

УЧЕТ

АНАЛИЗ

АУДИТ

**ПРОБЛЕМЫ ТЕОРИИ
И ПРАКТИКИ**



ПРОБЛЕМЫ
ТЕОРИИ

И ПРАКТИКИ

КРАСНОЯРСК • 2017

18



Министерство образования и науки 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

№ 18

Красноярск 2017

УЧЕТ, АНАЛИЗ, АУДИТ: ПРОБЛЕМЫ ТЕОРИИ И ПРАКТИКИ

Научное, производственно-практическое издание

Издается с 24 апреля 2009 года ♦ № 18. 2016

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

Периодичность издания – 2 раза в год.

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

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

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

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

Электронная версия сборника представлена на сайте СибГУ им. М. Ф. Решетнева (раздел «Наука и инновации», «Издательская деятельность», «Научные труды») <http://sibsau.ru/index.php/nauka-i-innovatsii/izdatelskaya-deyatelnost/nauchnye-trudy-sibgau>

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

Редактор *Т. А. Ермолаева.*Оригинал-макет и верстка *М. А. Светлаковой.*

Подписано в печать: 29.05.2017.

Дата выхода в свет: 17.10.2017.

Формат 70×108/8. Бумага офсетная.

Печать плоская. Усл. печ. л. 19,0. Уч.-изд. л. 20,5.

Тираж 100 экз. С 119/17. Заказ 22/260.

Бесплатно.

Редакционно-издательский отдел

СибГУ им. М. Ф. Решетнева.

Отпечатано в редакционно-издательском центре

СибГУ им. М. Ф. Решетнева.

660037, г. Красноярск, проспект

имени газеты «Красноярский рабочий», 31

СОДЕРЖАНИЕ

Предисловие	6
Андрейцева А. В. О формировании финансовых результатов и методах управления	7
Батурина Т. А., Згурская К. С., Макаренко Н. О. Анализ современных программ развития стран с экономикой инновационного типа.....	12
Бахмарева Н. В., Киселева В. В. Восстановление платежеспособности экономического субъекта: аналитический аспект.....	20
Бушуева Д. В., Мигунова М. И. Налог на доходы физических лиц от спекулятивной деятельности на рынке Форекс	29
Ворс П. В., Филько И. В. Учет и аудит внешнеторговых операций предприятий-экспортеров.....	34
Гришаева А. И., Ерыгина Л. В. Методика аудита материально-производственных запасов в строительных организациях	39
Денисенко Г. В., Кауп В. Э. Анализ роли оптовой торговли в экономике страны.....	47
Еремеева С. В., Караулова М. В., Эрднеева Е. О. Особенности формирования и анализа консолидированной отчетности	53
Еремеева С. В., Губанова М. А., Гальчина Д. Д. Нововведения в бухгалтерском и налоговом учете с 2017 года	59
Золотарева Г. И., Богданова А. Ю., Гучинская Е. С. Рекомендации по формированию учетно-аналитической системы контроля материально-производственных запасов предприятий лесной отрасли	65
Зыкова Т. Б. Процесс бюджетирования в системе управленческого учета	72
Зыкова Т. Б., Бровко С. С. Анализ сущности экономических категорий «доходы» и «расходы» в соответствии с российскими и международными стандартами	82
Калачева Т. Ю. Система показателей для оценки эффективности управления затратами в строительной отрасли	88
Калачева Т. Ю., Штанговец Е. С. Факторы, влияющие на процесс управления затратами в строительной отрасли	95
Кауп В. Э., Одинец Т. А., Томко С. А. Развитие малого и среднего бизнеса в России и странах Азии	99
Кононова Н. В., Золотарева Г. И. Методика проведения налогового аудита налога на добавленную стоимость организаций торговли	107
Кублицкая Ю. В., Ивакина И. И. Роль стратегического управленческого учета в деятельности экономических субъектов	115
Куприянова Т. А. Бюджетирование, ориентированное на результат в образовании	120
Наботова Н. М., Денисенко Г. В. Управление затратами организаций энергетического комплекса	125
Назаренко Е. С. Анализ расходов на оплату труда и возможные методики его проведения.....	129
Попова Н. И. Проблемы рейтинговой оценки финансового состояния предприятия.....	134
Родькина К. В. Способы оценки отпуска материалов в производство и иного выбытия на предприятиях железнодорожного транспорта.....	140
Романова Ю. В. Роль информационно-аналитического обеспечения учета товаров в деятельности предприятий розничной торговли.....	146
Селиванова Т. А. Соотношение понятий внутренний аудит и внутренний контроль	151
Семенова А. И., Ивакина И. И. Практика учета и анализа финансовых результатов в зарубежных странах	156

Сенченко К. В. Роль экологического учета в деятельности предприятий	162
Федоренко И. В. Проблемы защиты бухгалтерской информации в современных условиях ее обработки.....	166
Федорова И. Ю. Особенности учетной политики в части раскрытия информации по сегментам.....	172
Филько С. В., Филько И. В. Использование метрик в риск-контроллинге информационной безопасности	176
Филько И. В., Степановская А. М. Учет материалов на дорожно-строительных предприятиях	181
Фокина О. В. Риски применения первичных документов при электронном обороте	186
Хартанович Е. А., Рожкина П. В. Анализ доходов лесничества.....	191
Япарова Л. Р. Особенности формирования системы контроллинга судоремонтной отрасли	196

CONTENTS

Introduction	6
Andreytseva A. V. About financial results forming and management methods	7
Baturina T. A., Zgurskaya K. S., Makarenko N. O. Analysis of modern development programs at countries with innovative type economy	12
Bahmareva N. V., Kiseleva V. V. Payment recovery of economic subject: analytical aspect	20
Bushueva D. V., Migunova M. I. Income tax from speculative activity at forex market	29
Vors P. V., Filko I. V. Foreign trade accounting and audit of exporting enterprises	34
Grishaeva A. I., Erygina L. V. Audit inventories methods at construction organizations	39
Denisenko G. V., Kaup V. E. Analysis of wholesale trade role in country's economy	47
Eremeeva S. V., Karaulova M. V., Erdneeva E. O. Formation and analysis features of consolidated financial statements	53
Eremeeva S. V., Gubanova M. A., Galchina D. D. Tax and accounting innovations from 2017	59
Zolotareva G. I., Bogdanova A. Yu., Guchinskaya E. S. Formation recommendations of accounting-analytical inventory control system at timber industry enterprises	65
Zykova T. B. Budgeting process at management accounting system	72
Zykova T. B., Brovko S. S. Analysis of economic categories «income» and «expenses» in accordance with russian and international standards	82
Kalacheva T. Yu. Indicators evaluation system of cost management efficiency in construction industry	88
Kalacheva T. Yu., Stankovic E. S. Influencing factors of cost management process in construction industry	95
Kaup V. E., Odinets T. A., Tomko S. A. Development of small and medium business in russia and asia	99
Kononova N. V., Zolotareva G. I. Vat audit methodology of trade organizations	107
Kublitskaya Y. V., Ivakina I. I. Role of strategic management accounting in economic subjects	115
Kupriyanova T. A. Budgeting oriented results in education	120
Nabotova N. M., Denisenko G. V. Cost management of energy complex organizations	125
Nazarenko E. S. Analysis of labor costs and its methodology	129
Popova N. I. Rating evaluation problems of enterprise's financial condition	134
Rodkina K. V. Estimation methods of allot materials to manufacturing and other disposal at railway enterprises	140
Romanova Y. V. Information and analytical support role of goods accounting at retail trade enterprises	146
Selivanova T. A. Correlation of internal audit and internal control	151
Semenova A. I., Ivakina I. I. Practices of accounting and financial results analysis at foreign countries	156
Senchenko K. V. Environmental accounting role at enterprise	162
Fedorenko I. V. Protection problems of accounting data in modern conditions	166
Fedorova I. Y. Accounting policy features in terms of segment information disclosure	172
Filko S. V., Filko I. V. Metric using in risk-controlling of information security	176
Filko I. V., Stepanovskaya A. M. Material accounting at road construction enterprises	181
Fokina O. V. Risks of primary documents using by electronic turnover	186
Hartanovich E. A., Rozhkina P. V. Income forestry analysis	191
Japarova L. R. Controlling system features of ship-repair industry	196

ПРЕДИСЛОВИЕ

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

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

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

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

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

О ФОРМИРОВАНИИ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ И МЕТОДАХ УПРАВЛЕНИЯ

А. В. Андрейцева

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

Анализируется формирование финансовых результатов: приводятся различные мнения экономистов по содержанию понятия, определяется его сущность. Рассматривается порядок формирования конечного финансового результата и факторы, влияющие на его конечную величину. Управление финансовыми результатами занимает центральное место в деловой жизни хозяйствующих субъектов вне зависимости от их размеров. Рассматриваются методы и задачи управления финансовыми результатами. Делается вывод о необходимости постоянного мониторинга формирования, распределения и использования прибыли. Показано, что выбор метода управления будет зависеть от целей организации.

Ключевые слова: финансовый результат, прибыль, рентабельность.

ABOUT FINANCIAL RESULTS FORMING AND MANAGEMENT METHODS

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

The article is devoted to studying the process of forming financial results. There are given different views of economists on the definition and its essence. The article considers the order of formation of final financial result and factors which influence it. Financial results management takes a central place in the business life of entities, regardless of their size. The article reveals methods and objectives of financial results management, makes a conclusion about necessity of constant monitoring of profit forming, distributing and using, and shows that the choice of a method of management depends on the goals of the organization.

Keywords: financial result, profit, profitability.

Основной целью коммерческих организаций, имеющих разные организационно-правовые формы, работающих в разных отраслях и вне зависимости от их размеров является получение прибыли или положительного финансового результата деятельности. Без получения прибыли предприятие не может развиваться в рыночной экономике, за исключением организаций, финансируемых за счет государства или других источников. Особую актуальность это имеет для предприятий сферы услуг, которые до недавнего времени выступали в качестве драйвера экономики [2, с. 390; 4 с. 61]. Поэтому задача улучшения финансового результата является важной для хозяйствующего субъекта.

Результатом финансово-хозяйственной деятельности каждой организации является получение прибыли или убытка, формирующихся в течение календарного года. Финансовый результат деятельности предприятия представляет собой разницу между его доходами и расходами. Если за отчетный период по результатам деятельности организации доходы превышают расходы, соответственно происходит прирост имуще-

ства предприятия – организация получает прибыль, в случае, если расходы больше доходов, то результатом деятельности предприятия является убыток – уменьшение имущества. Таким образом, полученный предприятием за отчетный год финансовый результат в виде прибыли или убытка, соответственно, приводит к увеличению или уменьшению собственного капитала предприятия.

Понятие «финансовый результат» вместе с развитием экономики постоянно меняется и дополняется. Среди экономистов до сих пор не сложилось единого мнения по поводу данного понятия, и существуют разные подходы к экономическому содержанию финансового результата. А. Д. Шеремет считает, что «финансовые результаты деятельности предприятия характеризуются величиной прибыли или убытка», [13, с. 32], но данное определение нельзя назвать полным.

Н. А. Толкачева [11, с. 55] более точно характеризует сущность финансового результата, под которым она понимает «прирост или уменьшение капитала организации в процессе финансово-хозяйственной деятельности за отчетный период, который выражается в форме общей прибыли и убытка».

Г. В. Савицкая в своих работах использует следующее определение – «финансовые результаты деятельности предприятия характеризуются суммой полученной прибыли и уровнем рентабельности»: «прибыль – это часть чистого дохода, который непосредственно получают субъекты хозяйствования после реализации продукции» [7, с. 46].

О. В. Ефимова [6, с. 28] финансовым результатом считает прибыль, при этом отмечает, что «действительно конечный результат тот, правом распоряжаться которым обладают собственники», в экономической практике под ним подразумевается «прирост чистых активов»

Финансовый результат обеспечивает экономическую устойчивость фирмы, гарантирует полноту ее финансовой независимости. От его уровня зависит эффективность работы предприятия, повышение и укрепление конкурентной позиции на рынке.

Рост прибыли создает финансовую базу для самофинансирования, расширенного воспроизводства, решения проблем социального и материального поощрения персонала [3, с. 57; 5, с. 167]. Прибыль является также важнейшим источником формирования доходов бюджета (федерального, регионального, местного), погашения долговых обязательств организации перед банками, другими кредиторами и инвесторами. Таким образом, показатели прибыли являются важнейшими в системе оценки результативности и деловых качеств предприятия, степени его надежности и финансового благополучия как партнера. Поэтому в настоящее время очень большое внимание уделяется формированию и использованию финансовых результатов деятельности хозяйствующего субъекта.

Под управлением финансовыми результатами деятельности предприятия (рис. 1) понимается процесс выработки и принятия управленческих решений руководством, способствующих устойчивому развитию предприятия и максимизации доходов его собственников [12, с. 134].

И. А. Бланк приводит такое определение: «Управление прибылью представляет собой систему принципов и методов разработки и реализации управленческих решений по всем основным аспектам ее формирования, распределения и использования на предприятии» [1, с. 29].

Процесс управления финансовыми результатами является непрерывным и циклическим, что обеспечивают выполнение долгосрочных планов развития в условиях динамично изменяющейся экономической среды.

Для измерения и оценки финансовых результатов используются абсолютные и относительные показатели.

В качестве абсолютных показателей – прибыль, она как финансовый результат, выступает в следующих видах:

– валовая прибыль;

- прибыль от продаж;
- прибыль до налогообложения;
- чистая прибыль.



Рис. 1. Процесс управления финансовыми результатами [12]

Данные показатели содержатся в отчете о финансовых результатах (форма № 2) бухгалтерской отчетности. А схема их формирования представлена на рис. 2.

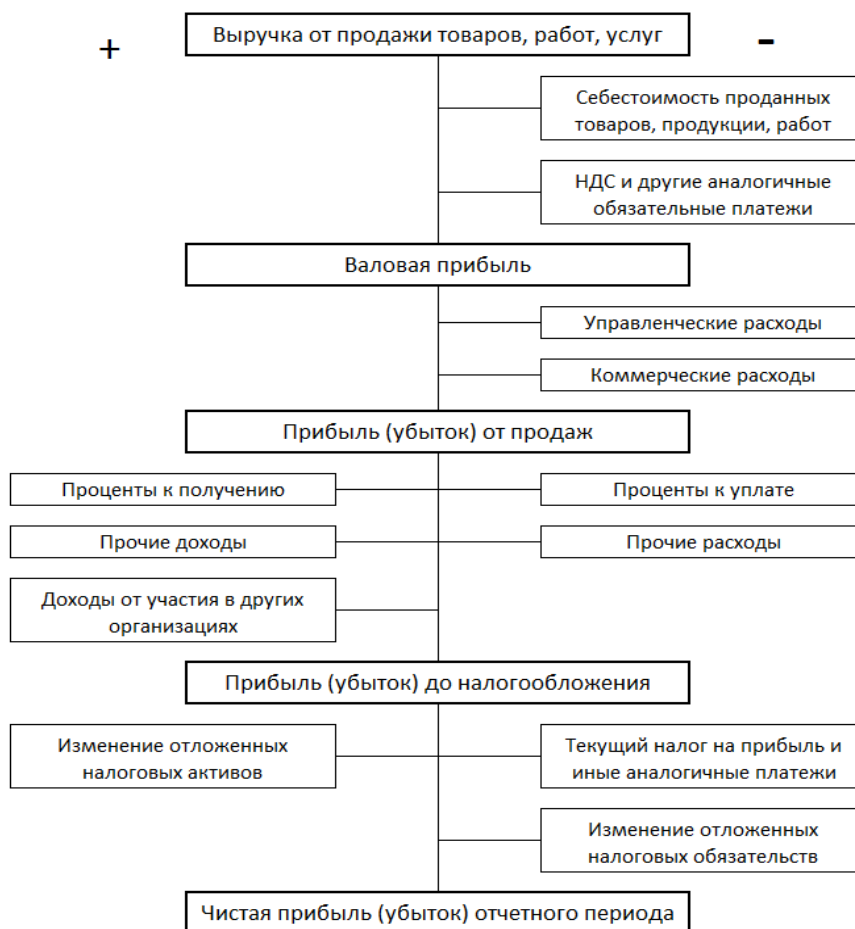


Рис. 2. Схема формирования чистой прибыли (убытка) [8, с. 90]

Валовая прибыль (ВП) определяется как разница между выручкой от продажи товаров, продукции, работ, услуг (за минусом НДС, акцизов и аналогичных обязательных платежей) и себестоимостью проданных товаров, продукции, работ и услуг. Валовую прибыль рассчитывают по формуле

$$ВП = ВР - С, \quad (1)$$

где ВР – выручка от реализации; С – себестоимость проданных товаров, продукции, работ и услуг.

Прибыль (убыток) от продаж (ПРпр) представляет собой финансовый результат от обычных видов деятельности:

$$ПРпр = ВП - УР - КР, \quad (2)$$

где УР – расходы на управление; КР – коммерческие расходы.

Прибыль (убыток) до налогообложения (ПР до н/о) – это сводный финансовый результат от всех видов деятельности, рассчитывается по выражению

$$ПР \text{ до н/о} = ПРпр + Дуч + \% \text{ к получ} - \% \text{ к уплате} + Дпр - Рпр, \quad (3)$$

где Дуч – доходы от участия в других организациях; % к получ – проценты к получению; % к уплате – проценты к уплате; Дпр – прочие доходы; Рпр – прочие расходы.

Чистая прибыль (ЧП) представляет собой конечный финансовый результат деятельности компании за год и вычисляется по выражению

$$ЧП = ПР \text{ до н/о} - Нпр + \Delta ОНА - \Delta ОНО, \quad (4)$$

где Нпр – текущий налог на прибыль; $\Delta ОНА$ – изменение отложенных налоговых активов; $\Delta ОНО$ – изменение отложенных налоговых обязательств [8, с. 89–91].

Очевидно, что для получения прибыли ею необходимо управлять. Под управлением прибылью подразумевается воздействия на факторы финансово-хозяйственной деятельности организации, которые способствовали бы, во-первых, повышению доходов и, во-вторых, снижению расходов.

При анализе формирования, распределения и использования прибыли выделяли следующие этапы:

- 1) прибыль анализируется по составу и динамике;
- 2) проводится факторный анализ прибыли от продаж;
- 3) анализируется формирование чистой прибыли и влияние налоговых регуляторов и налога на прибыль, сумм штрафных санкций;
- 4) анализируется использование прибыли на капитализацию;
- 5) дается оценка эффективности распределения прибыли на капитализацию и потребление;
- 6) разрабатываются предложения к составлению финансового плана.

Изучение динамики финансовых результатов по составляющим ее элементам позволяет решить ряд задач:

- оценить конкурентные позиции организации: рост прибыли от продаж, что свидетельствует о повышении конкурентоспособности;
- оценить стратегию управления активами: снижение прибыли от продаж при одновременном увеличении операционных доходов может означать сокращение основного вида деятельности наряду с увеличением операций, связанных с передачей имущества в аренду;
- дать оценку «качества» хозяйственно-правовой работы: например, увеличение внереализационных расходов доходов сигнализирует о взыскании дебиторской задолженности, ранее признанной безнадежной.

Однако абсолютная величина прибыли часто ни о чем конкретном не говорит, т. е. для оценки эффективности деятельности организации недостаточно использовать

только показатель прибыли. Практика показывает, что рост прибыли может являться не только следствием эффективной экономической деятельности. Он может быть достигнут, например, за счет монопольного положения производителя. То есть получение прибыли позволяет говорить об эффективности организации и осуществлении хозяйственной деятельности, однако масса прибыли еще не позволяет в достаточной мере оценить, насколько эффективно осуществляется деятельность предприятия [9, с. 61]. Таким образом, для оценки эффективности работы необходимо сопоставить прибыль с затратами и ресурсами, с помощью которых она создается, т. е. определить рентабельность. Рентабельность – это относительный показатель эффективности предприятия, который в общей форме вычисляется как отношение прибыли к расходам (ресурсам) и является показателем, комплексно характеризующим эффективность деятельности организации [10, с. 57].

Назначение управления финансовыми результатами – своевременно выявлять и устранять недостатки в развитии организации, находить резервы для улучшения финансового состояния организации и обеспечения устойчивости ее деятельности.

Качественная система управления финансовыми результатами является фундаментальной основой для обеспечения устойчивого роста хозяйствующего субъекта.

Библиографические ссылки

1. Бланк А. И. Управление прибылью : учебник. 3-е изд., перераб. и доп. Киев : Ника Центр, 2007. 768 с.
2. Владимирова О. Н., Петрова А. Т. К вопросу о развитии сферы услуг России в условиях кризиса // Фундаментальные исследования. 2015. № 5–2. С. 390–395.
3. Владимирова О. Н., Петрова А. Т., Хусаинов М. К. Организация и финансирование инновационной деятельности : учеб. пособие. М. : Финансы и статистика, 2016. 264 с.
4. Владимирова О. Н., Дягель О. Ю. Сфера услуг как подсистема экономики: сущность, специфика, классификация // Вестник Алтайской науки. 2012. № 3 С. 61–68.
5. Финансовая политика в сфере инноваций: проблемы формирования и реализации : монография // О. Н. Владимирова, А. Т. Петрова, М. И. Мигунова и др. М. : Инфра-М, 2013. 230 с.
6. Ефимова О. В. Финансовый анализ: современный инструментарий для принятия экономических решений : учебник. М. : Омега-Л, 2014. 348 с.
7. Комплексный анализ хозяйственной деятельности предприятия : учебник / Г. В. Савицкая. 6-е изд., пер. и доп. М. : Инфра-М, 2013. 607 с.
8. Конищева М. А., Курган О. И., Черкасова Ю. И. Финансы организации : учеб. пособие. Красноярск : СФУ, 2015. 384 с.
9. Лысов И. А. Понятие, сущность и значение финансовых результатов предприятия / Вестник НГИЭИ. 2015. № 3 (46) С. 60–64.
10. Лысов И. А., Колачева Н. В. Методология управления финансовыми результатами предприятия / Вестник НГИЭИ. 2015. № 1 (44). С. 54–59.
11. Толкачева Н. А. Финансовый менеджмент : курс лекций. М. : Директ-Медиа, 2014. 144 с.
12. Филатова В. А., Лосева А. В. Управление финансовыми результатами: понятие и подходы // Социосфера. 2016. № 28. С. 134–137.
13. Шеремет А. Д. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия : учебник. 2-е изд., доп. М. : Инфра-М, 2017. 374 с.

АНАЛИЗ СОВРЕМЕННЫХ ПРОГРАММ РАЗВИТИЯ СТРАН С ЭКОНОМИКОЙ ИННОВАЦИОННОГО ТИПА

Т. А. Батурина, К. С. Згурская, Н. О. Макаренко

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

Анализируются современные программы развития стран с экономикой инновационного типа. Были рассмотрены ведущие страны с инновационной экономикой – Республика Корея, Швеция, Германия, а также США и Россия. На основании проведенного анализа можно сделать вывод, что в результате увеличения скорости научно-технического прогресса уже в среднесрочной перспективе изменится спрос на товары. В результате появятся абсолютно новые рынки, такие как рынок беспилотного управления, рынок цифрового здоровья, рынок телекоммуникаций, новых цифровых технологий, рынок робототехники и новых энергетических ресурсов.

Ключевые слова: инновационные технологии, инновации, научно-технический прогресс, экономика инновационного типа.

ANALYSIS OF MODERN DEVELOPMENT PROGRAMS AT COUNTRIES WITH INNOVATIVE TYPE ECONOMY

T. A. Baturina, K. S. Zgurskaya, N. O. Makarenko

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

The aim of the study is to analyze the modern development programs for countries with an innovation-type economy. There were considered the leading countries with innovative economies – the Republic of Korea, Sweden, Germany, as well as the USA and Russia. Based on the analysis of modern development programs, it can be concluded that as a result of increasing the speed of scientific and technological progress, the demand for goods will change in the medium term. As a result, absolutely new markets will appear, such as the unmanned control market, the digital health market, the telecommunications market, new digital technologies, robotics, and new energy resources.

Keywords: innovative technologies, innovations, scientific and technical progress, innovation-type economics.

В современный период быстрого технологического развития инновации являются главной движущей силой экономического роста стран. Экономика инновационного типа в настоящее время является основным критерием, который во многом определяет роль и место той или иной страны в мировом хозяйстве, ее международную конкурентоспособность, экономическую независимость и безопасность.

Наибольшего экономического развития достигают те страны, которые активно участвуют в процессе создания инноваций, занимая доминирующие позиции на международных рынках.

Bloomberg составил рейтинг самых инновационных экономик мира:

1. Южная Корея; 2. Швеция; 3. Германия; 4. Швейцария; 5. Финляндия; 6. Сингапур; 7. Япония; 8. Дания; 9. США; 10. Израиль [1].

Россия в данном рейтинге показала одно из крупнейших падений в истории – лишь только 26 место. Ни одна из других стран не испытала столь резкого скачка. Эксперты, опрошенные агентством Bloomberg, связывают ухудшение показателя России прежде всего с санкциями запада против России и падением цен на нефть.

Существует семь показателей, по которым специалисты рассчитывают Bloomberg Innovation Index: количество исследователей, спектр распространенности высшего образования, продуктивность, затраты на научно-исследовательские работы, концентрация высокотехнологичных компаний, добавленная стоимость товаров и число регистрируемых патентов [2].

По итогам вышеуказанных критериев Южная Корея возглавила рейтинг, этому способствовало принятие в 2013 году программы «креативная экономика», основным пунктом которой является инновационное развитие. Программа формирует желаемый инвестиционный климат, а также способствует развитию социальной сферы, модернизирует сферу образования и многое другое. В рамках креативной экономики образуются новые экономические и культурные модели, новые типы социальных отношений [3].

Важным шагом по инициализации креативной экономики в Южной Корее стало создание Министерства науки, телекоммуникаций и планирования будущего (Ministry of Science, ICT and Future Planning, далее – MSIP). В 2013 году MSIP выпустило Базовый план по развитию науки и технологий (2013–2017 гг.), описывающий три основные цели, которые включают пять стратегий и 18 задач. Основные направления заключаются [3]:

- 1) в увеличении расходов на НИОКР до 40 %;
- 2) создании новых рабочих мест;
- 3) соответствии мировым стандартам инновационной экономики;
- 4) увеличении инвестиций в НИОКР и максимизации эффективности (достижение уровня инвестиций в 92,4 трлн вон в период с 2013 по 2017 гг.;
- 5) стратегическом развитии технологий. Выделено 30 приоритетных и 120 стратегически важных технологий, включающих энергетику, экотехнологии, телекоммуникации и сферы здравоохранения;
- 6) создании средне- и долгосрочных ресурсов инноваций посредством инвестирования в развитие фундаментальных наук и международный обмен;
- 7) усиленной поддержке МСП и венчурных предприятий в новых отраслях, а также в стимуляции создания и коммерциализации интеллектуальной собственности;
- 8) создании новых рабочих мест в области науки.

Корейская система направлена на стимулирование предпринимательства, а также на привлечение финансирования в новые бизнес-проекты, в основном в информационные и коммуникационные технологии. Исходя из этого на международном мероприятии «Неделя иностранных инвестиций 2015», проходившем в Сеуле, представители администрации президента презентовали так называемую дорожную карту по переходу к креативной экономике. Кроме того, представители озвучили программу «Производство инноваций 3.0» [3].

Программа в большей степени основывается вокруг Интернета вещей (англ. Internet of Things, IoT) – это методология, которая позволяет соединять оперативные

данные с физическими объектами (вещами). Корея стремится к развитию данной технологии и ее освоению, для этого правительство страны создает устройства для автоматизированных машин и других товаров массового производства. Стоит отметить, что программа «Инновации 3.0» будет направлена на развитие сети 5-Ги. Выйдет она на продажу уже к 2020 году. В программе выделено 13 основных проектов, которые в перспективе должны стать двигателями роста корейской экономики и направлены на создание производственной экосистемы, основанной на Интернете вещей и других цифровых инновациях. В рамках новой экосистемы ведущие производственные процессы позволят производить целый ряд новых инновационных продуктов: материалы, автономные средства передвижения, робототехника с функционалом здоровья и безопасности и многое другое [3].

«Инновации 3.0» с особым вниманием относятся к инфраструктуре и образованию, на данный момент по всей стране уже создано 17 специализированных центров креативной экономики и инноваций (CCEI). Скелет, на котором строится развитие вышеуказанных центров, построен следующим образом: за каждый центр отвечает одна из крупных национальных компаний, помогающая малым и средним организациям реализовывать их инновационные идеи и выводить их на рынок [3].

Правительство выделило 10 основных конгломератов для реализации целей. К ним относятся такие конгломераты, как SamsungGroup, HyundaiGroup, SKHoldings, HanWha, Posco, LotteGroup, LGGroup, KEPCO, S-Oil, входящие в топ 200 мировых компаний по уровню прибыли. Они обладают необходимыми финансовыми, управленческими и инфраструктурными ресурсами для выполнения задач поставленных правительством. Компания SamsungGroup – лидер в сфере национальных инновационных технологий согласно рейтингу Бостонской консалтинговой группы в 2015 году, вошла в пятерку самых инновационных компаний мира, является основным двигателем развития инновационных технологий в области телекоммуникаций, бытовой электроники, биоинженерии, в строительстве [3].

Накопленный опыт Республики Корея в сфере развития инноваций показывает, насколько важна роль хорошо продуманной государственной экономической политики для достижения поставленных результатов. Согласно данным Министерства науки, телекоммуникаций и планирования будущего Республика Корея находится на первом месте по инвестициям в НИОКР по отношению к ВВП [3].

Второе место в рейтинге заняла Швеция, с активно развивающимся сектором биотехнологии. Фармацевтическая продукция – одна из важнейших статей шведского экспорта таких крупных компаний, как AstraZeneca и Pharmacia/Pfizer. Инновации в этой области включают препараты от астмы Bricanyl и Pulmicort, гормон роста Genotropin и средство для лечения язвы желудка Losec. Одной из центральных сфер деятельности небольших биотехнических компаний является здравоохранение. К числу быстрорастущих секторов рынка относятся медицинское приборостроение, разрабатывающее и выпускающее аппаратуру для формирования и обработки изображений, ортопедические имплантаты, диализное оборудование, аппараты «искусственное сердце, легкие», аппараты для ЭКГ, а также сектор лабораторных исследований лекарственных веществ [4].

Также одним из самых растущих рынков является микроэлектроника. Это подтверждено тем, что Швеция – один из лидеров в области создания компонентов на кремниевой основе, быстродействующих электронных устройств, органической электроники, фотоники и системотехники [4].

В результате совместных усилий Шведского текстильного института в Буресе и ряда компаний появляется инновационная отрасль текстильной промышленности,

разработки которой включают так называемые «умные ткани». Их можно использовать, например, для наблюдения за состоянием пациентов или регулирования климата в теплицах при помощи встроенной в текстильные изделия электроники [4].

На третьем месте находится Германия, в которой расходы на исследования и разработки составляют 3 % от своего ВВП. Инновационная политика страны осуществляется на федеральном уровне и основывается на следующих принципах [5].

1. Постоянное наращивание объема государственного финансирования научно-исследовательских разработок, уделяя внимание преуспевающим областям науки и технологиям, таким как станкостроение, машиностроение, автомобилестроение, новые материалы, медицинская техника и технологии. Кроме того, внимание уделяется оптическим, лазерным, экологически чистым технологиям; нанотехнологиям; энергосберегающим и энергоэффективным производственным технологиям; биотехнологиям и информационно-коммуникационным технологиям.

2. Продвижение на рынок механизма «инновационный лифт», создание институциональных условий, необходимых для внедрения инноваций. Инновационная политика Германии направлена на формирование интеграционных связей между научными структурами и бизнес-сообществами.

3. Повышение квалификации и профессиональная подготовка работников технических специальностей, например: инженеров, конструкторов. Модернизированная система образования обеспечивает экономику Германии надежным притоком квалифицированных специалистов, которые востребованы бизнесом, а особенно малыми инновационными предприятиями.

Малый и средний бизнес в Германии играет ключевую роль в развитии национальной инновационной системы, в цифровых данных – это 3,5 млн небольших компаний или 99 % от общего количества предприятий в стране. В Германии действует свыше 200 программ поддержки предпринимателей. Помимо этого, в стране предусмотрено льготное кредитование для малых и средних компаний. Также стоит упомянуть США, как одно из главных конкурентных стран для России. США находятся на 9 месте рейтинга самых инновационных экономик мира. Сегодня США располагают достаточно мощной и современной научно-производственной базой, а также значительными государственными и корпоративными средствами, позволяющими осуществлять крупномасштабные проекты. Инновационная деятельность в США осуществляется Агентством передовых оборонных исследовательских проектов в структуре Министерства обороны США – DARPA. Агентство отслеживает ситуацию с научно-техническим прогрессом в целом, чтобы сохранить технологическое превосходство военных сил США. Для понимания сути разработок DARPA рассмотрим реализуемые научно-техническим подразделением проекты [6].

1. Проект *The BioFuels* создан для военной авиации по получению биотоплива. В перспективе биотопливо сможет стать альтернативой традиционному горючему. Многие научные подразделения разных стран уже давно занимаются поиском замены существующих энергетических ресурсов. Несмотря на то, что поиск биотоплива ведется по разным видам источников, DARPA специализируется на морских водорослях, считая, что это наиболее перспективное направление. Процесс переработки представляет механизм промышленного культивирования с последующей биологической конверсией морского планктона, т. е. метановое брожение биомассы с последующим гидроксигированием метана. В результате получают жидкое биологическое топливо – метанол. По мнению специалистов, при прекращении производства биотоплива цена на нефть и бензин возрастет на 15 %, а данный проект помогает решать важнейшую задачу жизнеобеспечения человечества.

2. Проект *National Cyber Range*, суть которого заключается в создании полной компьютерной симуляции взаимодействия людей, с одной стороны, и компьютерных систем – с другой. В киберпространстве реальных людей заменят компьютерные программы, при том что глобальная симуляция справится с воспроизведением действия любого уровня сложности: от простейшего программного вируса до глобального военного конфликта.

3. Программа *Coronet* – это современнейшие системы сверхскоростной глобальной навигации и связи между армейскими подразделениями, осуществляющиеся на базе оптоволоконных технологий. Например, российский оператор связи «Ростелеком» и японская телекоммуникационная компания KDDI завершили проведение оптоволоконного кабеля протяженностью 900 км, имеющего высокую пропускную способность (около 640 Гбит/с) по дну Японского моря. Ожидается, что благодаря этому проекту между странами значительно расширятся телекоммуникационные и финансовые операции.

4. Программа *Mobile Hotspots* значительно усовершенствует систему дистанционного управления беспилотными летательными средствами. Результат проекта – это создание программного обеспечения, позволяющего одному оператору управлять несколькими беспилотными аппаратами, что значительно повысит эффективность проведения разведки и осуществления наблюдения на поле боя.

Приведен список далеко не всех проектов, которые находятся в разработке у DARPA. Например, разработка технологий, позволяющих использовать приливную энергию океанов и морей, конструирование подводной лодки для мелководья, механического скелета для человека и даже летающего джипа, а также проект десантируемого транспортера-амфибии и многое другое.

Возвращаясь к рейтингу самых инновационных стран, нельзя не сказать о России, которая потеряла больше всего позиций, опустившись на 14 строчек вниз до 26 места. В 2015 году Россия впервые показала достойный результат в области продуктивности и добавленной стоимости от производства, но в 2016 году последствия санкций и низких цен на энергетику особенно тяжело ударили по инновациям в стране.

В России в 2014 году была создана государственная программа «Национальная технологическая инициатива» (НТИ) по формированию принципиально новых рынков и созданию условий для глобального технологического лидерства России к 2035 году.

Президент России Владимир Путин 4 декабря 2014 года обратился к Федеральному собранию, обозначив Национальную технологическую инициативу одним из приоритетов государственной политики [7].

Сама стратегия будет реализовываться в два этапа. На первом этапе реализации стратегии (2017–2019 годы) должны осуществляться следующие вопросы:

а) создание организационных, финансовых и законодательных механизмов, обеспечивающих гармоничное сочетание научной, научно-технической, промышленной, инновационной, экономической и социальной политики;

б) запуск научных проектов, направленных на получение современных фундаментальных знаний для долгосрочного развития, и исследования по различным направлениям, включая гуманитарные и социальные основанные на конвергенции;

в) реализация научно-технических проектов на основе приоритетных разработок научно-технологического развития РФ, определяемых в существующей Стратегии;

г) формирование целостной системы устойчивого воспроизводства и привлечение профессиональных кадров для научно-технологического развития страны;

д) создание условий, необходимых для роста инвестиционной привлекательности научной, научно-технической и инновационной деятельности [2].

