рынка, которые в несколько раз превышают аналогичные показатели его ближайшего конкурента – ПАО ВТБ.

Ниже представлены сведения о наличии сбережений физических лиц в банках и подходах к их хранению (рис. 1).

Распределение клиентов ПАО Сбербанк по возрастным группам сравнительно равномерно, что подтверждает универсальность его бизнес-модели.

ПАО «Сбербанк» присутствует почти во всех регионах страны. Его бизнес-модель нацелена в том числе на расширение клиентской базы за счет предложения своих услуг в как можно большем количестве населенных пунктов [4].

Сбербанк еще в конце 2018 года принял решение выделить свою сеть продаж из розничного блока в самостоятельное бизнес-подразделение.

Такое разделение позволило розничному блоку сосредоточиться на расширении и персонализации продуктовой линейки, а блоку «Сеть продаж» – на развитии физической сети обслуживания, в составе которой находятся офисы банковского обслуживания, кассово-инкассаторские центры, агентская сеть точек предоставления услуг, устройства самообслуживания и внешняя дистрибуция.

В ПАО «Сбербанк» для держателей зарплатных карт действуют специальные условия кредитования:

- пониженные процентные ставки по кредитным продуктам;
- отсутствие комиссий;
- рассмотрение заявок в кратчайшие сроки;

- минимальный пакет документов;
- возможность подать заявку на кредит в Сбербанк онлайн без посещения офиса банка [5].



Рис. 1. Наличие сбережений физических лиц в банках (включая пользование инвестиционными продуктами и услугами) и подходы к их хранению, %

В ПАО Сбербанк осуществляется индивидуальный подход к каждому клиенту. Сотрудники регулярно проводят встречи с клиентами для получения обратной связи по качеству оказываемых услуг, часто проводятся мероприятия, направленные на продвижение продуктов банка, расширение сотрудничества, установление новых контактов. Метрики клиентского опыта отслеживаются и включаются в планы руководителей направлений. Кроме того, данные метрики используются в качестве индикаторов успешности запускаемых продуктов и услуг. В 2019 году осуществлялся сбор инициатив по повышению эффективности оказываемых услуг с использованием инструмента «Биржи идей».

Условия банковского обслуживания физических лиц ПАО Сбербанк и заявление на банковское обслуживание, надлежащим образом заполненное и подписанное клиентом, в совокупности являются основанием заключения договора банковского обслуживания между клиентом и ПАО Сбербанк. В июне 2020 года были обновлены условия банковского обслуживания физических лиц ПАО Сбербанк.

Договор банковского обслуживания считается заключенным с момента получения сотрудником банка непосредственно от клиента заявления о банковском обслуживании на бумажном носителе по установленной банком форме, подписанного клиентом собственноручно, при предъявлении последним документа, удостоверяющего личность. Экземпляр заявления на банковское обслуживание с отметкой о принятии его сотруд-

ником Сбербанка передается клиенту и является документом, подтверждающим факт заключения договора банковского обслуживания.

Договор банковского обслуживания может быть заключен с использованием аналога собственноручной подписи/ электронной подписи клиента, если это предусмотрено иным договором, ранее заключенным между клиентом и банком.

Договор банковского обслуживания определяет условия и порядок предоставления клиенту комплексного банковского обслуживания.

В рамках комплексного обслуживания Сбербанк предоставляет клиенту возможность получать в подразделениях банка и/ или через удаленные каналы обслуживания банковские продукты и пользоваться услугами, информация о которых размещена на официальном сайте банка и/ или в его подразделениях, при условии прохождения успешной идентификации и аутентификации клиента (если иное не определено договором банковского обслуживания) [5].

С целью повышения качества обслуживания был разработан онлайн-курс «Стандарты обслуживания клиентов» для обучения сотрудников банка, обслуживающих физических лиц.

В 2019 году был сделан акцент на стандартизации процессов, максимальной автоматизации процедур и сокращении сроков ожидания клиентов по возникающим вопросам, в частности:

- внедрены чаты, чат-боты и голосовые помощники;
- выполнена их интеграция с внутренними системами;
- расширен состав и функционал отделов контроля качества.

В целях повышения качества клиентского обслуживания и снижения количества негативных обращений клиентов в отчетном году были реализованы следующие мероприятия:

- внедрение системы отклонений по жалобам клиентов и низким оценкам CSI (индекс удовлетворенности клиентов);
- повышение влияния на оценку управленцев жалоб по особо токсичным тематикам;
- разработка и внедрение предиктивных AI-моделей предотвращения возникновения жалоб;
- выявление и устранение проблем в централизованных процессах путем создания канала обратной связи по жалобам в интеллектуальной системе управления.

В 2019 году по всей группе, работающей с физическими лицами, сокращена в 2 раза доля обращений с жалобами (с 52 до 24 %), запущены автоинформаторы по настройкам Интернета и услуге сохранения номера, сокращено время обработки отложенного обращения, доля отложенных обращений сократилась на 5 %. Это стало результатом целенаправленной работы по повышению качества обслуживания клиентов, которая проводилась в банке [6].

Количество банкоматов ПАО Сбербанк, адаптированных для незрячих клиентов в течение 2017–2019 гг., иллюстрирует рис. 2.

Наблюдается положительная динамика числа банкоматов ПАО Сбербанк, адаптированных для незрячих клиентов. Так, в 2019 г. их количество составило 24 541 ед., что значительно больше в сравнении с 2018 г. – на 15 074 ед.

На рис. 3 представлено количество точек обслуживания в ПАО Сбербанк, адаптированных для людей на колясках (офисы для обслуживания физических лиц), за 2017–2019 гг.

Следует отметить положительную динамику количества точек обслуживания в ПАО Сбербанк, адаптированных для людей на колясках. В 2019 г. их число составило 5 705 ед., что больше в сравнении с 2018 г. на 75 ед.

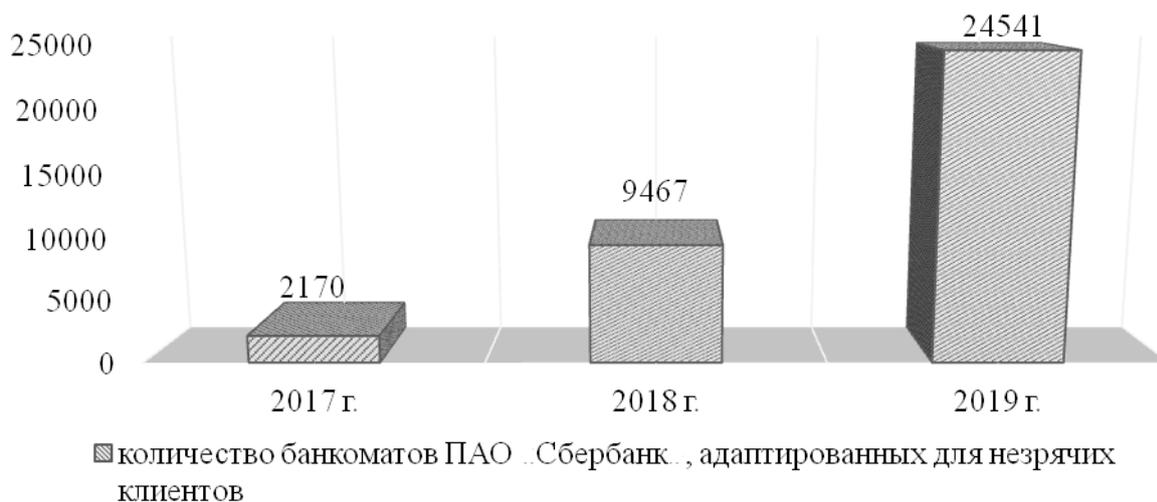


Рис. 2. Количество банкоматов ПАО Сбербанк, адаптированных для незрячих клиентов, шт.



Рис. 3. Количество точек обслуживания в ПАО Сбербанк, адаптированных для людей на колясках, ед.

Сбербанк входит в число банков с самым большим размером комиссии за операции переводов в другие банки по номеру счета – 1 %. Комиссии за остальные операции, которые влияют на общую стоимость обслуживания, – переводы в другие банки по номеру карты, упрощенное погашение кредитов в других банках – на уровне не ниже среднего. В совокупности это дает высокую общую стоимость обслуживания [7].

Благодаря интегрированной, диверсифицированной и гибкой бизнес-модели, Сбербанк легко адаптировался к быстро меняющимся условиям, сохранив целевые доли рынка в различных сегментах бизнеса как по розничным, так и по корпоративным клиентам, в том числе на рынке ценных бумаг [8].