На втором этапе реализации настоящей Стратегии (2020–2025 годы) и в ее дальнейшей перспективе должны реализовываться такие проекты, как:

а) формирование принципиально новых научно-технологических решений в интересах национальной экономики, включающих природоподобные технологии;

б) реализация мер, направленных на стимулирование перехода к стадии активной коммерциализации результатов интеллектуальной деятельности и к крупномасштабному созданию новых товаров и услуг, основывающихся на технологиях, отвечающих на большие вызовы;

в) обеспечение увеличения объема экспорта технологий и высокотехнологичной продукции посредством реализации Национальной технологической инициативы (НТИ) и поддержания национальных компаний при выходе на глобальный рынок [2].

Направления НТИ подразумевают создание новых рынков, которые выделены в работу уже сейчас и организованы по следующей логике [7]:

1) часть из них относятся к безопасности страны и ее системному обеспечению ресурсами: рынок питания (FoodNet), рынок безопасности (SafeNet) и энергии (EnergyNet);

2) другая часть касается преобразований в транспортной системе: рынок воздушного транспорта (AeroNet), рынок беспилотного автотранспорта (AutoNet), рынок морского / речного транспорта (MariNet);

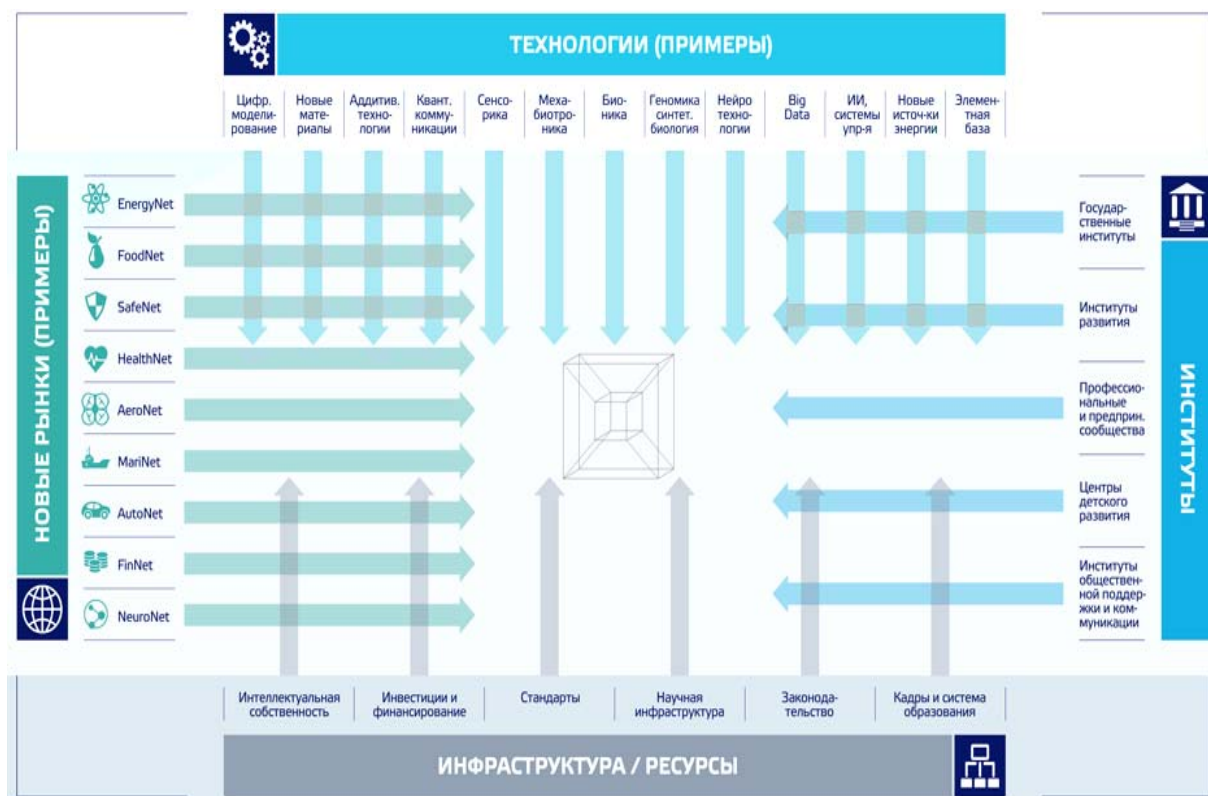
3) последние включают в себя наиболее важные сферы человеческой жизни, в которых происходят «сумасшедшие» технологические изменения: рынок новых финансов (FinNet), рынок «цифрового» здоровья (HealthNet) и нейрокоммуникаций (NeuroNet).

Ключевые понятия НТИ объединены в матрице (см. рисунок). Для отечественных высокотехнологичных компаний матрица НТИ работает по принципу улитки, или спирали, т. е. компании, которые работают на глобальных рынках НТИ, могут разрабатывать и использовать перспективные технологии, объединяясь с российским научным сообществом и другими компаниями из смежных сфер деятельности. Кроме того, они могут пополнять свой штат подготовленными специалистами, которые будут развивать рынки НТИ, а также могут воспользоваться целым набором государственных сервисов, адаптированных под потребности компаний НТИ. Данная матрица поможет объединить усилия представителей бизнеса, сообществ научной и образовательной сфер, государства, международных партнеров и всего общества в интересах развития новых высокотехнологичных отраслей отечественной экономики [7].

Мировой рынок космической продукции и услуг представляет собой один из важнейших сегментов мирового рынка высоких технологий. Изначально главная задача космической отрасли заключалась в обороне и национальной безопасности страны, однако, в настоящее время происходит стремительный процесс распространения инноваций в обществе, основанных на результатах космической отрасли. Выявленные тенденции развития мировых рынков открывают перед предприятиями новые рыночные возможности [8]. Ряд научных направлений космической отрасли сегодня являются экономически эффективными и инвестиционно привлекательными направлениями капиталовложений [9].

Перенос результатов интеллектуальной деятельности, полученных в рамках военного производства для обороны страны, позволит создать конкурентоспособную продукцию российских предприятий на мировом рынке. Космические средства имеют важнейшее значение при создании единого информационного пространства, контроле за использованием природных ресурсов, обеспечении глобальных телекоммуникаций, навигации, мониторинга земной поверхности, воздушного и космического пространства, эффективном использовании транспорта, развитии науки и образования, повышении

качества гидрометеорологических прогнозов и долгосрочном прогнозировании стихийных бедствий [10].



Матрица НТИ [7]

Происходит взаимное сближение, объединение, развитие связей науки и экономических структур с целью создания благоприятных условий осуществления экономической деятельности [8].

На основании проведенного анализа современных программ развития стран с экономикой инновационного типа можно сделать вывод, что в результате увеличения скорости научно-технического прогресса уже в среднесрочной перспективе потребительские рынки в значительной степени будут претерпевать изменения; изменится спрос на товары и продукты, в результате появятся абсолютно новые рынки, такие как рынок беспилотного управления, рынок цифрового здоровья, рынок телекоммуникаций, новых цифровых технологий, робототехника, новые энергетические ресурсы.

Библиографические ссылки

1. The Bloomberg innovation index 2016 [Электронный ресурс]. URL: <https://www.bloomberg.com/graphics/2015-innovative-countries/> (дата обращения: 23.02.2017).
2. Российская наука и инновации без руля // Инновационная стратегия и управление [Электронный ресурс]. URL: <http://www.ecolife.ru/zhurnal/articles/44606/> (дата обращения: 23.02.2017).
3. Лешакова Н. П. Основные направления развития экономической политики Республики Корея [Электронный ресурс] // Управление экономическими системами: электронный научный журнал. Инновации. Инвестиции. 2016. URL:

http://elibrary.ru/download/elibrary_26539601_52474191.PDF (дата обращения: 21.02.2016).

4. Лучко М. Л. Развитие инноваций в Швеции: традиции, современность и будущее [Электронный ресурс] // Научные исследования экономического факультета. Электронный журнал. 2010. № 1. С. 32–53.

5. Батырева Р. Д. Национальная инновационная система Германии: основные черты и тенденции развития [Электронный ресурс] // Экономика и менеджмент инновационных технологий. 2016. № 4. URL: <http://ekonomika.snauka.ru/2016/04/11248> (дата обращения: 23.02.2017).

6. Перспективные разработки DARPA [Электронный ресурс]. URL: <https://topwar.ru/20187-i-snova-o-perspektivnyh-razrabotkah-darpa.html> (дата обращения: 23.02.2017).

7. Национальная технологическая инициатива [Электронный ресурс]. URL: <http://asi.ru/nti/> (дата обращения: 23.02.2017).

8. Макаренко Н. О. Роль коммерциализации инновационного потенциала для предприятий РКП // Вестник СибГАУ. 2016. № 2. Т. 17. С. 518–522.

9. Основы государственной политики в области использования результатов космической деятельности в интересах модернизации экономики Российской Федерации и развития ее регионов на период до 2030 года [Электронный ресурс] (утв. президентом РФ 14.01.2014 № Пр-51). URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_158322/ (дата обращения: 20.08.2015).

10. Фомкина М. В., Чуб Е. А. Развитие космической деятельности в свете тенденций постиндустриальной экономики: проблемы ее становления и функционирования в России [Электронный ресурс]. URL: http://www.giab-online.ru/files/Data/2013/12/360-365_Fomkina_-_6_str.pdf (дата обращения: 9.10.2015).

© Батурина Т. А., Згурская К. С., Макаренко Н. О., 2017

ВОССТАНОВЛЕНИЕ ПЛАТЕЖЕСПОСОБНОСТИ ЭКОНОМИЧЕСКОГО СУБЪЕКТА: АНАЛИТИЧЕСКИЙ АСПЕКТ

Н. В. Бахмарева, В. В. Киселева

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

В настоящее время многие экономические субъекты в ходе осуществления хозяйственной деятельности оказываются в сложном финансовом положении, теряя платежеспособность. Для решения данной проблемы организации применяют план восстановления платежеспособности, который является неотъемлемой частью любой процедуры банкротства, направленной на оздоровление должника. Отражена необходимость составления плана восстановления платежеспособности как одного из путей повышения уровня эффективности функционирования института банкротства и метода разрешения конфликта между кредиторами и должниками. Проведен анализ особенностей составления плана платежеспособности в различных процедурах банкротства, представлена методика составления плана восстановления платежеспособности.

Ключевые слова: платежеспособность, банкротство, план восстановления платежеспособности.

PAYMENT RECOVERY OF ECONOMIC SUBJECT: ANALYTICAL ASPECT

N. V. Bahmareva, V. V. Kiseleva

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

Nowadays, a lot of economic subjects, in the course of economic activity, are in a difficult financial situation, losing solvency. To solve this problem, organizations apply a recovery solvency plan, which is an integral part of any bankruptcy procedure aimed to improving the debtor. Reflected necessity to make up a recovery solvency plan, as one of the ways to increase the efficiency level of the bankruptcy institution functioning, and the method of resolving the conflict between creditors and debtors. Analyzed the features of making up a solvency plan in various bankruptcy procedures, presented the methodology for drawing up a recovery solvency plan.

Keywords: solvency, bankruptcy, recovery solvency plan.

За последние годы проблема банкротства коммерческих организаций не только не утратила свою остроту, а, наоборот, приобрела особую важность и получила свое дальнейшее развитие [1, с. 299]. Особую актуальность приобретает разработка инстру-

ментов по контролю процедур банкротства, реабилитационных процедур, которые можно рассматривать как комплекс инструментов по финансовому оздоровлению, позволяющему организациям, попавшим на время в кризисное состояние, восстановить платежеспособность и выйти из затруднений.

В связи с этим хотелось бы отметить, что банкротство экономического субъекта происходит в связи с отсутствием у организации реабилитационных инструментов, позволяющих им работать в изменяющихся внешних условиях, выполнять поставленные цели и быть конкурентоспособными.

Одним из таких инструментов является план восстановления платежеспособности, позволяющий минимизировать конфликт интересов участников процедуры банкротства, возникающих по причине их разнонаправленности.

Экономическая обстановка в настоящее время характеризуется общей финансовой нестабильностью, инфляцией, циклически чередующимися фазами спада, незначительным ростом объемов производства. В этих условиях результаты деятельности любого предприятия, зависящие от множества фактов, подвержены существенным колебаниям.

Учитывая вышеизложенное, важнейшей задачей для большинства современных предприятий является необходимость поддержания такого уровня платежеспособности предприятия, при котором можно было обеспечить относительно стабильное развитие материально-технической базы предприятия и не потерять свою инвестиционную привлекательность [2, с. 67].

Отличительной характеристикой платежеспособности выступает прибыль, от наличия которой зависят потребность в привлечении заемных средств и возможность самофинансирования деятельности организации.

Источниками погашения обязательств являются доходы организации и ликвидные активы, реализация которых не должна наносить ущерба ее основной финансово-хозяйственной деятельности. Поэтому платежеспособность можно описать как превышение располагаемых финансовых ресурсов над величиной долга в любой момент времени [3]. Требуемая величина денежных средств определяется через условия восстановления платежеспособности и финансово-экономической устойчивости организации [4, с. 40].

У предприятия, находящегося в состоянии финансового кризиса, наблюдаются низкие показатели деловой активности, рентабельности и отдачи имеющихся активов. Убыточность финансово-хозяйственной деятельности свидетельствует о том, что предприятие находится под угрозой банкротства. Однако это еще не означает, что любое убыточное предприятие тут же должно обанкротиться. Убыточность может быть временной, и не исключено, что руководство и менеджмент предприятия найдут эффективные решения и выведут предприятия из кризиса. С другой стороны, только наличие высокой рентабельности не исключает возможности банкротства, другие показатели могут в это время быть неудовлетворительными.

Одним из важнейших критериев финансового положения предприятия является оценка его платежеспособности, под которой принято понимать способность предприятия рассчитываться по своим долгосрочным обязательствам.

В данном контексте с финансово-экономической точки зрения восстановление платежеспособности предполагает не разовое погашение накопленных организацией долгов, а восстановление способности бизнеса генерировать денежные потоки, обеспечивающие его платежеспособность в любой момент времени, повышающей эффективность его функционирования (в том числе повышение прибыльности и рентабельности) в целях предотвращения истощения финансовых ресурсов и разрушения бизнеса [2, с. 68].

Таким образом, руководству предприятий, находящихся в неблагоприятной финансовой ситуации, необходимо своевременно начинать процесс по делу о банкротстве с целью выявления и реализации мероприятий, которые при введении внешнего управления и, соответственно, наличия моратория на выплату кредиторской задолженности, позволят частично или полностью восстановить платежеспособность предприятия.

Необходимым элементом любой процедуры банкротства, направленной на оздоровление должника, является план восстановления платежеспособности (ПВП) [5].

С целью выявления особенностей разработки ПВП для различных процедур банкротства был проведен анализ соответствующих положений Закона о банкротстве по нескольким параметрам, представленных в таблице, позволяющим выделить особенности, которые необходимо учитывать при составлении ПВП [6].

Анализ соответствующих положений Закона о банкротстве

Параметр	План финансового оздоровления	План внешнего управления	План восстановления платежеспособности в мировом соглашении
Содержание	График погашения задолженности перед всеми кредиторами, обоснования возможности удовлетворения требований кредиторов в соответствии с графиком	Меры по восстановлению платежеспособности, условия и порядок реализации мер, расходы на их реализацию и иные траты должника	Порядок и сроки исполнения обязательств должника в денежной форме
Временной горизонт	До двух лет	До двух лет	Срок не ограничен
Законодательная регламентация содержания	Регламентируется, элементы не установлены законом	Регламентируется, элементы определены законом	Регламентируется, элементы не установлены законом
График погашения задолженности	Предусмотрен	Предусмотрен срок восстановления платежеспособности	Предусмотрен срок восстановления платежеспособности, график удовлетворения требований кредиторов
Субъект разработки	Должник (собственник, менеджмент)	Арбитражный управляющий	Арбитражный управляющий, должник
Меры по восстановлению платежеспособности	Ограничения в применении отсутствуют		
Кем одобряется	Собранием акционеров	Не регламентировано	
Кем утверждается	Арбитражным судом (допускается без согласия кредиторов)	Собранием акционеров	Арбитражным судом после погашения задолженности по требованиям кредиторов первой и второй очереди
Контроль за исполнением	Административный управляющий	Кредиторы	Должник, кредиторы

Как показывают данные таблицы, процедуры банкротства отличаются друг от друга и по применяемым мерам восстановления платежеспособности, и по срокам процедур.

Отличительной характеристикой любого плана восстановления платежеспособности является одновременный учет правовых и экономических аспектов.

Правовой аспект восстановления платежеспособности предполагает погашение реестровых требований кредиторов и не допущения просрочки текущих платежей [7].

С экономической точки зрения восстановление платежеспособности гораздо шире, так как оно предусматривает не только погашение задолженности, но и погашение накопленных убытков (выход на прибыльную деятельность) и компенсацию инвестиций развития, обеспечивающих рост бизнеса в стратегической перспективе. Согласно данной позиции требуемую сумму денежных средств или – шире – финансовых ресурсов для восстановления платежеспособности составляют реестровые требования кредиторов, текущие платежи, накопленные убытки, а также инвестиции в развитие [2, с. 70–71].

Реабилитационные процедуры банкротства, в рамках которых разрабатывается ПВП, позволяют сохранить работоспособной финансово-экономическую деятельность организации от разрушения.

В реабилитационных процедурах должна решиться двойная задача [8]:

- необходимость поддержания платежеспособности организации;
- необходимость обеспечения устойчивости, что не допустит разрушения бизнеса в долгосрочной перспективе как условие сохранения бизнеса.

В ходе реабилитационных процедур возможны следующие мероприятия, которые необходимо учитывать в рамках разработки ПВП:

- продолжение основной хозяйственной деятельности с учетом сокращения затрат, повышения объемов производства и реализации продукции для формирования прибыли;
- подготовка к продаже избыточных активов, в том числе истребование дебиторской задолженности, либо части бизнеса для компенсации локальных денежных дефицитов, возникающих при осуществлении текущей производственной деятельности и накопление дополнительных финансовых ресурсов [3, с. 15].

Диагностика финансовой несостоятельности российских предприятий, как правило, основана на показателях финансовой отчетности [9, с. 74]. Приходится в целом признать, что ведущие достижения в области диагностики финансовой несостоятельности далеко не в полном объеме представлены в отечественной литературе и ограничено применяются на практике. Однако в последние годы ситуация в этом отношении меняется в существенно лучшую сторону.

Реабилитационные процедуры, формируемые по данным финансовой отчетности, обладают высоким прогнозным потенциалом, демонстрируя хорошие результаты задолго до банкротства экономического субъекта.

В развитых странах подобные реабилитационные процедуры позволяют спрогнозировать возможные финансовые затруднения с приемлемой точностью, как правило, за несколько лет до банкротства и ликвидации организации. Однако необходимо помнить о том, что финансовые показатели, участвующие при разработке реабилитационных процедур (их оценки, прогноза и т. д.), обладают высокой степенью чувствительности к характеру исходных данных, т. е. к тому, насколько адекватно финансовая отчетность отражает фактическое состояние экономического субъекта.

Финансовая отчетность формируется по данным прошлых периодов и публикуется с относительно большими интервалами, что снижает прогнозный потенциал. Кроме того, одним из базовых принципов бухгалтерского учета выступает допущение о непрерывности деятельности организации, которое плохо соотносится с допущением о возможном банкротстве.

Ориентация финансовой отчетности на исторические оценки приводит к значительным расхождениям между балансовой и рыночной стоимостью активов, что затрудняет диагностику финансовой несостоятельности.

Для характеристики реабилитационных процедур, вводимых в России, приведен рис. 1, отражающий долю введенных реабилитационных процедур [10].

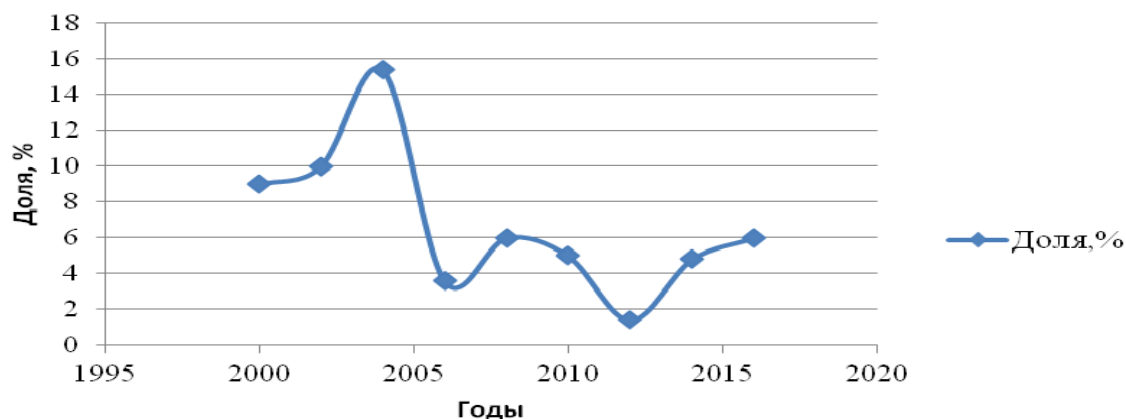


Рис. 1. Доля введенных реабилитационных процедур в России

Данные, отраженные на рис. 1, показали, что реабилитационная активность института банкротства временно активизировалась в периоды существенных изменений в законодательстве (2002, 2008 гг.), а также произошел рост количества введения реабилитационных процедур в 2013 г. в связи со сложностями в экономике страны, что негативно отразилось на состоянии платежеспособности организаций.

Эффективность введенных реабилитационных процедур приведена на рис. 2 [10], на основе данных можно заключить, что произошло значительное увеличение эффективности реабилитационных процедур в 2002 и 2016 гг., однако, обращая внимание на количество сохраненных организаций, можно сделать вывод, что, в целом, эффективность реабилитационных процедур находится на низком уровне.

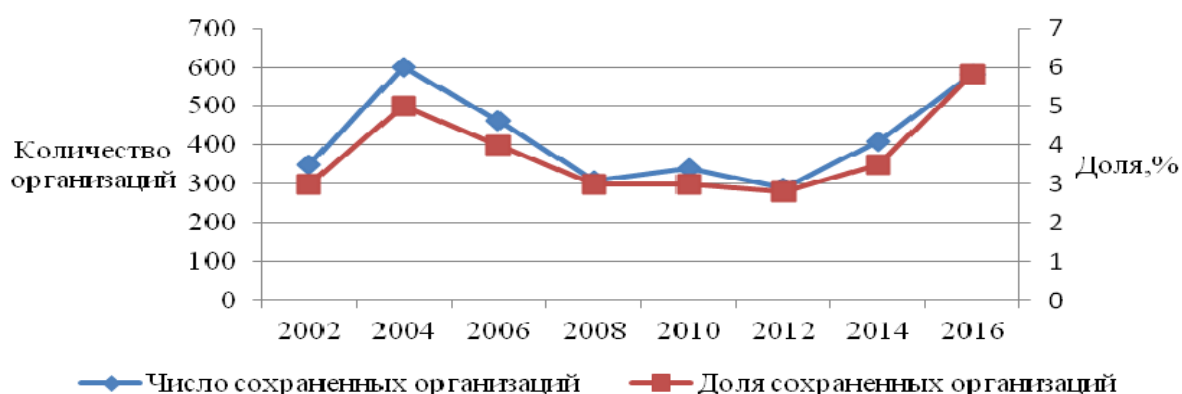


Рис. 2. Эффективность реабилитационных процедур

Проведенный анализ сущности реабилитационных процедур банкротства показал, что в рамках указанных процедур банкротства существуют плановые документы, система которых включает в себя план финансового оздоровления, план внешнего управления, график погашения задолженности и мировое соглашение.

Указанные документы можно разделить на две группы по критерию – наличие обоснования возможности восстановления платежеспособности и соответствующих расчетов кредиторами – на обосновывающие и императивные [3, с. 14]. Данная классификация отражена на рис. 3.

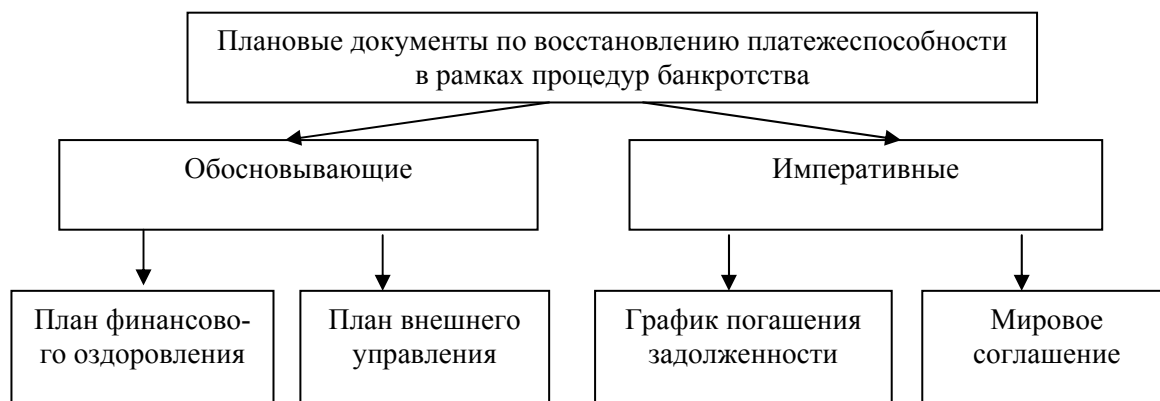


Рис. 3. Типы прогнозно-плановых документов в реабилитационных процедурах банкротства

Проведенный анализ нормативно-правовых актов, регулирующих вопросы, связанные с разработкой ПВП, позволил определить содержание, структуру и основные элементы ПВП организации: анализ, планирование, прогнозирование, разработка антикризисной тактики.

Многие факторы, существенно влияющие на банкротство организации, вообще не отражаются в бухгалтерском учете организации, а, следовательно, и в ее финансовой отчетности. В этой связи необходимо понимать, что признание компании банкротом – прерогатива арбитражного суда, а финансовое состояние организаций-банкротов очень затруднительно описать однозначными финансовыми критериями.

Методика разработки ПВП представляет собой совокупность приемов, методов [11] формирования тактики восстановления платежеспособности организации в форме соответствующего плана (рис. 4).

Методика разработки плана восстановления платежеспособности включает в себя пять этапов.

Первый этап. Проведение комплексного финансово-экономического анализа деятельности организации.

Второй этап. Разработка мер по восстановлению платежеспособности по результатам проведенного финансово-экономического анализа.

Третий этап. Планирование финансовых результатов, которые необходимо достигнуть в рамках процедуры банкротства. Составление графика погашения задолженности (для процедуры финансового оздоровления) и прогнозирование финансовых результатов, которые возможно достигнуть в ходе реализации процедуры банкротства.

Четвертый этап. Оценка срока восстановления платежеспособности на основе сопоставления выявленных финансовых ресурсов, возможных к получению в результате реализации мер по восстановлению платежеспособности с учетом графика погашения задолженности и реестровых обязательств.

После проведенных оценок сроков восстановления платежеспособности и стратегических перспектив развития должника возможна корректировка разработанного ком-

плекса мер по восстановлению платежеспособности в случае, если предложенный набор мер не позволяет восстановить платежеспособность [12].

Пятый этап. Обоснование возможности восстановления платежеспособности организации по результатам выполнения всех предыдущих этапов.

Одним из основных аналитических инструментов, объективно необходимым при составлении ПВП, является финансово-экономический анализ [13, с. 50].



Рис. 4. Методика составления ПВП

Учитывая системное определение и задачи антикризисного управления [14, с. 75], концепция финансово-экономического анализа в антикризисном управлении заключается в системном подходе к исследованию финансово-экономического состояния организации для определения возможности восстановления ее платежеспособности и устойчивости в стратегической перспективе.

Подробнее концепция финансово-экономического анализа приведена на рис. 5.

Основным признаком банкротства российских экономических субъектов в общем случае выступает признак неплатежеспособности. Прогнозируемые суммы доходов сопоставляются с величиной требуемых финансовых ресурсов. Если располагаемые финансовые ресурсы превышают величину требуемых сумм к уплате, то неустойчивость

может быть преодолена, а бизнес – сохранен. В противном случае более целесообразной является ликвидация бизнеса.

Признак неоплачиваемости может выступать дополнительным основанием ликвидации, т. е. как дополнительный признак. В действующем Законе о банкротства приводится следующее определение: неоплатность («недостаточность» имущества) понимается как превышение размера денежных обязательств и обязанностей по уплате обязательных платежей должника над стоимостью имущества (активов) должника. Следовательно, если собственного имущества должника недостаточно для погашения долговых обязательств, возможность восстановления его платежеспособности маловероятна, и такой экономический субъект, как правило, ликвидируется. И, напротив, наличие у должника собственного имущества в размере, превышающем общую сумму его долговых обязательств, свидетельствует о реальной возможности восстановить его платежеспособность.

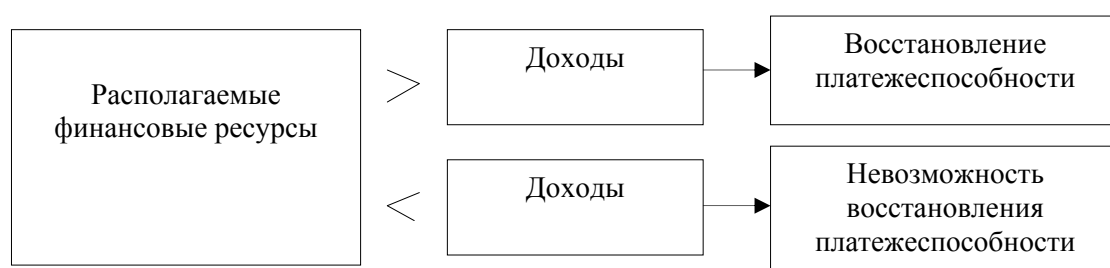


Рис. 5. Концепция финансово-экономического анализа в антикризисном управлении

При анализе финансового состояния и прогнозировании сумм долга, подлежащего погашению, необходимо ориентироваться как на реестровую кредиторскую задолженность, так и на текущую задолженность, связанную с общими сроками проведения процедур, применяемых в деле о банкротстве и определенных Законом о банкротстве [6].

Таким образом, было установлено, что одним из инструментов разрешения конфликтов интересов в рамках процедур банкротства является план восстановления платежеспособности. Его применение повышает вероятность улучшения платежеспособности и сохранения бизнеса от разрушения.

Библиографические ссылки

1. Микитухо А. А., Парушина Н. В. Многофункциональная роль экономического анализа в процедурах банкротства коммерческих организаций // Вестник брянского государственного университета. 2014. № 3. С. 15–25.
2. Кочетков Е. П. Антикризисная реструктуризация организации в судебном режиме: методика разработки плана восстановления платежеспособности // Эффективное антикризисное управление. 2013. № 4 (79). С. 66–73.
3. Кочетков Е. П. Формирование механизма и методики разработки плана восстановления платежеспособности организации как фактор повышения эффективности функционирования института банкротства в России // Финансовая аналитика: проблемы и решения. 2015. № 17 (251). С. 11–26.
4. Кочетков Е. П. Система управления финансово-экономической устойчивостью бизнеса и механизмы поддержания и восстановления (институциональный аспект) // Финансовая аналитика: проблемы и решения. 2012. № 7 (97). С. 31–43.

5. Кован С. Е. Проблемы развития реабилитационного потенциала института банкротства // Эффективное антикризисное управление. 2014. № 2 (83). С. 64–74.
6. О несостоятельности (банкротстве) [Электронный ресурс] : федер. закон [№ 127-ФЗ от 26. 10. 2002]. URL: <http://www.consultant.ru/> Загл. с экрана (дата обращения 18. 03. 2017).
7. Щеглов А. Г. Стратегия финансового оздоровления предприятия // Российское предпринимательство. 2012. № 23 (221). С. 38–43.
8. Безбородова Т. И. Современные особенности экономического анализа в институте банкротства России // Юрист. 2013. № 12.
9. Львова Н. А. Финансовая диагностика предприятия : монография / под ред. В. В. Иванова. М. : Проспект, 2015. 304 с.
10. Единый федеральный реестр сведений о банкротстве [Электронный ресурс]. URL: <https://bankrot.fedresurs.ru/> (дата обращения: 18. 03. 2017).
11. Корягин Н. Д. Антикризисное управление : учебник / под ред. Н. Д. Корягина. М. : Юрайт, 2015. 367 с.
12. Круглова Н. Ю. Антикризисное управление : учеб. пособие. 3-е изд. перераб. и доп. М. : КноРус, 2016. 400 с.
13. Кочетков Е. П. Финансово экономический анализ промышленной организации в системе антикризисного управления: сущность и особенности // Финансовая аналитика: проблемы и решения. 2014. № 25. С. 50–63.
14. Кован С. В. Теория антикризисного управления социально-экономическими системами (ресурсный подход) : монография. М. : Инфра-М, 2013. 160 с.

© Бахмарева Н. В., Киселева В. В. 2017

НАЛОГ НА ДОХОДЫ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ ОТ СПЕКУЛЯТИВНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ НА РЫНКЕ ФОРЕКС

Д. В. Бушуева, М. И. Мигунова

Сибирский федеральный университет
Торгово-экономический институт
Российская Федерация, 660041, г. Красноярск, просп. Свободный, 79

Предметом исследования является налог на доходы физических лиц от спекулятивной деятельности. Несмотря на то, что есть обязанность уплаты данного налога, многие трейдеры предпочитают этого избежать, ибо вовсе об этом не знают и не задумываются. Рассматриваются способы уплаты и неуплаты налога на доходы физических лиц от спекулятивной деятельности на рынке Форекс, а также показатели, показывающие факт неуплаты данного налога.

Ключевые слова: налог на доходы физических лиц, рынок Форекс, трейдер, налогообложение.

INCOME TAX FROM SPECULATIVE ACTIVITY AT FOREX MARKET

D. V. Bushueva, M. I. Migunova

Siberian Federal University
Trade and Economic Institute
79, Svobodny Av., Krasnoyarsk, 660041, Russian Federation

The object of the present study is the income tax from speculative activity. Despite the fact that there is a duty to pay this tax, many traders prefer to avoid it, because they do not know about it at all and do not think about it. In the article are considered the payment methods and not payment of the income tax from speculative activity in the Forex market, and also the indicators which display the fact not payment of this tax.

Keywords: income tax, Forex market, trader, taxation.

Как законопослушный гражданин РФ каждый человек должен платить налог с выплаченных ему доходов в соответствии с требованиями Налогового Кодекса Российской Федерации (НК РФ). В статье 217 НК РФ содержится перечень необлагаемых доходов, но доходы от спекулятивной деятельности на рынке Форекс к ним не относятся. Поэтому каждый трейдер, получивший доход сверх вложенных средств, обязан с него заплатить 13 % государству и отчитаться о доходах по итогам года, подав декларацию 3-НДФЛ. Однако достаточно много трейдеров, которые не платят налог с данных доходов, либо пытаются их уменьшить или вовсе избежать. Многие трейдеры ввиду своей финансовой неграмотности не знают, что нужно платить налог с полученных ими доходов. Данная проблема является актуальной на сегодняшний день, так как, во-первых, прослеживается отрицательная динамика налоговых поступлений в части

НДФЛ за два года (табл. 1), во-вторых, неуплата данного налога несет за собой развитие других более глобальных проблем, одной из которых является потеря доходов государством, что в дальнейшем влечет за собой дефицит федерального бюджета.

Цель данной статьи заключается в анализе статистических данных, а также в формировании путей решения проблемы.

Для анализа статистических данных и формирования путей решения необходимо рассмотреть понятие «рынок Форекс», какими законами он регулируется и способы уплаты налога от спекулятивной деятельности на рынке Форекс.

Под рынком Форекс понимается рынок межбанковского обмена валюты по свободным ценам (котировка формируется без ограничений или фиксированных значений) [7].

Форекс является международным межбанковским рынком. Операции проводятся через систему учреждений (центральные банки, коммерческие банки, инвестиционные банки, брокеры и дилеры, пенсионные фонды, страховые компании, транснациональные корпорации).

Форекс основывается на принципе свободной конвертации валюты, который предполагает отсутствие государственного вмешательства при заключении валютнообменных сделок (нет официального валютного курса, нет ограничений на направление, цены и объемы сделок). В то же время обычно устанавливаются правила и ограничения на предоставление посреднических услуг, которые регламентируют прежде всего взаимоотношения клиента (трейдера) и посредника (брокера) [8].

Данные правила и ограничения установлены в федеральном законе «О рынке ценных бумаг» [3], дополняются статьей «Деятельность форекс-дилера» [3]. Такой деятельностью является заключение от своего имени и за свой счет договоров на неорганизованных торгах с физическими лицами, не являющимися индивидуальными предпринимателями [3].

На сегодняшний день существуют способы как уплаты НДФЛ от спекулятивной деятельности, так его и неуплаты (рис. 1). Способы уплаты данного налога имеют множество недостатков, одними из которых являются:

- во-первых, самостоятельная сдача декларации 3-НДФЛ. Многие трейдеры даже не подозревают, что им нужно отчитываться по своим доходам спекулятивной деятельности. Так как сдача декларации самостоятельная, то о ней никто не напоминает, то есть налоговая инспекция не присылает никакого уведомления. Человек может забыть ее сдать, либо просто ее не подавать. Та же сложность заполнения данной декларации – никто ничего не объясняет, люди перезаполняют ее по несколько раз;

- во-вторых, зарегистрировав ИП даже при отсутствии дохода, ежеквартально нужно сдавать отчетность и платить взносы в Пенсионный фонд. Трейдер не может планировать получение дохода, а тем более его размера. Возможно, он не будет вообще получать доход. Данный метод увеличивает риски и обязанности трейдера;

- в-третьих, открывая в банке счет, нужно быть уверенным в его надежности. Так как в связи с повышенной активностью отзыва лицензии у финансовых организаций, можно потерять не только свой доход, но и деньги, которые были внесены первоначально на данный депозитный счет.

Таким образом, сложившиеся недостатки превосходят все преимущества данных методов. Чтобы платить налог своевременно, нужно активизировать достаточно высокие риски, такие как потеря собственных денежных средств и заработанного дохода; нести дополнительные расходы (уплата взносов в ПФР для ИП), что не характерно для профессионального трейдера – их деятельность и так находится в зоне повышенного риска. Риск менеджмент трейдера не позволяет брать на себя дополнительные риски.

Облагаемая база возникает только в случае получения на карту или платежную систему от Форекс-брокера больше, чем введено в компанию за год. И не важно, сколько денег осталось на счете Форекс-брокера – пока деньги не получены, они доходом не признаются.



Рис. 1. НДФЛ от спекулятивной деятельности на рынке Форекс: способы уплаты и не уплаты налога

Существует много способов избежания уплаты налога, которые достаточно активно практикуются в нашей стране и никак не регулируются. На данный момент количество физических лиц, доходы которых по операциям на рынке Форекс удерживаются налоговыми агентами, составило 1347 человек по России на 2015 год. Сумма доходов составила 2 325 994 636,67 руб. (табл. 2) [5]. НДФЛ с данной суммы составил 302 379 302,767 руб. Когда на рынке Форекс торгуют миллионы людей, ежедневный оборот на данном рынке составляет несколько тысяч миллиардов долларов (рис. 1) [10]. По мнению эксперта число трейдеров к 2020 г. может вырасти до 20 млн человек.

Данные табл. 2 показывают, что количество физических лиц в динамике уменьшилось почти в 3 раза, что говорит о значительном уменьшении общих доходов почти в 6 раз. Данная ситуация отразилась на сумме налоговых поступлений в части НДФЛ (см. табл. 1) [2].

Таблица 1

Сведения о поступлениях в федеральный бюджет в части НДФЛ за 2014–2015 гг.

Год	Начисленный НДФЛ в бюджет, руб.	Темп роста, %
2014	2 688 700 000	–
2015	2 401 000 000	89,30

Таблица 2

Сведения об общих доходах физических лиц от спекулятивной деятельности, налоги которых удерживаются налоговыми агентами за 2014–2015 гг.

Год	Количество физических лиц, получивших доходы, чел.	Сумма доходов, руб.	Темп роста, %	НДФЛ (примерный)*, руб.
2014	3514	11 174 490 538,60	-	1 452 683 770,10
2015	1347	2 325 994 636,67	20,81	302 379 302,767

* так как нет сведений о налоговых вычетах, ставках и вложенных средств на счет в брокерских компаниях.

Данные показали, что поступления по статье «налоговые доходы» в динамике уменьшились на 287 700 000 рублей.

Ежедневный оборот на рынке Форекс в 2016 году составил 5100 млрд долл. (рис. 2).

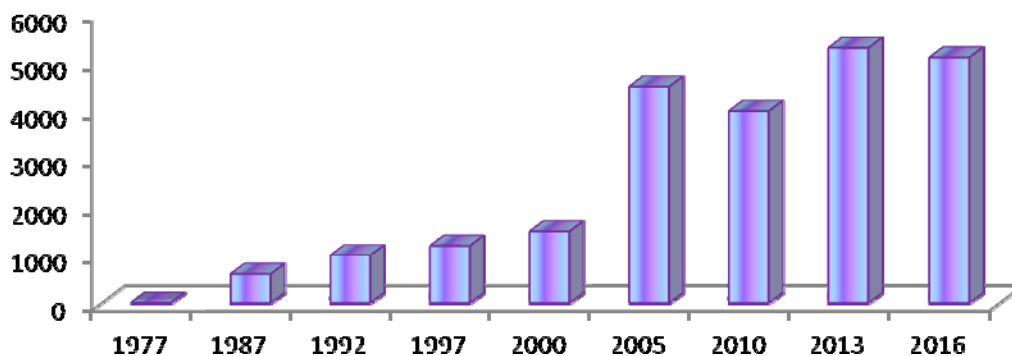


Рис. 2. Ежедневный оборот на рынке Форекс, млрд долл.

Рост 2010 г. по отношению к 2007 г. составил + 21 %, а 2013 г. к 2010 г. – уже 32,5 %. Однако отношение 2016 г. к 2013 г. показывает спад доходов на 3,8 %. Но к 2020 г. внутридневной оборот на рынке Форекс может достигнуть 10000 млрд долл.

Проведенный выше анализ позволил обозначить следующие пути решения:

– отправка уведомления о подаче декларации 3-НДФЛ, о дополнительных доходах, в котором прописаны меры наказания (система штрафов, вплоть до размера суммы полученного дохода, временное приостановление операций по банковским картам) в случае неуплаты налога;

- все брокерские организации должны быть налоговыми агентами в обязательном порядке;
- увеличить комиссию для банковских карт другой страны, чтобы было дешевле выплатить налог, чем заплатить данную комиссию;
- отслеживать движение электронных денег в платежных системах при наличии неизвестных доходов, временно блокировать электронный кошелек физического лица до выяснения обстоятельств.

Таким образом, данная проблема действительно отражается на доходной части федерального бюджета. Государство пытается восполнить недостаток поступления по НДС путем увеличения других налоговых поступлений, таких как акцизы. За счет них активно растут цены на табачную продукцию, алкоголь, бензин. Люди, активно покупая данные товары, восполняют недостаток средств в бюджете. Все это говорит о необходимости ужесточения налогового законодательства для физических лиц по выплатам НДС.

Библиографические ссылки

1. Налоговый кодекс Российской Федерации. В 2 ч. Ч. 2 [Электронный ресурс] : федер. закон от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ ред. от 28.12.2016 г. // Справочная правовая система «Консультант-Плюс». URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 20.03.2017).
2. Об исполнении федерального бюджета за 2014 год [Электронный ресурс] : федер. закон от 05.10.2015 № 276-ФЗ (последняя редакция). URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 20.03.2017).
3. О рынке ценных бумаг [Электронный ресурс] : федер. закон от 22.04.1996 № 39-ФЗ (последняя редакция). URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 20.03.2017).
4. Территориальный орган Федеральной службы государственной статистики по Красноярскому краю [Электронный ресурс]. URL: <http://krasstat.gks.ru/> (дата обращения: 20.03.2017).
5. Федеральная налоговая служба. Официальный сайт [Электронный ресурс]. URL: <https://www.nalog.ru/> (дата обращения: 20.03.2017).
6. Министерство финансов РФ [Электронный ресурс]. URL: <http://minfin.ru/> (дата обращения: 20.03.2017).
7. Иванов Ю. Forex : учеб. пособие [Электронный ресурс]. URL: http://www.forex-resource.ru/books/book.php?id=1_41 (дата обращения: 20.03.2017).
8. Куликов А. А. Форекс для начинающих [Электронный ресурс]. URL: http://www.koob.ru/kulikov_a_a/foreks_dlya_nachinayushih (дата обращения: 20.03.2017).
9. Forex club [Электронный ресурс]. URL: <https://www.fxclub.org/> (дата обращения: 20.03.2017).
10. Блог свободного инвестора [Электронный ресурс]. URL: <http://alphainvestor.ru> (дата обращения: 20.03.2017).

УЧЕТ И АУДИТ ВНЕШНЕТОРГОВЫХ ОПЕРАЦИЙ ПРЕДПРИЯТИЙ-ЭКСПОРТЕРОВ

П. В. Ворс, И. В. Филько

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

Поступления от экспорта – существенный источник накопления капитала на нужды промышленного развития. Расширение экспорта позволяет более эффективно использовать материальные ресурсы и рабочую силу. Повышается значимость экспорта как источника столь необходимых России валютных поступлений. Рассмотрены особенности аудита внешнеторговых операций предприятий-экспортеров. Определен перечень документов, которые являются источниками информации для проведения аудита внешнеторговых операций. Выявлены особенности бухгалтерского учета экспортных операций, проблемы, возникающие на различных этапах проверки. Определены основные этапы проведения аудита экспортных операций.

Ключевые слова: внешнеторговые операции, бухгалтерский учет, аудиторская проверка, внешнеэкономическая деятельность, экспортные операции, налог на добавленную стоимость.

FOREIGN TRADE ACCOUNTING AND AUDIT OF EXPORTING ENTERPRISES

P. V. Vors, I. V. Filko

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

Is determined by the fact that revenues from exports are an essential source of capital accumulation for industrial development needs. Export expansion allows more efficiency use of material resources and labor. The importance of exports is increasing as a source of much-needed foreign exchange earnings. In the article are considered the audit features of foreign trade operations at the exporting enterprises, determined a list of documents using as the information sources for the audit of foreign trade operations and revealed the accounting features of export operations and the problems arising at various stages of the inspection. Also, determined the main stages of export operations audit.

Keywords: foreign trade operations, accounting, audit, foreign economic activity, export operations, value added tax.

В настоящее время, несмотря на ограничения во внешнеторговой деятельности, связанные с политической ситуацией, продолжается интеграция России в мировую экономику и рост ее участия в международном экономическом сотрудничестве. Работа

предприятий на международных рынках, с одной стороны, свидетельствует о признании их деятельности, производимой продукции (работ, услуг), с другой стороны, валютный, таможенный, налоговый контроль внешнеторговых операций создает дополнительные барьеры их деятельности.

Компетентность бухгалтерской службы в вопросах таможенного законодательства является залогом правильной и своевременной организации учета расчетов с таможенными органами, качественное ведение учетной политики на предприятиях, осуществляющих внешнеторговую деятельность, позволяет избежать искажений при формировании бухгалтерской и налоговой отчетности, что благоприятно отразится на деятельности предприятия в целом.

Одним из факторов, влияющих на объективность принимаемых управленческих решений, является достоверность отчетности. В условиях формирующихся рыночных отношений, когда на внешний рынок выходит все большее число хозяйствующих субъектов, показатели данного фактора возрастают.

Аудиторские проверки в современных условиях должны ориентироваться помимо подтверждения достоверности отчетности предприятий-экспортеров еще и на соблюдение ими законодательства Таможенного союза и Российской Федерации [4].

Аудиторская проверка проводится по всем разделам и направлениям бухгалтерского учета. Аудитор должен иметь огромный объем знаний по каждому направлению бухгалтерского учета, в связи с чем аудит разделяют по направлениям, по каждому из которых существует специализация среди аудиторов. Одним из разделов аудита является аудит внешнеэкономической деятельности, который состоит из аудита импортных операций и аудита экспортных операций [2].

Экспортные операции представляют собой предпринимательскую деятельность, связанную с продажей и вывозом за пределы страны товаров отечественного производства.

Разнообразие форм экспортных операций, специфика законодательства, регулирующего вывоз товаров за пределы страны, повышенное внимание государства к деятельности предприятий-экспортеров требуют разработки специального инструментария аудиторской проверки, основой которого является методика аудита экспортных операций. Особенности аудита экспортных операций связаны с системой бухгалтерского учета в России и спецификой экспортных операций. Внешнеэкономическая деятельность кроме гражданского законодательства, регулируется таможенным и валютным законодательством, так как расчеты при экспорте товаров относятся к категории валютных операций [3].

Основной задачей аудита экспортных операций является выражение мнения о достоверности формирования финансового результата от экспортных сделок, о правильности отражения в учете выручки от продажи экспортных товаров (работ, услуг). Анализ и оценка деятельности предприятия и обстоятельства, влияющие на его функционирование, проводятся аудитором еще на стадии планирования для предварительной оценки системы бухгалтерского учета [10, с 84].

При проведении аудита экспортных операций информация аудитором берется из внешнеторговых контрактов, учетной политики предприятия, декларации на товар, договоров с посредническими и транспортными организациями, счет-фактур, накладных, банковских документов, книг регистрации контрактов и других документов.

От формы выхода предприятий-экспортеров на внешний рынок (через посредника или самостоятельно), от условий внешнеэкономических контрактов (договоров), применяемых в расчетах с иностранными покупателями, зависит порядок ведения предприятиями бухгалтерского учета экспортных операций [9, с. 66].

Аудит экспортных операций является объектом особого внимания для аудиторской организации. Проверяющая организация при планировании и проведении проверок деятельности предприятий-экспортеров должна учитывать специфические особенности налогообложения экспортных операций, ведения бухгалтерского учета и правового регулирования.

Аудит деятельности предприятий-экспортеров целесообразно осуществлять путем проведения определенных процедур (см. таблицу).

Основные этапы проведения аудита на предприятиях-экспортерах

№ п/п	Наименование этапа	Проверяемые документы, направления деятельности
1	Аудит документов, подтверждающих формирование кредиторской и дебиторской задолженности	Паспорт сделки, инвойс, контракт, международные товарно-транспортные накладные и т. д.
2	Проверка перехода права собственности на экспортируемый товар	Товарные накладные, акты приема-передачи, экспортный контракт
3	Проверка правильности формирования себестоимости продукции	Отчет о финансовых результатах, главная книга, журналы-ордера, ведомости
4	Проверка начисления и возмещения налога на добавленную стоимость	При вывозе товаров за границу, при реализации на внутреннем рынке
5	Аудит экспортных операций	Самим предприятием, с участием посредника

Представим некоторые рекомендации по проведению указанных аудиторских процедур.

Первоначально аудитор, учитывая специфику проверяемого предприятия, самостоятельно определяет область проверки.

При проведении аудита документов, подтверждающих формирование кредиторской и дебиторской задолженности, необходимо проверить правильность оформления этих документов, подтвердить своевременность погашения и правильность отражения на счетах бухгалтерского учета кредиторской и дебиторской задолженности.

Экспорт товаров осуществляется на основании заключенных контрактов на поставку (продажу) товаров. Оплата по таким контрактам может совершаться в различных видах валют. Поэтому в бухгалтерском учете необходимо соблюдать определенный порядок: синтетический учет должен вестись в рублях, а аналитический учет – сразу в двух единицах измерения: в иностранной валюте и в рублях по курсу Центрального банка Российской Федерации на дату совершения бухгалтерской операции.

Контракт с иностранными покупателями и заказчиками может заключаться непосредственно российским предприятием от своего имени или может осуществляться через посредника, с которым заключается договор комиссии. Основные различия заключаются в системе перехода права собственности на вывозимый товар, в распределении расходов по приобретению (производству) вывозимого товара, а также в осуществлении расчетных операций с иностранными покупателями. В этой связи при проведении аудита экспортных операций следует четко определять момент перехода права собственности на вывозимый товар с тем, чтобы определить своевременность принятия его к учету [6, с. 192].

Порядок ведения бухгалтерского учета экспортных торговых операций устанавливается самой организацией в приказе об учетной политике и зависит от многих факторов, в частности, от условий внешнеторговых контрактов, от форм расчетов с иностранными покупателями, применяемых на предприятии, а также от формы выхода российского поставщика экспортного товара на международный рынок (самостоятельно либо через посредника) [1; 5].

До перехода права собственности к покупателю отгруженный на экспорт товар должен находиться на балансе участника внешнеэкономической деятельности и учитываться экспортером на счете 45 «Товары отгруженные».

Для отражения в бухгалтерском учете операции по продаже товара подтверждаются документально. Таким подтверждением служат различные первичные документы: контракт (договор), товарные накладные, акты приема-передачи и т. д. [11, с. 265].

Доход, полученный по экспортному контракту, пересчитывается в соответствии с законодательством для целей бухгалтерского учета в рубли на дату перехода права собственности по курсу Центрального банка Российской Федерации, действующему на эту дату.

Задолженность покупателя за отгруженный товар пересчитывается в рублях по курсу Центрального банка РФ на каждую отчетную дату, а также на дату погашения задолженности.

Проверка вычетов по налогу на добавленную стоимость неразрывно связана с процессом проверки формирования себестоимости отгружаемой продукции. Проверка формирования и отражения курсовых разниц по счетам бухгалтерского учета осуществляется параллельно практически на каждом этапе. В связи с этим при создании аудиторской группы необходим руководитель, который будет координировать действия членов группы по направлениям. При этом он будет объединять результаты проверки по каждому из выделенных разделов и формировать общее мнение по итогам проверки экспортных операций.

На порядок формирования многих показателей бухгалтерского баланса, отчета о финансовых результатах, отчета о движении денежных средств, пояснения к бухгалтерскому балансу значительное влияние оказывают особенности реализации предприятием-экспортером продукции на внешнем рынке. Только в том случае, когда предприятие занимается исключительно экспортной деятельностью, возможно полностью проверить какую-либо статью. Так как такие ситуации возникают не часто, в большинстве случаев мнение аудитора о достоверности указанных показателей может быть выражено только в отношении экспортных операций [8, с. 143].

В связи с этим, основная задача аудита экспортных операций – это проверка правильного отражения выручки от продажи экспортных товаров, достоверности формирования финансового результата от экспортных сделок.

Целесообразно проводить сплошной аудит экспортных операций, так как в связи с проблематичностью отражения их в налоговом и бухгалтерском учете часто возникают ошибки. Значительные трудности возникают при внешнеэкономических сделках с товарообменом. Проверку пересчета сумм расходов и доходов по экспортной сделке, выраженных в иностранной валюте, будет удобно проводить в каждом из пунктов программы, где присутствуют такие пересчеты. Итоги сверяются уже на основе проверенных данных учетных регистров.

Указанного в таблице перечня процедур не всегда достаточно. Так, при расчетах с бюджетом, помимо налога на добавленную стоимость можно включить в проверку расчеты с таможенными органами по таможенным пошлинам, сборам и акцизам. При реализации на внешнем и внутреннем рынках некоторых товаров (работ, услуг) выделять этап формирования себестоимости продукции не всегда целесообразно. В про-

грамму проверки вносятся корректировки в зависимости от специфики деятельности хозяйствующего субъекта [7, с. 286].

Проведение аудита экспортных операций в соответствии с представленными рекомендациями позволяет сократить время на проверку и избежать дублирования работ. Кроме того, следование данным рекомендациям позволит охватить большинство направлений и видов сделок с зарубежными покупателями, в результате чего будут получены более качественные аудиторские заключения.

Библиографические ссылки

1. О бухгалтерском учете [Электронный ресурс] : федер. закон от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ. URL: www.consultant.ru (дата обращения: 10.03.2017).
2. Об аудиторской деятельности [Электронный ресурс] : федер. закон от 30.12.2008 № 307-ФЗ. URL: www.consultant.ru (дата обращения: 10.03.2017).
3. Об основах государственного регулирования внешнеторговой деятельности [Электронный ресурс] : федер. закон от 08.12.2003 № 164-ФЗ. URL: www.consultant.ru (дата обращения: 10.03.2017).
4. Договор о Таможенном кодексе Таможенного союза [Электронный ресурс] : решение Межгос. Совета ЕврАзЭС от 27.11.2009 № 17. URL: www.consultant.ru (дата обращения: 10.03.2017).
5. Учетная политика организации [Электронный ресурс] : ПБУ 1/2008 : приказ Минфина РФ от 06.10.2008. URL: www.consultant.ru (дата обращения: 10.03.2017).
6. Андреева С. В. Развитие потенциала учетной системы хозяйствующего субъекта // Вестник Самарского муниципального института управления: теоретический и научно-методический журнал. 2012. № 3 (22). С. 192.
7. Каспина Р., Плотникова Л. Бухгалтерский учет, аудит и анализ внешнеэкономической деятельности организаций : учебник. М. : Изд-во «РидГрупп», 2012. 608 с.
8. Климова М. А. Бухгалтерский учет и налогообложение экспортно-импортных операций. // Налоговый вестник. 2003 № 3. 239 с.
9. Куруц Ю., Медведева Е. В. Методика проведения аудита экспортных операций. // Молодой ученый. 2014. № 21.2 (80.2). С. 65–67.
10. Насакина Л. А., Адушева А. Ю. Методика аудита организации бухгалтерского учета и учетной политики // Молодой ученый. 2014. № 4–2 (63). С. 82–86.
11. Парасоцкая Н. Учет расчетов по налогам и таможенным платежам по импортным операциям // Риск: ресурсы, информация, снабжение, конкуренция. 2013. № 4. С. 262–267.

МЕТОДИКА АУДИТА МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ В СТРОИТЕЛЬНЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

А. И. Гришаева, Л. В. Ерыгина

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

Материально-производственные запасы представляют собой наиболее объемный участок обеспечения строительства, в связи с чем возникает необходимость наиболее рационального проведения аудита данного раздела бухгалтерского учета. Рассматривается специфика проведения аудиторской проверки материально-производственных запасов строительной организации. В результате изучения строительного комплекса были выявлены особенности, оказывающие влияние на организацию бухгалтерского учета материально-производственных запасов предприятий строительной отрасли, сформулированы требования к аудиту и предложены рекомендации для более эффективной аудиторской проверки учета материально-производственных запасов на строительном предприятии.

Ключевые слова: строительная отрасль, материально-производственные запасы, контроль, аудиторская проверка, аудитор, методики проведения аудита.

AUDIT INVENTORIES METHODS AT CONSTRUCTION ORGANIZATIONS

A. I. Grishaeva, L. V. Erygina

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

Inventories is the largest section of the building, therefore there is a need for the most rational audit of accounting section. In the article is considered the specific of the inventories audit at the construction organizations. In a result of the building complex study were revealed the peculiarities influencing the inventories accounting organization of the construction industry enterprises, formulated audit requirements and recommendations for the more effective audits of accounting for inventory in a construction company.

Keywords: construction industry, inventory, control, audit, auditor, audit methods.

Одним из значимых, перспективных и эффективных видов экономического контроля финансово-хозяйственной деятельности коммерческих организаций в условиях рынка является независимый контроль – аудит. Разработано множество методик проведения аудиторской проверки, предлагаемых различными авторами. Однако не всегда типовая методика может быть успешно применена на предприятиях, специализирующихся на определенных видах деятельности. Результатом применения неадаптирован-

ной методики аудита может стать снижение качества, увеличение трудоемкости проверки. Поэтому при подготовке к аудиторской проверке аудитор должен скорректировать методику с учетом особенностей и масштабов деятельности проверяемой организации. При этом аудитор должен принимать во внимание и выбранные направления проверки. При проверке разных разделов учета последовательность осуществления различных процедур может значительно измениться в зависимости от особенностей их учета.

Строительная отрасль является одной из наиболее сложных для проверки видов деятельности. Обеспечивая до 12 % валового внутреннего продукта России, она в то же время тесно взаимосвязана с другими отраслями народного хозяйства. Причем специфика этих связей может существенным образом повлиять на перечень, последовательность и характер применяемых аудиторских процедур. Разработанные для различных направлений учета строительных организаций методики аудита также нуждаются в проверке и при необходимости в дополнительной корректировке из-за особенностей деятельности и существенных различий в организации учетного процесса разных направлений работы строительных организаций.

Проведенное исследование позволило авторам выявить и сформулировать характерные для предприятий строительной отрасли особенности деятельности, представленные в табл. 1, которые обусловлены в первую очередь характером его конечной продукции, специфическими условиями труда, числом особенностей применяемой техники, технологии, организации производства, управления и материально-технического снабжения.

Таблица 1

Особенности строительной отрасли

Особенность деятельности	Характеристика
Территориальная рассредоточенность	Строительные площадки располагаются удаленно от основного офиса. Также строительная организация может иметь несколько складов, находящихся удаленно от объекта строительства
Передвижной характер работ	С вводом в эксплуатацию зданий строительно-монтажные работы (СМР) прерываются на одном месте, и средства производства перемещаются на новое место
Продукция неподвижна и территориально закреплена	Согласно плану или схеме застройки территории, каждый строительный объект сооружается строго на специально отведенной площадке
Ценообразование	На каждый объект создается свой проект и составляется своя смета, в которой учитываются все затраты на строительство и монтаж, в том числе затраты на приобретение необходимого количества и качества материалов. Каждый контракт между заказчиком и подрядчиком заключается со своей договорной ценой [1, с. 419–422]
Материалоемкость продукции	Строительство характеризуется большими затратами на материалы, их доля в общих затратах достигает 60 и более процентов
Индивидуальный характер продукции	Объект строительства или комплекс строительных работ выполняется в соответствии с индивидуально разработанным проектом
Строительство объекта начинается с создания в районе строительной площадки производственной базы строительства	На предварительном этапе строительства объекта необходимо создать все условия, позволяющие осуществлять строительную деятельность. На строительной площадке необходимо создать специальное производственное предприятие

Особенность деятельности	Характеристика
Продолжительность производственного цикла	Сверхнормативная продолжительность строительства и дальнейшее совершенствование технологического прогресса приводят к пересмотру ранее принятых решений о ходе строительства с учетом применения новой техники и технологии работ [1, с. 419–422]
Участие различных организаций в производстве конечной строительной продукции	Строительство является самой материалоемкой отраслью: для получения конечной продукции ему поставляют строительные материалы более 70 отраслей экономики страны [2, с. 47–51]
Строгая последовательность выполнения технологических процессов	Технология строительного производства требует строгой последовательности в выполнении отдельных его процессов: завершение одного рабочего процесса, предшествует началу другого. Ни один строительный процесс не может начаться без окончания предыдущего; продукцию своего труда в этих условиях нельзя накапливать на промежуточных складах [3, с. 347]
Форма расчетов за продукцию строительного производства	В строительстве расчеты ведутся за условно-готовую продукцию, за этапы работ, за выполнение конструктивных частей сооружений или видов работ. Это предопределяет необходимость установления цены не только в целом за объект, но и за отдельные виды и этапы работ [3, с. 347]
Различные способы обеспечения строительства материалами и оборудованием, согласно договору подряда	Подрядчик может полностью взять на себя обязанности по обеспечению строительства материальными ресурсами. Строительство может частично обеспечиваться материалами и оборудованием заказчиком-застройщиком с дальнейшим уменьшением стоимости строительно-монтажных работ на сумму предоставленных материалов. Подрядчик может использовать при производстве работ только давальческие материалы заказчика, т. е. материалы, которые заказчик передает подрядчику в переработку без оплаты их стоимости

Объект строительства – самый ресурсоемкий продукт, поскольку при его создании требуется максимальное количество трудовых, финансовых и материальных ресурсов, чем при создании любого другого продукта. В процессе проведенного исследования было установлено, что значительный удельный вес в структуре себестоимости работ строительных предприятий составляют материальные затраты. При выполнении строительно-монтажных работ материальные ресурсы образуют основу строительной продукции – возводимых зданий и сооружений, отдельных видов строительных работ. Учитывая характерные для строительной отрасли признаки, можно выделить основные особенности применения материально-производственных запасов в строительстве, которые оказывают влияние на организацию бухгалтерского учета материально-производственных запасов. К ним относятся:

1. Частый отпуск материалов на нужды строительства.
2. Отпуск на производство материалов определенного вида и качества в соответствии со сметой строительства.
3. Применение в ходе выполнения строительных работ значительного количества однородных (навалочных) материалов (например, цемент, щебень, песок и т. д.).
4. Учет материалов ведется в соответствии с их классификацией по технологическому признаку, систематизирующей перечень потребляемых в строительстве материалов с указанием наименования, сорта, марки.

5. Наличие у строительной организации центральных и приобъектных складов, а также кладовых для хранения материально-производственных запасов.

6. В состав строительного-монтажной организации кроме основных производств могут входить подсобные и вспомогательные хозяйства, учет результатов деятельности которых ведется отдельно, но взаимосвязано.

7. Затраты на приобретение материально-производственных запасов включаются в сметную стоимость, на базе которой в свою очередь определяется договорная цена объекта строительства.

8. Наличие специализированных подразделений по изготовлению, хранению и доставке специальных материалов (например, нефтепродуктов, цемента и других распыльных строительных материалов, химикатов, лакокрасочных изделий и др.).

9. Приход и расход материалов группируется по источникам поступления и направлениям их использования.

10. Использование подрядчиком в процессе выполнения строительных работ материалов поставки заказчика.

11. Использование материалов, переданных заказчиком подрядчику на давальческих условиях.

12. Передвижной характер работ, в результате чего постоянно перемещаются склады и остатки материально-производственных запасов.

13. Приобретение материалов определенного количества и качества, соответствующего условиям строительного проекта и сметы.

14. Влияние климатических условий на способы доставки и использование определенных видов материалов в процессе строительства.

15. Использование в процессе выполнения строительных и строительного-монтажных работ материалов, производимых более 70 отраслями экономики.

16. Производство продукции строительства осуществляется в несколько этапов:

- научно-проектный период;
- организационно-техническая подготовка к строительству и выполнению строительного-монтажных работ;
- возведение фундамента, надземной части здания, выполнение специальных и отделочных работ;
- пуско-наладочный период.

Ошибки в учете материальных ценностей ведут к искажению финансового результата деятельности предприятия и налогооблагаемой прибыли [4].

Данные обстоятельства обусловили необходимость дальнейшего исследования методик аудиторских проверок строительных организаций, разработанных различными авторами.

Так, в работах Шеремета А. Д. [5, с. 343–75; 343–81], Суйца В. П. [5, с. 343–75; 343–81], Алборова Р. А. и Концевой С. М. [6, с. 44–61], Подольского В. И. [7, с. 408–418], Кочинева Ю. Ю. [8, с. 206–217] и других подробно описаны разнообразные типовые методики аудита материально-производственных запасов, демонстрирующие на практике хорошие результаты.

В частности, Шеремет А. Д. и Суйц В. П. [5, с. 343–75; 343–81] делают акцент на проверке синтетического и аналитического учета материально-производственных запасов, а также правильности оформления материалов инвентаризации и отражения результатов инвентаризации в учете.

Федоренко И. В., Золотарева Г. И. в своих работах [9, с. 111–113], [10, с. 268–275] отмечают специфику деятельности заказчика-застройщика и предлагают специализированные аудиторские процедуры и рабочие документы для отражения результатов проверки.

Фролова Т. С. [11] весь объем аудиторских процедур подразделяет на несколько групп: аудит наличия и сохранности материально-производственных запасов, аудит движения и проверка правильности налогообложения.

Подольский В. И. [7, с. 408–418] предлагает основное внимание при проведении аудита материально-производственных запасов уделять проверке организации складского хозяйства и учета использования материальных ценностей по направлению затрат.

Методика, предлагаемая Кочиневым Ю. Ю. [8, с. 206–217], может быть адаптирована для проведения проверки на строительном предприятии. Автор отмечает необходимость проверки правильности учета специальной одежды и специальной оснастки, надежности контроля за сохранностью материально-производственных запасов в местах хранения и эксплуатации на всех этапах движения, а также наличия и обоснованности норм расхода материалов и надежность контроля за их соблюдением. Однако при этом методика, разработанная Кочиневым Ю. Ю. [8, с. 206–217], не учитывает ряд особенностей строительной отрасли.

С учетом выявленных особенностей строительной отрасли и учета материально-производственных запасов в строительных организациях были разработаны основные черты методики аудита материально-производственных запасов, проведен сравнительный анализ методик аудита наиболее известных авторов, результаты которого представлены в табл. 2.

Согласно проведенному анализу можно сделать вывод, что общепринятые методики аудита не учитывают особенности строительной отрасли. Аудит в строительстве имеет существенные отличительные черты в сравнении с промышленными и торговыми организациями, в первую очередь это характеризуется неподвижностью объектов строительства, долгосрочным незавершенным производством.

Исследовав существующие методики аудита, а также специфику строительного производства и учета материально-производственных запасов, можно предложить методику аудита, включающую в себя 3 основных направления и позволяющую наиболее эффективно проводить проверку.

Предлагаемые направления аудита материально-производственных запасов строительных предприятий можно обозначить как разделы (подэтапы) основного этапа аудита.

Первое направление аудита предполагает проверку:

- формирования сметной стоимости строительного объекта;
- процедуры закупки материально-производственных запасов и соответствия их количества и качества смете;
- своевременного осуществления расчетов с поставщиками и подрядчиками за приобретенные материальные ресурсы;
- соответствия качества материально-производственных запасов проекту на строительство объекта;
- соблюдения экологических требований использования материалов при осуществлении строительства.

Следующий раздел предполагает проверку учета материально-производственных запасов. В первую очередь необходимо проверить полноту отражения в учете и фактическое наличие производственных запасов в организации в соответствии с данными учета. В рамках данного направления рекомендуется в большей степени ориентироваться на анализ и оценку степени надежности и организации контроля за сохранностью материально-производственных запасов на объектных складах и строительных площадках. Проверка учета движения и списания материалов должна производиться по объектам, а также с учетом наличия у организации подсобных и вспомогательных хозяйств.

Таблица 2

Сравнительный анализ методик аудита материально-производственных запасов

Что необходимо проверить?	А. Д. Шеремет, В. П. Суйц	В. И. Подольский	Т. А. Фролова	Ю. Ю. Кочинев	Р. А. Алборов, С. М. Концевая
Заготовление (приобретение) МПЗ, в том числе проверка права собственности	+	+	+	+	+
Учет неотфактурованных поставок и материальных ценностей, находящихся в пути	+				
Правильности налогообложения операций с МПЗ			+		
Учет МПЗ, принятых (переданных) на ответственное хранение	+				
Учет материалов поставки заказчика, используемых подрядчиком в процессе выполнения строительных и строительно-монтажных работ					
Учет материалов, переданных заказчиком подрядчику на давальческих условиях					
Установление круга лиц, отвечающих за сохранность, приемку и отпуск МПЗ, а также наличие и содержание договоров о материальной ответственности	+		+		+
Состояния складского хозяйства, внутривозвратного контроля и системы учета МПЗ	+	+	+	+	+
Соответствие данных бухгалтерского и складского учета	+	+		+	
Обоснованность оценки фактической себестоимости МПЗ, последовательность применения учетной политики в части оценки фактической себестоимости	+	+	+	+	+
Учет движения МПЗ	+	+	+	+	+
Учет специальной одежды и специальной оснастки					+

Окончание табл. 2

Что необходимо проверить?	А. Д. Шерemet, В. П. Суйц	В. И. Подольский	Т. А. Фролова	Ю. Ю. Кочинев	Р. А. Алборов, С. М. Концевая
Система контроля за сохранностью МПЗ в местах хранения, эксплуатации, на всех этапах движения		+		+	+
Учет операций по реализации и иному выбытию материалов, списания материалов на нужды строительства	+				
Наличие и обоснованность действующих норм расхода материалов (сметы), надежность контроля за их соблюдением	+		+		
Соответствие норм расхода материалов технологическим потребностям					+
Соответствие качества материалов требованиям, предъявляемым проектом и сметой на строительство объекта					
Правильность оформления материалов инвентаризации МПЗ и отражения результатов инвентаризации в учете	+	+	+	+	+

Третье направление аудита материально-производственных запасов в строительстве предполагает проверку их использования на заключительных этапах строительства и включает:

- анализ эффективности использования материально-производственных запасов;
- проверку использования материалов в рамках благоустройства территории объекта строительства;
- проверку отражения в учете остатков материалов, в том числе операции по их передаче или реализации, а также передачу давальческих материалов;
- проверку системы контроля за технологическими отходами и соблюдение требований по утилизации строительных отходов.

Таким образом, аудиторская проверка имеет важное значение для повышения финансовых результатов деятельности строительного предприятия. Информация, полученная в результате аудита материально-производственных запасов, способствует обеспечению контроля за сохранностью материальных ценностей и принятия эффективных управленческих решений. Аудиторская проверка материально-производственных запасов позволяет минимизировать риск наличия существенных ошибок в бухгалтерской отчетности.

В результате исследования была предложена методика проведения аудиторской проверки материально-производственных запасов в строительстве, основанная на существующих методиках и аудиторских процедурах и учитывающая особенности как учета материально-производственных запасов в строительстве, так и отрасли в целом. Можно предположить, что указанные рекомендации являются обоснованными, поскольку предлагаемая методика позволит повысить эффективность использования материально-производственных запасов в процессе строительства, обеспечивая при этом должный контроль за их сохранностью.