Ожидания клиентов в отношении функциональности, скорости и доступности предоставляемых услуг, особенно в цифровых каналах, продолжают расти. Однако подобный тренд не снижает ценности филиальной сети Сбербанка. Напротив, для определенных видов банковских услуг человеческие отношения всегда будут важны, поэтому

Сбербанк рассматривает филиалы как важное дополнение к цифровым каналам и как отличительную черту Сбербанка. Стоит отметить, что для обеспечения доступа населения к финансовым услугам в отдаленных регионах банк продлил мораторий на закрытие сельских отделений, развивает агентскую сеть, предоставил возможность снятия наличных в магазинах. Сбербанк развивает агентскую сеть через соглашения с малыми предпринимателями, владельцами небольших торговых точек на селе, которые пользуются эквайрингом Сбербанка. В 300 действующих сельских офисах расширен перечень услуг в сфере кредитования населения [9].

Сбербанк не только провел ребрейдеринг [10], но и качественно изменил подход к оказанию услуг.

### Библиографические ссылки

1. Бурмистрова О. А., Алексеев Н. В., Храмова И. Д. Роль ПАО Сбербанк в банковской системе РФ // Актуальные вопросы современной экономики. 2019. № 4. С. 80–84.

2. Самедова С. Б., Плюснина О. В. Анализ кредитования физических лиц на примере ПАО Сбербанк // Международный журнал гуманитарных и естественных наук. 2020. № 1-2 (40). С. 127–130.

3. Ведомости (Vedomosti) : электронное периодическое издание [Электронный ресурс]. URL: <https://www.vedomosti.ru/finance/articles/2020/09/29/841608-populyarnimi-bankami> (дата обращения: 01.09.2020).

4. Колякина А. А. Банковские услуги в РФ: современное состояние и перспективы // Инструменты и механизмы современного инновационного развития : сб. статей по итогам Междунар. науч.-практ. конф. 2018. С. 104–107.

5. Официальный сайт Сбербанка [Электронный ресурс]. URL: <https://www.sberbank.com/ru> (дата обращения: 01.09.2020).

6. Алтунина Л. Н. Современные подходы понятия банковского продукта, банковской услуги, банковской операции // Социально-экономическое развитие России: проблемы, тенденции, перспективы : сб. статей XVIII Междунар. науч.-практ. конф. 2019. С. 25–28.

7. Тенденции развития онлайн банковских услуг в 2019 году // Банковский рейтинг [Электронный ресурс]. URL: <https://bank-rating.ru/статьи/тенденции-развития-онлайн-банковских-услуг-в-2019-году> (дата обращения: 01.09.2020).

8. Шестакова М. В. Место и роль банков на рынке ценных бумаг // Инновационные тенденции развития российской науки : материалы XIII Междунар. науч.-практ. конф. молодых ученых. 2020. С. 303–306.

9. Киличева М. М. Основные пути совершенствования инструментов управления развитием банковских услуг населению // Национальные экономические системы в контексте формирования глобального экономического пространства : сб. науч. трудов : в 2 т. 2019. С. 24–27.

10. Греф объяснил смысл нового логотипа Сбербанка // Подробнее на РБК. [Электронный ресурс]. URL: <https://www.rbc.ru/finances/24/09/2020/5f6c11709a7947374ee6b0f5> (дата обращения: 01.09.2020).

## **АНАЛИЗ УСЛУГ ПАО СБЕРБАНК, ПРЕДОСТАВЛЯЕМЫХ ФИЗИЧЕСКИМ ЛИЦАМ**

Н. Н. Шестакова

Красноярский государственный аграрный университет  
Российская Федерация, 660049, г. Красноярск, просп. Мира, 90

*Представлены обзор банковских услуг, предлагаемых ПАО Сбербанк своим клиентам – физическим лицам, динамика потребительских расходов по данным оперативной оценки ПАО Сбербанк. С использованием данных публикуемой отчетности проведен анализ динамики и структуры банковских вкладов населения в составе обязательств ПАО Сбербанк, представлена характеристика комплекса банковских услуг для клиентов – физических лиц, включающего особенные решения для детей, родителей, молодежи, людей пожилого возраста и граждан со льготами. Дана оценка эффективности действующего в ПАО Сбербанк комплекса банковских услуг для физических лиц.*

*Ключевые слова: агентская сеть, банковская услуга, депозиты, комплексное обслуживание, проект, программы, клиент, эквайринг.*

## **ANALYSIS OF SERVICES OF PJSC SBERBANK PROVIDED TO INDIVIDUALS**

N. N. Shestakova

Krasnoyarsk State Agrarian University  
90, Mira Av., Krasnoyarsk, 660049, Russian Federation

*The article presents an overview of the banking services offered by Sberbank to its clients – individuals, the dynamics of consumer spending according to the operational assessment of Sberbank. Using the data of the published reports, an analysis was made of the dynamics and structure of bank deposits of the population as part of the obligations of Sberbank, a description of the range of banking services for individuals' clients, including special solutions for children, parents, youth, elderly people and citizens with benefits, was presented. An assessment of the effectiveness of the complex of banking services for individuals operating in PJSC "Sberbank" is given.*

*Keywords: agent network, banking service, deposits, complex service, project, programs, client, acquiring.*

Миссией Сбербанка является предоставление людям уверенности и надежности, стремление делать их жизнь лучше, помогая реализовывать устремления и мечты. В этой связи главная ценность банка – это клиенты: 135 млн граждан и более 4 млн предприятий, от самых крупных до представителей малого бизнеса и индивидуальных предпринимателей [1].

Каждый день банк проводит для них огромное количество финансовых операций. Информация об этих денежных потоках представляет собой гигантский массив данных, анализ которых дает представление о потребительском поведении, о развитии бизнеса и экономики страны.

Оперативная оценка ПАО Сбербанк динамики потребительских расходов за 19–25 октября 2020 г. выявила:

- в период с 19 по 25 октября потребительские расходы несколько восстановились, но оставались ниже уровней 2019 г. Изменение составило – 1,7 % г/г;
- среднее значение за 4 недели падает на 2,2 % г/г;
- индекс потребительской активности SberIndex.ru (СберИндекс) за неделю умеренно подрос и составил 73,5 пункта;
- четвертую неделю подряд быстро увеличиваются траты в категории «Лекарства и медицинские товары». С 19 по 25 октября прирост ускорился до 36,2 % г/г против 24,3 % г/г неделей ранее;
- в категориях «Бытовая техника и электроника» (+20,6 % г/г) и «Компьютеры и ПО» (+49,2 % г/г) отмечается приток спроса на фоне релизов новых устройств, а также возвращения части населения в режим удаленной работы;
- растут объемы и в сегменте «Универсальные магазины» (+18,6 % г/г) по мере увеличения доли покупок онлайн;
- падение в секторе услуг остается вблизи 20 % г/г;
- расходы в сегменте «Кафе, рестораны» снижаются почти на треть относительно уровней 2019 года (–31,1 % г/г) [1].

Сбербанк России, выступая крупнейшим финансовым посредником РФ, привлекает капитал через пассивные операции и реализует его размещение благодаря осуществлению вложений в соответствующие активы. Несмотря на то что традиционно основным доходным активом коммерческого банка выступает ссудная задолженность, доходные вложения в ценные бумаги и финансовые инструменты также формируют определенную долю доходов кредитной организации. Эффективное и разумное проведение инвестиционных вложений, соблюдение основополагающих принципов инвестирования влияет на результативность банковской деятельности как одного банка, так и банковского сектора в целом [2].

Сбербанк вышел в сегмент самозанятых, запустив ряд инициатив, в том числе пакет услуг «Свое дело». На конец 2019 года каждые два из трех самозанятых человек в стране – клиенты Сбербанка.

Частичное или полное досрочное погашение кредита в Сбербанк Онлайн входит в ТОП-3 самых востребованных услуг по отзывам в магазинах мобильных приложений.

Сбербанк продолжает развивать сервис безналичной оплаты услуг в окнах МФЦ для оплаты пошлин непосредственно в момент оформления документов [3].

В 2019 году Сбербанк продолжает стратегию дифференцированного предложения выгодных курсов обмена валют клиентам в зависимости от подключенного пакета услуг, канала и времени проведения операции. Такой подход обеспечил повышение спроса на операции конверсии валют на 16 % по сравнению с 2018 годом. При этом доля операций в удаленных каналах обслуживания за год возросла на 5 п. п. и составила 36 %.