Библиографические ссылки

1. Шарафутдинова А. Р., Кутузова К. Ю. Строительство как важнейшая отрасль материального производства // Молодые ученые – основа будущего машиностроения и строительства. 2014. С. 419–422.
2. Гусакова Е. А., Павлов А. С. Основы организации и управления в строительстве. М. : Юрайт, 2016. 258 с.
3. Антонова М. В. Особенности учета в строительной отрасли // Россия молодая: сб. материалов VII Всерос. науч.-практ. конф. молодых ученых с междунар. участием. 2015. С. 347.
4. Антонинко Н. Д. Методика аудита материально-производственных запасов [Электронный ресурс]. URL: elibrary_25914894_48131844.pdf (дата обращения: 24.1.2017).
5. Шеремет А. Д., Суйц В. П. Аудит. М. : Инфра-М, 2014. 352 с.
6. Алборов Р. А., Концевая С. М. Практический аудит. М. : Дело и Сервис, 2011. 279 с.
7. Подольский В. И. Аудит. М., 2011. 607 с.
8. Кочинев Ю. Ю. Аудит: теория и практика. СПб. : Питер, 2010. 448 с.
9. Отраслевой аудит / Г. И. Золотарева, И. В. Федоренко, Г. В. Денисенко, Ю. С. Турова ; Сиб. гос. аэрокосмич. ун-т. Красноярск, 2012. 120 с.
10. Золотарева Г. И., Фесенко С. В., Федоренко И. В. Аудит заказчика-застройщика // Аудит и финансовый анализ. 2007. № 5. С. 268–275.
11. Фролова Т. А. Аудит [Электронный ресурс]. URL: <http://www.aup.ru/books/m201/> (дата обращения: 12.02.2017).

АНАЛИЗ РОЛИ ОПТОВОЙ ТОРГОВЛИ В ЭКОНОМИКЕ СТРАНЫ

Г. В. Денисенко, В. Э. Кауп

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

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

В современной России оптовая торговля является крупной отраслью экономики, предприятия оптовой торговли жизненно необходимы как для различных предприятий или производств, так и для каждого жителя страны в отдельности. Оптовая торговля охватывает широкое рыночное пространство и является проводником в реализации больших партий и объемов товаров. В хозяйственной деятельности России торговые организации по численности занимают одно из ведущих мест, а в сфере малых и средних коммерческих предприятий по количеству они стоят на первом месте.

Ключевые слова: сфера торговли, оптовая торговля, розничная торговля, значение и роль торговли в экономике.

ANALYSIS OF WHOLESALE TRADE ROLE IN COUNTRY'S ECONOMY

G. V. Denisenko, V. E. Kaup

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

In modern Russia, wholesale trade is a large branch of the economy. Wholesalers are vital for various enterprises or industries, and for every resident of the country separately. Wholesale trade covers a wide market space and is a guide in the implementation of large quantities and volumes of goods. The economic activity of Russian trade organizations in numbers occupy a leading position. And in the sphere of small and medium-sized commercial enterprises, in terms of quantity, they stand in the first place.

Keywords: trade sphere, wholesale trade, retail trade, importance and role of trade in the economy.

Сфера торговли является одной из важнейших сфер жизнеобеспечения населения, которая не только находится в непосредственной зависимости от других рынков, но и влияет на развитие других отраслей, так как выступает в качестве связующего звена между производителем и потребителем [11]. Торговля представляет собой особую деятельность людей, связанную с осуществлением актов купли-продажи и представляющую собой совокупность специфических технологических и хозяйственных операций, направленных на обслуживание процесса обмена [1]. В эту сферу деятельности вовлечено все население государства или в качестве покупателей, или в качестве продавцов.

Торговая деятельность способствует решению главной задачи общественного производства – удовлетворению различных потребностей людей – и поддерживает равновесие между спросом и предложением [14].

Предпринимательская активность в торговле стимулирует инновации. Около половины малых предприятий РФ занимаются торговой деятельностью. Продажу новых товаров, производители которых еще не достигли необходимого масштаба сбыта и выхода в розничные сети, часто первыми начинают именно малые и средние торговые предприятия. Следовательно, наличие достаточного количества малых и средних торговых предприятий и их высокое качество способствует развитию инновационной активности в стране [2].

Одним из важных значений торговой отрасли является наполнение федерального и региональных бюджетов, поскольку она на сегодняшний день обеспечивает десятую часть всех налоговых поступлений в бюджет Российской Федерации. Как источник поступления денежных средств торговля способствует обеспечению финансовой стабильности регионов и создает условия для развития социальной сферы: здравоохранения, образования, культуры и спорта [3].

На примере Красноярского края торговля, по данным на 1 января 2016, обеспечивает сферу конечного потребления товаров населением общей численностью порядка 2 866,5 тыс. человек в год [4].

Немаловажным фактом является и роль торговли в занятости населения. Удельный вес работающих в торговле от общего количества занятых в экономике составляет 16,4 % [4].

Торговля подразделяется на две основные группы: оптовую и розничную. Оптовой торговлей является «торговля товарами с последующей их перепродажей или профессиональным использованием», а розничной торговлей, соответственно, называется «торговля товарами и оказание услуг покупателям для личного, домашнего, семейного использования, не связанного с предпринимательской деятельностью». В понятие оптовой торговли включается деятельность по продаже товаров розничным торговцам, промышленным, коммерческим, учрежденческим либо профессиональным пользователям или же другим оптовикам. Розничная торговля включает деятельность по продаже товаров для личного потребления или домашнего использования [4; 12; 13].

Оптовая торговля является проводником в реализации больших партий и объемов товаров, поскольку охватывает широкое рыночное пространство. Оптовые торговые предприятия устанавливают хозяйственные связи как с производителями товаров, так и с потребителями. Цель оптовой торговой деятельности – удовлетворение спроса на товары в удобное для потребителя время и необходимом количестве. Целевое производство товаров, их обновление и качество в значительной мере зависит от того, как будет развиваться оптовая торговля [6].

Целями развития оптовой торговли являются:

- создание развитой структуры каналов товародвижения;
- поддержание необходимого уровня интенсивности товарооборота;
- организация резервных источников финансового обеспечения процесса товародвижения [7].

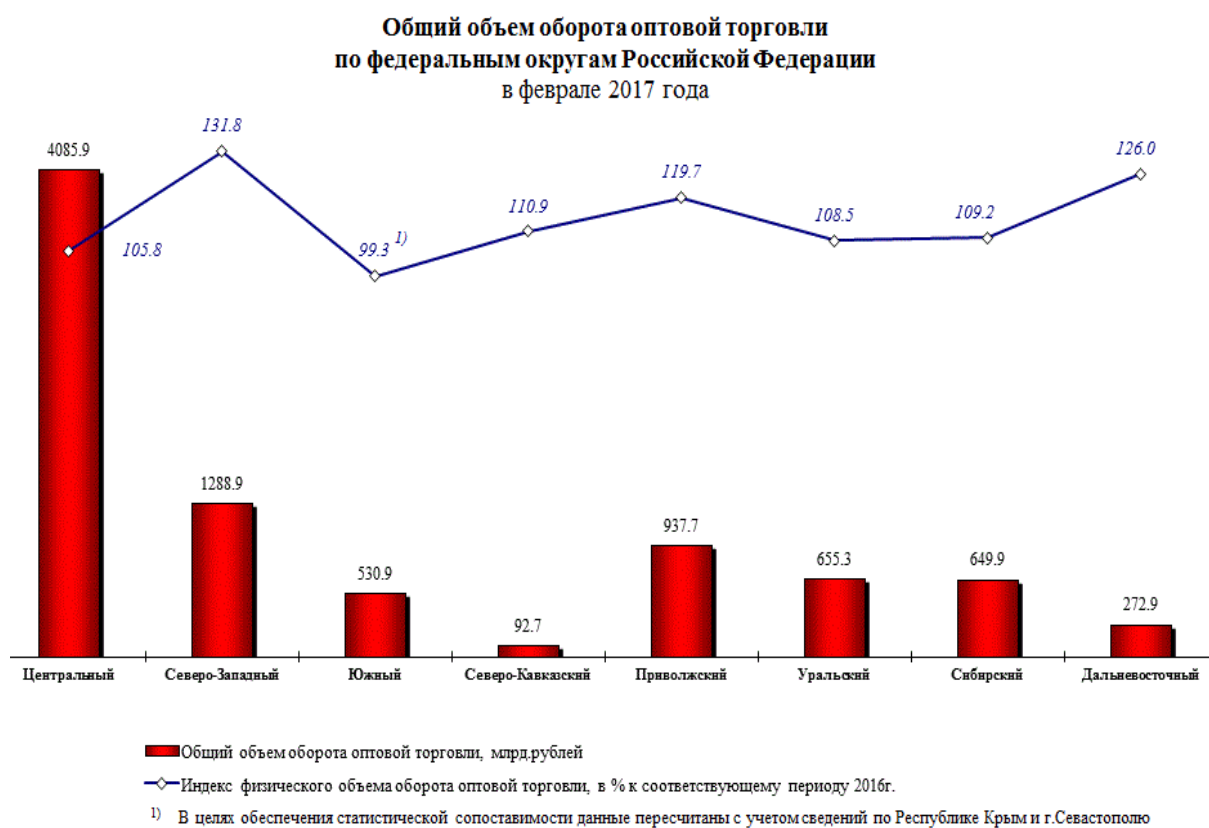
Можно выделить ряд задач, стоящих перед оптовыми предприятиями:

- закупка больших партий выгодного ассортимента товара у производителей;
- сохранность товара, максимально предотвращая потери от порчи;
- формирование мелких партий для розничных предприятий;
- быстрая и бесперебойная доставка товара;
- кредитование контрагентов;

- расширение рынка сбыта;
- оценка конкурентов;
- ответственность за риски по продвижению и сохранности товара при его движении по каналу распределения [10].

Таким образом, оптовая торговля является важным рычагом управления материальными ресурсами, позволяет осуществлять контроль за наличием излишних запасов продукции на всех уровнях сферы товарного обращения и устранять товарный дефицит, а также участвует в формировании отраслевых и региональных товарных рынков [7].

По данным статистики, общий объем оборота оптовой торговли в России в 2017 г. имеет тенденцию роста (см. рисунок), снижение произошло только по Южному округу. Структура оборота оптовой торговли по видам деятельности организаций оптовой торговли за 2016 г. и январь 2017 г. представлена в таблице.



Общий объем оборота оптовой торговли по федеральным округам Российской Федерации за февраль 2017 г. [8]

В ближайшее время возможны некоторые положительные изменения в динамике сегмента со стороны оптовых организаций, деятельность которых связана с реализацией строительных материалов и сельскохозяйственной продукцией. Продажи указанных видов товаров традиционно возрастают в весенне-летний сезон, положительно влияя на деловой климат в отрасли в целом.

На сегодняшний день можно выделить ряд факторов, ограничивающих деятельность организаций оптовой торговли:

- низкий платежеспособный спрос;
- высокий уровень налогообложения;

- недостаточность финансовых средств;
- высокие транспортные расходы;
- высокий процент по кредитованию;
- недобросовестная конкуренция;
- высокая арендная плата;
- несовершенство нормативно-правовой базы;
- недостаток квалифицированных специалистов;
- недостаток складских помещений и т. д. [9].

**Структура оборота оптовой торговли по видам деятельности организаций
оптовой торговли, в % к итогу [8]**

Показатели	Январь 2017 г.	Январь 2016 г.
Организации, осуществлявшие торговлю оптовую, включая торговлю через агентов, кроме торговли авто-транспортными средствами и мотоциклами	100	100
в том числе осуществлявшие торговлю оптовую: через агентов (за вознаграждение или на договорной основе)	2,2	2,6
сельскохозяйственным сырьем и живыми животными	2,0	1,7
пищевыми продуктами, напитками и табачными изделиями	17,4	18,8
из них:		
мясом и мясными продуктами	2,0	2,3
молочными продуктами, яйцами и пищевыми маслами и жирами	1,7	1,8
напитками	2,7	2,7
табачными изделиями	5,1	5,6
непродовольственными потребительскими товарами	13,1	15,5
из них:		
бытовыми электротоварами	1,2	1,8
фармацевтической продукцией и изделиями, применяемыми в медицинских целях	7,0	8,2
прочими бытовыми товарами	1,5	2,0
информационным и коммуникационным оборудованием	1,6	-
несельскохозяйственными промежуточными продуктами, отходами и ломом	58,3	54,4
из них:		
твердым, жидким и газообразным топливом и подобными продуктами	51,8	48,1
металлами и металлическими рудами	2,5	2,0
лесоматериалами, строительными материалами и санитарно-техническим оборудованием	1,1	1,0
машинами и оборудованием	2,1	3,3
неспециализированную	3,3	3,7

В связи с этим предлагается ряд мер для решения возникающих проблем.

1. Для формирования и контроля бюджета организации рекомендуется создать внутренний финансовый отдел. На начальной стадии функции данного отдела будут выполнять руководитель и бухгалтер, затем ответственность возложить на сотрудника, выполняющего обязанности бизнес-аналитика.

2. Для финансовой защиты организации сформировать комплекс юридических мер. Это обеспечит возможность результативной работы с дебиторской задолженно-

стью, работу с банками в процессе согласования кредитных взаимоотношений, защиту груза в процессе транспортировки, взаимодействие с менеджерами по продажам и клиентами, работу с поставщиками и т. д.

3. Разделить процесс снабжения на три составляющих: закупка, доставка, хранение – организовать работу в едином информационном поле и объединить под единым руководством «руководителя по снабжению».

4. Более плотно организовать схему работы с контрагентами с целью отслеживания состояния их продаж для планирования их обеспечения.

5. Разработать системы рационального использования транспорта. Необходимо уделить внимание не только маршрутному планированию, но и приоритизации массогабаритной загрузки транспорта и расположению товара.

6. Ввести системы складского учета с адресным хранением, что позволит в кратчайшие сроки спланировать систему расположения и хранения товара на складе, а так же оптимизировать загрузку и разгрузку товара, и обеспечить оптимизацию процесса внутри склада. Данное предложение направлено на снижение затрат, увеличение скорости оборота капитала и улучшение уровня обслуживания.

7. С целью исключения факта залежалости товара необходимо отслеживать момент, когда товар имеет тенденцию к превращению в неликвид и максимально быстро его реализовать. Для этого рекомендуется использовать автоматизированные системы анализа товарных остатков в реальном времени. При этом возможно смоделировать состояние остатков в будущем, с учетом плана потребления и закупок. Зная массогабаритные и объемные показатели, гораздо проще заранее планировать потребность в площадях и обслуживающем персонале.

8. Для того чтобы иметь возможность строить планы по продажам, рекомендуется внедрить автоматизированные системы прогнозирования и анализа продаж, а так же системы по контролю исполнения этих планов, чтобы иметь возможность своевременно отслеживать и реагировать на всевозможные отклонение от плана.

Таким образом, организация деятельности оптовой торговли сложный и многогранный процесс, совершенствование которого требует системного подхода, нетрадиционного взгляда на решение сложившихся проблем, поиска путей их решения на основе опыта работы организаций оптовой торговли и современных критерий и требований в этой отрасли.

Библиографические ссылки

1. Понятие и функции торговли [Электронный ресурс]. URL: <http://www.grandars.ru/college/biznes/torgovlya.html> (дата обращения: 10.03.2017).

2. Шарф А. А. Инвестиции в торговле: необходимость привлечения // Молодой ученый. – 2012. – №9. – С. 159–161.

3. Раншакова О. В. Роль торговли в развитии регионов // Современные научные исследования и инновации. 2012. № 12 [Электронный ресурс]. URL: <http://web.snauka.ru/issues/2012/12/19376> (дата обращения: 10.03.2017).

4. Администрация губернатора Красноярского края [Электронный ресурс]. URL: <http://www.krskstate.ru/promtorg/torg> (дата обращения: 10.03.2017).

5. Finbook.News. Особенности коммерческой деятельности в оптовой торговле [Электронный ресурс]. URL: <http://finbook.news/kommertsiya-book/osobennosti-kommercheskoj-deyatelnosti-optovoy.html> (дата обращения: 10.03.2017).

6. Национальный стандарт РФ ГОСТ Р 51303–2013. Торговля. Термины и определения [Электронный ресурс] : приказ Федерального агентства по техническому регули-

рованию и метрологии от 28 августа 2013 г. № 582-ст // Доступ из справ.-правовой системы «Гарант».

7. Энциклопедия Экономиста [Электронный ресурс]. URL: <http://www.grandars.ru/college/biznes/optovaya-torgovlya.html> (дата обращения: 10.03.2017).

8. Федеральная служба государственной статистики [Электронный ресурс]. URL: <http://www.gks.ru/> (дата обращения: 10.03.2017).

9. Центр конъюнктурных исследований Института статистических исследований и экономики знаний НИУ ВШЭ. Деловой климат в оптовой торговле в I квартале 2016 года. М. : НИУ ВШЭ, 2016. 18 с.

10. Mycroft Business Solutions. Как работает оптовая торговля, почему она должна жить, и почему должна умереть [Электронный ресурс]. URL: <https://habrahabr.ru/company/mbs/blog/298684/> (дата обращения: 10.03.2017).

11. Торговля, планирование и организация. Оптовая торговля в системе хозяйственных отношений и товародвижения [Электронный ресурс]. URL: <http://www.weblobby.ru/opt12/> (дата обращения: 10.03.2017).

12. Об утверждении стратегии развития торговли в Российской Федерации на 2011–2015 годы и период до 2020 года [Электронный ресурс] : приказ Минпромторга РФ от 31.03.2011 № 422. URL: <http://zakonbase.ru/content/part/727670> (дата обращения: 10.03.2017).

13. Business.ru – интернет-издание об эффективности вашего бизнеса. Как организовать оптовый бизнес [Электронный ресурс]. URL: <http://www.business.ru/article/283-kak-organizovat-optovyy-biznes> (дата обращения: 10.03.2017).

14. Шнорр Ж. П. К вопросу о роли оптовой торговли на потребительском рынке территории в условиях глобализации [Электронный ресурс] // Вестник – ЭКОНОМИСТ / ЗабГУ. 2012. № 4. URL: <http://vseup.ru> (дата обращения: 10.03.2017).

© Денисенко Г. В., Кауп В. Э., 2017

ОСОБЕННОСТИ ФОРМИРОВАНИЯ И АНАЛИЗА КОНСОЛИДИРОВАННОЙ ОТЧЕТНОСТИ

С. В. Еремеева, М. В. Караулова, Е. О. Эрднеева

Сибирский государственный университет науки и технологий
имени академика М. Ф. Решетнева. Филиал в г. Железногорске
Российская Федерация, Красноярский край,
Железногорск, 662971, Советская ул., 27.

Рассматриваются проблемы формирования и анализа консолидированной финансовой отчетности, т. е. отчетности взаимосвязанных предприятий, которые представлены в виде единой группы. Глобализация бизнеса, слияние и поглощение компаний, выход на международный рынок – все это причины, по которым значительно возросла роль консолидированной финансовой отчетности. Все большему количеству российских организаций, находящихся на территории РФ, требуется составление отчетности не только по правилам МСФО, но и по РСБУ. Для правильной оценки показателей этих двух видов отчетности нужно понимать правила составления и анализа консолидированной отчетности и знать различия между МСФО и РСБУ.

Ключевые слова: консолидированная отчетность, МСФО, РСБУ, финансовая отчетность.

FORMATION AND ANALYSIS FEATURES OF CONSOLIDATED FINANCIAL STATEMENTS

S. V. Eremeeva, M. V. Karaulova, E. O. Erdneeva

Reshetnev Siberian State University of Science and Technology. Branch in Zheleznogorsk
27, Sovetskaya str., Zheleznogorsk, Krasnoyarsk, 662971, Russian Federation

Considered the questions concerning formation and analysis of consolidated financial statements i.e. statements of the associated enterprises as one group. Business globalization, mergers and acquisitions, entering the international market are all reasons why the role of consolidated financial statements has significantly increased. An increasing number of Russian organizations located on the territory of the Russian Federation, require not only IFRS-compliant reporting but RAS statements one. To properly assess the performance of these two types of reporting, need to understand the rules for drawing up and analyzing consolidated statements and to know the differences between IFRS and RAS.

Keywords: consolidated statements, IFRS, RAS, financial statements.

В современных условиях рыночной экономики российские предприниматели все чаще создают сложные организационные системы в виде материнских и дочерних организаций или групп компаний. Тесные взаимосвязи между ними как экономические, так и юридические, концентрация капитала вызывают большой интерес со стороны

контролирующих и регулирующих органов, кредитных организаций, общественности и других учреждений с целью контроля и регулирования их финансово-экономической деятельности, а источником информации является финансовая отчетность организации. Но в статье речь идет о группе организаций, и финансовая отчетность каждой отдельной компании не сможет дать полного представления о всей группе. Всю информацию может предоставить только консолидированная финансовая отчетность. Формирование консолидированной финансовой отчетности проводится с целью представления инвесторам полной информации об экономическом здоровье группы компаний [5].

В наше время идет быстрое развитие компьютерных технологий в сфере бухгалтерского учета, существует возможность обработать большое количество информации. Это послужило основанием для использования консолидированной финансовой отчетности в управленческих и аналитических целях. В настоящее время разработано несколько методов составления консолидированной отчетности [6]:

- 1) метод приобретения – применяется для материнской и дочерних компаний;
- 2) метод долевого участия – применяется, когда одна организация главенствует (владеет минимум 20 процентами капитала) над другой, но не приходится ей материнской;
- 3) метод объединения интересов – применяется, когда ни одна организация не может быть материнской. Например, когда несколько компаний обмениваются своими акциями так, что они имеют одинаковое положение, или когда создается новое предприятие, и компании вкладывают в уставный капитал равную долю;
- 4) метод комбинированной отчетности – применяется, когда группой владеет один учредитель;
- 5) метод пропорциональной консолидации – применяется, когда между организациями заключен договор о совместной деятельности.

Своевременность и целесообразность принятия управленческих решений оказывает влияние на повышение эффективности работы группы. Важную роль при принятии этих решений играет анализ консолидированной финансовой отчетности группы. По результатам проведенного анализа разрабатывается стратегия развития группы, принимаются управленческие решения, проводится контроль за их выполнением. Согласно ч. 1 ст. 3 федерального закона от 27.07.2010 № 208-ФЗ (ред. от 03.07.2016) «О консолидированной финансовой отчетности» консолидированная финансовая отчетность составляется в соответствии с МСФО [8].

Если все организации, входящие в группу, составляют свою финансовую отчетность по МСФО, то для составления консолидированной финансовой отчетности необходимо суммировать и скорректировать данные каждой организации. Если организации ведут свою финансовую отчетность в соответствии с РСБУ, то сначала необходимо сложить все показатели российских отчетностей, затем полученную отчетность трансформировать в МСФО и скорректировать. В обоих случаях результат получается одинаковым, однако если все организации, входящие в группу, ведут финансовую отчетность по МСФО, они несут дополнительные затраты и тратят на это больше времени. Но в этом случае есть возможность проанализировать не только финансово-экономическую деятельность группы в целом, но и деятельность каждой компании, ведь их отчетности составлены по международным стандартам.

Порядок формирования консолидированной финансовой отчетности имеет несколько особенностей.

Данные отчетностей материнской и дочерних организаций объединяются по этапам [2, с. 78–80]:

1. Объединение статей отчетности организаций группы;
2. Исключение внутригрупповых операций.

При этом должны быть исключены все показатели, которые характеризуют внутригрупповые операции [4]:

- обороты внутри группы. Например, одна из организаций группы сдает в аренду здание другой организации этой же группы. Каждая организация отражает эту операцию в своих отчетах. Но с позиции группы никакой услуги оказано не было, а только перемещение денежных средств внутри группы. Поэтому такая операция должна быть исключена из консолидированной отчетности.

- внутригрупповые остатки (инвестиции, капитал, дебиторская и кредиторская задолженности, выданные и полученные кредиты). Например, если организация создала другую организацию и владеет ей полностью, то при проведении консолидации инвестиция материнской компании и уставный капитал дочерней компании взаимноисключаются.

- нереализованная прибыль. Например, если организация группы создала какой-либо актив, который не был продан сторонним компаниям, то нереализованная прибыль от продажи такого актива исключается из консолидированной отчетности.

Учитывая то, что исключение внутригрупповых операций является обязательным при составлении консолидированной финансовой отчетности, организации группы должны предоставить полную информацию по произведенным операциям. Все организации, входящие в группу, должны одинаково учитывать аналогичные статьи. Участники группы должны предоставить необходимую информацию для исключения. Обычно для упрощения учета элиминирования выделяются отдельные статьи и счета. Отчетность должна быть составлена за один и тот же отчетный период и на одну и ту же отчетную дату.

В консолидированную отчетность также не входят отчеты тех предприятий, которые входят в группу, но представляют особый интерес для нее, а именно:

- 1) организации, временно входящие в группу;
- 2) дочерние организации, действия которых ограничены в долгосрочной перспективе и которые не могут переводить денежные средства на счет материнской компании;
- 3) дочерние организации, основной вид деятельности которых отличается от вида деятельности материнской компании.

Существуют два этапа консолидирования, которые зависят от наличия или отсутствия внутригрупповых операций [3, с. 1033–1036]:

первичная консолидация – когда впервые формируется консолидированная отчетность группы;

последующая консолидация – когда консолидированная отчетность формировалась ранее.

Составление финансовой отчетности в разных странах значительно отличаются: по-разному определяется значение «группы организаций», различные объемы информации, которые публикуют компании, разные методы консолидации и т. д. Именно поэтому российская финансовая отчетность сильно отличается от отчетности, составленной в других странах. На западе финансовую отчетность формируют отдельно от налоговой, так как они преследуют разные цели. Если российская организация хочет выйти на международный рынок, то нужно составлять отчетность в соответствии с МСФО. Главное отличие МСФО и РСБУ состоит в том, что отчетность по МСФО составляется для инвесторов, кредиторов и других участников рынка, а по РСБУ – для контролирующих органов. Также существует несколько других отличий [10]:

1. Приоритет экономического содержания над формой. При МСФО нужно отражать экономическое содержание операций. При РСБУ особое внимание уделяется документальному оформлению операций.

2. Профессиональное суждение и первичный документ. При МСФО профессиональное суждение играет определяющую роль, а при РСБУ предпочтение отдается первичному документу.

3. Временная стоимость денег. Отчетность по МСФО направлена на инвесторов, а их решения основаны на временной стоимости денег. Исходя из этого при МСФО используется дисконтирование.

4. Справедливая стоимость. Это цена, которая была бы получена при продаже актива на дату оценки в текущих рыночных условиях независимо от того, является ли такая цена непосредственно наблюдаемой или рассчитывается с использованием другого метода оценки, применяется при МСФО и обоснована тем, что для инвесторов представляет интерес информация о текущей стоимости активов и обязательств [7].

5. Учет обесценения долгосрочных активов. При МСФО балансовая стоимость активов не должна быть больше той экономической выгоды, которая может быть получена от реализации этих активов.

Следует заметить, что при МСФО валюта отчетности – российский рубль. Когда идет речь о международных стандартах, многие ошибочно думают, что отчетность, составленная по МСФО, ведется в иностранной валюте (обычно в долларах). В действительности отчетность по МСФО формируется в национальной валюте. Но некоторые российские организации составляют отчетность в иностранной валюте, например, если осуществляют торговлю в валюте, отличной от национальной, и это позволяет более точно отразить результаты деятельности организации при гиперинфляции. Если рассматривать отчетность, составленную по РСБУ, то она не может полностью учитывать процесс инфляции. Из-за этого неправильно трактуется информация, полученная при анализе отчетности. Согласно МСФО стоимость таких статей, как основные средства, запасы и тому подобное пересчитываются с учетом изменения цен [1, с. 282–284].

Исходя из того, что консолидированная отчетность создается как единая информация о результатах деятельности группы, то характеристики финансового состояния одной организации могут быть перекрыты характеристиками другой, что в последствии может привести к сокрытию потенциальной и реальной неплатежеспособности определенной организации. Этим определяется ответственность составления и введения консолидированной отчетности. Для понимания первостепенное значение имеет анализ и интерпретация консолидированной отчетности [11].

Анализ консолидированной финансовой отчетности направлен как на исследование финансового состояния группы по данным отчетности, так и на изучение экономического состояния отдельных организаций, входящих в группу, по данным индивидуальных финансовых отчетностей. Это необходимо для того, чтобы определить, в какой степени изменение показателей индивидуальной финансовой отчетности каждой отдельной организации в отчетном периоде, по сравнению с предыдущим, влияет на показатели консолидированной финансовой отчетности группы.

Алгоритм анализа консолидированной отчетности аналогичен анализу отдельной финансовой отчетности. Необходимо выяснить, какой вид консолидации имеет место, как произошло объединение организаций в группу. Рекомендуется проводить анализ не только консолидированной отчетности группы, но и отчетностей всех организаций, входящих в группу. При анализе выявляют долю имущества дочерних организаций и головной компании, оценивают удельный вес дочерних организаций в активах группы, рассчитывают процент собственных и заемных средств всех участников группы. К итоговой отчетности группы прилагается пояснительная записка. В ней перечисляются все дочерние организации, входящие в группу, и представляются данные этих организаций [9].

Учитывая, что в группу могут входить организации, принадлежащие различным отраслям, необходимо отобразить показатели, значимые для анализа в любой отрасли. Такими показателями могут быть:

- доля оборотных активов в имуществе;
- коэффициент финансовой независимости;
- коэффициент инвестирования;
- показатели рентабельности;
- коэффициенты оборачиваемости;
- коэффициенты ликвидности и т. п.

Нормативная база должна учитывать отраслевые особенности организаций. Если в группу входят организации, принадлежащие к различным отраслям, то составляется несколько нормативных баз по каждому виду отрасли. При составлении нормативной базы анализа финансового состояния группы, оценивается вклад каждого вида отрасли. После анализа делается вывод о том, в какой степени изменение финансовых показателей отдельных организаций, входящих в группу, повлияло на финансовое состояние группы в целом.

Подводя итоги, можно отметить несколько отличительных особенностей формирования и анализа консолидированной финансовой отчетности:

- она формируется по группе компаний, которая состоит из материнской и дочерних организаций, и над дочерними организациями осуществляется прямой или косвенный контроль со стороны материнской организации;
- одним из этапов ее составления является исключение внутригрупповых операций;
- основная цель – предоставление инвесторам полной информации об экономическом здоровье группы организаций;
- она содержит информацию о доле активов и капитала группы, которая не принадлежит материнской организации;
- анализ проводится не по данным отдельной организации, а по группе в целом;
- анализируя отчетность, выясняется, какой вид консолидации использовался, что стало причиной объединения организаций в группу и устанавливается взаимосвязь членов группы;
- при проведении анализа определяется доля дочерних организаций в финансовых результатах группы.

Из этого следует, что формирование и анализ консолидированной отчетности позволяет оценить экономическое и финансовое состояние группы организаций. Сложность составления этой отчетности заключается в преодолении различий между международными и российскими стандартами. Следовательно, необходим полный переход на международные стандарты, что существенно упростит анализ и составление финансовой отчетности и обеспечит доступ к полной информации об экономическом здоровье групп организаций.

Библиографические ссылки

1. Поленова С. Н., Миславская Н. А. Международные стандарты учета и финансовой отчетности : учебник. М. : Дашков и К, 2014. 372 с.
2. Шавандина О. А., Шавандин Б. К. Особенности консолидированной бухгалтерской отчетности // Проблемы учета и финансов. 2011. №4. С. 78–80.
3. Шварц Э. С. Особенности формирования и анализа консолидированной финансовой отчетности // Молодой ученый. 2015. №11. С. 1033–1036.

4. Исключение внутригрупповых остатков [Электронный ресурс]. URL: <http://ifrs-mania.ru/praktika-msfo/konsolidatsiya-v-msfo-i-raznye-standarty/46-isklyuchenie-vnutrigruppovykh-ostatkov> (дата обращения: 15.02.2017).
5. Консолидированная финансовая отчетность [Электронный ресурс]. URL: https://ru.wikipedia.org/wiki/консолидированная_финансовая_отчетность (дата обращения: 15.02.2017).
6. Консолидированная финансовая отчетность: методы консолидации [Электронный ресурс]. URL: <http://www.grandars.ru/student/buhgalterskiy-uchet/konsolidirovannaya-finansovaya-otchetnost.html> (дата обращения: 03.03.2017).
7. Оценка справедливой стоимости [Электронный ресурс] : Междунар. стандарт финан отчетности (IFRS) 13 введен в действие на территории РФ Приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_193740/ (дата обращения: 18.02.2017).
8. О консолидированной финансовой отчетности [Электронный ресурс]: федер. закон от 27.07.2010 № 208-ФЗ. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_103021/ (дата обращения: 25.02.2017).
9. Особенности анализа сводной (консолидированной) отчетности [Электронный ресурс]: понятие сводной (консолидированной) отчетности. URL: http://studme.org/122411219527/buhgalterskiy_uchet_i_audit/osobennosti_analiza_svodnoy_konsolidirovannoy_otchetnosti (дата обращения: 12.02.2017).
10. Сравнение МСФО и РСБУ: принципиальные расхождения в учете [Электронный ресурс]. URL: <http://msfo-dipifr.ru/sravnenie-msfo-i-rsbu/> (дата обращения: 15.02.2017).
11. Последовательность анализа консолидированной отчетности [Электронный ресурс]. URL: <http://economics-konspekt.org/?content=3806> (дата обращения: 10.03.2017).

НОВОВВЕДЕНИЯ В БУХГАЛТЕРСКОМ И НАЛОГОВОМ УЧЕТЕ С 2017 ГОДА

С. В. Еремеева, М. А. Губанова, Д. Д. Гальчина

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

Рассматриваются основные изменения в налоговом и бухгалтерском учете Российской Федерации. Раскрываются сущность и важность изменений, которые были и будут произведены в течение 2017 года. Также произведен сравнительный анализ налогового и бухгалтерского учета за 2017 и предыдущие годы. Выявлены положительные и отрицательные стороны данных изменений. Предлагаемая тема является важной и актуальной, так как любая организация обязана вести контроль и учет по виду своей деятельности и не всегда изменения в законодательной базе являются положительными для работников организации.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, налоговый учет, ставка налога, доходы, федеральный орган, налоговая служба.

TAX AND ACCOUNTING INNOVATIONS FROM 2017

S. V. Ereemeeva, M. A. Gubanova, D. D. Galchina

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

Considers the main changes in the tax and accounting of the Russian Federation, reveals the essence and importance of the changes that have been and will be made during 2017. Also made a comparative analysis of tax and accounting for 2017 and the previous year. Identified positive and negative aspects of these changes. This topic is important and relevant, since any organization is obliged to monitor and record by type of activity and not always changes in the legislative framework are positive for the organization's employees.

Keywords: accounting, tax accounting, tax rate, income, a Federal Agency, tax service.

Деятельность любой организации не обходится без ведения различного рода контроля и учета. Основными видами учета являются бухгалтерский и налоговый контроль, который осуществляют государственные органы. Бухгалтерский учет представляет собой формирование документированной систематизированной информации об объектах, предусмотренных настоящим Федеральным законом в соответствии с требованиями, установленными настоящим Федеральным законом, и составление на ее основе бухгалтерской (финансовой) отчетности [1]. Налоговый учет представляет

собой систему обобщения информации для определения налоговой базы по налогу на основе данных первичных документов, сгруппированных в соответствии с порядком, предусмотренным настоящим Кодексом [4]. Первый федеральный закон «О бухгалтерском учете» был введен 21 год назад. Значительная часть положений, которые закладывались в 1996 году, сохраняются и сегодня. Однако за 21 год во всех сферах жизни и экономике произошли многие изменения. Вследствие ежегодных политических и экономических изменений в стране появилась необходимость усовершенствования и корректировки положений и правил о ведении бухгалтерского учета.

Таким образом, по причине стремительных изменений данная тема является актуальной на протяжении многих лет.

С 2017 года вступили и вступят в силу изменения в бухгалтерском и налоговом учете, которые рассматривались на протяжении предыдущего года.

Изменения в бухгалтерском учете коснулись суточных выплат. Законодательство не устанавливает лимита суточных для командировок по России или за границу. Каждый работодатель устанавливает размер суточных самостоятельно. В случае, если размер суточных выплат составляет величину больше 700 руб. в день в командировке по России, то с сумм превышения необходимо удержать налог на доходы физических лиц (НДФЛ). Если сотрудник организации направлен в командировку за границу, то облагаются налогом суточные свыше 2500 руб. Существует определенный перечень командировочных расходов, нововведение на которые не распространяется на получение визы, оформление заграничного паспорта, услуги связи, услуги VIP-залов на вокзалах и аэропортах, а также на комиссии, связанные с обменом валюты [7].