Все более популярной становится услуга оплаты проезда в общественном транспорте банковской картой: доля таких оплат в общем пассажиропотоке превысила 20 %, увеличившись за год в 6 раз.

В 2019 году распространялся новый формат обслуживания, рассчитанный на сельских жителей, – агентская сеть. Предприниматели и владельцы небольших торговых точек, которые пользуются эквайрингом Сбербанка, могут стать агентами

Сбербанка и оказывать банковские услуги физическим, а с декабря 2019 года – и юридическим лицам. Агентская сеть включает уже более 3,6 тыс. точек, в которых доступно снятие наличных с банковских карт. В 2020 году планируется расширить географию присутствия и увеличить количество продуктов и услуг, которые банковские агенты смогут предложить клиентам [4].

Сбербанк запустил новый сервис для жителей отдаленных деревень и поселков. Теперь их жители смогут оплачивать услуги ЖКХ и связи в местных магазинах. Чтобы оплатить квитанцию, достаточно штрих-кода, также можно выбрать поставщика услуг из списка в онлайн-кассе магазина, причем к оплате принимаются карты любого банка, не только Сбербанка. На данный момент нововведение действует в четырех регионах РФ в пилотном режиме, планируется, что до конца 2020 года сервис будет доступен в тысяче магазинов по всей стране [5].

В 2019 году пакет услуг Сбербанк Премьер выведен в Сбербанк Онлайн, и у клиента есть возможность самостоятельного подключения и отключения пакета, а также дебетовых карт. Введен единый короткий телефонный номер 0440 для клиентов Сбербанк Премьер. Клиенты могут самостоятельно выбрать офис обслуживания в Сбербанк Премьер через оператора колл-центра или чат в Сбербанк Онлайн. Клиенты могут заказывать наличные деньги по телефону: нужно назвать сумму, дату и офис получения средств. Для клиентов канала предлагаются эксклюзивные возможности: промокоды ОККО, публичные встречи с известными людьми, участие в фестивале «Усадьба Jazz» в Санкт-Петербурге и Сочи [5].

Чаще всего клиенты недовольны качеством услуги, отказом в обслуживании, временем обслуживания, навязыванием продукта или самим офисом. Банк ведет системный учет отклонений по жалобам клиентов и низким оценкам удовлетворенности, учитывает особо токсичные жалобы при оценке руководителей, внедряет предиктивные AI-модели для предотвращения возникновения жалоб.

Результаты исследования удовлетворенности клиентов показывают улучшение динамики показателя в 2019 году, что является отражением систематической работы над устранением причин жалоб клиентов.

Банковские вклады – самый известный и самый популярный у населения финансовый инструмент. Каждый депозит 2019 года в ПАО Сбербанк, любой вклад по ставкам в рублях или валюте имеет ряд отличительных особенностей и условий размещения по срокам и возможностям. Срочные депозиты физических лиц занимают наибольший удельный вес в стоимости заемных средств ПАО Сбербанк.

В структуре обязательств ПАО Сбербанк преобладают банковские вклады физических лиц и корпоративных клиентов, общая сумма которых в конце 2019 года составила 21,6 трлн рублей, или 84,7 % обязательств. В целом обязательства группы составили 25,5 трлн рублей на конец 2019 года, снизившись на 6,8 % за год.

С использованием данных бухгалтерской отчетности нами проведен анализ динамики и структуры банковских вкладов населения в составе обязательств ПАО Сбербанк за 2017–2019 гг. (см. таблицу).

По результатам произведенных расчетов можно отметить, что обязательства ПАО Сбербанк выросли в 2018 году на 15,5 % – до 27,3 трлн рублей. Совокупные обязательства ПАО Сбербанк на конец 2019 г. составили 25,5 трлн руб.

В 2018 г. средства физических лиц выросли на 9,9 %, до 13,5 трлн рублей, при этом объем срочных депозитов повысился на 7,3 %. В 2018 году в общей структуре обязательств ПАО Сбербанк доля средств физических лиц несколько снизилась по сравнению с 2017 годом и составила 49,4 % (2017 год – 51,9 %). Тем не менее средства физических лиц продолжают оставаться основным источником финансирования ПАО Сбербанк.

### Анализ банковских вкладов населения в структуре обязательств ПАО «Сбербанк»

Показатель	Год						Изменение	
	2017		2018		2019		уд. веса	
	сумма, млрд руб.	уд. вес, %	сумма, млрд руб.	уд. вес, %	сумма, млрд руб.	уд. вес, %	2018– 2017 гг.	2019– 2018 гг.
Средства физических лиц:								
текущие счета/ счета до востребования	2 836,2	15,6	3 368,1	16,1	3 869,5	18,0	0,5	1,9
срочные вклады и сделки прямо- го РЕПО	9 441,9	52,1	10127,0	48,5	10 340,1	47,9	–3,6	–0,6
Итого средств физических лиц	12 278,1	67,7	13 495,1	64,6	14 209,6	65,9	–3,1	1,3
Итоговый объем средств физических лиц и кор- поративных клиентов	18 123,3	100,0	20 897,3	100,0	21574,4	100,0	–	–

В 2019 году объем средств физических лиц и корпоративных клиентов вырос на 3,2 % – до 21,6 трлн рублей. Средства физических лиц увеличились на 5,3 %, до 14,2 трлн рублей, при этом объем срочных депозитов, который составляет 72,8 % всех средств физических лиц, вырос незначительно, на 2,1 %.

Удельный вес текущих счетов/ счетов до востребования физических лиц в структуре обязательств (совокупного объема средств физических лиц и корпоративных клиентов) ПАО Сбербанк в 2018 г. составил 16,1 %, что больше в сравнении с 2017 г. на 0,5 процентных пункта. При этом доля срочных вкладов, напротив, значительно снизилась – на 3,6 процентных пункта и составила 48,5 %. В результате доля совокупных средств физических лиц в 2018 г. по сравнению с 2017 г. снизилась на 3,1 процентного пункта и составила на конец 2018 г. 64,6 %.

На основании результатов проведенных расчетов, представленных в таблице, на рисунке показана структура средств населения в структуре обязательств ПАО Сбербанк за 2017–2019 гг.

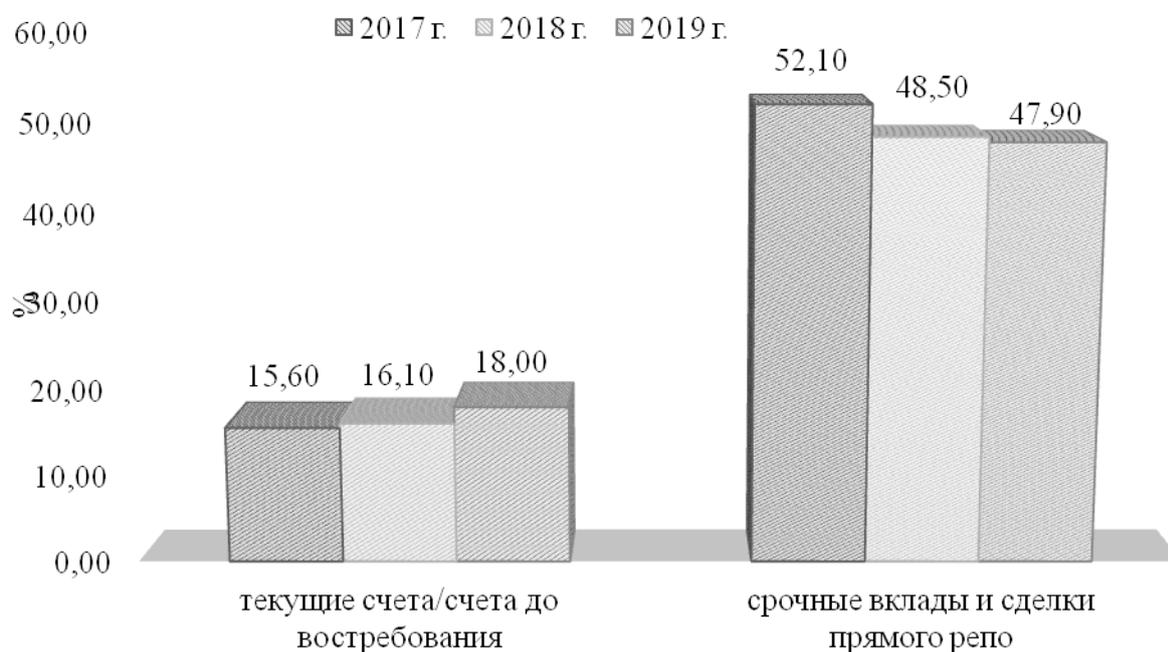
В 2019 году в общей структуре обязательств доля средств физических лиц показала рост по сравнению с 2018 годом и составила 55,8 % (2018 год – 49,4 %). Таким образом, средства физических лиц продолжают оставаться основным источником финансирования.

Удельный вес текущих счетов/ счетов до востребования физических лиц в структуре обязательств (совокупного объема средств физических лиц и корпоративных клиентов) ПАО Сбербанк в 2019 г. составил 18,0 %, что больше в сравнении с 2018 г. на 1,9 процентного пункта.

При этом доля срочных вкладов, напротив, снизилась на 0,6 процентного пункта и составила 47,9 %. В результате доля совокупных средств физических лиц в 2019 г. по сравнению с 2018 г. увеличилась на 1,3 процентного пункта и составила на конец 2019 года 65,9 %.

Таким образом, в анализируемом периоде объемы депозитных операций имеют тенденцию к росту. Преобладают депозиты физических лиц над депозитами юридиче-

ских лиц. Основная валюта депозитов – российский рубль. В течение анализируемого периода ставка по депозитам непрерывно сокращается.



Структура средств населения в структуре обязательств ПАО Сбербанк, %

В целом в ПАО Сбербанк разработан достаточно полный комплекс банковских услуг для клиентов – физических лиц, включающий особенные решения для детей, родителей, молодежи, людей пожилого возраста и граждан, имеющих льготы [6].

Для детей и родителей предназначено приложение СберKids, позволяющее оформить виртуальную карту для ребенка. На карту можно перевести деньги на карманные расходы и посмотреть траты ребенка. Приложение содержит обучающую часть для повышения у детей уровня финансовой грамотности.

Для подростков в мобильном приложении Сбербанка появились push-уведомления с пошаговой инструкцией по использованию продуктов банка [7].

Родители могут воспользоваться специальной страховой накопительной программой «Билет в будущее», которая позволяет обеспечить достойное образование детям.

Родители с детьми до года получают предложение продуктов и сервисов банка и партнеров экосистемы, а также полезные советы для молодых родителей в приложении Сбербанк Онлайн.

Для молодых клиентов в мобильном приложении Сбербанка появились истории и анимации, в диалогах запущен канал СберКот. Банк продолжает развивать чат-бот СберКот в социальной сети Вконтакте, в которой СберКот является крупнейшим чат-ботом с аудиторией в 13,8 млн подписчиков.

В рамках проекта #SberTeam Активный возраст Сбербанк совместно со Сколково разработал для людей старше 50 лет онлайн-курс «Карьерный навигатор» и его аналог на образовательной платформе Coursera «Развитие карьеры в старшем возрасте».

Сбербанк продолжает развивать портал «Активный возраст», предназначенный для пожилых клиентов банка. В июне 2019 года Сбербанк впервые представил технологию, которая позволяет получать специальные условия оплаты проезда льготными категориями граждан (социальный проездной, скидка на проезд), используя любую

банковскую карту платежной системы «МИР». Проект запущен в Республике Алтай, Пермском крае и Читинской области. Льготник может не тратить время на получение и пополнение специальной карты для проезда в транспорте, а использовать уже имеющуюся у него банковскую карту любого банка, на которую он получает пенсию и иные социальные зачисления. Если же банковской карты нет, Сбербанк выдаст ее бесплатно [8; 9].

Специально для людей пожилого возраста команда «Особенные решения» запустила канал «Активный возраст» в Сбербанк Онлайн. На этом канале публикуются новости о важных изменениях в стране, научных открытиях и культурной жизни, самые интересные истории из прошлого и интервью настоящих героев своего времени. Эксперты из разных областей – психологи, юристы, врачи, специалисты HR – дают советы и рассказывают о последних новостях в сферах своей профессиональной деятельности. Кроме того, «Активный возраст» помогает разобраться в тонкостях законодательства, управления деньгами, здравоохранения и пенсионной системы.

Помимо канала в Сбербанк Онлайн, «Активный возраст» представлен в социальных сетях – Facebook, ВКонтакте и Одноклассники, имеет собственную e-mail-рассылку и канал в «Яндекс.Дзене».

«Островок безопасности» – специальный проект Сбербанка, который изначально был создан для помощи потерявшимся детям. Однако практика показала, что в такой помощи иногда нуждаются и представители старших поколений, поэтому теперь «Островок безопасности» доступен и людям пожилого возраста. Взрослый человек, который дезориентирован или забыл свой адрес, может смело идти в ближайшее отделение Сбербанка, точно зная, что там ему помогут.

Проект «Островок безопасности» работает следующим образом:

- потерявшийся ребенок или пожилой человек обращается в любое отделение Сбербанка в часы работы;
- уполномоченный сотрудник отделения связывается со скорой помощью, полицией и семьей (при наличии контактов);
- до приезда родственников и полиции потерявшийся находится в теплом безопасном отделении банка под присмотром сотрудников отделения.

В рамках проекта с марта 2018 года уже вернулись в семьи 125 человек по всей России, 64 из которых – пожилые люди и люди с инвалидностью.

В целом результаты проведенной оценки на примере ПАО «Сбербанк России» позволяют сделать вывод об эффективности действующего комплекса банковских услуг для физических лиц [10].

### **Библиографические ссылки**

1. Официальный сайт Сбербанка [Электронный ресурс]. URL: <https://www.sberbank.com/ru> (дата обращения: 12.09.2020).
2. Бурмистрова О. А., Алексеев Н. В., Храмова И. Д. Роль ПАО «Сбербанк» в банковской системе РФ // Актуальные вопросы современной экономики. 2019. № 4. С. 80–84.
3. О развитии банковского сектора Российской Федерации в январе–июле 2019 г. [Электронный ресурс] // Информационно-аналитический материал. URL: [http://www.cbr.ru/Collection/Collection/File/22609/razv\\_bs\\_19\\_07.pdf](http://www.cbr.ru/Collection/Collection/File/22609/razv_bs_19_07.pdf) (дата обращения: 12.09.2020).
4. Банковские услуги для физических лиц / О. В. Беспалова, Е. А. Веремьева, В. А. Копач, М. С. Помаз // Вестник Алтайской академии экономики и права. 2020. № 7-1. С. 54–57.

5. Калужин К. А., Вдовина Е. С. Понятия банковского продукта и банковской услуги, их роль в деятельности современных коммерческих банков // Поколение будущего: взгляд молодых ученых – 2018 : сб. науч. статей 6-й Междунар. молодежной науч. конф. : в 4 т. / отв. ред. А. А. Горохов. 2018. С. 87–91.
6. Шестакова М. В. Место и роль банков на рынке ценных бумаг // Инновационные тенденции развития российской науки : материалы XIII Междунар. науч.-практ. конф. молодых ученых. 2020. С. 303–306.
7. Бельтюкова Т. В., Савельева Н. К. Систематизация понятия «дистанционная банковская услуга» [Электронный ресурс]. URL: [http://www.vectoreconomy.ru/images/publications/2017/10/economic\\_theory/Beltyukova\\_Saveleva.pdf](http://www.vectoreconomy.ru/images/publications/2017/10/economic_theory/Beltyukova_Saveleva.pdf) (дата обращения: 12.09.2020).
8. Зайцева И. Г. Стимулирование спроса на розничные банковские услуги // Архитектура финансов: иллюзии глобальной стабилизации и перспективы экономического роста : сб. материалов VIII Междунар. науч.-практ. конф. / под науч. ред. И. А. Максимцева, В. Г. Шубаевой, И. Ю. Евстафьевой. 2019. С. 30–34.
9. Ибрагимова Н. Р. Зарубежный опыт формирования и использования современных банковских продуктов // Проблемы науки. 2020. № 1 (49). С. 38–43.
10. Современное состояние системы комплексного банковского обслуживания физических лиц в российском банковском секторе и основные направления ее трансформации в цифровой экономике / И. А. Рыкова, Е. Е. Уварова, С. А. Огородник, Е. И. Мосина // Вестник ОРЕЛГИЭТ. 2019. № 4 (50). С. 166–173.