С января 2017 года администрирование страховых взносов ведет федеральная налоговая служба (ФНС). В связи с этим введены новые коды бюджетной классификации (КБК) для уплаты страховых взносов: пенсионных, медицинских, взносов по временной нетрудоспособности и в связи с материнством. Отрицательным моментом является то, что в случае уплаты медицинских страховых взносов, позднее установленных сроков Налоговым кодексом РФ, необходимо уплатить пени. Взносы на травматизм уплачиваются в пенсионный фонд России (ПФР), как и ранее. Кроме того, класс профессионального риска для взносов на травматизм будут определяться иначе: если организация вовремя не подтвердит основной вид деятельности в фонд социального страхования (ФСС), ей будет присвоен наиболее высокий класс профессионального риска кодов общероссийского классификатора видов экономической деятельности (ОКВЭД) [12].

Необходимым условием для организации является ведение обновленной книги учета доходов и расходов. В ней появился новый V раздел, в котором налогоплательщики на упрощенной системе налогообложения с объектом «доходы» показывают торговый сбор, который уменьшает налог по упрощенной системе налогообложения (УСН). Ранее для такого торгового сбора специальной строчки в книге учета не предусматривалось [15].

Одним из нововведений является новый срок сдачи отчета по страховым взносам. Отчет сдается 4 раза в год, в течение 30 дней месяца, следующего за отчетным кварталом. Если средняя численность работников в организации, в пользу которых производятся выплаты, составила 25 человек и меньше, то единый расчет по страховым взносам в ФНС можно предоставить на бумаге в письменной форме. В случае, если в организации численность работников более 25 человек, то организация обязуется предоставить расчет в ФНС в электронном виде [14].

С 2017 года осуществляется уплата взносов в ФНС, но ПФР будет контролировать персонифицированный учет ежемесячных сведений о застрахованных лицах (СЗВ-М) и сведений о страховом стаже застрахованных лиц (СЗВ-СТАЖ). В СЗВ-СТАЖ вклю-

чают всех работников, с которыми организация заключила трудовые или гражданско-правовые договоры на выполнение работ или оказание услуг, а также договоры авторского заказа. Данная форма отчетности сдается один раз в год до 1 марта включительно. Крайний срок сдачи формы СЗВ-М является 15 число месяца, следующего за отчетным. За задержку СЗВ-М действует прежний штраф в размере 500 руб. за каждого человека в отчете. Но с 1 января 2017 года ФНС вправе применить дополнительный штраф для директора или главного бухгалтера в размере 300–500 руб. В случае, если работнику организации будет необходима копия формы СЗВ-М с его персональными данными, то предприятие должно предоставить ему копию в течение пяти рабочих дней [7].

До 2017 года не взимался штраф за непредставление пояснений по отчету по запросу ФНС, но с нового года сумма штрафа составляет 5 000 руб. за первый случай, и 20 000 руб. за повторное нарушение. Увеличатся пени по просрочке уплаты налога свыше 30 календарных дней. С 31 календарного дня пени рассчитываются из расчета 1/150 ставки рефинансирования Центрального Банка РФ. Также появилась возможность уплаты налога и социальных взносов третьим лицом [2].

С 1 января 2017 года изменилась классификация основных средств, включаемых в амортизационные группы. Это связано с тем, что с 1 января поменялся общероссийский классификатор основных фондов (ОКОФ). Новая классификация применяется в отношении тех основных средств, которые будут введены в эксплуатацию с 1 января 2017 года [15].

Также с 1 января 2017 года изменения в бухгалтерском учете коснулись заработной платы руководителей муниципальных и государственных организаций. Теперь заработную плату руководителей привязывают к заработной плате их сотрудников, а именно оклад руководителя не должен достигать более 8 окладов его сотрудника. Следовательно, заработная плата обычных сотрудников соотносится с заработной платой аппарата управления [6].

Положительным изменением является то, что со второго полугодия 2017 года минимальный размер оплаты труда (МРОТ) составит 7 800 руб. На сегодняшний день МРОТ составляет 7 500 руб. Новый размер МРОТ потребует для регулирования вопросов оплаты труда, а также расчета пособий по нетрудоспособности [11].

Средний заработок рассчитывается по-новому с 1 января 2017 года. Определение среднего заработка необходимо для расчета отпускных, пособий и прочих выплат. Для расчета среднего заработка необходимо разделить заработок за отчетный период на количество календарных дней в расчетном периоде [10].

Министерство финансов с 1 января 2017 года дополнило счет-фактуру двумя новыми реквизитами. В счетах-фактурах необходимо указывать идентификационный код государственного контракта, а также необходимо указывать вид товара в соответствии с единой товарной номенклатурой внешнеэкономической деятельности Евразийского экономического союза, странами участницами которого являются Россия, Армения, Белоруссия, Казахстан, Киргизия. В счетах-фактурах появилась графа 1а «код вида товара». В этой графе, компании, которые вывозят товары в вышеперечисленные страны, указывают код товара по номенклатуре, а на остальные ставят прочерк [13].

В 2017 году коэффициент дефлятор, показывающий степень влияния того или иного фактора на результат предпринимательской деятельности, составил 1,425, предельный лимит доходов должен был быть равен 85 млн руб. с учетом инфляции, но для применения упрощенной системы налогообложения (УСН) установлен фиксированный лимит до 150 млн руб. до 2020 г. (в 2016 году лимит составил 79,74 млн руб. с учетом коэффициента дефлятора). Если доходы налогоплательщика за год превысят

установленный лимит, он не имеет право использовать УСН, а должен перейти на общую систему налогообложения (ОСН). И в случае, если есть остаточная стоимость основного средства превышает 150 млн руб., также осуществляется переход на ОСН. Организациям с УСН предоставляется более низкая налоговая нагрузка, в отличии от общей системы налогообложения (ОСН). Что касается партнерских взаимоотношений, то при работе с юридическими лицами проще работать на ОСН, а с физическими лицами на УСН. В ОСН существует упрощенный порядок формирования и подачи отчетности, примером этого может быть упрощенный бухгалтерский баланс. Одним из важных преимуществ УСН является выбор ставки единого налога, равный 6 % от доходов, либо 15 % от разности доходов и расходов [3].

Изменения коснулись налога на прибыль с 1 января 2017 года. Основные законопроекты прошли два этапа поправок: первая волна была принята в середине года – 1 июня 2016 года, а вторая волна в конце года – 1 ноября 2016 года. Изменение касается всех налогоплательщиков. Организации распределяют налог на прибыль между бюджетами по новым ставкам, то есть с 1 января 2017 года в федеральный бюджет налог на прибыль следует начислять по ставке 3 % (в 2016 году 2 %), а в бюджет субъектов Российской Федерации ставка налога не может превышать 17 % (в 2016 году 18 %). Данный порядок будет действовать до конца 2020 года. Но общая ставка останется неизменной и составит 20 %. Изменяется порядок списания убытков прошлых лет. В настоящее время срок списания убытков не ограничивается 10 годами, но сумма убытка не может уменьшать прибыль более чем на 50 %. Раньше прибыль можно было уменьшить до нуля за счет полного списания убытков прошлых лет. Новый порядок переноса убытков прошлых лет по налогу на прибыль касается налоговых периодов с 1 января 2017 года по 31 декабря 2020 года [8].

Также вносятся изменения в статью 264 Налогового кодекса, касающиеся прочих расходов. В составе прочих расходов, в том числе и расходов на обучение, работодатели смогут включить расходы по независимой оценке квалификации своих работников. Процедура независимой оценки работника определяет, соответствует ли квалификация человека той работе, которую он выполняет или на которую претендует. Расходы на проведение независимой оценки квалификации возможно будет учесть в расходах по налогу на прибыль только в случае, если заключен трудовой договор. В противном случае, если между работодателем и работником не заключен договор, то такие расходы учесть в расходах по налогу на прибыль не получится [9].

Информация о размере задолженности и недоимке по штрафам и пеням перестала быть налоговой тайной. Поэтому сведения о налоговых правонарушениях, задолженностях и мерах ответственности за их совершение необходимо размещать на сайте ФНС в открытом доступе. Налоговая служба опубликует соответствующие данные до 1 июля 2017 года [5].

Следующее изменение касается п. 2 ст. 269 Налогового кодекса, регулирующего порядок учета в расходах процентов по долговым обязательствам по контролируемой задолженности. Эти поправки интересны только тем организациям, у которых есть долг перед взаимозависимыми лицами. Меняется определение контролируемой задолженности – если долг перед иностранным взаимозависимым лицом (доля в уставной капитал), составляет более 25 %, против 20 % в 2016 году [4].

Очередным изменением стало упрощение кадрового учета на микропредприятиях, которое введено с 1 января 2017. Такие предприятия получают право не утверждать правила внутреннего трудового порядка, положения об оплате труда и премировании, график сменности. Однако, если предприятие будет без приставки «микро», то ему придется дооформлять необходимые документы [16].

После рассмотрения более важных изменений в бухгалтерском и налоговом учете можно сделать вывод, что не всегда изменения дают положительный результат и оказывают должное влияние на упрощение бухгалтерского учета. Некоторые изменения в корне меняют структуру работы бухгалтера, и очень трудно подстроиться и принять новые виды учета. В 2017 году были внесены как положительные поправки ведения бухгалтерского и налогового учета, так и отрицательные.

К положительным изменениям можно отнести такие изменения, как обновление книги учетов доходов и расходов, которые показывают торговый сбор, уменьшающий налог по УСН; упрощение ведения учета для малых предприятий; соотношение заработной платы сотрудников и руководителей; увеличение МРОТ; включение в состав расходов затрат на независимую оценку квалификации работников.

К отрицательным изменениям можно отнести такие изменения, как введение штрафа за непредоставление пояснений ФНС, изменение порядка списания убытков предприятия; доступность информации о размерах задолженности контрагентов по штрафам и пеням.

Таким образом, эффективность вступивших и будущих изменений в бухгалтерский и налоговый учет невозможно оценить сразу после их введения, так как минусы и плюсы различных преобразований можно выявить только спустя некоторое время.

Библиографические ссылки

1. О бухгалтерском учете [Электронный ресурс] : федер. закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/ (дата обращения: 02.03.2017).
2. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации в связи с передачей налоговым органам полномочий по администрированию страховых взносов на обязательное пенсионное, социальное и медицинское страхование [Электронный ресурс] : федер. закон от 3.07.2016 г. № 243-ФЗ. URL: <http://base.garant.ru/71434214/#ixzz4aBL8izNH> (дата обращения: 05.03.2017).
3. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации [Электронный ресурс] : федер. закон от 30.11.2016 № 401-ФЗ. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_207915/ (дата обращения: 02.03.2017).
4. Налоговый кодекс Российской Федерации. Ч. 2 [Электронный ресурс] : федер. закон от 05.08.2000 № 117-ФЗ. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/699f67b4cbf0a39b0ec297c3f5ac5babd409564a/ (дата обращения: 14.03.2017).
5. О предоставлении сведений о задолженности, уплаченных налогах, доходах и расходах потенциального контрагента покупателю и обязанности предоставления вышеуказанной информации покупателю в случае ее отсутствия на сайте ФНС России [Электронный ресурс] : письмо Федеральной налоговой службы от 17.11.2016 г. № ГД-4-8/21768. URL: <http://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/71469282/#ixzz4aBL24A4l> (дата обращения: 02.03.2017).
6. Заработная плата руководителей госпредприятий будет зависеть от заработной платы сотрудников года [Электронный ресурс]. URL: <http://www.aup.ru/news/2017/01/04/7572.html> (дата обращения: 14.03.2017).
7. Изменения в бухгалтерском и налоговом учете в 2017 году [Электронный ресурс] : таблица. URL: <http://www.rnk.ru/article/215047-qqkp-16-m10-izmeneniya-v-buhgalterskom-i-nalogovom-uchete-v-2017-godu-tablitsa> (дата обращения: 02.03.2017).

8. Изменения по налогу на прибыль с 2017 года [Электронный ресурс]. URL: <http://www.glavbukh.ru/art/88351-qqqm12y16-izmeneniya-po-nalogu-na-pribyl-s-2017-goda> (дата обращения: 03.03.2017).
9. Независимая оценка квалификации с 2017 года: что она собой представляет, кому и для чего может понадобиться? [Электронный ресурс]. URL: <https://www.audit-it.ru/articles/personnel/a111/895101.html> (дата обращения: 14.03.2017).
10. Новый порядок расчета среднего заработка в 2017 году [Электронный ресурс]. URL: <http://www.glavbukh.ru/art/88346-qqqm12y16-novyy-poryadok-rascheta-srednego-zarabotka-v-2017-godu> (дата обращения: 14.03.2017).
11. Основные изменения в бухгалтерском и налоговом учете 2017 года [Электронный ресурс]. URL: <https://kontur.ru/articles/4633> (дата обращения: 04.03.2017).
12. Пенсионный фонд России [Электронный ресурс]. URL: <http://www.pfrf.ru/branches/moscow/news~2017/01/09/127693> (дата обращения: 14.03.2017).
13. Код вида товара [Электронный ресурс] : новая графа в счет-фактуре. URL: <http://otchetsdan.ru/novosti/s-1-yanvary-2017-goda-v-schete-fakture-poyavitsya-novaya-grafa-kod-vida-tovara/> (дата обращения: 13.03.2017).
14. Срок сдачи отчетности по страховым взносам с 2017 года [Электронный ресурс]. URL: <http://buhguru.com/strahovie-vznosy/sdacha-otchetnosti-po-strahovym-vznosam.html> (дата обращения: 13.03.2017).
15. Таблица нововведений для бухгалтерии 2016 и 2017 годов [Электронный ресурс]. URL: <http://buh.dicaster.ru/21-izmenenie-dlya-buhgalterov-v-2016-2017/> (дата обращения: 03.03.2017).
16. Энциклопедия начинающего предпринимателя [Электронный ресурс]. URL: <http://slob-expert.ru/trudovoe-zakonodatelstvo/vy-zhdali-zakon-ob-uproshhenii-kadrovых-dokumentov-dlya-mikrokompanij-on-prinyat/> (дата обращения: 14.03.2017).

РЕКОМЕНДАЦИИ ПО ФОРМИРОВАНИЮ УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОЙ СИСТЕМЫ КОНТРОЛЯ МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ ПРЕДПРИЯТИЙ ЛЕСНОЙ ОТРАСЛИ

Г. И. Золотарева, А. Ю. Богданова, Е. С. Гучинская

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

Технологические особенности производства конкретных лесозаготовительных и деревообрабатывающих предприятий оказывают существенное влияние на организацию хозяйственной деятельности данных экономических субъектов. Несмотря на то, что процедура бухгалтерского учета предприятий лесной отрасли достаточно подробно описана, расширились аналитические возможности программного обеспечения, но многие хозяйственные вопросы все еще нельзя решить без использования дополнительных аналитических процедур. Данное исследование направлено на решение одной из таких проблем, как организация контроля материально-производственных запасов в период их накопления.

Описаны специализированные технические средства и программное обеспечение, которые позволяют упростить работу по контролю за сохранностью материально-производственных запасов (МПЗ) в процессе их движения, однако, для управления запасами, прогнозирования развития ситуации они не приспособлены. Рекомендуемый инструментарий – система учетно-аналитического обеспечения – позволяет решить данную задачу.

Ключевые слова: лесная отрасль, материально-производственные запасы, учетно-аналитическая система, учет МПЗ, контроль МПЗ.

FORMATION RECOMMENDATIONS OF ACCOUNTING-ANALYTICAL INVENTORY CONTROL SYSTEM AT TIMBER INDUSTRY ENTERPRISES

G. I. Zolotareva, A. Yu. Bogdanova, E. S. Guchinskaya

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

Technological production features of the concrete logging and woodworking enterprises have essential impact on the organization of economic activity of these economic subjects. In spite of the fact that accounting procedure at the timber industry enterprises is rather in detail described, analytical opportunities of the software extended, many economic issues still can't be resolved without use of additional analytical procedures. This research is directed on the solution of one of such problems as the organizations of inventory control during their accumulation. In work are described the specialized technical means and the software which allow to simplify work on control of inventory safety in the process of their movement, but they are not adapted to inventory management and forecast the development of

the situation. The recommended tool is the system of accounting-analytical providing allows to solve this problem.

Keywords: timber industry enterprises, inventories, accounting-analytical system, stocks accounting, control of stocks.

Предприятия лесной отрасли вносят существенный вклад в развитие экономики Красноярского края. Это обусловлено не только наличием в крае большого ресурсного потенциала (по данным РОССТАТА значительная территория (более 106 909 тыс. га [1]) покрыта лесом), но и тем фактом, что здесь созданы условия для работы мощного кластера предприятий лесной отрасли и реализации инвестиционных проектов.

На сегодняшний момент более тысячи предприятий края можно в той или иной степени отнести к лесной промышленности. Данные предприятия различаются по объему производимой продукции, масштабам деятельности, территориальной расположенности, характеру деятельности и другим признакам.

По данным журнала ЛесПромИнформ [2] на территории Красноярского края работает достаточно много крупных предприятий, занимающихся лесозаготовкой и деревообработкой, среди них можно назвать ООО «Приангарский лесоперерабатывающий комплекс» (Кежемский район, г. Козьмодемьянск), ОАО «Лесосибирский ЛДК № 1» (г. Лесосибирск, с февраля 2016 года входит в Segezha Group), ЗАО «Новоенисейский лесохимический комплекс» (НЛХК) (г. Лесосибирск), ООО «Сиблес» (группа компаний «Малтат», г. Красноярск) и др. – это далеко не полный перечень предприятий, участвующих в освоении лесов на территории Красноярского края.

Сегодня значительная часть предприятий лесопромышленного комплекса интегрированы в производственные холдинги, в состав которых входят лесозаготовительные компании, деревообрабатывающие (лесопильные, мебельные и др.) и/или деревоперерабатывающие предприятия (целлюлозно-бумажные, гидролизные и др.) [3].

Организация хозяйственной деятельности конкретных экономических субъектов определяется наличием специализированных структурных подразделений, технологическими особенностями производства.

Вся технологическая цепочка – от организации подготовительных работ и инфраструктуры лесных участков (делян) до заключительных мероприятий по восстановлению леса – осуществляется в соответствии с утвержденной технологией, включающей в себя определенные стадии заготовки и переработки древесины (упрощенная схема представлена на рис. 1).

Вывоз заготовленной древесины с лесных участков (делян) и ее доставка на производство осуществляется, как правило, автолесовозами по лесным дорогам в зимний период. Дальнейшая транспортировка переработанной продукции к местам ее реализации или последующей переработки осуществляется крупными партиями на баржах и в плотках в период навигации по рекам, либо на специализированных железнодорожных платформах.

Отмечая специфические особенности предприятий лесной промышленности, следует обратить внимание на ярко выраженную сезонность некоторых видов работ и обязательность осуществления определенных затрат на приобретение/аренду участков; создание и поддержание в работоспособном состоянии инфраструктуры производства и лесных дорог, специализированных складов для накопления продукции; обеспечение мероприятий по восстановлению лесного массива по завершению эксплуатационного периода использования лесосек, а также на необходимость использования в работе специализированного транспорта.

Эти обстоятельства в значительной степени влияют не только на организацию производственной деятельности, но и обуславливают появление достаточно большого количества проблем, связанных со снижением контроля и точности учета материально-

производственных запасов. В частности, находящаяся на территориально отдаленных производственных участках (делях) специализированная техника непосредственно на местах в целях бесперебойной работы должна быть постоянно обеспечена необходимым объемом горюче-смазочным материалом (ГСМ) и запчастями. С другой стороны, древесина должна быть в кратчайшие сроки вывезена с участков в места, предназначенные для хранения и подготовки к транспортировке или переработке.

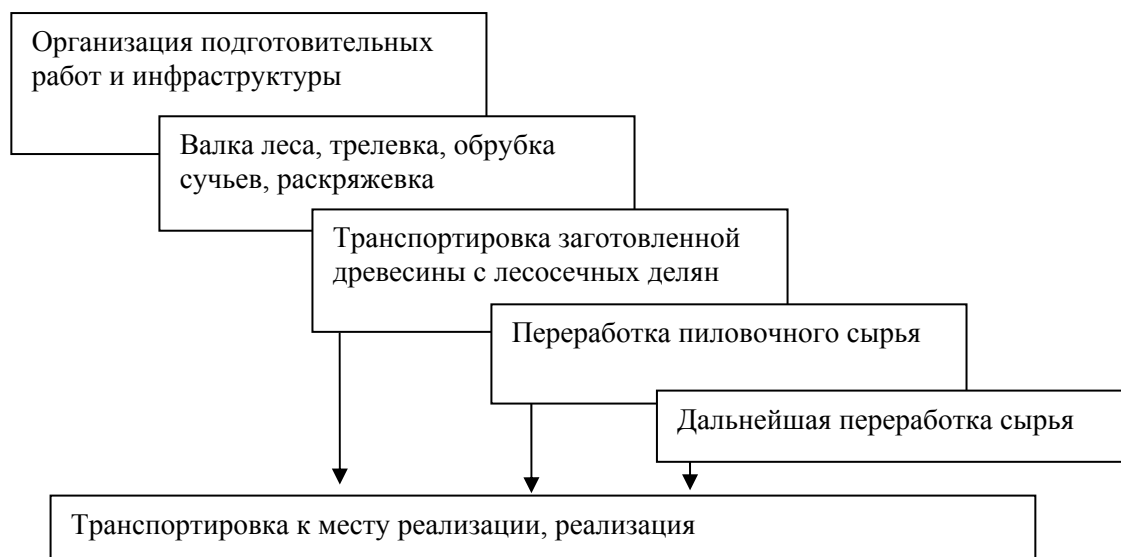


Рис. 1. Общая упрощенная схема стадий лесозаготовки и переработки древесины

Помощь в контроле за движением МПЗ могут оказать специализированные технические средства, оборудование и прилагаемое к ним программное обеспечение.

Например, финская компания Ponsse предлагает к использованию программные решения Opti, включающие системы управления лесозаготовками, информационные системы для лесозаготовительных машин и системы транспортировочного оборудования; российская компания «ДатаСкан» разработала систему «Луч-Регион», которая позволяет отслеживать законность и происхождение перевозимой древесины [4, с. 13–14].

Для контроля ГСМ в процессе транспортировки предприятия могут воспользоваться ГЛОНАСС/GPS-трекерами. В основе действия таких систем лежит высокоточный датчик количества топлива в баке, а также специализированный блок управления, отслеживающий параметры работы двигателя и определяющий реальный расход топлива. Такие системы устанавливаются на различные виды машин и техники [5, с. 351].

Несмотря на то, что процедура бухгалтерского учета предприятий лесной отрасли достаточно подробно описана, и аналитические возможности программного обеспечения возросли многократно, многие хозяйственные вопросы все еще нельзя решить без использования дополнительных аналитических процедур. Данное исследование направлено на решение одной из таких проблем – на организацию контроля материально-производственных запасов в период их накопления (например, для крупной партионной транспортировки или в преддверии весенне-осенней распутицы, когда перевозка МПЗ по лесным дорогам будет затруднена).

Учитывая сезонность деятельности (отсутствие транспортного обеспечения в период осенне-весенней распутицы), предприятиям необходимо иметь специализированный инструментальный учет и контроля, чтобы получать оперативную информацию «в режиме реального времени» о текущем состоянии запасов и иметь возможность спрогнозировать его изменение и обеспечить плановую транспортировку материально-производственных запасов.

Такие инструменты учета и контроля должны быть объединены в единую систему учетно-аналитического обеспечения контроля материально-производственных запасов. Данная система должна включать в себя контролируемые показатели, методику их расчета, учета и контроля, документальное обеспечение.

Следует отметить, что данному направлению исследования последнее время посвящено много работ по разным видам хозяйственной деятельности.

При общем достаточно близком понимании функционального предназначения учетно-экономической системы существует большое разнообразие предложений о ее практической реализации.

Например, в качестве одной из целевых функций любой специализированной учетно-аналитической системы можно назвать сбор и анализ учетных данных с целью подготовки информационной базы для обоснования управленческих решений путем максимального использования возможностей современных информационных технологий [6, с. 63]. Данного мнения придерживаются многие авторы и предлагают достаточно близкие в смысловом отношении формулировки основных задач, которые способна решить система учетно-аналитического обеспечения предприятия в отношении материально-производственных запасов:

- обеспечение должного контроля запасов, предупреждение возможных потерь, порчи и бесконтрольного использования материалов;
- улучшение структуры запасов путем выявления избыточных запасов, дефицитных запасов; поддержание оборотных активов в максимально ликвидном состоянии; сокращение потребности в источниках финансирования; снижение расходов, связанных с финансированием запасов;
- поддержание максимально экономичного соотношения между расходами на хранение и расходами по приобретению запасов [7, с. 449].

В тоже время для предприятий лесной отрасли собранная информация о состоянии материально-производственных запасов должна быть сгруппирована и дифференцирована по состоянию (хранение/транспортировка), производственным участкам и конечным точкам их транспортировки. Целесообразно также иметь информацию по иным дополнительным элементам (сортам, породам леса, видам продукции и т. п.). Контролируемыми показателями в этом случае будут выступать физические объемы (кубометры, вес) заготовленной (перевезенной) древесины по заранее определенным группам.

Кроме того, в качестве контролируемых параметров могут рассматриваться индикаторы, характеризующие определенное состояние контролируемых запасов, например, тот объем запасов («критический»), при котором необходимо его пополнение или, наоборот, дальнейшая транспортировка.

Получение фактической информации по контролируемым параметрам является самой сложной организационной частью формирования учетно-аналитического обеспечения. Наилучшим решением здесь будет взаимоувязка этих показателей с данными бухгалтерского учета предприятия. В противном случае система должна быть обеспечена дополнительными источниками информации, что не всегда возможно или требует дополнительных трудозатрат или иных ресурсов и усложняет ее эксплуатацию.

Так как значительная часть информации о финансово-хозяйственной деятельности предприятия формируется вне бухгалтерии – на складах, в цехах, в отделах снабжения и сбыта и других структурных подразделениях предприятий, в бухгалтерию данные попадают с задержкой в виде ее документального отражения [8, с. 30].

В этом случае требуется обеспечить оперативность поступающих данных.

В части выделенных оценочных индикаторов и, соответственно, их информационного наполнения интересны предложения Кальницкой И. В. [9, с. 4–5]. По ее мнению, первоначально необходимо определить те оценочные индикаторы, которые объективно отражают производственный и финансовый потенциалы организации и служат основой

для оценки ее эффективности. Кальницкая И. В. определяет оценочные индикаторы целевой направленности как максимально возможный количественный и качественный результат процесса управления производственной деятельностью. На их основании выстраивается стратегия управления производственной деятельностью организации, оценивается результативность и эффективность управления. Так как учетно-аналитическая система представляет собой определенный синтез общеизвестных инструментариев в области бухгалтерского учета и экономического анализа для целей управления, то для их информационного наполнения целесообразно просто определенным образом расширить содержание информационных потоков на счетах бухгалтерского финансового учета [9, с. 4–5].

Данный подход согласуется с мнением авторов о целевом предназначении контролируемых параметров и источниках их получения.

По лесозаготовительным участкам наиболее востребована информация о физических объемах освоенных участков; подготовленного к транспортировке леса; количества запасов ГСМ и т. п. В качестве индикаторов контроля МПЗ можно предложить «индикатор физического наличия конкретных материальных ценностей», характеризующийся заданным уровнем объема: по лесу – того объема, который позволит обеспечить полную загрузку транспортного средства без его простоя, по ГСМ – того объема, который позволит обеспечить бесперебойную работу специализированного оборудования и транспорта до очередной доставки ГСМ и т. п. Задача может быть усложнена за счет дополнительной информации о породе леса, сортности и т. п.

Аналогичным образом определяются контролируемые показатели и индикаторы для остальных производственных участков. Что касается количественных показателей по транспортным средствам, здесь следует принимать во внимание достаточно много дополнительных факторов, например, дальность поездки, скорость движения, состояние дорожного покрытия, грузоподъемность, техническое состояние автотранспортного средства и т. д.

В качестве контролируемых параметров здесь могут быть выбраны количество расходуемого топлива (литры); физический объем перевозимых ценностей; информация о местонахождении транспортного средства и т. п. В качестве индикатора контроля можно предложить «индикатор выявленных отклонений от заданных параметров», ориентированный на перечень заданных характеристик: скорость, грузоподъемность и т. п.

Важность использования в работе системы не только самих контролируемых показателей, характеризующих определенные физические объемы, но и расчетных индикаторов обусловлена тем, что на их основании разрабатываются корректирующие воздействия на достижение оценочных индикаторов целевой направленности [9, с. 5].

Обеспечив накопление и обработку заданной информации благодаря выбранным параметрам и индикаторам системы и соединив воедино ее учетные функции и аналитические возможности, предприятию необходимо обеспечить анализ причин выявляемых отклонений. Для проведения такого анализа целесообразно заранее определить диапазон возможных отклонений и разработать перечень возможных причин. Он не должен быть большим, так как это делает процесс малоуправляемым. При разделении причин по категориям желательно ориентироваться на возможность осуществления корректирующих воздействий в свете конкретных управленческих решений. Важную роль при этом играет форма представления результатов. Использование информационных технологий здесь предоставляет большие возможности для подбора наиболее удачной формы отчета. Представление результатов может быть дифференцировано по уровням управления.

Организацию работы и работу учетно-аналитической системы рекомендуется разделить на несколько последовательно выполняемых этапов (рис. 2).

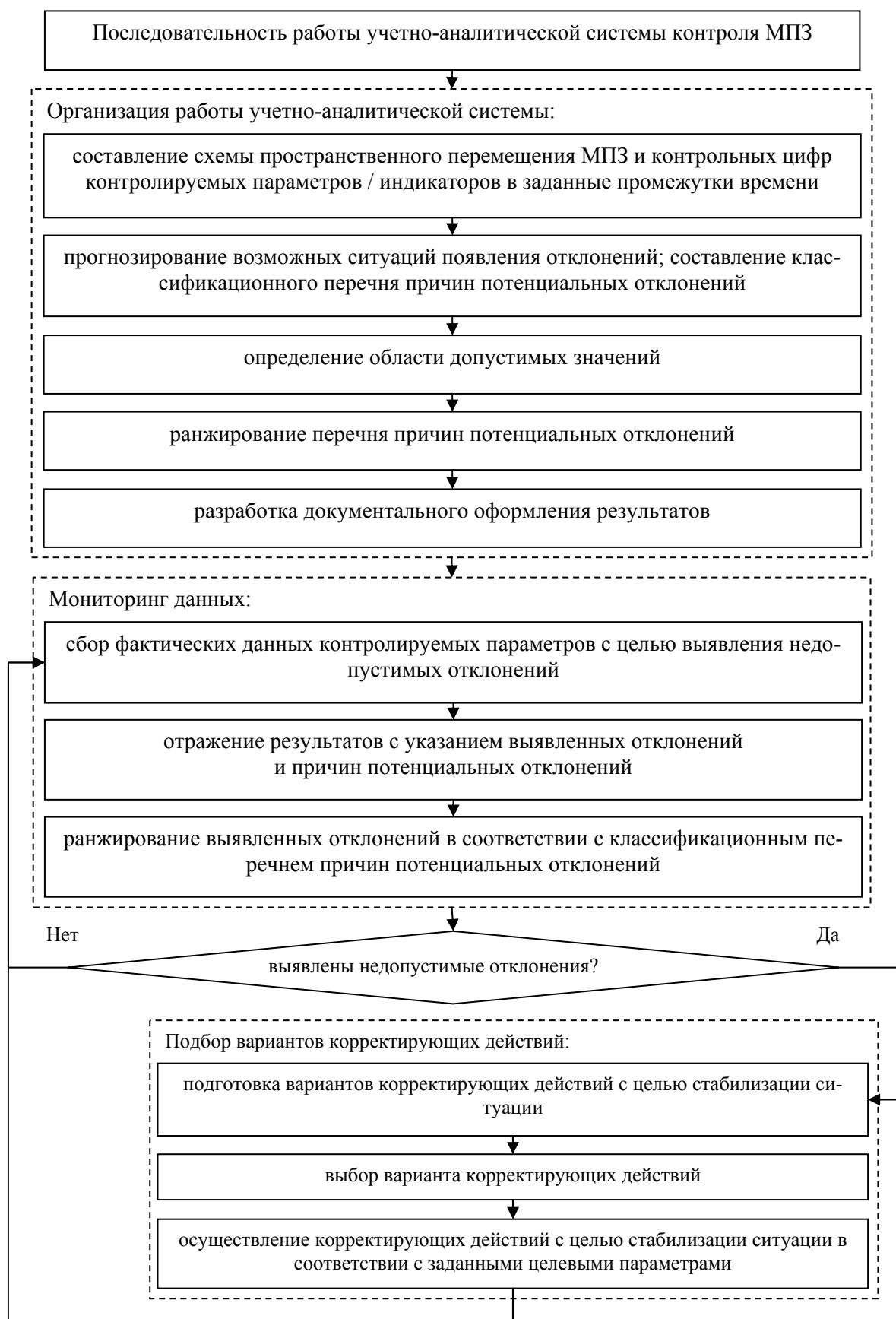


Рис. 2. Рекомендуемые этапы работы учетно-аналитической системы контроля материально-производственных запасов предприятий лесной отрасли

Интересный подход в решении данной задачи для системы управления запасами представлен в работе С. А. Калиновского [10, с. 90–91].

Данная схема (см. рис. 2) рекомендуется для предприятий лесной отрасли, но может быть использована и для других видов деятельности, для контроля материально-производственных запасов.

Представленная учетно-аналитическая система, опирающаяся на данные бухгалтерского учета, может стать именно тем инструментарием, который обеспечит оперативный контроль за наличием и движением материально-производственных запасов предприятий лесной отрасли. Рекомендованные структурные элементы и схема организации учетно-аналитической системы позволят расширить диапазон этих возможностей через перечень заданных контролируемых показателей.

Библиографические ссылки

1. Территориальный орган Федеральной службы государственной статистики по Красноярскому краю [Электронный ресурс]. URL: http://www.krasstat.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat_ts/krasstat/ru/ (дата обращения: 07.11.2016).
2. ЛПК Красноярского края [Электронный ресурс] // ЛесПромИнформ. 2016. № 2 (116). URL: http://www.krasstat.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat_ts/krasstat/ru/ (дата обращения: 01.04.2017).
3. Runko Group: по пути интеграции [Электронный ресурс] // ЛесПромИнформ. 2017. № 2 (124). URL: http://www.krasstat.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat_ts/krasstat/ru/ (дата обращения: 01.04.2017).
4. Лапцкевич М. Автоматизация ЛПК [Электронный ресурс] // Лесная индустрия. 2014. № 2 (124). С. 13–14. URL: <http://www.lesindustry.ru/smart/bGlfbjgw> (дата обращения: 01.04.2017).
5. Таюрская Т. Н. Учет ГСМ: какой способ выбрать : материалы Междунар. науч.-практ. конф. / под науч. ред. Е. М. Сорокиной ; Байкальский гос. ун-т. Байкальск, 2016. С. 351–356.
6. Золотарева Г. И., Александрова У. А. Роль учетно-аналитической системы в контроле товарных запасов организации, осуществляющей мелкооптовую торговлю продуктами питания // Учет, анализ, аудит: проблемы теории и практики. 2015. Вып. 14. С. 61–65.
7. Сметанко А. В., Глушко Е. В., Юферева В. Н. Учетно-аналитическое обеспечение процесса управления материально-производственными запасами // Молодой ученый, 2017. № 9. С. 447–451.
8. Антоненкова А. В., Неделькин А. А. Принципы организации учетно-аналитических процедур и модели документооборота в корпоративных информационных системах // Транспортное дело России. М., 2012. № 65. С. 28–31.
9. Кальницкая И. В. Совершенствование учетно-аналитического обеспечения управления производственной деятельностью организации // Международный бухгалтерский учет. 2014. № 29. С. 2–12.
10. Калиновский С. А. Управление материально-производственными запасами по отклонениям // Вектор науки ТГУ. 2009. № 7 (10). С. 90–91.

ПРОЦЕСС БЮДЖЕТИРОВАНИЯ В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА

Т. Б. Зыкова

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

Рассмотрено бюджетирование и его роль в системе управленческого учета, а также организация процесса бюджетирования. В настоящее время бюджетирование позволяет формировать информацию, направленную на обеспечение контроля и анализа деятельности предприятия и необходимую для принятия управленческих решений. Целью исследования является обоснование теоретических подходов и разработка рекомендаций по внедрению бюджетирования на предприятиях. Бюджетирование является одним из ключевых инструментов управленческого учета. В процессе деятельности бюджет следует постоянно корректировать для достижения максимального эффекта. Организация процесса бюджетирования на предприятии призвана обеспечить повышение эффективности его функционирования.