© Шестакова Н. Н., 2020

**ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА РАСХОДОВ ПРЕДПРИЯТИЙ,  
ВЫРАЩИВАЮЩИХ ПИЯВОК И ОКАЗЫВАЮЩИХ УСЛУГИ  
ГИРУДОТЕРАПИИ**

В. В. Юдина, Г. И. Золотарева, Л. В. Ерыгина

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

*Рассматриваются результаты проведенного исследования по изучению учетного процесса на предприятиях по выращиванию и содержанию пиявок, описаны условия создания такого предприятия, приведены особенности организации их деятельности, порядок организации производственного процесса. Описаны особенности учета расходов на предприятиях, оказывающих услуги гирудотерапии, по выращиванию и содержанию пиявок. Приводится перечень видов расходов предприятия, описаны порядок документального оформления и отражение на счетах бухгалтерского учета операций, связанных с процессом выращивания, содержания, использования и утилизацией пиявок.*

*Ключевые слова: расходы, пиявки, выращивание пиявок, учет, услуги гирудотерапии.*

**FEATURES OF ACCOUNTING OF EXPENSES OF THE ENTERPRISES  
WHICH ARE GROWING UP BLOODSUCKERS AND RENDERING SERVICES  
TO A GIRUDOTHERAPY**

V. V. Yudina, G. I. Zolotareva, L. V. Erygina

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

*In article results of the conducted research on studying of registration process at the enterprises for cultivation and keeping of bloodsuckers are considered, conditions of creation of such enterprise are described, features of the organization of their activity, an order of the organization of production are given. Features of accounting of expenses at the enterprises to cultivation and keeping of the bloodsuckers rendering services to a girudotherapy are described. The list of types of expenses of the enterprise is provided, the order of documentary registration and reflection on the accounts of accounting of operations linked with process of cultivation, content of use and utilization of bloodsuckers are described.*

*Keywords: expenses, bloodsuckers, cultivation of bloodsuckers, account, services of a girudotherapy.*

Гирудотерапия – это использование медицинских пиявок в качестве метода восстановительного лечения различных заболеваний человека. Сегодня данный метод снова набирает популярность [1].

Разведение пиявок не вызывает особых затруднений даже в домашних условиях, а организация такого дела приносит неплохой доход. Но с учетом того, что такие «фермы» признаются фармацевтическим производством, требования к условию их разведения закреплены на законодательном уровне. И в первую очередь для создания собственного бизнеса по разведению пиявок (пиявочных хозяйств), как и для любого предприятия, которое производит лекарственные препараты, необходимо получение лицензии от Росздравнадзора, выполнение всех предписаний и инструкций по содержанию и соблюдению санитарных условий выращивания пиявок. Следует отметить, что данные нормы и требования по разведению пиявок регулярно ужесточаются [2].

Тем не менее при правильной организации и отлаженной системе выращивания пиявок – это достаточно успешный бизнес.

Организация производства по выращиванию пиявок – трудоемкий и ответственный процесс, который сопряжен с выполнением многочисленных обязательных условий – от приобретения специальных производственных мощностей и обеспечения температурного режима, влажности воздуха до выполнения лицензионных требований, так как пиявка приравнивается к лекарственному препарату, поэтому необходимо получить лицензию на выращивание от Росздравнадзора [2; 4].

Кроме того, для разведения медицинских пиявок требуется официальная регистрация юридического лица: ООО или ИП (код ОКВЭД 01.49.9 – «Разведение прочих животных, не включенных в другие группировки») [2; 4].

Еще одним важным условием правомерной деятельности предприятия по выращиванию пиявок является обязательный санитарный контроль как самих пиявок, так и помещения для их содержания и выращивания [2; 4].

Специалисты рекомендуют использовать для выращивания и содержания пиявок небольшие по величине емкости (желательно аквариумы или террариумы либо обычные трехлитровые банки) для 10–50 особей. При этом рекомендуется соблюдать «партионную чистоту», т. е. не перемешивать партии пиявок, приобретенных в разное время и от разных производителей. Желательно также придерживаться при размещении пиявок для выращивания и содержания «возрастных» критериев (не смешивать в одной емкости пиявок разных возрастов).

Для размещения такого количества емкостей необходимо достаточно просторное помещение (от 40 кв. м), обеспеченное стеллажами и иным оборудованием, специальной аппаратурой, поддерживающей температурный режим, влажность воздуха (не менее 80 %!), освещением, чистой водой, датчиками контроля за условиями жизнеобеспечения пиявок.

Понадобится помещение с несколькими комнатами или секторами (общая площадь – от 30–35 квадратных метров) и стеллажами для аквариумов и банок.

Данный бизнес очень перспективен и приносит немало доходов, есть и свои преимущества – отсутствие конкуренции. Положительный эффект в виде дохода бизнес начинает получать уже на второй год существования. Конечно, необходимо подготовить помещения, освоить технологии выращивания, найти каналы сбыта, и только после этого бизнес по выращиванию пиявок начинает приносить доход. Кроме того, необходимо наладить учетный процесс, обеспечивающий подготовку информационной базы для контроля производственных расходов [2].

Исследование проводилось по данным общества с ограниченной ответственностью, которое занимается выращиванием и реализацией медицинских пиявок для использования в гирудотерапии. Как правило, такие предприятия выращивают пиявок следующих видов [3]:

- нитчатка, вес 0,05 г;
- косметическая пиявка, вес 0,2–0,6 г;
- мелкая пиявка, вес 0,6–1,2 г;

- средняя пиявка, 1–1,8 г;
- крупная пиявка, от 1,8 г.

Пиявка медицинская включена в Государственный реестр лекарственных средств. На основании Общероссийского классификатора продукции (ОК 005-93), утвержденного Постановлением Госстандарта России от 30.12.1993 № 301, медицинская пиявка имеет код 93 7794. Класс продукции 93 включает медикаменты, химико-фармацевтическую продукцию и продукцию медицинского назначения. Следовательно, бухгалтерский учет медицинских пиявок осуществляется медицинской организацией в том же порядке, что и учет лекарственных средств [6].

При выращивании пиявок предприятие несет ряд расходов:

- затраты на закупку пиявок для размножения, расходы на приобретение медицинской посуды, в которой выращивают пиявок;
- расходы на закупку бычьей крови, которой кормят пиявок;
- заработная плата работников, которые следят за ростом и размножением пиявок, работников, которые убирают и кормят пиявок;
- расходы на страховые взносы из заработной платы;
- расходы на очистку воды от тяжелых металлов и фильтрацию воды, в которой содержат пиявок;
- аренда помещения, в котором выращивают пиявок;
- коммунальные услуги;
- расходы на получение специальных лицензий, так как пиявка является лекарственным материалом;
- расходы на содержание офиса (канцелярские товары).

При этом все расходы делятся на прямые, которые непосредственно связаны с производством пиявок, и косвенные, которые не связаны напрямую с производством пиявок (расходы административно-управленческого персонала).

Особый интерес для исследования представляет организация учета материально-производственных запасов, благодаря которым осуществляется производственный процесс, например, приобретение пиявок для выращивания, бычьей крови для кормления пиявок или лабораторной посуды для выращивания пиявок.

В договорах на поставку данных материалов оговариваются многочисленные специфические условия: наименование материалов с указанием качественных характеристик, количество, цена, срок поставки, способ и требования по условиям транспортировки, порядок расчетов, санкции за несоблюдение условий договора и т. д. Оплата счетов поставщиков производится наличным и безналичным способом. Поступающие материальные ценности от поставщиков сопровождаются товарно-транспортными накладными и счетами-фактурами поставщиков и специальными сертификатами, подтверждающими здоровье исходного материала. Поступившие материально-производственные запасы приходятся по ценам поставщика.

Для сохранения поступивших материалов (которые к тому же имеют ограниченный срок годности и очень чувствительны к условиям транспортировки и хранения) и реализации процесса выращивания пиявок на предприятии задействованы специальные производственные мощности и обеспечены особые условия. Использование бычьей крови в производственном процессе при кормлении пиявок осуществляется раз в полтора-два месяца. Списание оформляется специальным документом – актом списания крови при кормлении пиявок медицинских. Расчет стоимости отпущенных в производство материалов производится по себестоимости каждой единицы, учет оформляется проводками: дебет счета 20 кредит счета 10.

По окончании выращивания подготовленную к использованию пиявку переводят в статус «готовая продукция», в учете это отражается проводкой: дебет счета 43 кредит счета 20, при продаже пиявок используется счет 90.

Медицинская пиявка, как и любое лекарственное средство, применяется по назначению врача. По окончании сеанса лечения пиявки, бывшие в употреблении, обязательно уничтожаются. Они содержатся в течение часа в банке с дезинфицирующим раствором (10%-й раствор хлорамина). После этого пиявки утилизируются в установленном порядке. Списание с бухгалтерского учета использованных пиявок осуществляется на основании акта на списание материальных запасов (ф. 0504230) [5; 7].

Медицинские пиявки могут погибнуть вследствие нарушения условий их хранения. В этом случае они подлежат списанию. Использовавшиеся в этом случае ранее Нормы естественной убыли медицинских пиявок в настоящий момент отменены. Поэтому их списание производится по правилам списания лекарственных средств с истекшим сроком годности.

Таким образом, можно выделить следующие основные особенности учета расходов деятельности по выращиванию пиявок:

- особая группировка статей расходов, включающая статьи по приобретению данных пиявок для выращивания, статьи по приобретению бычьей крови для питания пиявок и статьи расходов на содержание помещения;

- использование специальных счетов, субсчетов для организации учета пиявок в процессе выращивания, размножения и использования;

- использование специальных первичных документов для отражения фактов хозяйственной жизни: приобретение, оприходование и списание пиявок, бычьей крови и т. п.; актов на утилизацию пиявок и др.;

- организация сбора данных по утилизации биологических материалов (при гибели и уничтожении пиявок после использования), по контролю сточных вод, формированию твердых производственных отходов.

Отмечая важность правильной организации учета на предприятии такого типа, следует отметить, что методических рекомендаций по организации учета на таком предприятии практически нет.

### **Библиографические ссылки**

1. Каменев О. Ю., Барановский А. Ю. Лечение пиявками. Теория и практика гирудотерапии. М. : Везь, 2020. 304 с.

2. Россельхоз. Сельское хозяйство и АПК: информационный портал [Электронный ресурс] : офиц. сайт. Разведение пиявок. Красноярск, 2020. URL: <https://xn--e1aelkciia2b7d.xn--p1ai/stati/ribovodstvo/razvedenie-pijavok.html> (дата обращения: 10.11.2020).

3. ООО «Биолекс» [Электронный ресурс] : официальный сайт. Красноярск, 2020. URL: <https://www.биолекс.рф> (дата обращения: 10.11.2020).

4. Как выращивать пиявок в домашних условиях? [Электронный ресурс]. URL: <https://agroklassiksnaab.ru/vyrashhivanie/kak-vyrashhivat-piyavok-v-domashnih-usloviyah> (дата обращения: 10.11.2020).

5. Зарипова М. Организация учета медицинских пиявок в центрах гирудотерапии [Электронный ресурс] // Учреждения здравоохранения: бухгалтерский учет и налогообложение. 2012. № 2. URL: <https://wiseeconomist.ru/poleznoe/7774-organizaciya-ucheta-medicinskix-piyavok-centrax-girudoterapii> (дата обращения: 10.11.2020).

6. Как отразить в бухучете медицинской организации приобретение и использование медицинских пиявок? [Электронный ресурс] // Сервис онлайн-консультаций Webservice24.ru. URL: <https://webservice24.ru/catalog/view/605/> (дата обращения: 10.11.2020).

7. Уничтожение лекарственных средств с истекшим сроком годности. Порядок проведения инвентаризации [Электронный ресурс] // Бюджетные учреждения здравоохранения: бухгалтерский учет и налогообложение. 2006. № 3, 4. URL: <http://www.alppp.ru/law/finansy/buhgalterskij-uchet-i-finansovaja-otchetnost/40/statja--porjadok-provedenija-inventarizacii-okonchanie.html> (дата обращения: 10.11.2020).

## РЕГЛАМЕНТАЦИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА

А. Д. Ялунина, Т. А. Цыркунова

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

*Эффективный управленческий учет является одним из инструментов достижения организацией поставленных целей. Для достижения эффективности необходимо обратить внимание на регламентирование управленческого учета, а также на способы представления данной информации. Регламентирование управленческого учета помогает закрепить и систематизировать основные требования и правила ведения управленческого учета в организации.*

*В статье рассматриваются ключевые аспекты регламентов управленческого учета, приводится примерная структура и способы достижения более эффективного восприятия регламентов. Предложения, представленные в статье, могут использоваться в качестве рекомендаций по регламентации управленческого учета в организации.*

*Ключевые слова: управленческий учет, регламент, восприятие информации.*

## REGULATION OF MANAGEMENT ACCOUNTING

A. D. Yalunina, T. A. Tsyркunova

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

*Effective management accounting is one of the achievements of the organization's goals. To achieve efficiency, it is necessary to pay attention to the regulation of management accounting, as well as the presentation of this information. Regulation of management accounting to consolidate and systematize the basic requirements and rules for maintaining management accounting in an organization.*

*The article discusses the key aspects of management accounting regulations, provides an approximate structure and ways to achieve a more effective perception of regulations. The proposals presented in the article can be used as recommendations for the regulation of management accounting in an organization.*

*Keywords: management accounting, regulations, information perception.*

Современная деловая среда меняется все быстрее, конкуренция становится все более ожесточенной. Необходимость изменений становится нормой. Большой интерес сегодня представляет вопрос выживания организаций в резко изменившихся условиях. Изменения «испытывают на прочность» и систему управленческого учета в организации.

Управленческий учет представляет собой обобщение всей информации о хозяйственных операциях, связанных с организацией, и принятие на основе данной информа-

ции управленческих решений. Роль управленческого учета в коммерческой организации нельзя переоценить, ведь от него начиная от сбора информации и заканчивая принятием решений на ее основе зависит будущее функционирование организации.

Если обратиться к современной действительности, то можно говорить о том, что управленческий учет в организациях играет роль «заднего плана». Управленческому учету или вовсе не уделяется внимания, или он просто существует «на словах», а на деле оказывается совершенно неэффективным, или управленческий учет в принципе отрицается руководством как эффективный инструмент для принятия управленческих решений. Вариантов много, а вывод примерно одинаковый: возможности управленческого учета не используются в полной мере либо используются в устаревшей или неподходящей форме, что не позволяет достичь желаемых результатов.

Большой интерес представляет регламентация управленческого учета в организации и восприятие данной информации ее пользователями. Так как регламент – формальный документ и усвоение данного документа его пользователями сказывается на качестве управленческого учета в целом, то необходимо использовать приемы, которые будут им понятны. Необходимо изучить основные аспекты регламентов управленческого учета, а также способы их представления пользователям данной информации.

Стоит разобраться, что важно для управленческого учета, какие критерии и правила необходимы для принятия важных для успешного функционирования организации управленческих решений.

Основой для принятия управленческих решений должна служить цель организации [1]. Цель – это конечный результат, на который направлен весь процесс существования той или иной системы. Цель необходимо ставить в приоритет.

Информация должна быть понятна всем, кто имеет непосредственное отношение к принятию управленческих решений, соответственно, информация должна быть простой в конечном итоге.

Информация должна быть актуальной и оперативной, именно эти критерии необходимы для наиболее быстрого и своевременного принятия управленческого решения. Таким образом, необходимо четко определять, какая информация должна оперативно доходить до определенного звена в организации. Если в организации нет четкого сопоставления вида информации с обрабатывающим данную информацию работником, то можно говорить о нарушении взаимодействий в организации, что приводит к невыполнимости критериев актуальности и оперативности.

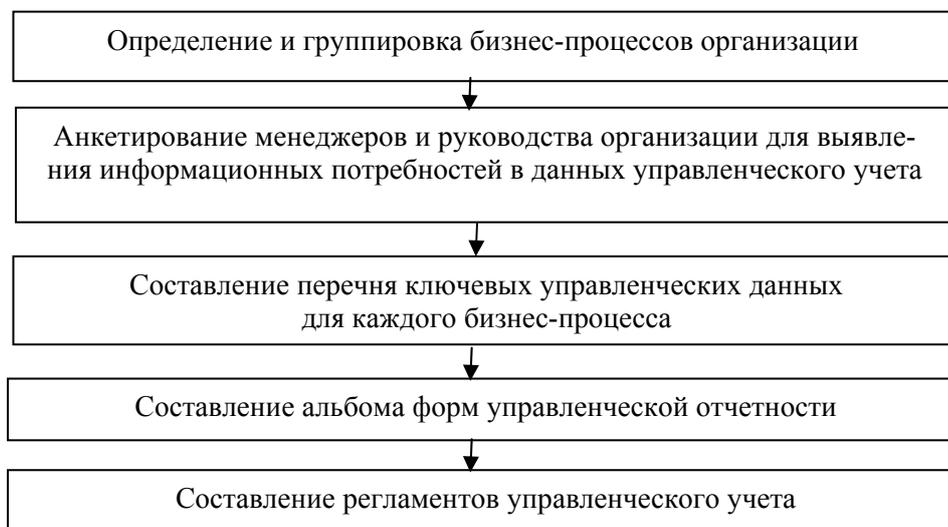
Нельзя сказать, что только управленческий учет может привести организацию к успеху, но можно говорить о том, что система управленческого учета является неотъемлемой частью успешного функционирования организации.