Ключевые слова: бюджетирование, планирование, управленческий учет, процесс, бюджет, эффективность

BUDGETING PROCESS AT MANAGEMENT ACCOUNTING SYSTEM

T. B. Zyкова

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

Is devoted to budgeting and its role in the system of management accounting and organization of the budgeting process. Nowadays budgeting allows to generate information aimed at ensuring the control and analysis of the enterprise activities and necessary for making managerial decisions. The aim of the study is to substantiate theoretical approaches and develop recommendations for the introduction of budgeting at enterprises. Budgeting is one of the key tools of management accounting. In the course of business, the budget should be continuously adjusted to achieve the maximum effect. Organization of the budgeting process at the enterprise aims to improve the effectiveness of its functioning.

Keywords: budgeting, planning, management accounting, process, budget, efficiency.

В современных условиях особую актуальность имеют вопросы применения инструментов управленческого учета в целях принятия управленческих решений на предприятиях. Одной из основных задач управленческого учета является формирование необходимой информации для целей управления предприятием.

Эффективное управление деятельностью предприятия зависит от уровня информационного обеспечения о деятельности его структурных подразделений. Информация, используемая в управлении, должна обеспечивать понимание не только величины, места и времени применения экономических ресурсов и понесенных затрат, но и источников возникновения тех или иных затрат, их роли в деятельности предприятия как самостоятельной микроэкономической системы. Совершенствование системы управленческого учета направлено на содействие решения проблем в функционировании предприятия и повышение эффективности его деятельности.

Сама система управленческого учета представляет собой комплекс тесно взаимосвязанных между собой процессов: планирования (бюджетирования) – задание начальных параметров деятельности; учета – фиксация фактических параметров деятельности; контроля – сопоставление плановых и учетных параметров; анализа – выявление и оценка факторов отклонений; регулирования – функционирование механизмов взаимодействия процессов (рис. 1).

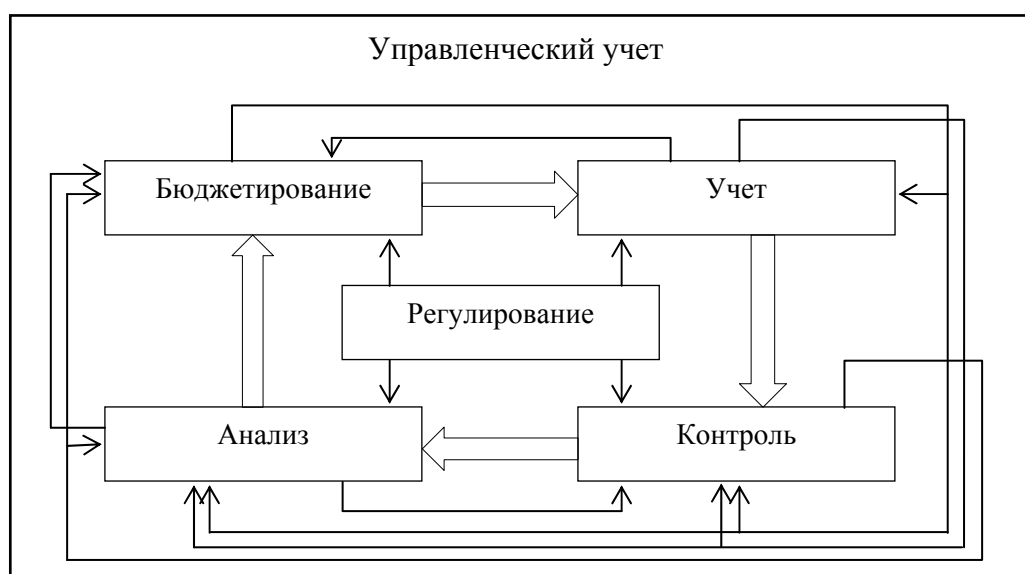


Рис. 1. Взаимосвязь процессов системы управленческого учета

Планирование (бюджетирование) затрат является началом цикла управленческого учета, что в целом соответствует циклу управления PDCA. В связи с этим особую актуальность приобретает механизм разработки планов (бюджетов) затрат и показателей затрат по структурным подразделениям и предприятию в целом. Имея общую методологическую базу, система бюджетирования адаптируется для каждого предприятия согласно поставленным целям и задачам, которые необходимо реализовать предприятию как на текущий момент, так и в перспективе в условиях постоянно изменяющейся внешней среды. Все это предопределяет практическую значимость и актуальность темы исследования [5].

Исследованию сущности понятия «методологические принципы и функции бюджетирования и финансового планирования» посвящены работы таких авторов, как Б. Нидлз, С. Миллз, С. Майерс, Дж. Фостер, Р. Энтони [7], Дж. К. Шим, Дж. Г. Сигел [10], А. Д. Шеремет [9], К. В. Щиборщ [11], В. Н. Самочкин [6], В. Е. Хруцкий [8] и др.

Этап планирования (бюджетирования), в процессе которого определяют экономически обоснованные затраты, понесенные предприятием в планируемом периоде при производстве и реализации продукции, предшествует учету затрат на производство и продажу продукции. С этой целью составляют плановые документы, определяющие по

видам продукции, производств и служб сметные нормы расходов. К ним относятся план производства, плановые калькуляции на каждый вид продукции, сметы накладных расходов. Наряду с этим на данном этапе определяют и утверждают элементы учетной политики в части, влияющей на размеры формирования себестоимости продукции.

Характер планирования на промышленном предприятии обусловлен ассортиментом выпускаемой продукции, особенностями организационной структуры, связями с рынком, объемом хозяйственной деятельности и т. п.

Место сметы затрат в системе планирования хозяйственной деятельности предприятия показано на рис. 2.



Рис. 2. Место системы планирования затрат в общей системе планирования на предприятии

Организация процесса планирования на предприятии заключается в следующем:

- формирование и развитие планирования (бюджетирования) как комплексной системы;
- разработка методов планирования;
- определение необходимой для планирования информации, источников информации и путей ее получения.

Основой для формирования плановых показателей служат данные о прошлой деятельности предприятия, текущие технические и финансовые возможности, прогнозы рыночной конъюнктуры и оценки эффективности работы подразделений с учетом остатков ресурсов, фондов, готовой продукции, задолженности, переходящих с прошлых периодов.

Планирование затрат в системе управления должно начинаться со следующего определения: что, когда, по каким ценам и для кого предприятие будет производить и продавать. После этого необходимо принимать решения об объемах и номенклатуре выпускаемой продукции, степени загрузки существующих производственных мощностей, необходимых объемах закупок материальных ресурсов, трудовых и прочих ресурсов.

Используемую в настоящее время технологию планирования – бюджетирование – можно понимать как специфическую управленческую технологию, основанную на стандартных процедурах сбора, обработки и согласования информации, функционирующей в центрах финансовой ответственности, которая, в конечном счете, сводится в итоговый сводный документ – основной бюджет предприятия.

Процесс бюджетирования на предприятии заключается в систематической разработке курса действий на будущие периоды, который отражает использование имеющихся в распоряжении предприятия ограниченных производственных, финансовых и человеческих ресурсов, с одной стороны, и прогнозируемую конъюнктуру рынка – с другой. В процессе разработки бюджета отдельные виды деятельности координируются таким образом, чтобы все структурные подразделения предприятия работали согласованно для достижения общей цели.

Бюджетирование позволяет объединить системы оперативного и стратегического планирования, разработать комплекс мероприятий по оптимальному достижению поставленных целей и предварительно оценить результаты отдельных инновационных проектов и деятельности предприятия в целом [1].

Бюджетирование как составная часть управленческого учета затрат выполняет определенные функции (рис. 3).



Рис. 3. Функции бюджетирования на предприятии

Раскрытие основных функций бюджетирования (планирования) представлено в табл. 1.

Таблица 1

Функции бюджетирования

Функция	Содержание	Результаты
Планирование деятельности предприятия	Сводится к формированию основного бюджета предприятия, отражающего снабженческие, производственные, сбытовые, финансовые и инвестиционные процессы его деятельности, а их взаимосвязи и взаимообусловленности – на базе принятых учетных концепций. Эту функцию реализовывается на разных уровнях агрегирования информации	Реализация функции позволяет формировать в соответствии с информационными потребностями управления любые количественные показатели деятельности предприятия, оценивать степень достижения целей, проводить предварительный анализ деятельности и будущего финансового положения предприятия
Основа для принятия управленческих решений	Тесно связана с выбором лучшей программы деятельности предприятия, предоставляет необходимую информацию в зависимости от целей управления	Эта функция позволяет тесно представить взаимосвязь принимаемых решений и итоговых показателей, оценить их совокупное влияние и вклад каждого решения в конечный результат, выявить решения, нарушающие эффективность производственно-хозяйственной деятельности
Мониторинг исполнения бюджетов и процессов производственно-хозяйственной деятельности	Позволяет выявлять отклонения фактических результатов деятельности от запланированных, оценивать их влияние на итоговые показатели (как правило, на финансовый результат). Поэтому полная бюджетная система – это информационная система, включающая прогнозную, плановую и тактическую информацию о различных аспектах деятельности предприятия, представленную в сопоставимом виде	Информация о степени исполнения бюджета для своевременного принятия решений о корректировке процесса функционирования предприятия
Анализ исполнения бюджета	Выявление полноты исполнения бюджета, отклонений от запланированных показателей, а также причин и виновников отклонений. Осуществляется на разных уровнях в зависимости от сроков и решаемых на каждом уровне разных задач. Это определяет степень сложности реализации	От уровня проведения анализа зависят полнота, глубина и способ осуществления таких функций управления, как оценка деятельности предприятия в целом и вклада каждого центра ответственности, выявление факторов (причин), вызвавших отклонения, мотивация деятельности, оценка вклада каждого работника в выполнение программы, регулирование деятельности

В качестве основных задач бюджетирования можно выделить:

- содействие в реализации стратегических планов предприятия;
- моделирование возможных состояний предприятия в будущем и планирование действий по достижению поставленных целей;

- контроль соответствия производимых хозяйственных операций целям предприятия;
- контроль исполнения принятых стратегических и оперативных управленческих решений;
- координация деятельности различных структурных подразделений.

Принятие бюджетов на предстоящий период должно осуществляться в рамках долгосрочных планов предприятия. Целью долгосрочного планирования является выявление того, насколько рентабельно расширять существующую сферу деятельности.

Внедрение технологии бюджетирования на предприятии имеет свое преимущество прежде всего с точки зрения затрат (рис. 4).



Рис. 4. Преимущества использования процесса бюджетирования

Посредством функции планирования в системе управления осуществляется прямая связь между управляющей системой и управляемым объектом.

Основополагающей базой управленческого учета являются инструменты и технологии измерения и управления эффективностью и результативностью показателей деятельности компании. Бюджет – это один из инструментов управленческого учета, который должен отражать реальную ситуацию финансово-хозяйственной деятельности компании, а значит, содержать оперативную, достоверную и полную информацию о бизнес-процессах, материальных и финансовых потоках, а также о финансовых результатах деятельности компании [12].

Основной бюджет предприятия представляет собой скоординированный по всем подразделениям план работы предприятия в целом. Он состоит из бюджетов двух основных видов: операционных и финансовых (табл. 2).

Характеристика бюджетов

Элемент	Финансовые бюджеты	Операционные бюджеты
Содержание	Бюджеты, характеризующие либо финансовое положение предприятия, либо финансовые результаты его деятельности	Бюджеты, отражающие операции, планируемые на предстоящий период
Информационная основа	Информация операционных бюджетов, обобщенная или представленная в требуемом разрезе	Прогнозируемые объемы продаж и производства трансформируются в количественные оценки доходов и расходов для каждого из действующих подразделений предприятия
Виды	Бюджеты (проекты) форм публикуемой бухгалтерской отчетности	Бюджет продаж, бюджет производства, бюджеты запасов материалов и готовой продукции, бюджет производственной себестоимости, детализируемый в отдельных бюджетах по всем основным элементом производственных затрат

Бюджетные учетные системы позволяют аккумулировать информацию, требуемую для реализации разнообразных управленческих функций.

Стратегия предприятия и бюджетирование оптимально функционируют при использовании системы гибкого трехуровневого планирования, в основе которой лежит составление долгосрочных планов в рамках системы планирования с разбивкой по годам. На базе этих планов происходит разработка бюджета на следующий бюджетный период. При этом функции долгосрочных планов заключаются:

- в формулировке целевых и контрольных показателей;
- в определении необходимых подразделениям ресурсов;
- в установке лимитов и нормативов для дальнейшего формирования бюджета [2].

Периодичность разработки различных бюджетов определяется объемом планируемых данных и потребностями конкретного предприятия и его структурных подразделений.

Организацию процесса бюджетирования на предприятии необходимо осуществлять с использованием следующих принципов:

- многообразие – бюджет может иметь бесконечное количество видов и форм, он не имеет стандартизированной формы, которая должна строго соблюдаться;
- измерители – бюджет можно подготовить целиком как в денежном, так и неденежном выражении, однако наиболее рациональным будет совмещение денежных измерителей с натуральными;
- ясность – бюджет должен представлять информацию в доступной и ясной форме, чтобы его содержание было понятно пользователю. Избыток информации затрудняет понимание значения и точности данных, недостаточность информации может привести к непониманию основных взаимосвязей и ограничений, принятых в документе;
- сопоставимость – больший эффект от использования бюджетирования на предприятии достигается при обеспечении тесной взаимосвязи и сопоставимости данных, в первую очередь с данными системы финансового учета. В основе бюджетирования должны лежать те же учетные принципы, что и используемые на предприятии при формировании информации о фактическом осуществлении деятельности. В противном случае данные, полученные с использованием различных учетных принципов, сравнивать некорректно.

Для обеспечения эффективной работы по бюджетированию деятельности предприятия в целом и его затрат важно, чтобы были установлены соответствующие административные процедуры разработки и принятия бюджета, проработаны вопросы вертикальной и горизонтальной детализации и интеграции бюджетов и идентифицированы признаки, по которым она будет осуществляться, сформирована совокупность центров ответственности и определен механизм распределения ответственности за достигнутые результаты.

Процесс бюджетирования можно представить на рис. 5.

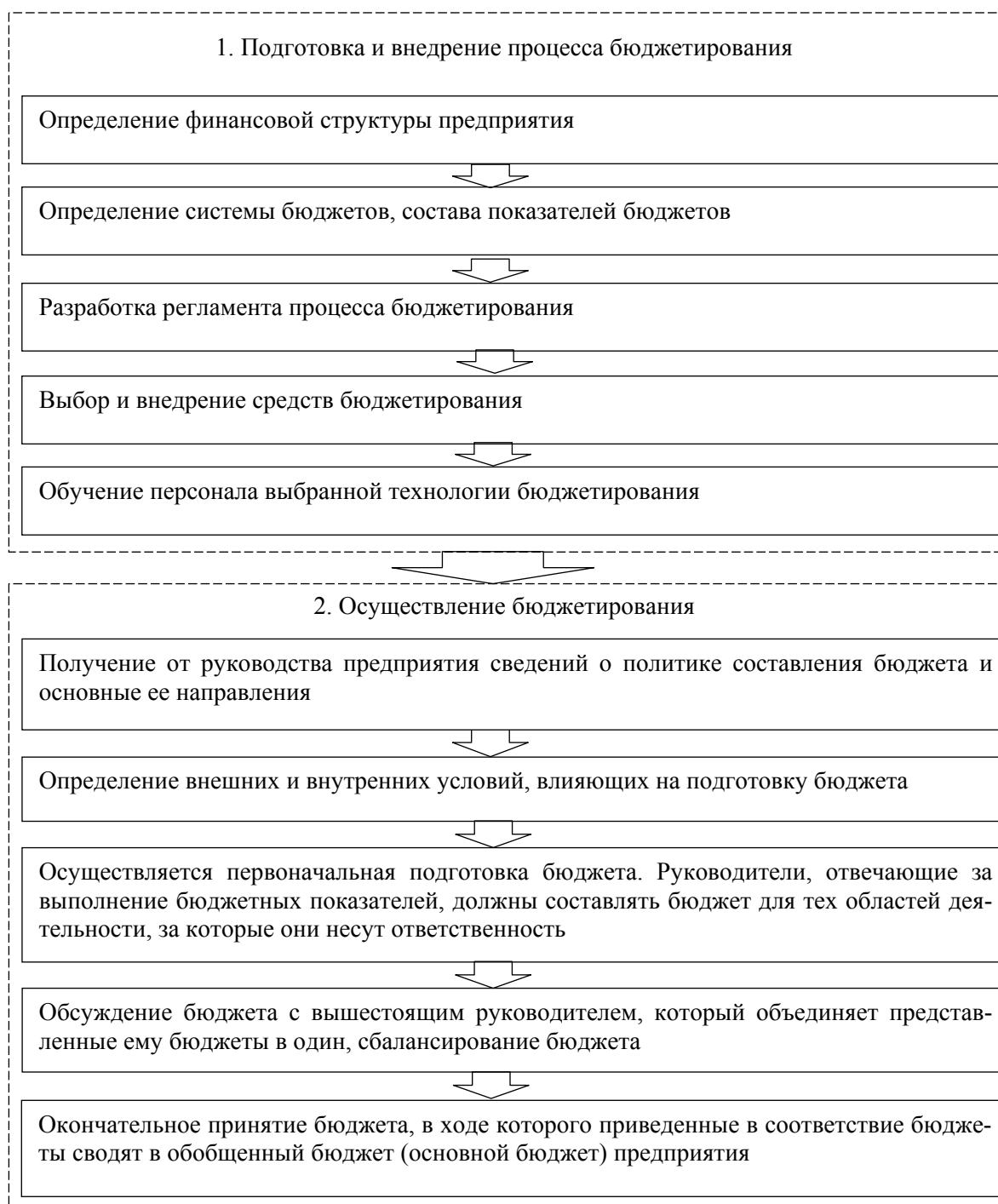


Рис. 5. Последовательность процесса бюджетирования

Бюджетирование играет важную роль в управлении, поскольку оно позволяет координировать действия в разных направлениях деятельности предприятия, составление бюджета является инструментом, при помощи которого деятельность различных подразделений предприятия могут быть согласованы и сведены в единый процесс.

Процесс планирования должен начинаться с разработки стратегического плана, который обеспечивает согласование целей и ресурсных возможностей предприятия на перспективу и достижение долгосрочных конкурентных преимуществ предприятия на данном рынке в неопределенных условиях внешней среды. Сбалансированная по срокам и ресурсам стратегия, позволяющая достичь цели предприятия, детализируется впоследствии в оперативные планы.

Систему оперативного планирования и бюджетирования можно определить как совокупность методов разработки и контроля исполнения планов и бюджетов, охватывающих производство и реализацию продукции и услуг, формирование финансового результата и его распределение. Основной целью разработки и использования системы оперативного планирования и бюджетирования является создание системы финансового управления, способной адаптироваться к изменяющимся условиям внешней среды, не отклоняясь при этом от ключевых параметров, заданных в стратегическом плане.

Основой технологии бюджетирования является построение основного бюджета предприятия – сводного документа, в котором сводится воедино и увязывается между собой информация, содержащаяся в частных бюджетах (бюджетах подразделений – центров финансовой ответственности), таким образом, что бизнес-процесс предприятия представляется в терминах затрат и результатов и становится совершенно прозрачным для менеджеров предприятия.

Основной бюджет имеет многоуровневую иерархическую структуру, его составными частями являются бюджеты отдельных подразделений и бюджеты по отдельным направлениям деятельности.

Эффективная организация процесса бюджетирования позволяет:

- совершенствовать координацию деятельности всех структурных подразделений;
- предвидеть и избегать неблагоприятных ситуаций;
- повысить ответственность лиц, принимающих управленческие решения разного уровня;
- улучшить финансовые и другие результаты деятельности предприятия;
- улучшить мотивацию как рядовых сотрудников, так и управленческого персонала.

Бюджетирование на предприятии должно обладать свойством возможности постоянного совершенствования, поскольку и внешние, и внутренние условия деятельности предприятия находятся в постоянном изменении. И процесс бюджетирования должен быть легко подстраиваемым под эти изменяющиеся условия.

В заключение следует отметить, что необходимость адаптации деятельности предприятия к динамично изменяющимся условиям обуславливает значимость таких требований к бюджетированию, как гибкость и нетрудоемкие процедуры его модификации.

Библиографические ссылки

1. Гафурова Г. Н., Свистунова Е. А. Бюджетирование как основной инструмент в системе управления предприятием // Бухгалтерский учет в издательстве и полиграфии. 2013. № 6. [Электронный ресурс]. URL: <http://www.fin-izdat.ru/journal/poligraf/detail.php?ID=59634> (дата обращения: 10.03.2017).

2. Закаригаев А. Х. Требования к системе бюджетирования предприятий инновационной направленности // Международный бухгалтерский учет. 2015. № 24 [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 10.03.2017).
3. Зыкова Т. Б. Организация процесса бюджетирования в рамках стратегического управленческого учета Инновационная парадигма устойчивого развития науки. Теория и практика : материалы науч.-практ. конф. (15–16 декабря 2016 года, г. Санкт-Петербург). СПб. : Изд-во «КульТИнформПресс», 2016. С. 103–106.
4. Куприянова Т. А. Бюджетирование как элемент управления в торговых организациях Учетно-аналитические инструменты развития инновационной экономики : материалы II Междунар. науч. конф. (9 апреля 2010, г. Астрахань). Астрахань : АГТУ, 2011. 452 с.
5. Остаев Г. Я. Необходимость внедрения бюджетирования в организациях // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2016. № 12 [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 10.03.2017).
6. Самочкин В. Н., Пронин Ю. Б., Логачева Е. Н. Гибкое развитие предприятия: Эффективность и бюджетирование. 2-е изд., доп. М. : Дело, 2002. 376 с.
7. Финансы : учебник / под ред. Н. Ф. Самсонова. М. : Высш. образование ; Юрайт-Издат, 2009. 591 с.
8. Хруцкий В. Е., Гамаюнов В. В. Внутрифирменное бюджетирование: Настольная книга по постановке финансового планирования. М. : Финансы и статистика, 2006. 464 с.
9. Шеремет А. Д., Сайфулин Р. С. Финансы предприятий. М. : Инфра-М, 1998. 343 с.
10. Шим Дж. К., Сигел Дж. Г. Основы коммерческого бюджетирования / пер. с англ. СПб. : Пергамент, 1998. 496 с.
11. Щиборщ К. В. Бюджетирование деятельности промышленных предприятий России. М. : Дело и сервис, 2001. 544 с.
12. Харакоз Ю. К. Практические рекомендации по организации бюджетирования // Аудитор. 2014. № 8 [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 10.03.2017).

**АНАЛИЗ СУЩНОСТИ ЭКОНОМИЧЕСКИХ КАТЕГОРИЙ «ДОХОДЫ»
И «РАСХОДЫ» В СООТВЕТСТВИИ С РОССИЙСКИМИ
И МЕЖДУНАРОДНЫМИ СТАНДАРТАМИ**

Т. Б. Зыкова, С. С. Бровко

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

Исследуются такие экономические категории, как «доходы» и «расходы» с точки зрения их толкования в российской практике бухгалтерского учета и международных стандартов финансовой отчетности. Международные стандарты финансовой отчетности (далее МСФО) являются общепризнанными стандартами учета, их использование позволяет формировать качественную и достоверную информацию в финансовом состоянии организации, ее финансовых результатах. В связи с внедрением МСФО в российскую учетную практику проводится сравнительная характеристика понятий «доходы» и «расходы», изучается классификация доходов и расходов согласно двум учетным системам.

Ключевые слова: доходы, расходы, международные стандарты финансовой отчетности, российские правила бухгалтерского учета.

**ANALYSIS OF ECONOMIC CATEGORIES «INCOME» AND «EXPENSES»
IN ACCORDANCE WITH RUSSIAN AND INTERNATIONAL STANDARDS**

T. B. Zyкова, S. S. Brovko

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

Is devoted to research of such economic categories as “incomes” and “expenses” in the point of view their interpretation in the Russian accounting and international standards of financial reporting. International Financial Reporting Standards (hereinafter IFRS) are generally recognized accounting standards, their use allows to generate high-quality and reliable information and financial condition of the organization, its financial results. And in connection with the introduction of IFRS in the Russian accounting practice, it seems to be a comparative description of the concepts of “income” and “expenses”, to study the classification of income and expenditure according to two accounting systems.

Keywords: income, expenses, international financial reporting standards, Russian accounting rules

В условиях рыночной экономики важнейшим показателем эффективности работы организации являются ее доходы и расходы, отражающие результаты производственно-хозяйственной деятельности организации за определенный период времени. Успешность финансово-хозяйственной деятельности предприятия также напрямую зависит

от их достоверного представления. Расчет выручки должен быть экономически обоснованным. Это позволит выполнять своевременное и полное финансирование инвестиций, осуществлять прирост собственных оборотных средств, соответствующие выплаты работникам, а также своевременные расчеты с бюджетом, банками и поставщиками. Ведение учета доходов и расходов является обязанностью экономических субъектов [1].

Особую значимость приобретает достоверное определение показателей доходов и расходов в соответствии с требованиями МСФО, которые получают все более широкое распространение. Наиболее актуальным это является для организаций, осуществляющих свою деятельность на внешнем рынке и привлекающих иностранные инвестиции.

Как показывает анализ нормативно-правовой базы по бухгалтерскому учету, в российских стандартах увязка экономических категорий «доходы» и «расходы» для целей определения финансовых результатов является достаточно четкой, поскольку финансовый результат представляет собой разницу между доходами и расходами. Отличительной особенностью российских стандартов бухгалтерского учета от МСФО является их детализация и обязательность к исполнению [10]. На рис. 1 представлены определения «доходы» и «расходы» в соответствии с российскими нормативными актами. Правила бухгалтерского учета доходов и расходов и формирования в бухгалтерском учете нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) определены Положением по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99 и Положением по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99 [9].



Рис. 1. Определения понятий «доходы» и «расходы» в соответствии с российскими правилами

На рис. 2 представлены определения «доходы» и «расходы» в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности.

Таким образом, понятия «доходы» и «расходы» в соответствии с российскими стандартами бухгалтерского учета (далее – РСБУ) и МСФО практически идентичны, однако, приведенное в ПБУ 9/99 определение несколько сужает значение понятия «доходы» по сравнению с МСФО, так как увеличение экономических выгод увязывается только с поступлением активов, тогда как в МСФО – и с увеличением их стоимости. Вместе с тем в МСФО существует несколько иной подход к пониманию доходов и расходов. Поскольку разница между доходами и расходами представляет собой финансовый результат деятельности компании, доходы и расходы рассматриваются в виде компонентов, непосредственно связанных с прибылью организации. Международные

стандарты опираются на Принципы подготовки и составления финансовой отчетности, которые были приняты Комитетом по международным стандартам финансовой отчетности в апреле 1989 г., и МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями» [10].

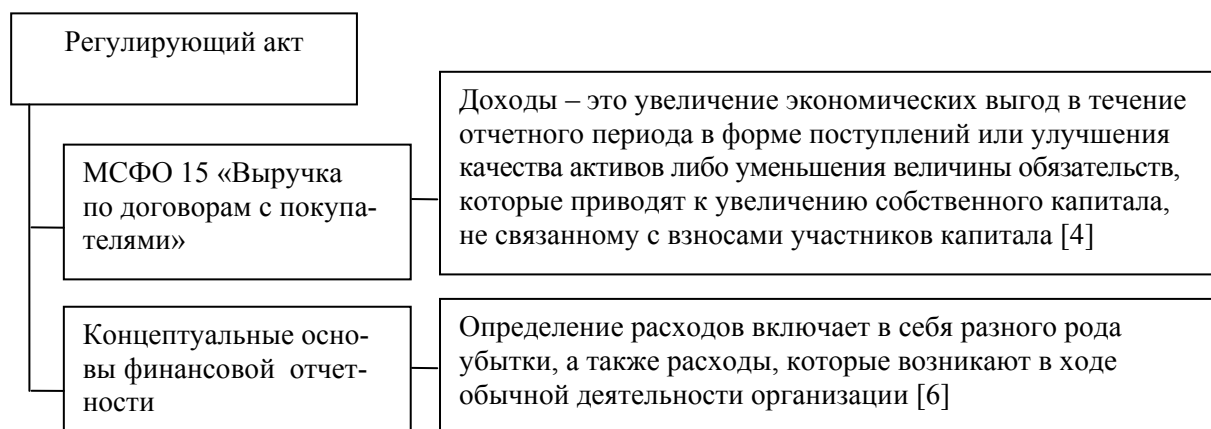


Рис. 2. Определения понятий «доходы» и «расходы» в соответствии с МСФО

Дальнейшее исследование комплекса положений системы МСФО позволяет сделать вывод, что в международных стандартах используется иной подход и взаимосвязка между анализируемыми категориями. Исследование работ Т. Ю. Дружиловской [7, с. 77–79; 8, с. 11–19] показало, что в соответствии с требованиями МСФО не все виды доходов и расходов могут быть учтены при формировании финансового результата. Обусловлено это тем обстоятельством, что в МСФО категории «доходы» и «расходы» рассматриваются в более широком смысле, и формируют не только финансовый результат, но и относятся непосредственно в состав категории «капитал». Перечень доходов и расходов, которые в соответствии с требованиями МСФО включаются в состав экономической категории «капитал», приведены на рис. 3.

Таким образом, на основании изложенной выше информации можно сделать вывод, что в соответствии с действующими стандартами МСФО экономическая категория «доходы» и «расходы» включает две группы: показатели, участвующие в формировании финансового капитала, и показатели, признаваемые непосредственно в составе капитала экономического субъекта.

При этом следует сказать, что в системе российских стандартов бухгалтерского учета экономические категории «доходы» и «расходы» рассматривают только те показатели, которые принимают непосредственное участие в формировании финансового результата. Группы доходов и расходов, относимые в соответствии с положениями МСФО в состав капитала организации, в РСБУ характеризуют отдельные статьи добавочного капитала.

Следует отметить тот факт, что в системе РСБУ и МСФО имеются существенные различия и в характеристике статей добавочного капитала, поскольку помимо вышеперечисленных статей добавочный капитал в РСБУ может формироваться за счет результатов фактов хозяйственной жизни, осуществляемых собственниками (учредителями) организации. В МСФО данные операции не относятся к категориям «доходы» и «расходы», что порождает еще большее количество противоречий между требованиями РСБУ и МСФО.

Еще одним существенным различием требований РСБУ и МСФО является группировка данных экономических категорий. Классификация доходов и расходов в соответствии с требованиями РСБУ приведена на рис. 4.

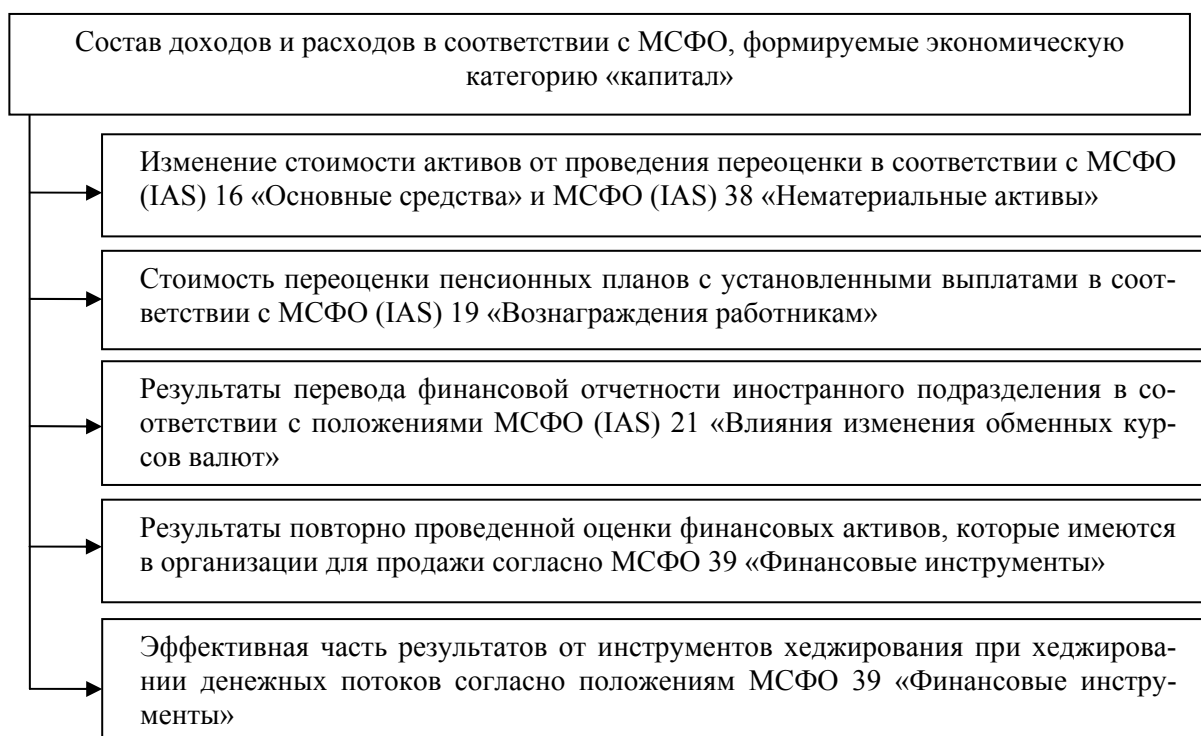


Рис. 3. Перечень доходов и расходов, включаемых в состав экономической категории «капитал» в соответствии с требованиями МСФО



Рис. 4. Классификация доходов и расходов в соответствии с требованиями РСБУ

Согласно МСФО к доходам относятся выручка и прочие доходы. Выручка – это доход, возникающий в ходе обычной деятельности организации. К прочим доходам относятся прочие статьи, которые могут возникать в ходе обычной деятельности организации или в результате разовых операций. Прочие доходы представляют собой увеличение экономических выгод и по своей природе не отличаются от выручки.

Расходы по МСФО делятся на расходы, возникающие в ходе обычной деятельности организации (например, заработная плата, расходы по амортизации) и включаемые в себестоимость проданных товаров (оказанных услуг), и убытки. Расходы, появляющиеся в ходе обычной деятельности организации обычно принимают форму оттока (или уменьшения стоимости) активов. Убытки представляют собой прочие статьи, которые отвечают определению расходов, и могут возникать как в ходе обычной деятельности компании, так и при разовых операциях. Убытки – это уменьшение экономических выгод, и по своей природе они не отличаются от других расходов.

Таким образом, группировка доходов и расходов в соответствии с требованиями российских нормативных документов предполагает деление доходов и расходов на две группы, определяемые в соответствии с основными видами деятельности организации, приведенными в уставе: доходы и расходы от обычной деятельности и прочих операций. Следует сказать, что аналогичный подход к группировке доходов и расходов содер­жится и в МСФО, причем использование терминов «прочие доходы» и «прочие расходы» систематизировано и практически полностью соответствует требованиям РСБУ.

Что касается критериев отнесения доходов и расходов по обычным видам деятельности к соответствующей категории, то в МСФО данная регламентация не уточняется, в то время, как в РСБУ основным условием является приведение в учредительных документах соответствующих видов деятельности, принимаемых в качестве основных. Кроме того, в ПБУ 9/99 указано, что доходом от обычных видов деятельности признается выручка. Однако существенным недостатком является тот факт, что ПБУ 9/99 не содержит ответа на вопрос о признании выручки доходом от обычной деятельности вместе с НДС или после ее вычитания.

Еще больше вопросов возникает с трактовкой понятия «расходы по обычным видам деятельности», к которым в соответствии с ПБУ 10/99 относятся расходы, возникающие в процессе производства и продажи продукции, перепродажи товаров, выполнения работ и оказания услуг. Приведенная норма не дает точного ответа на вопрос, какую именно часть расходов отчетного периода включать в состав расходов по обычным видам деятельности: расходы, включенные в отчетном периоде в себестоимость выпущенной продукции, работ, услуг и незавершенного производства, или только та часть, которая может быть признана в себестоимости проданной продукции, принятыми заказчиком работами и услугами.

Кроме того, остается невыясненным вопрос, возможно ли признание налога на добавленную стоимость, начисленного к уплате с выручки от реализации, в качестве расхода по обычным видам деятельности. Структура счета 90 «Продажи», а также строение отчета о финансовых результатах предполагает отнесение НДС к расходам, хотя сама сущность данного платежа не предполагает признание его в качестве расходов. Следовательно, в нормативных документах РСБУ также нет четкого критерия определения расходов по обычным видам деятельности в качестве таковых.

Следствием этого является тот факт, что в ПБУ 9/99 и 10/99 отсутствует порядок определения финансового результата от обычных видов деятельности и прочих операций, однако, План счетов и структура отчета о финансовых результатах предполагают его разграничение, и как результат, формирование в бухгалтерском учете.

Классификация доходов и расходов с подразделением их на доходы и расходы по обычным и прочим видам деятельности обуславливает и соответствующую классификацию финансовых результатов. Ведь разница между доходами и расходами от обычной деятельности обусловит и финансовый результат от обычной деятельности, а разница между прочими доходами и прочими расходами – финансовый результат от прочих видов деятельности.

Аналогичные проблемы можно отметить и в отношении международных стандартов учета, в которых также отсутствует разграничение финансовых результатов от обычных видов деятельности и прочих операций. При этом МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности» предполагает отражение в отчете только итогового финансового результата, который формируется за счет всех направлений деятельности организации [5].

Таким образом, на основании проведенного исследования можно сделать следующие выводы.

1. В нормативной документации необходимо систематизировать порядок формирования доходов и расходов от обычных видов деятельности с четким определением показателей, включаемых в данные экономические категории.

2. Для более точного толкования экономических категорий «доходы» и «расходы» в нормативной документации предлагается учесть специфику деятельности организации в зависимости от того, к какой сфере она относится – производство продукции, продажа товаров, выполнение работ и оказание услуг.

3. Выделить в качестве отдельной категории и четко дать определения показателям, не участвующим в формировании финансовых результатов, а включаемых непосредственно в состав капитала организации, и фактов хозяйственной жизни, связанных с их возникновением.

Предложенные направления позволят упорядочить порядок признания доходов и расходов, дадут более точные критерии для определения таковых в бухгалтерском учете, что, в свою очередь, создаст предпосылки для более точного расчета финансовых результатов организации в разрезе видов деятельности.

Библиографические ссылки

1. О бухгалтерском учете [Электронный ресурс] : федер. закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ (принят ГД РФ 22.11.2011). URL: www.consultant.ru (дата обращения: 17.03.2017).

2. Доходы организации [Электронный ресурс] : (ПБУ 9/99) : утв. приказом Минфина РФ от 06.05.1999 № 32н (в ред. от 06.04.2015). URL: www.consultant.ru (дата обращения: 23.03.2017).

3. Расходы организации [Электронный ресурс] : (ПБУ 10/99) : утв. приказом Минфина РФ от 06.05.1999 № 33н (в ред. от 06.04.2015). URL: www.consultant.ru (дата обращения: 24.03.2017).

4. Выручка по договорам с покупателями [Электронный ресурс] : МСФО 15. URL: www.consultant.ru (дата обращения: 24.03.2017).

5. Представление финансовой отчетности [Электронный ресурс] : МСФО (IAS) 1. URL: www.consultant.ru (дата обращения: 20.03.2017).

6. Концептуальные основы финансовой отчетности [Электронный ресурс] : приняты Советом по МСФО. URL: www.consultant.ru (дата обращения: 05.04.2017).

7. Дружиловская Т. Ю., Ромашова С. М. Показатели доходов, расходов и финансовых результатов в учете и отчетности: теоретический и практический аспекты // Международный бухгалтерский учет. 2014. № 31. С. 77–79.

8. Дружиловская Т. Ю., Ромашова С.М. Проблемы учета доходов в системах российских и международных стандартов // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2016. № 2. С. 11–19.

9. Новикова Н. Е. Показатели доходов и расходов в бухгалтерском учете и отчетности [Электронный ресурс]. URL: <http://lexandbusiness.ru/view-article.php?id=6374> (дата обращения: 10.03.2017).

10. Сеченова Т. В. Доходы и расходы в российском учете и МСФО [Электронный ресурс] // Международный бухгалтерский учет. 2009. № 5. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 10.03.2017).

СИСТЕМА ПОКАЗАТЕЛЕЙ ДЛЯ ОЦЕНКИ ЭФФЕКТИВНОСТИ УПРАВЛЕНИЯ ЗАТРАТАМИ В СТРОИТЕЛЬНОЙ ОТРАСЛИ

Т. Ю. Калачева

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

Предложена система показателей для оценки эффективности управления затратами строительного предприятия. Эта система представляет собой совокупность показателей и экономико-математической модели, направленных на сокращение затрат на производство и, как следствие, увеличение прибыли строительного предприятия, которая направлена на достижение предприятием высокого экономического результата. Специфика этой деятельности в том, что в ней соединяются независимые друг от друга знания о работе предприятия, взаимосвязь которых позволяет влиять на конечный результат – прибыль, через издержки и затраты. Также предложен алгоритм оценки эффективности системы управления затратами в строительстве, который включает в себя следующие показатели: достижение стратегических и тактических целей, возможность принятия эффективных управленческих решений на основе данных учета о затратах предприятия; наличие выявленных резервов снижения затрат и повышения эффективности строительного производства.

Ключевые слова: управление затратами, экономико-математическая модель, эффективность, строительная отрасль.

INDICATORS EVALUATION SYSTEM OF COST MANAGEMENT EFFICIENCY IN CONSTRUCTION INDUSTRY

T. Yu. Kalacheva

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

Is suggested the assessing indicators system of cost management efficiency at the construction enterprises. This system is complex of indicators and mathematical models aimed to reducing production costs and, consequently, increase profits of the construction company, which is aimed at achieving high economic result. The specifics of this activity is that it unites independent knowledge about the work of the enterprise, the interrelation of which allows to influence the final result – profit, through costs and expenses. Also in the article is offered the estimation efficiency algorithm of cost management system in construction, which includes the following indicators: the achievement of the strategic and tactical aims, the ability of making effective management decisions based on accounting data

about the costs of the enterprise; the availability of identified reserves to reduce costs and improve the efficiency of building production.

Keywords: cost management, economic-mathematical model, efficiency, construction industry.

Сегодня бурный экономический рост строительной отрасли сменился рецессией. Период получения предприятиями сверхприбылей, имевший место в недавнем прошлом, и небрежное отношение к затратам со стороны руководства, закончился. Уровень конкуренции на фоне замедления всей экономики страны и снижением размера инвестиций резко возрос, причем главным аргументом в конкурентной борьбе становятся цены, диапазон которых достаточно ограничен. Поэтому все большее значение приобретает система управления затратами как инструмент воздействия на финансовый результат. Успех хозяйственной деятельности, а следовательно, и инвестиционная привлекательность как фактор дальнейшего развития предприятия любой сферы экономической деятельности напрямую зависят от эффективного управления затратами. Актуальность данной темы обусловлена тем, что в строительной отрасли эффективность управления затратами, внедрения современных систем и дальнейшего их использования очень низка. Для того чтобы понять причины текущей ситуации, необходимо рассмотреть сущность управления затратами, дать понятие эффективности управления затратами и сформулировать общий алгоритм оценки эффективности управления затратами на российских строительных предприятиях.

Управление затратами – это область управленческой деятельности, которая направлена на достижение предприятием высокого экономического результата [1, с. 65]. Специфика этой деятельности в том, что в ней соединяются независимые друг от друга знания о работе предприятия, взаимосвязь которых позволяет влиять на конечный результат – прибыль, через издержки и затраты. Однако управление затратами – это не минимизация издержек, которая может привести как к снижению качества выпускаемой продукции, так и к уменьшению спроса на нее, а более эффективное использование ресурсов компании, их экономия и максимизация отдачи от них на всех этапах производственного процесса.

Управление затратами основывается, как и любой процесс управления, на понятиях «система» и «механизм» управления.

Система управления затратами – это система с характерными для нее свойствами, функциями и связями, в полной степени охватывающими процессы и явления, общую идею и конструктивные принципы деятельности предприятия, и адаптирующая достижения в теоретической и практической области знаний к реальным условиям функционирования предприятия [2, с. 58].

Механизм управления затратами – это построение системы взаимодействия отдельных элементов процесса управления в разрезе структурных подразделений и распределения функциональных обязанностей между менеджерами организации, что позволит определить реальный финансовый результат работы предприятия и принимать решение в соответствии с текущими оперативными данными, не искаженными бухгалтерским учетом.

Формирование системы управления затратами в строительных предприятиях должно ориентироваться на реализацию общих принципов построения современных систем управления, таких как:

- системность всех процессов управления;
- гибкость и универсальность применяемых механизмов;
- единство применяемых методических подходов и приемов;

- охват всех стадий жизненного цикла производимой продукции;
- сочетание принципов снижения затрат с сохранением высокого качества;
- применение современных инструментов управления затратами;
- полное и своевременное информационное сопровождение принятия решений;
- повышение заинтересованности всех участников системы управления затратами в эффективности ее функционирования [3, с. 26].

Основными элементами системы управления затратами строительного предприятия являются объекты управления затратами, технологии управления затратами, субъекты управления затратами и предметы управления затратами.

Объектом управления затратами являются собственно затраты организации в процессе их формирования и оптимизации с точки зрения реализации стратегии предприятия. Субъектом управления затратами выступают руководители и специалисты организации, ее производственных подразделений, т. е. управляющая система. Предметом управления затратами являются затраты предприятия во всем их многообразии [4, с. 26].

В качестве технологий управления затратами рассматриваются методы и приемы калькулирования, контроля и нормирования затрат.

Управление затратами на производство в строительстве характеризуется рядом специфических методов и особенностей, связанных прежде всего с особенностями организации и технологии деятельности в данной отрасли.

К наиболее распространенным в зарубежной практике методам управления затратами следует отнести метод «жизненного цикла» товара (LCC-анализ), метод сравнения с показателями конкурентов, метод запланированных затрат, директ-костинг, CVP-анализ, стандарт-кост, метод ABC, таргет-костинг, кайзен-костинг, косткиллинг, метод VCC.

Необходимо отметить, что в последние годы данные методы стали находить применение и на отечественных предприятиях.

Исследование учебной и научной литературы позволяет выделить следующие подходы к классификации методов управления затратами в строительстве:

- традиционные методы управления: методы бухгалтерского и управленческого учета затрат;
- методы организации контроля за затратами: система бюджетирования, нормативная база, позволяющая вести учет по отклонениям;
- методы стратегического управления затратами: находят применения до начала строительства.

В рамках проводимого исследования для оценки эффективности применения данных методов управления затратами остановимся на содержании понятия «эффективность».

Эффективность от латинского слова «effectus» – исполнение, действие. Вначале понятие эффективности относили к технике и технологии. Позднее стали применять понятие «эффективность» к экономической деятельности, рассматривая эффективность производственного процесса как отношение того, что произведено, к тому, что необходимо для производства, в частности, отношение выпуска продукции к затратам ресурсов.

Экономическая эффективность – важнейшая социально-экономическая категория, для которой характерны свойства динамичности и историчности. Эффективность производственной деятельности присуща различному уровню развития производительных сил каждой общественной формации. На всех этапах исторического развития общество всегда интересовало вопрос: ценой каких затрат и ресурсов достигается конечный производственный результат. Следовательно, исходная модель количественной оценки эффективности представляет собой соотношение между экономическими результатами и затратами, ресурсами [5, с. 18]:

$$\Xi = B - Z, \quad (1)$$

где Ξ – экономический эффект (прибыль, доход); B – выручка; Z – затраты.
здесь

$$\Xi_{\text{к.эф}} = \frac{\Xi}{Z}, \quad (2)$$

где $\Xi_{\text{к.эф}}$ – экономическая эффективность.

Характеризуя содержание понятия «эффективность управления», можно отметить следующие моменты:

1) эффективность организации управления – это создание благоприятных условий для достижения производственным коллективом поставленных целей в кратчайший срок при наивысших качественных и количественных показателях и наименьших затратах ресурсов;

2) эффективность управления – это эффективное руководство, понимаемое как умение руководителя заставить или побудить, заинтересовать подчиненных ему работников трудиться энергично, производительно, с высокой отдачей.

Экономическую эффективность можно представить в виде рис. 1.

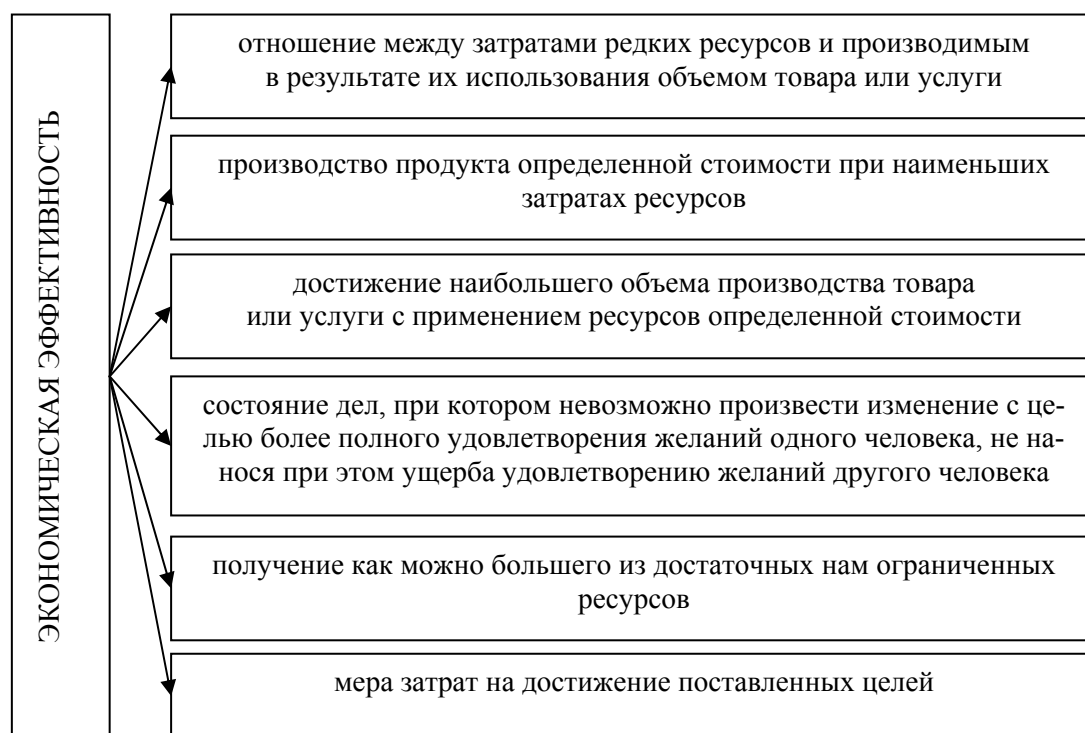


Рис. 1. Содержание экономической эффективности [6, с. 134]

Необходимо отметить, что эффективность управления затратами на практике зависит от условий работы предприятия, факторов внешней и внутренней среды:

- согласованность стратегических и оперативных целей предприятия;
- использование технологий управления деятельностью предприятия;
- информационное обеспечение процесса управления в целом и управления затратами в частности и др.

Часто на практике политика управления затратами предприятия направлена на их снижение, что не всегда обосновано.

Выбор метода оценки эффективности управления затратами определяет качество принимаемых в дальнейшем управленческих решений. Решения в отношении управления затратами в итоге складываются в определенный алгоритм действий, оказывающих непосредственное влияние на прибыльность предприятия, поскольку определяют величину себестоимости производимой и реализуемой продукции.

По мнению автора, алгоритм оценки эффективности системы управления затратами может выглядеть, как представлено на рис. 2 [6, с. 52].

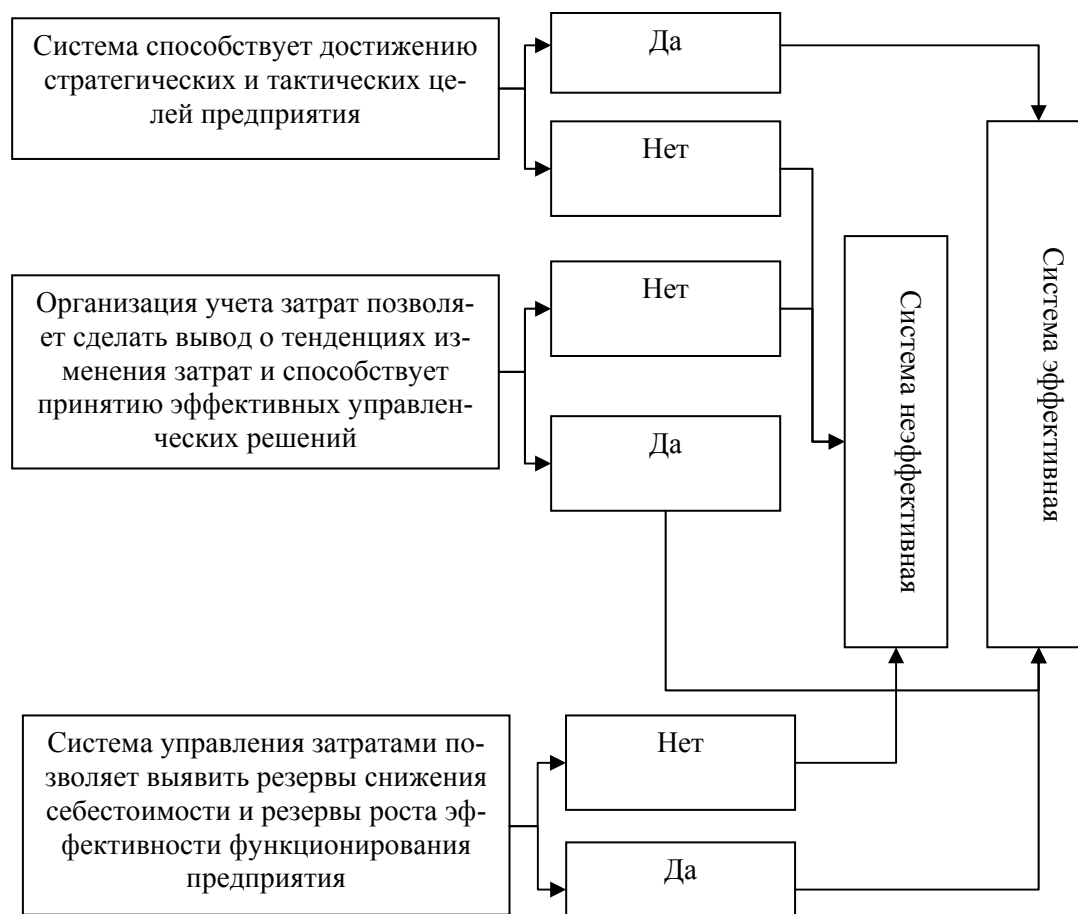


Рис. 2. Алгоритм выбора системы управления затратами

Предлагаемый алгоритм оценки эффективности системы управления затратами на предприятиях строительной отрасли предусматривает проведение следующих взаимосвязанных финансово-управленческих решений [7, с. 8]:

- группировка расходов строительного предприятия по соответствующим калькуляционным статьям;
- тщательный контроль за формированием сметной стоимости строительства или прочих расходов и их минимизация;
- анализ отклонений от плановых показателей и выявление причин этих отклонений, сведение до минимума этих отклонений путем корректировки плановых показателей;
- оценка резервов снижения затрат строительного предприятия, а также определение механизмов их снижения [8, с. 205].

Предприятиям строительной отрасли необходимо уделять большое внимание оценке резервов снижения затрат, ведь в упущенных возможностях кроются потенциальные убытки для предприятия.

Под резервами снижения затрат понимают возможности улучшения использования материальных, нематериальных, трудовых и финансовых ресурсов предприятия путем совершенствования техники, организации производства и труда, а также приведение в действие производственных ресурсов, которые раньше не использовались [9, с. 11].

Относительная экономия на условно-постоянных расходах определяется по формуле

$$\text{ЭП} = \text{ПС} \cdot T : 100, \quad (3)$$

где ЭП – экономия условно-постоянных расходов; ПС – сумма условно-постоянных расходов в базисном году; Т – темп прироста товарной продукции по сравнению с базисным годом.

Общую экономию на амортизационных отчислениях рассчитывают по формуле

$$\text{ЭА} = (A_0 K / D_0 - A_1 K / D_1) \cdot D_1 \quad (4)$$

где ЭА – экономия в связи с относительным снижением амортизационных отчислений; A_0 , A_1 – сумма амортизационных отчислений в базисном и отчетном году; К – коэффициент, учитывающий величину амортизационных отчислений, относимых на себестоимость продукции в базисном году; D_0 , D_1 – объем товарной продукции базисного и отчетного года.

Расчет суммы изменения расходов осуществляется по формуле

$$\text{ЭП} = C_0 D_0 - C_1 D_1 \quad (5)$$

где ЭП – изменение затрат на подготовку и освоение производства; C_0 , C_1 – суммы затрат базисного и отчетного года; D_0 , D_1 – объем товарной продукции базисного и отчетного года.

Для повышения эффективности деятельности организации необходимо увеличивать первую составляющую (результат) и уменьшать вторую (ресурсы – финансовые, материальные, трудовые). В силу этого мероприятия по улучшению деятельности организации необходимо разрабатывать в тех областях деятельности организации, которые максимально влияют на ее эффективность [10, с.33].

Анализ применяемых методов управления затратами позволяет сделать вывод, что возможно их деление по двум признакам:

- методы учета, направленные на разграничение затрат по их видам (директ-костинг, стандарт-костинг и др.);
- методы анализа затрат в разрезе их классификационных признаков (LCC-анализ, CVP-анализ и др.).

Также различные методы затрат могут быть ориентированы на различные цели компании, например метод стандарт-костинг больше ориентирован на текущее оперативное управление затратами, в то время как директ-костинг в сочетании с CVP-анализом позволяет принимать стратегические решения, связанные с изменением ассортимента выпускаемой продукции [11, с. 254].

При выборе того или иного метода управления затратами предпочтение должно отдаваться тому, который максимально будет соответствовать специфике деятельности организации. Методы управления затратами являются средством, способствующим достижению стратегических и оперативных целей организации, а именно – снижению

затрат, что является одним из приоритетных направлений системы управления предприятием [12, с. 1157].

В процессе исследования был предложен алгоритм оценки эффективности системы управления затратами в строительстве, который включает в себя следующие показатели: достижение стратегических и тактических целей, возможность принятия эффективных управленческих решений на основе данных учета о затратах предприятия; наличие выявленных резервов снижения затрат и повышения эффективности строительного производства и др.

Библиографические ссылки

1. Слиньков Д. Г. Управленческий учет: постановка и применение (+CD). СПб. : Питер, 2016. 304 с.
2. Мазаева П. С., Боргардт Е. А. Организация системы управления затратами // Вектор науки Тольяттинского государственного университета. Серия: Экономика и управление. 2015. № 1 (20). С. 57–60.
3. Проблемы управления предприятиями инвестиционно-строительного комплекса : моногр. / под ред. А. В. Явкина, А. А. Ларкиной ; СГАСУ. Самара, 2012. 86 с.
4. Барбарская М. Н. Стратегические аспекты управления финансами строительной организации // Актуальные проблемы развития финансово-экономических систем и институтов : материалы и доклады IV Междунар. науч. конф. : в 2 ч. / под ред. А. Н. Сорочайкина. Самара, 2013. С. 25–29.
5. Адамов Н. А. Управленческий учет в строительстве // Бухучет в строительных организациях. 2014. № 2. С.16–20.
6. Гужина Г. Н. Оценка эффективности управления // Вестник Московского государственного областного гуманитарного института. Серия: История, философия, политология, право. 2014. Т. 2. № 1. С. 49–52.
7. Асаул А. Н. Управление затратами в строительстве : учеб. пособие. 2-е изд., испр. и доп. М. : АНО «Институт проблем экономического возрождения», 2016. 392 с.
8. Трубочанинова Е. А. Особенности постановки управленческого учета и бюджетирования на предприятиях строительства // Традиции и инновации в строительстве и архитектуре. Социально-гуманитарные и экономические науки : сб. ст. / под ред. М. И. Бальзанникова, К. С. Галицкова, А. А. Шестакова ; СГАСУ. Электрон, текстовые и граф. дан. (3,99 Мбайт). Самара, 2016. С. 205–209.
9. Зимакова Л. А., Цыгулева С. Н., Серебренникова И. В. Применение методов и моделей управленческого учета на разных стадиях строительной деятельности // Международный бухгалтерский учет. 2014. № 42. С. 2–12.
10. Кулешова И. Б. Методика управленческого анализа составляющих стоимости строительства // Управленческий учет. 2014. № 6. С. 29–38.
11. Захарова С. В., Ерыгина, Л. В. Сбалансированная система показателей, как инструмент контролинга инновационного развития предприятий РКП // Экономика и эффективность отношений производства : сб. науч. тр. по итогам междунар. науч.-технологич. конф. / под ред. Е. А. Памфилова ; БГИТА. Вып. 12. Брянск, 2010. С. 252–256.
12. Еремеева С. В., Соколова А. А., Мартыанова А. А. Особенности учета при формировании вознаграждения у застройщика в долевом строительстве // Экономика и предпринимательство. 2016 № 10 (ч. 1). С. 1153–1157.

ФАКТОРЫ, ВЛИЯЮЩИЕ НА ПРОЦЕСС УПРАВЛЕНИЯ ЗАТРАТАМИ В СТРОИТЕЛЬНОЙ ОТРАСЛИ

Т. Ю. Калачева, Е. С. Штанговец

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

Одним из направлений оптимизации работы строительных организаций является управление затратами. На процесс управления затратами влияют особенности строительной отрасли и ряд факторов, которые выделены в статье. Выявленные факторы подразделены на прямые и косвенные. Каждый из этих видов факторов включает в себя несколько групп, состоящих из нескольких факторов. На основе анализа выделены основные факторы, оказывающие наибольшее влияние на управление затратами в строительстве. В результате определены основные условия формирования эффективной системы управления затратами строительной организации.

Ключевые слова: внешние и внутренние факторы, управление затратами.

INFLUENCING FACTORS OF COST MANAGEMENT PROCESS IN CONSTRUCTION INDUSTRY

T. Yu. Kalacheva, E. S. Stankovic

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

One of the ways to optimize the work of construction organizations is cost management. The process of cost management is influenced by the features of the construction industry and a number of factors. In the article are analyzed the key internal and external factors and the working conditions of companies in the construction industry that influence the process of cost management, and the various groups of factors that can influence the cost management system. Strategic and tactical aims of the article is to establish a rational monitoring and management costs of the company. In the article addressing one of the main tasks are optimization of production and attracting investment.

Keywords: external and internal factors, cost management.

Ключевым элементом системы менеджмента любой компании является управление затратами. Под понятием «управление затратами» следует понимать комплексный процесс, который охватывает все основные функции управления предприятием (планирование, учет, анализ и контроль).

Для достижения стабильного финансового положения предприятия, эффективно-го развития и осуществления тактических и стратегических целей его деятельности

первостепенной задачей любого руководителя становится формирование рационального контроля и управления затратами фирмы [9, с. 24].

Большинство строительных компаний являются корпорациями, что, в свою очередь, сказывается на особенностях формирования системы управления. Одной из главных его задач выступает оптимизация затрат производства, а также деятельность по своевременному привлечению необходимого объема инвестиций [8, с. 127]. Следовательно, в сложившихся условиях необходим более тщательный и системный подход к вопросам, связанным с организацией системы управления затратами в строительстве.

Ключевыми особенностями отрасли строительства, которые влияют на условия функционирования предприятий и управление затратами, выступают длительный цикл производства и специфичность его финансирования (сметы); неравномерная потребность в оборотных средствах (в зависимости от заказа клиента) и, соответственно, неодинаковая степень материалоемкости и трудоемкости работ [10, с. 176].

Среди других обстоятельств, влияющих на процесс управления затратами, следует различать те факторы, которые сложились в силу особенностей отрасли деятельности компании (в данном случае – строительстве), и те, которые влияют независимо от направления ее работы.

Факторами, которые влияют на систему управления затратами предприятия независимо от сферы его деятельности являются срок существования на рынке, вид собственности (муниципальные или частные), масштаб предприятия, доверие к сотрудникам и подбор их согласно квалификации, влияние государства посредством нормативно-правовых актов в области бухгалтерского учета, особенности технологии производства [1, с. 50].

Среди условий и факторы, которые влияют на систему управления затратами предприятия, согласно особенностям сферы строительства принято отделять прямые факторы (табл. 1), которые, как правило, слаживаются внутри самого предприятия, и косвенные факторы (табл. 2), которые в свою очередь являются внешними элементами среды деятельности фирмы [3, с. 170]. При этом стоит отметить, что различные группы факторов могут по-разному воздействовать на систему управления затратами (прямое и опосредованное влияние).

Таблица 1

**Прямые факторы, влияющие на формирование системы
управления затратами**

Группа	Фактор
Организация бухгалтерского учета	метод учета затрат и калькуляции себестоимости
	учетная политика предприятия
	степень автоматизации учета
Организация системы планирования	наличие системы бюджетирования и подходы к ее организации
	подходы к классификации затрат
	методы планирования
	наличие центров ответственности
Производственные	оснащенность предприятия необходимыми производственными фондами
	особенности технологического процесса производства
Финансовая политика	организация работы с дебиторской и кредиторской задолженностью
	наличие системы внутреннего контроля
Инновационная политика	подход к выбору технологий выполнения строительных работ
	подход к выбору строительных материалов
	технологии обработки экономической информации

Косвенные факторы, влияющие на формирование механизма управления затратами

Группа	Фактор
Конъюнктура рынка	уровень конкуренции на рынке строительной продукции
Экономические	степень развитости рынка сырья и материалов
	качество строительных материалов
	сложившиеся договорные условия
Политические	политика Правительства РФ по отношению к строительной отрасли
	наличие программ поддержки отрасли
	регулирование банковской сферы в части предоставления заемных средств
Социально-культурные	обычай ведения деловых переговоров и др.
	практика организации предпринимательской и управленческой деятельности
Технологические	применяемые в практике отечественных компаний технологии в строительстве
	мировой опыт применяемых технологий
	восприимчивость отрасли к инновациям и другие
Природные	внедрение законов об окружающей среде
	введение жестких нормативов об охране окружающей среды на региональном уровне

Выбранный стиль и культура управления, сложившиеся под воздействием социально-культурных факторов, оказывают влияние на эффективность функционирования персонала и определяют в первую очередь степень делегирования полномочий на нижестоящие уровни, а значит, и на степень ответственности менеджмента, отвечающего за эффективность управления затратами [4, с. 176].

Одним из важных факторов, которые влияют на формирование системы управления затратами, выступает организация бухгалтерского учета.

Объектами учета затрат в строительстве могут выступать отдельные виды или целый комплекс взаимосвязанных работ; строительный участок или объект в целом и само строительное предприятие [6, с. 42].

Рациональное использование оборотных фондов предприятия, в том числе заемных и привлеченных средств, служит залогом оптимизации затрат фирмы, а также обеспечивает поддержание финансовой устойчивости компании. Поэтому управление финансовыми ресурсами должно стать составной частью системы управления затратами [5, с. 52].

Вместе с тем в последнее время значительное влияние на строительную отрасль оказывает технологический прогресс. Он служит толчком к постоянному совершенствованию как производственной, так и управленческой сферы.

Инновационные технологии в строительстве затрагивают самые различные аспекты деятельности (внедрение энергосберегающих и экологически чистых материалов, автоматизация системы управления процессом управления). В том случае, если система управления затратами нацелена на максимально возможное снижение расходов и оптимизации себестоимости, то внедрение новых технологий строительства и управления будет рассматриваться в качестве приоритетных направлений дальнейшего развития [2, с. 41].

А вот, к примеру, политические факторы оказывают опосредованное влияние на затраты строительной организации, более существенное имеет такой фактор, как рынок сырья. Это объясняется высокой зависимостью затрат производства от уровня цен на материалы, которые включаются в себестоимость строительных проектов [7, с. 80].

Таким образом, если фирма имеет налаженные контакты с поставщиками, это помогает значительно экономить и, соответственно, использовать средства на другие нужды.

Подводя итог проведенного анализа, можно сделать следующие выводы.

В первую очередь, большое значение в организации механизма управления затратами имеет принадлежность предприятия к определенной отрасли экономики.

Среди основных факторов внешней и внутренней среды, которые наиболее существенно влияют на управление затратами строительного предприятия, нужно выделить рынок сырья, технологический прогресс производства, финансовую политику внутри компании и организацию ее бухгалтерского учета.

Основными условиями формирования эффективной системы управления затратами строительной организации являются:

- сквозное и непрерывное управление затратами на всех стадиях жизненного цикла строительной продукции – от создания до утилизации;
- параллельное сочетание снижения затрат с высоким качеством строительной продукции, т. е. минимизация затрат должна быть направлена на недопущение излишних затрат (широкое внедрение эффективных методов снижения затрат), но без ущерба качеству конечного продукта;
- совершенствование системы информационного обеспечения.

Библиографические ссылки

1. Ахмедов А. Е., Шаталов М. А. Совершенствование системы учета затрат на производство продукции // Теория науки. 2015. № 1. С. 127–132.
2. Елесева Т. П., Молев М. Д., Трегулова Н. Г. Экономика и анализ деятельности предприятия. Ростов–на/Д : Феникс, 2011. 480 с.
3. Исаев А. К., Абдылдаева У. М. Инновационные подходы к управлению затратами в строительстве // Вестник КГУСТА. 2015. № 3(49). С. 169–172.
4. Костюкова С. Н. Выявление и систематизация особенностей строительного производства // Вестник Полоцкого государственного университета. Серия D: Экономические и юридические науки. 2011. № 14. С. 39–45.
5. Ножилов Т. Х., Кучковская Н. В. Факторы, влияющие на динамику затрат // Поиск. 2015. № 2. С. 50–53.
6. Сигидов Ю. Г. Классификация затрат при исчислении себестоимости продукции в управленческом учете // Научный журнал КубГАУ. 2014. № 91 (07). С. 41–20.
7. Сараев А. Л., Татарских Б. А. Нормирование затрат как инструмент управления производством продукции промышленных предприятий // Вестник Самарского государственного экономического университета. 2012. № 4. С. 79–85.
8. Тактарова Ю. И. Управленческие решения в системе управленческого учета затрат // Политика, экономика и социальная сфера: проблемы взаимодействия. 2016. Вып. № 2. С. 126–136.
9. Чепурко Г. В., Мануилова В. В. Оптимизация и определение резервов снижения затрат на предприятии // KANT. 2013. № 1(7). С. 23–26.
10. Шакир Я. А. Управление затратами в строительных организациях // Социально-экономические явления и процессы. 2012. № 1 (35). С. 174–178.
11. Еремеева С. В., Соколова А. А., Мартынова А. А. Особенности учета при формировании вознаграждения у застройщика в долевом строительстве // Экономика и предпринимательство. 2016. № 10 (ч. 1). С. 1153–1157.

РАЗВИТИЕ МАЛОГО И СРЕДНЕГО БИЗНЕСА В РОССИИ И СТРАНАХ АЗИИ

В. Э. Кауп, Т. А. Одинец, С. А. Томко

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

Сравнивается состояние малого и среднего предпринимательства (далее-МСП) в Российской Федерации, Японии и Китае с позиции критериев отнесения организаций к МСП, статистики, включающей количество и долю МСП в валовый внутренний продукт (ВВП) страны, долю занятых на МСП, истории возникновения и институтов МСП, налоговых режимов и налоговой нагрузки, системы государственной поддержки и развития МСП, субсидирования, особенностей льготного кредитования, а также административных льгот. Приводятся факторы, которые, по мнению авторов, могут являться причиной неравномерности развития МСП в рассматриваемых странах.

Ключевые слова: малый и средний бизнес, меры и инструменты поддержки малого и среднего бизнеса.

DEVELOPMENT OF SMALL AND MEDIUM BUSINESS IN RUSSIA AND ASIA

V. E. Kaup, T. A. Odinets, S. A. Tomko

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

The aim of the present study was to compare the state of small and medium-sized businesses (hereinafter SMEs) in the Russian Federation, Japan and China from the standpoint of criteria for classifying organizations as SMEs, statistics including the number and share of SMEs in the country's GDP, the share of SMEs employed, the history of SMEs and institutions, tax regimes and the tax burden, the system of state support and development of SMEs, subsidies, features of concessional lending and administrative benefits. In the article are presented the factors that, in the opinion of the authors, can be the reason for the uneven development of SMEs in the countries under consideration.

Keywords: small and medium-sized enterprises, the measures and tools of support of SMEs.

Субъектами малого и среднего предпринимательства являются юридические лица и индивидуальные предприниматели, отнесенные в соответствии с условиями, установленными законодательством, к малым предприятиям, в том числе к микропредприятиям и средним предприятиям [1].

В Российской Федерации к субъектам малого и среднего предпринимательства относятся организации, которые одновременно отвечают условиям, представленным в табл. 1 [1; 3].

Таблица 1

Критерии отнесения организаций к МСП в РФ

Критерий	Микро-предприятие	Малое предприятие	Среднее предприятие
Среднесписочная численность работников, чел.	< 15	16–100	101–250
Предельный доход, млн руб.	120	800	2 000
Критерий независимости происхождения	< 25 % < 49 %		

Критерий независимости происхождения означает, что суммарная доля участия государства, субъектов РФ, муниципальных образований, общественных и религиозных организаций, благотворительных и иных фондов в уставном капитале не должна превышать 25 %, а суммарная доля участия иностранных организаций и организаций, не являющихся субъектами МСП – 49 % каждая [1].