Чтобы система управленческого учета была действительно эффективной, перед ее построением необходимо проанализировать все основные бизнес-процессы и выяснить, в какой управленческой информации нуждаются менеджеры, ответственные за управление этими процессами [3]. Можно предложить следующий алгоритм действий при построении системы управленческого учета (см. рисунок).

Также стоит определить необходимость и ценность наличия такой системы и донести важность всей информации, связанной с хозяйственной деятельностью организации, до каждого звена (сотрудника) данной организации.

Необходимым являются регламенты управленческого учета в организации. Но не менее важным аспектом является эффективность исполнения данных регламентов, а значит, восприятие и понимание их пользователями. Так как правила ведения управленческого учета не закреплены законодательно и решение о ведении данного учета принимается непосредственно административным персоналом организации, то правила необходимо закреплять на уровне организации. Это важно для понимания всеми звеньями (сотрудниками) организации необходимости предоставления информации в соот-

ветствии с указанными критериями, в указанные сроки. Если исходить из соображений, что все, что четко не определено и не прописано, сделано не будет, то регламентирование является необходимостью для контроля выполнения задач в управленческих целях.



Алгоритм действий при построении системы управленческого учета

К основным документам, регламентирующим систему управленческого учета на практике, можно отнести: корпоративный стандарт управленческого учета, положение об управленческом учете, инструкции по ведению управленческого учета, порядок документооборота при ведении управленческого учета.

Стоит разобраться, на кого направлен управленческий учет и, соответственно, разработанные организацией регламенты. Пользователями результатов деятельности управленческого учета являются руководители высшего звена и структурных подразделений, то есть те, кто участвует в принятии управленческих решений. Но регламенты управленческого учета направлены на весь исполнительный персонал, кто работает с первичной информацией и документами. Соответственно, регламенты должны быть понятны каждому члену организации, имеющему отношение к сбору первичной информации и документации, необходимой для нужд управленческого учета организацией. Из этого вытекают основные требования к регламентам управленческого учета:

- понятное изложение материала для всех участников процесса управленческого учета;

- удобство в использовании;

- подробное и понятное описание процессов;

- соответствие регламента существующей информационной системе;

- полезность.

Невозможно определить универсальную форму регламента, которая бы удовлетворяла потребности всех организаций, можно только определить основные положения, которые стоит раскрыть в регламентах управленческого учета. Создание регламентов можно отнести к творческой работе, однако необходимо обладать достаточно высокими знаниями в теории и методологии учета, а также очень важно понимание целей и задач организации и каким образом она функционирует.

Можно привести примерную структуру регламента, в которой представлены наиболее важные элементы:

1. Титульный лист, оформленный в соответствии с нормами организации.
2. Основные понятия, применяющиеся в данном документе.
3. Определение целей и задач управленческого учета в организации.

4. Описание бизнес-процессов организации и ключевых управленческих данных для каждого бизнес-процесса.

5. Нормативные ссылки, которыми следует руководствоваться специалистам, осуществляющим управленческий учет.

6. Содержательный раздел.

6.1. Ответственные и вовлеченные лица, с указанием их функций.

6.2. Порядок представления руководителям различных уровней управленческих отчетов, с приложением форм отчетов.

6.3. Модель управленческого учета.

6.4. Правила документооборота.

6.5. Сроки предоставления информации.

6.6. Принципы системы мониторинга управленческого учета.

7. Заключительные сведения и документы.

Регламент создается организацией самостоятельно, исходя из собственных потребностей, поэтому структуры регламентов управленческого учета могут быть совершенно разными. Стоит рассмотреть точки зрения различных авторов на предмет регламентирования управленческого учета (см. таблицу).

#### Точки зрения различных авторов на предмет регламентирования управленческого учета

Источник/ автор	Основные идеи регламентирования управленческого учета
Андрей Морозов, генеральный директор, партнер ООО «А8 Практика», Executive MBA	Для того чтобы понять, как устроена компания, вам придется нарисовать схему работы компании, после этого можно составлять регламент управленческого учета. Документ должен быть написан языком, доступным пользователям [4]
Дмитрий Литовка, методолог 1С	Считает, что ключевым при организации управленческого учета является наличие специалистов, представляющих себе весь процесс от начала и до конца и умеющих доводить его до завершения [5]
Компания RDV (ИТ консалтинг и комплексная автоматизация бизнеса)	Основная задача здесь состоит в оценке себестоимости, отслеживании расходов [6]
Электронный ресурс: Правила ведения управленческого учета. Регламентируем управленческий учет на предприятии [7]	Говорит о том, что есть ряд минимальных требований к содержанию регламента управленческого учета. Положение об управленческом учете как минимум должно состоять из разделов, приведенных в статье [7]

Из таблицы следует вывод о том, что существуют разные мнения о регламентации управленческого учета, однако стоит отметить, что важна не только регламентация управленческого учета, но и эффективность применения регламентов. Она во многом может зависеть от того, как информация представлена ее пользователю. Стоит пояснить, что сотрудники организаций, которые являются пользователями регламентов управленческого учета, должны работать в рамках своих компетенций, и, возможно, учетная деятельность не включается в данный перечень, именно поэтому необходимо не только создать регламент, но и правильно его преподнести.

Помимо официального письменного варианта можно предложить и дополнительные альтернативные формы представления информации. Есть четыре основных типа восприятия информации:

1) зрение – визуалы;

- 2) слух – аудиалы;
- 3) ощущения, прикосновения – кинестетики;
- 4) логика, интеллект – дигиталы [8].

Можно предположить, что регламенты, созданные в официальной форме, не будут усвоены или даже изучены в полной мере всеми сотрудниками организации, поэтому предлагается создавать видеоролики и презентации, которые будут демонстрировать основные положения и требования к ведению управленческого учета. Будут также полезны несложные таблицы и списки, связанные со сроками, обязательными требованиями и другими необходимыми данными.

Из всего вышесказанного можно сделать вывод о том, что регламентирование управленческого учета помогает закрепить и систематизировать основные требования и правила по ведению управленческого учета в организации. Эффективность соблюдения регламента, а следовательно, и результаты управленческой деятельности, во многом зависят от представления информации, поэтому в статье приведены дополнительные варианты представления информации, которые могут способствовать повышению результативности управленческого учета.

### **Библиографические ссылки**

1. Корбетт Т. Управленческий учет по ТОС. Учет прохода. Киев : Необхідно і достатньо, 2009. 232 с.
2. Регламент управленческого учета [Электронный ресурс]. URL: [https://budtech.ru/reglament\\_ma.html](https://budtech.ru/reglament_ma.html) (дата обращения: 10.11.2020).
3. Регламентируем управленческий учет на предприятии [Электронный ресурс]. URL: [https://www.profiz.ru/se/6\\_2008/reglamentiruem\\_upr\\_uchet/](https://www.profiz.ru/se/6_2008/reglamentiruem_upr_uchet/) (дата обращения: 10.11.2020).
4. Внедрение управленческого учета. Регламент управленческого учета [Электронный ресурс]. URL: <http://www.a8practice.ru/practice/stati/2-uncategorised/65-vnedrenie-upravlencheskogo-ucheta-reglament-upravlencheskogo-ucheta.html> (дата обращения: 10.11.2020).
5. Управленческий учет: как организовать и как вести [Электронный ресурс]. URL: <https://wiseadvice-it.ru/o-kompanii/blog/articles/upravlencheskii-uchet/> (дата обращения: 10.11.2020).
6. Что такое управленческий учет: 7 методов и 5 этапов создания [Электронный ресурс]. URL: <https://rdv-it.ru/company/press-center/blog/chto-takoe-upravlencheskiy-uchet/> (дата обращения: 10.11.2020).
7. Правила ведения управленческого учета. Регламентируем управленческий учет на предприятии [Электронный ресурс]. URL: <https://sk-arsenal.ru/pravila-vedeniya-upravlencheskogo-ucheta-reglamentiruem-upravlencheskii-uchet-na.html> (дата обращения: 10.11.2020).
8. Кто такие визуалы, аудиалы, кинестетики и дигиталы? [Электронный ресурс]. URL: <https://salesup.by/kto-takie-vizualy-audialy-kinestetiki-i-digitaly/> (дата обращения: 10.11.2020).
9. Почему порой форма важнее содержания [Электронный ресурс]. URL: <http://www.profkonsultant.ru/poleznoe/1-2009-12-14-11-11-56/139--l-r-> (дата обращения: 10.11.2020).
10. Управленческий учет и отчетность. Постановка и внедрение. [Электронный ресурс]. URL: [http://www.kumc.ru/prepodavateli/publikatsii/knigi/upravlencheskiy\\_uchet\\_i\\_otchetnost\\_igor\\_averchev/](http://www.kumc.ru/prepodavateli/publikatsii/knigi/upravlencheskiy_uchet_i_otchetnost_igor_averchev/) (дата обращения: 10.11.2020).

**ТРЕБОВАНИЯ К 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 пяти. 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., 2019

**Формулы.** Простые внутрискочные и однострочные формулы должны быть набраны без использования специальных редакторов – символами (шрифт Symbol). Специальные сложные символы, а также многострочные формулы, которые не могут быть набраны обычным образом, должны быть набраны в редакторе формул Microsoft Equation 3.0. Набор математических формул в пределах всего текста должен быть единообразен:

- русские и греческие символы – прямым шрифтом,
- латинские – курсивом,
- размер обычного символа – 12 пт,
- крупный индекс – 10 пт,
- мелкий индекс – 9 пт,

- крупный символ – 11 пт,
- мелкий символ – 10 пт.

Формулы, набранные отдельными строками, располагают по центру.

В основном тексте статьи простые латинские, греческие или иные специальные символы **не должны (!)** набираться в редакторе формул.

**Иллюстрации.** Оформляются отдельным файлом с расширением tiff либо выполняются в редакторе Microsoft Word и размещаются в основном тексте. Используется сквозная нумерация арабскими цифрами обычным шрифтом без кавычек с выравниванием по центру, например:

Отступить одну строку от текста перед рисунком

Рис. 1. Название рисунка, под рисунком с выравниванием по центру,  
шрифт Times New Roman 11  
Отступить строку, 1 интервал

Иллюстрации могут быть сканированы с оригинала (в градациях серого с разрешением 150 dpi) или выполнены средствами компьютерной графики. Не принимаются цветные иллюстрации или с разрешением 300 dpi и более.

**Таблицы** должны быть последовательно пронумерованы. Слово «таблица» набирается светлым курсивом с выравниванием вправо, шрифтом 11, например, Таблица 1, ниже – заглавие таблицы (набирается жирным шрифтом по центру). Если таблица имеет большой объем, она может быть помещена на отдельной странице, а в том случае, когда она имеет значительную ширину, – на странице с альбомной ориентацией. Заголовки граф центрируются.

Отступить строку, 1 интервал

*Таблица 1*

#### Название таблицы

Если таблица имеет большой объем, она может быть помещена на отдельной странице.	В том случае, когда она имеет значительную ширину, – на странице с альбомной ориентацией.
--	---

\*При необходимости используйте пояснительные сноски ниже таблицы.

Отступить строку, 1 интервал

Материалы должны быть представлены на русском языке и включать:

- 1) индекс УДК;
- 2) название статьи (**ПРОПИСНЫМИ БУКВАМИ**);
- 3) **Имя, Отчество, Фамилию** автора (ов) (не более 3), место работы (учебы), e-mail одного или всех авторов;
- 4) место работы (учебы), город;
- 5) аннотация (резюме) на русском языке объемом не менее 70–80 слов (курсивом);
- 6) ключевые слова (курсивом);
- 7) основной текст, рисунки, таблицы;
- 8) библиографические ссылки (рекомендуется **не менее 10**), оформленные согласно ГОСТ Р 7.0.5–2008.

**К печатному варианту статьи необходимо приложить:**

сведения об авторе:

- фамилия, имя, отчество (полностью);
- ученая степень, звание, должность;
- место работы;
- e-mail, телефон.

**Статьи рецензируются. Отклоненные материалы не возвращаются.**

**Мнение авторов может не совпадать с мнением редакции.**

**Редакция вправе вносить в представленные материалы стилистические правки и сокращения.**

### Пример оформления статьи

УДК Times New Roman 12

Учет, анализ, аудит: проблемы теории и практики  
Вып. 23. 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 автор<sup>1</sup>, В. Г. Второй автор<sup>2</sup>, не более 5 авторов  
шрифт Times New Roman 12, по центру

Отступить строку, 1 интервал

<sup>1</sup> Наименование организации

Адрес, включая название страны и индекс, город, например,  
<sup>1</sup> Сибирский государственный университет науки и технологий  
имени академика М. Ф. Решетнева

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

<sup>2</sup> Наименование организации

Адрес, включая название страны и индекс, шрифт Times New Roman 11, по центру

Отступить строку, 1 интервал

*Аннотация. Шрифт Times New Roman 12, курсив, одинарный межстрочный интервал, выровнять по ширине, абзацный отступ 0,5. Аннотация должна состоять минимум из 70–80 слов и включать следующие аспекты содержания статьи: предмет, тему, цель работы; метод или методологию проведения работы; результаты работы; область применения результатов; выводы. Аннотация должна раскрывать содержание статьи и следовать логике и последовательности изложения материала.*

Отступить строку, 1 интервал

*Ключевые слова: не более 6 слов или словосочетаний, шрифт Times New Roman 12, курсив, одинарный межстрочный интервал.*

Отступить строку, 1 интервал

#### НАЗВАНИЕ СТАТЬИ НА АНГЛИЙСКОМ ЯЗЫКЕ

#### ПО ЦЕНТРУ ШРИФТ TIMES NEW ROMAN 12 BOLD, ЗАГЛАВНЫЕ БУКВЫ

Отступить строку, 1 интервал

А. В. Первый автор<sup>1</sup>, V. G. Второй автор<sup>2\*</sup>, не более 5 авторов  
Фамилии авторов в транслитерации (система BGN), шрифт Times New Roman 12, по центру

Отступить строку, 1 интервал

<sup>1</sup> Наименование 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

<sup>2</sup> Наименование организации на английском языке

Адрес, включая название страны и индекс на английском языке

шрифт Times New Roman 11, по центру

Отступить строку, 1 интервал

*Аннотация на английском языке – 70–80 слов. Требования такие же, как и к русскоязычной аннотации. Не использовать страдательный залог! Рекомендуется подготавливать аннотацию после написания статьи, следуя содержанию и логике написания статьи!*

Отступить строку, 1 интервал

*Ключевые слова на английском языке: не более 6 слов или словосочетаний, шрифт Times New Roman 12, курсив, одинарный межстрочный интервал.*

Отступить строку, 1 интервал

Основной текст статьи. Шрифт Times New Roman 12, одинарный межстрочный интервал, абзацный отступ 0,5. Перенос слов не разрешается.

Подзаголовки: шрифт Times New Roman 12, жирный.

Страницы не нумеруются.

Отступить строку, 1 интервал

### **Библиографические ссылки**

Отступить строку, 1 интервал

1. Если менее 3-х авторов и 3 автора: Вапник В., Червоненкис А. Теория распознавания образов. М. : Наука, 1974. 415 с.

2. Если более 3-х авторов: Об эволюционных алгоритмах решения сложных задач оптимизации / А. В. Гуменникова, М. Н. Емельянова, Е. С. Семенкин и др. // Вестник СибГАУ. 2003. № 4 (10). С. 14–23.

3. Electronic textbook StatSoft [Электронный ресурс]. URL: <http://www.fmi.unisofia.bg/fmi/statist/education/textbook/eng/glosa.html> (дата обращения: 10.01.2013).

4. Levendel Y. Reliability analysis of large software systems: Defect data modeling // IEEE Trans. Software Engineering, 1990. Vol. 16. P. 141–152.

5. Ковалев И. В. Система мультиверсионного формирования программного обеспечения управления космическими аппаратами : дис. ... д-ра техн. наук. Красноярск : КГТУ, 1997. 228 с.

6. Пат. 2246034 Российская Федерация, <sup>МПК<sup>7</sup></sup> F 03 G 3/08. Маховичный накопитель / Гулия 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., 2019

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.