В Японии и Китае критерии субъектов к МСП разнятся в зависимости от сфер экономики (например, выделяют сферу производства, оптовую и розничную торговлю и сферу услуг). Критерии представлены в табл. 2 [17; 20].

Таблица 2

Критерии отнесения организаций к МСП в Китае и Японии

Критерий	Производство	Оптовая торговля	Розничная торговля	Сфера услуг	Производство	Оптовая торговля	Розничная торговля	Сфера услуг	Производство	Оптовая торговля	Розничная торговля	Сфера услуг
Китай												
ССЧ, чел.	≤20	≤5	≤10	≤10	≤300	≤20	≤50	≤100	≤1000	≤200	≤300	≤300
Предельный доход, млн руб.	≤28	≤93	≤9	≤9	≤187	≤467	≤93	≤187	≤3736	≤3736	≤1868	≤934
Япония												
ССЧ, чел.	≤20	≤5	≤5	≤5	≤300	≤100	≤100	≤50	≤300	≤100	≤100	≤50
Объявленный капитал, млн руб.	≤126	≤62	≤31	≤31	≤126	≤62	≤31	≤31	≤126	≤62	≤31	≤31

Поскольку национальная валюта рассматриваемых в работе стран разнится, для возможности сопоставления была проведена конвертация иены и китайского юаня в рубли по курсу: 1 иена = 0,62 руб., 1 юань = 9,32 руб. [12].

В табл. 3 приведены данные статистики по МСП в РФ, Китае и Японии [6; 9; 11].

Наибольшее количество малых и средних предприятий наблюдается в Китае, наименьшее – в России. Доля МСП в ВВП России (21 %) более чем в два раза меньше, чем в Китае и Японии (55 %). Также в России занятых на предприятиях малого и среднего бизнеса – меньше 25 % из числа всех занятых, тогда как в Китае это 80 %, а в Японии – 88 %.

Таблица 3

Статистические данные по МСП (2016 г.)

Страна	Количество МСП, млн	Доля МСП в ВВП, %	Доля занятых на МСП, %
Россия	5, 523	21	25
Китай	59,6	55,6	80
Япония	5,738	55	88

Предприятия малого и среднего бизнеса в нашей стране преобладают в сфере торговли и общественного питания. Далее по числу малых предприятий и рабочих мест, предоставляемых ими, располагаются промышленность (машиностроение и металлообработка, легкая, лесная, деревообрабатывающая, целлюлозно-бумажная, а также пищевая промышленность) и строительство [4]. В Японии это также общественное питание, розничная торговля, сфера услуг, промышленность, особенно машиностроение и строительство [11]. В Китае больше всего МСП в химической промышленности [18].

В Китае и Японии в сферу малого и среднего бизнеса попадает огромный слой предприятий, начиная от примитивных надомных хозяйств семейного типа и кончая оснащенными современной техникой фирмами [14]. В странах Азии, особенно в Японии, отлажено взаимодействие, так называемое сосуществование между малым и крупным бизнесом.

Возникновение широкого слоя МСП в Японии имеет исторические причины. После Второй мировой войны в период послевоенного восстановления экономики монополистические объединения отходили на второй план, а на первый постепенно становился малый бизнес как сфера подвижная, способная мгновенно реагировать на изменение внешних условий, не требующая крупных капиталовложений. К началу 50-х годов в Японии насчитывалось уже 3 млн МСП [14]. Время появления слоя малых и средних предпринимателей в России и Китае – это начало 90-х годов (период перемен).

В настоящее время во всех рассмотренных странах действуют институты поддержки и развития МСП (табл. 4) [9].

Таблица 4

Институты поддержки и развития МСП

РФ	Япония	Китай
Минэкономразвитие Корпорация МСП МСП Банк Фонд содействия развитию малых форм предприятий в научно-технической сфере Минсельхоз России Торгово-промышленная палата РФ Российская венчурная компания Опора России	Правление по МСП Центральная торгово-промышленная палата Японии Региональные бюро экономики, торговли и промышленности Ассоциации малого и среднего бизнеса на местном уровне Центральный банк торговой и промышленной кооперации Государственная корпорация по финансированию МСП Национальная финансовая корпорация Государственная корпорация страхования кредитов малого и среднего бизнеса	Государственный фонд развития МСП Инновационный фонд Центр по координации и кооперации бизнеса Китайский банк развития Управление развития внешней торговли МСП Глобальная информационная система CSMEО

Льготы для малого бизнеса – это преимущества, которые государство предоставляет определенным категориям предпринимателей, чем ставит их в более выгодное по-

ложение по сравнению с остальными субъектами бизнеса. Льготный режим деятельности предприятий малого бизнеса снижает поступление в бюджет налогов и взносов, но зато решает другие вопросы государственной значимости, например [10]:

- создание новых рабочих мест и снятие с государства бремени по содержанию безработных;

- развитие новых видов деятельности и организация небольших инновационных производств.

В России существует четыре специальных системы налогообложения с низкими налоговыми ставками, воспользоваться которыми могут только субъекты малого и микробизнеса [15]:

- УСН – лимит годовой выручки в 2016 году – не более 79,74 млн руб., численность работников – не более 100 человек. Предполагает налог в размере 6 % от доходов или 15 % от суммы доходов за минусом расходов;

- ЕНВД – лимит годовой выручки не установлен, но количество работников тоже не должно превышать 100 человек. Налог – 15 % от вмененного дохода (базовый доход, скорректированный на коэффициент-дефлятор и корректирующий коэффициент);

- ПСН – на этом режиме могут работать только индивидуальные предприниматели, разрешенное количество работников – всего 15 человек, причем, по всем видам деятельности ИП в совокупности. Лимит годовых доходов для предпринимателя на патенте – 60 млн руб. Налог – 6 % от доходов;

- ЕСХН – лимит годовой выручки не установлен, однако, доля дохода от реализации сельскохозяйственной продукции должна составлять не менее 70 % от всего дохода. Количество работников имеет ограничение (не более 300 человек) только для ИП и сельскохозяйственных организаций. Для сельскохозяйственных организаций такого ограничения нет. Налог составляет 6 % от суммы доходов за минусом расходов.

Применение указанных режимов налогообложения предусматривает освобождение от обязанности по уплате [15]:

- налог на прибыль организаций (НДФЛ – для индивидуальных предпринимателей) (стандарт – 20 %);

- налог на имущество организаций (налог на имущество физических лиц – для индивидуальных предпринимателей) (стандарт – максимум 2,2 % (в зависимости от региона));

- НДС (стандарт – 0, 10, 18 %).

Дополнительная льгота для УСН и ЕНВД – это уменьшение авансового платежа и квартального вмененного налога на сумму уплаченных в отчетном квартале страховых взносов за работников и ИП за себя. Региональные власти могут устанавливать на своей территории для плательщиков ЕНВД и УСН еще более низкие налоговые ставки, чем предусмотрено этими режимами. Так, налоговая ставка по ЕНВД может быть снижена до 7,5 %, а на УСН – до 1 %. Впервые зарегистрированные индивидуальные предприниматели, находящиеся на ПСН или УСН и осуществляющие определенную деятельность, вправе в течение двух налоговых периодов после регистрации работать в рамках налоговых каникул, т. е. по нулевой налоговой ставке [15].

В Японии существуют белые и голубые налоговые бланки. Заполнение белого бланка означает расчет налогов по упрощенной системе, следуя которой предприниматели не несут особых обязательств, но и льготами не пользуются. Голубые – наоборот [11].

В Японии МСП уплачивают только налог в размере 15 % от полученной прибыли, если за отчетный период величина дохода организации составила менее 4,96 млн руб. и 19 %, если величина дохода превысила 4,96 млн руб. [20].

В Китае предусмотрены льготы для субъектов малого и среднего предпринимательства при уплате налога на прибыль, налога на добавленную стоимость, налога на хозяйственную деятельность, налога с продаж.

МСП Китая могут быть освобождены от уплаты налога на прибыль, базовая ставка которого составляет 25 %, сроком от одного до трех лет с момента регистрации в зависимости от условий хозяйствования; по истечении этого срока уплачивать налог в меньшем размере; либо уплачивать налог по фиксированной уменьшенной ставке. Например, предприятия, создаваемые в сельской местности и использующие труд сельских жителей, уплачивают налог на прибыль в размере 10 %, занятые в сфере инновационной деятельности – в размере 15 %. МП, развитие которых является необходимым с точки зрения сохранения традиционных ремесел, могут быть освобождены от уплаты сроком на три года. Также критерием предоставления налоговых льгот является сумма годового дохода. МП, если их годовая прибыль не превышает 30 тыс. юаней, уплачивают налог на прибыль в размере 12 % и в размере 20 % при годовой прибыли до 100 тыс. юаней. От уплаты налога на прибыль полностью освобождаются все МСП, создаваемые высшими учебными заведениями, а также МСП, на которых более 35 % работников являются инвалидами [9].

При начислении НДС (базовая ставка которого составляет 17 %) малые предприятия уплачивают его в размере 10,4 %. При начислении налога на хозяйственную деятельность, МСП уплачивают от 3 до 8 % в зависимости от сферы деятельности. Малое предприятие может быть освобождено от его уплаты сроком до трех лет, если при его создании был использован кредит. Налог с продаж (акцизный) уплачивается в размере 1 %, в то время, как стандартная величина налога составляет от 5 до 30 % [9].

В Российской Федерации, Японии и Китае действует система госзакупок. В России средняя доля прямых закупок госкомпаний у малого и среднего бизнеса должна составлять не менее 10 %; доля компаний малого и среднего бизнеса в госзакупках за 2016 год снизилась с 24 до 15 %; в Китае – это 30 %, в Японии – также 30 % [2; 9].

Снижение интереса к госзакупкам в России объясняется слишком жесткими техническими требованиями со стороны заказчиков и принуждением к дорогостоящей сертификации. Большинство заказчиков требуют сертификацию продукции, даже если она не обязательна. Второе требование – аккредитация в системе проверенных поставщиков при заказе. Третье – проверка сертификата центрами сертификации, которым доверяет заказчик, что по сути является двойной сертификацией. Таким образом, затраты превышают выгоды [8].

Один из наиболее важных вопросов для малого и среднего бизнеса – источники финансирования.

В России во всех регионах программу финансовой поддержки малого и среднего предпринимательства реализует МСП Банк.

Программа льготного кредитования МСБ «6,5 %» – ее действие распространяется на предприятия МСБ, реализующие проекты в приоритетных отраслях (в первую очередь в высокотехнологичной сфере). Программа фиксирует процентную ставку по кредитам для малого бизнеса на уровне 10,6 % годовых, для среднего – 9,6 %. Минимальный размер ссуды – 10 млн руб. [5].

При получении банковского кредита малые предприятия могут обратиться в гарантийные организации для получения государственной гарантии, что значительно повышает шансы заемщика. Однако недостаток финансов и их малая доступность по-прежнему является одной из основных проблем малого и среднего бизнеса [5].

Также в России предприятиям малого бизнеса предоставляются субсидии [10] на следующие виды затрат:

- на возмещение части затрат по договорам лизинга;

- возмещение части затрат на уплату процентов по кредитам и займам;
- возмещение части затрат, связанных с участием в конгрессно-выставочных мероприятиях;
- для начинающих предпринимателей (до 500 тыс. руб.).

Безвозмездные субсидии и гранты предоставляются в рамках Федеральной программы, действующей до 2020 года. Каждый регион предлагает свои льготы для малого бизнеса [10].

В Японии работает принцип «мягких займов». Он предполагает, что малым предприятиям (прежде всего инновационным) предоставляется кредит под процент, вдвое меньший, чем для обычных компаний [13]. Почти 47 % всех кредитов в Японии выделяется малым и средним предприятиям. Местные коммерческие банки взаимопомощи и кооперативные составляют 100 %. Существуют специализированные организации, оказывающие поддержку в кредитовании МСП.

В Китае механизм финансово-кредитной поддержки малого предпринимательства находится в стадии становления. Доля малых предприятий в совокупном объеме кредитов, выдаваемых кредитными учреждениями Китая, не превышает 20 %. Большая часть кредитования в стране принадлежит крупным банкам, которые предпочитают кредитовать крупные компании, поскольку они являются менее рискованными, чем МСП. Кроме того, крупные банки, как правило, предлагают чрезмерно большие суммы кредита, что значительно превышает потребности малого и среднего бизнеса [9].

Стремясь снизить риски кредитования малого предпринимательства, страховые общества и коммерческие банки стали создавать между собой залоговые системы.

В Китае существует фонд поддержки МСП. Этот фонд формируется за счет следующих средств: 1) средств бюджета, целенаправленно выделяемых для поддержки малых предприятий; 2) доходов фонда; 3) пожертвований и дарений; 4) прочих финансовых поступлений. Средства Фонда используются для оказания консультационных, юридических и иных услуг; создания и поддержки системы гарантирования и субсидирования кредитования; поддержки инновационной деятельности. Помимо средств этого фонда для поддержки инновационной деятельности малых и средних предприятий по линии Министерства науки и техники Китая ежегодно выделяется 1 млрд юаней [9].

Одна из причин, заставляющая предпринимателей уходить в тень, – это административные трудности, такие как сложный порядок отчетности, оформление кадров и денежных расчетов, частые проверки надзорных органов, нежелание банков выдавать необеспеченные кредиты и т. д.

В России для решения этих вопросов государство предложило ряд административных льгот для малого бизнеса, например [9]:

- разрешение малым организациям вести бухучет в упрощенной форме;
- разрешение вести кассовые операции в упрощенном порядке и не устанавливать лимит кассы;
- запрет на проведение плановых неналоговых проверок малого бизнеса;
- разрешение региональным и местным властям в субъектах РФ заключать с представителями малого бизнеса договоры аренды зданий и помещений на льготных условиях в течение 5 лет, а также предоставлять арендаторам преимущественное право выкупа такого имущества.

МСП в Китае имеют возможность вести бухгалтерский учет по упрощенным правилам. Например: оценка активов всегда осуществляется по первоначальной стоимости; признание выручки осуществляется в момент поставки товара или поступления денежных средств и др.

Кроме того, установлен упрощенный состав бухгалтерской финансовой отчетности. МСП освобождены от обязанности формировать отчет об изменениях капитала,

отчет о движении денежных средств, примечания к бухгалтерской финансовой отчетности, а также форму отчетности, не имеющей аналога в российской практике, «Финансовое положение организации». Однако за ними закреплена обязанность предоставлять ведомость по уплате налога [7].

Таким образом, можно выделить следующие факторы, влияющие на развитие МСБ:

- временной фактор – в Японии МСБ появился раньше в сравнении с Китаем и Россией;

- экономический фактор – в Китае и Японии МСП занимают в ВВП значительную долю, соответственно, высока занятость на них работников;

- государственный фактор – существование программ государственной поддержки во всех странах, однако в Китае, Японии данные программы более прозрачны и отработаны, в то время как в России отмечаются сложности как с открытием, так и с закрытием МСП;

- географический фактор – МСБ наиболее интенсивно развивается в крупных городах и прилежащих к ним территориях (высокая концентрация населения, предприятий, организаций и капитала);

- человеческий фактор – менталитет японских и китайских работников, сформировавшаяся преемственность и уважительное отношение к малому предпринимательству (принятие его важности).

Таким образом, интенсивное развитие малого и среднего бизнеса играет важную роль для экономики каждой страны. Необходимо укреплять взаимоотношения государства с малым бизнесом, оказывать поддержку в развитии МСП, это позволит не только укрепить экономику страны, но и выйти на новый уровень развития и построить новую модель экономики, которая позволит стране быть более конкурентоспособной.

Библиографические ссылки

1. Российская Федерация. Законы. О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации [Электронный ресурс] : федер. закон : [№ 209-ФЗ от 24.07.2007]. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 04.02.2017).

2. Российская Федерация. Законы. О закупках товаров, работ, услуг отдельными видами юридических лиц [Электронный ресурс]. федер. закон : [№ 223-ФЗ от 18.07.2011]. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 04.02.2017).

3. Постановление о предельных значениях дохода, полученного от осуществления предпринимательской деятельности, для каждой категории субъектов малого и среднего предпринимательства от 04.04.2016 № 265 [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 23.02.17).

4. Батяев А., Дудкина М. Г., Нурушева Л. К. Кредиты для малого бизнеса в условиях кризиса. Воронеж : Научная книга, 2015.

5. Березина Е. Снижен порог по программе льготного кредитования малого бизнеса // Российская газета [Электронный ресурс]. URL: <http://rg.ru> (дата обращения: 28.02.2017).

6. Коваленко А. Свободу малому и среднему. Эксперт Урал. № 21 (688) [Электронный ресурс]. URL: <http://expert.ru/> (дата обращения: 02.03.2017).

7. Козменкова С. В., Крупинова Е. С. Упрощенные правила бухгалтерского учета и отчетности для малых и средних предприятий в зарубежной практике // Международный бухгалтерский учет. 2015. № 40 (382).

8. Николаева Д. Малый бизнес охладел к госзакупкам // Коммерсантъ [Электронный ресурс] : газета. URL: <http://kommersant.ru/> (дата обращения: 28.02.2017).

9. Годовой обзор состояния экономики и основных направлений внешнеэкономической деятельности Китайской Народной Республики в 2015 году [Электронный ресурс]. URL: http://1.206.121.217/TrApi/Upload/3459cc1a-36d4-44d0-90d6-f62a4cc03848/Economics_China_2015.pdf (дата обращения: 28.02.2017).
10. Льготы для малого бизнеса в 2017 году [Электронный ресурс]. URL: <http://regberry.ru/> (дата обращения: 28.02.2017).
11. Малый бизнес по-японски. Openbusiness [Электронный ресурс]. URL: <http://openbusiness.ru> (дата обращения: 05.03.2017).
12. Официальные курсы валют на заданную дату, устанавливаемые ежедневно. Центральный банк Российской Федерации [Электронный ресурс]. URL: <http://cbr.ru> (дата обращения: 07.03.2017).
13. Поддержка малого инновационного предпринимательства [Электронный ресурс] : полка букиниста. URL: <http://polbu.ru> (дата обращения: 09.03.2017).
14. Политика стимулирования малого бизнеса: опыт Японии // Энциклопедия местного самоуправления [Электронный ресурс]. URL: <http://vasilieva.narod.ru> (дата обращения: 28.02.2017).
15. Специальные налоговые режимы. Федеральная налоговая служба [Электронный ресурс]. URL: <http://nalog.ru/> (дата обращения: 28.11.2016).
16. Субсидии малому бизнесу [Электронный ресурс]. URL: <http://regberry.ru/> (дата обращения: 28.02.2017).
17. China Issues Classification Standards for SMEs [Электронный ресурс]. URL: <http://china-briefing.com/> (дата обращения: 16.02.2017).
18. China SME Report IFC [Электронный ресурс]. URL: <http://ifc.org/wps/wcm/connect/39ecf5004ff94de2acc8ff23ff966f85/China+SME+Report+for+web.pdf?MOD=AJPERES/> (дата обращения: 25.02.2017).
19. Japan's Policy on Small and Medium Enterprises (SMEs) and Micro Enterprises. The Small and Medium Enterprise Agency [Электронный ресурс]. URL: <http://chusho.meti.go.com> (дата обращения: 14.03.2017).
20. Small and Medium-sized Enterprise Basic Act. The Small and Medium Enterprise Agency [Электронный ресурс]. URL: <http://chusho.meti.go.com> (дата обращения: 14.03.2017).

**МЕТОДИКА ПРОВЕДЕНИЯ НАЛОГОВОГО АУДИТА НАЛОГА
НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ ОРГАНИЗАЦИЙ ТОРГОВЛИ**

Н. В. Кононова, Г. И. Золотарева

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

Расчет и оплата налога на добавленную стоимость (НДС) являются важной и достаточно сложной составляющей налогообложения результатов деятельности торговой организации. Ошибки в расчетах данного налога могут привести к значительным финансовым потерям для организации. Своевременное проведение налогового аудита позволит этого избежать. Качество этого аудита во многом зависят от профессионализма аудиторов и от методик аудита, которые они применяют. Рассмотрены наиболее значимые направления методики аудита налога на добавленную стоимость для торговых организаций. Предлагаемая методика может быть использована в качестве основы для детализации и разработки рабочих документов аудитора по основным направлениям проверки.

Ключевые слова: налоговый аудит, аудит, НДС, методики аудита НДС.

VAT AUDIT METHODOLOGY OF TRADE ORGANIZATIONS

N. V. Kononova, G. I. Zolotareva

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

The article is devoted to the development of VAT audit methods for trade organizations in the current conditions of the Russian tax system development and the country's economy as a whole. There are presented the analysis of existing methods of VAT audit, analyzed the current approaches to the organization of the VAT audit in the trade organizations, given the recommendations to reduce possible mistakes in order to minimize tax payments, as well as avoid penalties, and to neutralize errors in tax accounting and tax reporting.

Keywords: tax audit, VAT, VAT audit methods.

На современном этапе развития аудита в России при огромном числе проверок в отношении исчисления, уплаты и отражении в бухгалтерском учете и отчетности налоговый аудит как отдельное направление проверки все еще недостаточно разработан. Крайне редко встречаются методики, ограниченные одной областью налогового законодательства. Методические рекомендации [1] по проведению аудита разработаны Советом по аудиторской деятельности и утверждены Минфином РФ только по налогу на прибыль. Отдельные практические наработки по последовательности проведения налогового аудита в отношении конкретных налогов сильно обобщены и не привязаны к какой-то определенной отрасли.

Конечно, создание универсальной методики налогового аудита (или хотя бы описание общих подходов) при проведении проверки позволило бы решить многие проблемы в этой области. Однако, несмотря на единство принципов налогообложения в нашей стране, проведение аудита конкретного налога должно изначально ориентироваться на заданную область деятельности.

Налог на добавленную стоимость является одним из наиболее трудных для понимания, сложных для исчисления и уплаты налогов. Он относится к тем налогам, которые имеют в России наиболее разветвленную сеть исключений из общих налоговых правил: множество льгот, обязательства раздельного учета при использовании различных ставок или совмещения систем налогообложения, а также огромное число понятий, с которыми процедура налогового изъятия непосредственно связана. Исчисление и уплата налога на добавленную стоимость, условия для применения пониженных ставок, льгот, прописаны для строго определенных видов деятельности и далеко не всегда детализированы. Поэтому при исчислении и уплате НДС у налогоплательщиков возникает много ошибок и неточностей.

Применение обобщенных подходов к проведению проверки без учета отраслевой специфики может привести к невыявленным ошибкам и нарушениям, либо существенно увеличит трудозатраты на проведение аудита. Поэтому данное исследование было проведено только в отношении налогообложения НДС торговых организаций как наиболее широко представленному в Красноярском крае виду деятельности (после добывающей и металлургической отрасли).

Количество организаций, занимающихся торговлей, по данным Красноярскстата [2] на территории Красноярского края на 1 марта 2017 г. составляет около 29,8 % (23 076 из 77 500). Оборот торговых организаций (в действующих ценах) в январе-феврале 2017 г. составил более 20 % (96 305,5 млн руб.) от общего оборота (439 682,4 млн руб.) и демонстрирует хороший рост – 104 % к январю-февралю 2016 г. На долю оптовой торговли в этот период приходилось почти 53 % оборота торговых организаций, при этом на долю субъектов малого предпринимательства приходилось 44,5 % оборота оптовой торговли. В структуре оборота торговли удельный вес пищевых продуктов, включая напитки и табачные изделия, составил 46,3 %, непродовольственных товаров – 53,7 %.

Поступление налога на добавленную стоимость на товары (работы, услуги), реализуемые на территории Российской Федерации, в бюджет от организаций Красноярского края составили 10 692,3 млн руб. (33,3 %) [2].

Однако столь значительная сумма перечисленных налогов только от предприятий, зарегистрированных на территории Красноярского края, не может звучать успокаивающе.

С повсеместным введением в России в действие программного комплекса АСК НДС-2 (программный комплекс автоматизированного контроля за налогом на добавленную стоимость, вторая версия) только в 2016 году в ходе камеральных налоговых проверок НДС было доначислено 102,3 млрд руб., а по итогам выездных проверок – 349,1 млрд руб. [3].

Споры с налоговыми органами чаще всего возникают по вопросам, таким как [4, с. 164]:

- исчисление НДС;
- оформление первичных документов;
- применение налоговых льгот;
- возмещение (возврата) НДС.

Среди налоговых правонарушений, выявленных в ходе проверок организаций розничной торговли, наибольший удельный вес занимают правонарушения, связанные с неправомерным возмещением НДС [5, с. 32].

Так как организации торговли ввиду огромного (в масштабах страны) оборота товаров достаточно часто используют данное право, аудиторы должны учитывать это при проведении проверок.

Кроме неправильного исчисления и документального оформления вычетов наиболее характерными ошибками в исчислении, документообороте, уплате и заполнении налоговых деклараций по НДС называют:

- ошибки при заполнении счет-фактур, книги покупок, книги продаж (появление дополнительных электронных сервисов, автоматически заполняющих реквизиты контрагентов, а также обязательное использование электронных форм данных документов при оформлении сделки позволяет надеяться, что данная ошибка из массовой превратится в единичную);

- технические ошибки при заполнении налоговых деклараций;

- неправильное исчисление, документальное оформление и отражение в учете НДС с авансов (в том числе, некорректное отражение данных при уплате суммы аванса частями);

- ошибки при корректировке НДС по возвращенным авансам;

- неправомерное применение льгот и пониженных ставок НДС при исчислении налога;

- отсутствие отдельного учета товаров, реализуемых по разным ставкам НДС либо в подразделениях с разными системами налогообложения, либо при наличии доли экспортных операций, а также отдельного учета входного НДС в отношении частичного принятия к зачету сумм налога или регистрации счетов-фактур и др.

У торговых организаций ошибки в исчислении НДС достаточно часто встречаются при реализации товаров со скидками, расчетам по дисконтным картам, при использовании накопительных бонусов и т. п. Наличие территориально удаленных друг от друга подразделений усугубляет данную проблему за счет снижения функций внутреннего контроля.

Проанализировав опубликованные разными авторами методики аудита НДС, в том числе методики, признанные классикой аудита (методики Скобары В. В., Подольского В. И., Булыги Р. П., Шеремета А. Д., Суйца В. П. и др., а также ряд методик, представленных в последние годы [6, 7, с. 40–42; 8, с. 46; 9, с. 70–72 и др.], можно сделать вывод, что все они направлены на решение общих проблем организации налогообложения у экономического субъекта, и скорее ориентированы на раскрытие сути проверки, чем на ее детальное пошаговое описание. Отраслевой аспект в методиках присутствует слабо, что затрудняет возможность их использования при аудите НДС торговых организаций без доработки. Кроме того, в представленных описаниях методик, как правило, отсутствуют рабочие документы аудитора, наличие которых является одним из факторов качественной проверки.

Учитывая значимость данного налога, вероятность возникновения ошибок, изменение законодательства в отношении исчисления, документооборота, уплаты и заполнения налоговых деклараций, попробуем разобраться в деталях аудита НДС. В основе результатов предлагаемого исследования лежит методика НДС, предложенная ранее одним из авторов [10, с. 84–85] и доработанная с учетом последних изменений законодательства.

Выделяя общие черты при проведении налогового аудита как данного налога, так и любого другого налога, следует отметить, что аудит НДС торговых организаций обладает определенной спецификой.

В связи с этим всю проверку условно можно разделить на несколько блоков (основные направления методики представлены на рис. 1).

Первый блок проверки – аудит учетной политики для целей налогообложения по НДС. Недостаточное внимание, которое уделяется данному направлению проверки,

нам кажется неправильным, так как именно в учетной политике закрепляются все правила учета и документооборота, которым должны следовать предприятия.

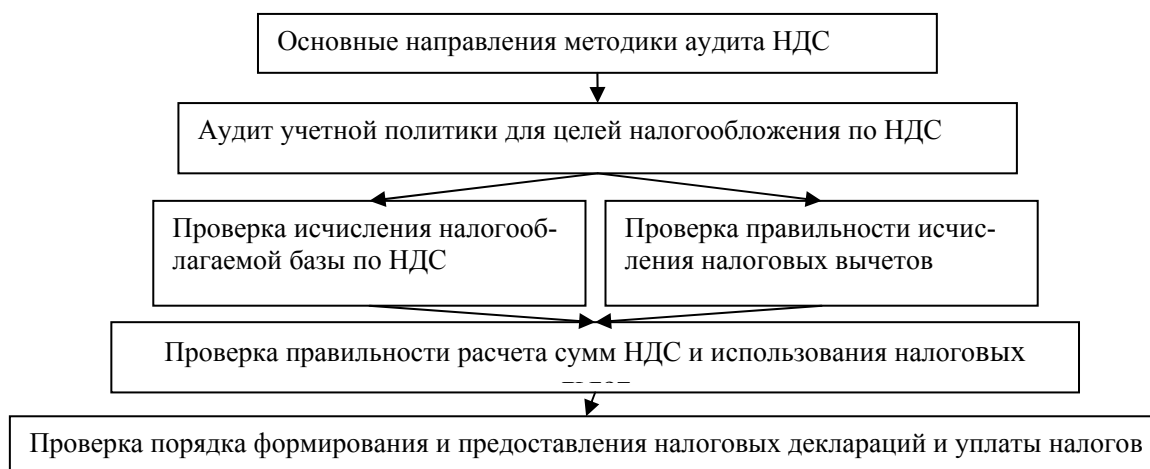


Рис. 1. Основные направления аудита НДС

К основным моментам, на которые следует обратить внимание, относят:

- выбранные положения должны соответствовать требованиям законодательства;
- перечень закрепленных положений должен быть полным, т. е. в учетную политику должны быть включены все необходимые моменты учетного процесса, касающиеся учета и расчета НДС (например, порядок реализации раздельного учета по облагаемой и необлагаемой НДС деятельности; информация о том, какие операции относятся к по облагаемой и необлагаемой НДС деятельности; информация о субсчетах, принятых организацией в целях организации раздельного учета налога и накапливаемых налоговых вычетов; используемые в работе первичные документы, разработанные организацией и т. п.);

- учетная политика должна быть целесообразной для организации, т. е. выбранные методы учета и расчета должны обеспечивать наиболее выгодный для организации порядок налогообложения.

Следующий блок проверки целесообразно разделить на проверку исчисления налогооблагаемой базы по НДС и правильности исчисления налоговых вычетов. Детализация данных направлений представлена на рис. 2.

Надо сказать, что это самый сложный участок проверки, так как касается не только изучения остатков по счетам 19, 68. Особое внимание здесь надо уделить процедуре работы с контрагентами и собственно учетному процессу.

В частности необходимо:

- проанализировать процедуру проверки контрагентов;
- проверить правильность и своевременность принятия к учету НДС по приобретенным ценностям;
- проверить правильность формирования выручки;
- проверить правильность и своевременность принятия к учету начисленного НДС;
- правильность формирования первичных документов и учетных регистров, в том числе электронных.

Следует отметить, что из основных спорных вопросов, связанных с камеральной проверкой со стороны налогового органа – какие документы и в каком объеме он может запросить при ее проведении [11, с. 45], решен ФНС радикальным образом – путем введения электронных счетов фактур и Online-касс. Соответствующие законы вступили в силу.

Но количество предоставляемых по запросу налогового органа документов не уменьшится. Напротив, налогоплательщики в соответствии с п. 3 ст. 88 НК РФ обязаны в течение пяти дней предоставить необходимые пояснения или внести соответствующие исправления в налоговой декларации в установленный срок по требованию налогового органа, если камеральной налоговой проверкой были выявлены ошибки (расчете) и (или) противоречия между сведениями, содержащимися в предоставленных документах, либо выявлены несоответствия сведений, предоставленных налогоплательщиком, сведениям, содержащимся в документах, имеющихся у налогового органа и полученным им в ходе налогового контроля. Причем налогоплательщики, в обязанность которых входит представление налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость только в электронной форме, при проведении камеральной налоговой проверки такой налоговой декларации предоставляют пояснения в связи с выявленными ошибками тоже только в электронной форме. При предоставлении указанных пояснений на бумажном носителе такие пояснения не считаются предоставленными.



Рис. 2. Проверка исчисления налогооблагаемой базы по НДС

ФНС имеет право истребовать у налогоплательщика документы (п. 8 ст. 88 НК РФ), подтверждающие правомерность применения налоговых вычетов, при этом в п. 8.1 ст. 88 НК РФ прямо оговорены ряд причин, по которым они могут это сделать.

Например, в случае, когда величина вычетов по декларации превышает сумму исчисленного НДС, то разница между ними подлежит возмещению налогоплательщику путем возврата (зачета) (п. 25 Постановления Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 № 57,

письмо ФНС России от 22.08.2014 № СА-4-7/16692). Органам ИФНС рекомендовано указать в таком запросе о возможности представления налогоплательщиком подтверждающих документов в добровольном порядке (Письмо ФНС России от 22.08.2014 № СА-4-7/16692) [12].

С расширением возможностей по проверке контрагентов, благодаря электронным серверам, возросла и ответственность организаций, а значит, и количество документов, которые могут подтвердить позицию налогоплательщика. Аудитор при проверке сумм НДС, принятых к возмещению, должен обязательно проверить наличие данных документов.

Самая трудоемкая процедура – проверка правильности ведения раздельного учета товаров, реализуемых по разным ставкам НДС, либо в подразделениях с разными системами налогообложения, либо экспортных/импортных товаров, а также раздельного учета входного НДС, расходов для целей исчисления НДС. Сложность заключается в том, что большой объем проверки тем не менее не может быть сокращен за счет проведения выборочной проверки.

Аудитор, проверяя применяемую методику ведения раздельного учета, должен обязательно изучить подтверждающие документы по реализации и приобретению товара, который реализуется с иной, чем 18 %, ставкой НДС, проверить наличие/отсутствие и порядок отражения в учете операций необлагаемых НДС.

Полезно при этом изучить и на практике проверить критерии отнесения хозяйственных расходов на операции, облагаемые и не облагаемые НДС, если в процессе данной проверки выявятся факты, которые не соответствуют положениям, отраженным в учетной политике. Аудитору необходимо выявить этот факт и указать на необходимость пересчета исчисленных показателей.

Такого же мнения придерживаются и другие авторы, в частности, Конева О. В., Селезнева Е. С. В своей работе [13, с. 52] они приводят рекомендации по проведению аудита данного направления, а также примеры возможных ошибок, выявляемых при проверке методики раздельно учета.

По завершению данных этапов аудита аудитор осуществляет проверку непосредственного расчета сумм НДС (рис. 3).

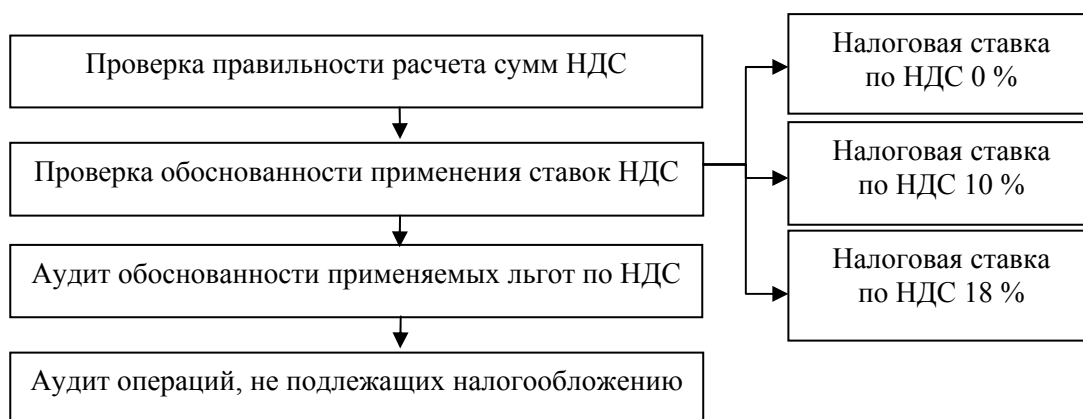


Рис. 3. Основные направления проверки правильности расчета сумм НДС

Проверка сможет вестись либо параллельно с предыдущими блоками, либо последовательно. В первом случае следует проверить наличие товаров, реализуемых по пониженным ставкам, и обоснованность применения пониженных ставок, во втором случае аудитор уже располагает данными сведениями и ему предстоит чисто техническая работа – пересчет сумм налога по отношению разных групп товаров.

Сложнее с налоговыми льготами. Аудитор должен проверить, имеет ли право аудируемая организация на налоговые льготы, как она это право реализует.

Если организация применяет налоговые льготы по НДС – это требует обязательной проверки в части законности их применения, наличия раздельного учета для возможности выделения тех категорий товаров, по которым льготы могут быть использованы и т. д.

Если организация не применяет налоговые льготы, следует проверить целесообразность их использования для снижения налоговой нагрузки.

Следующий блок проверки касается порядка формирования и предоставления налоговых деклараций и уплаты налогов (рис. 4).

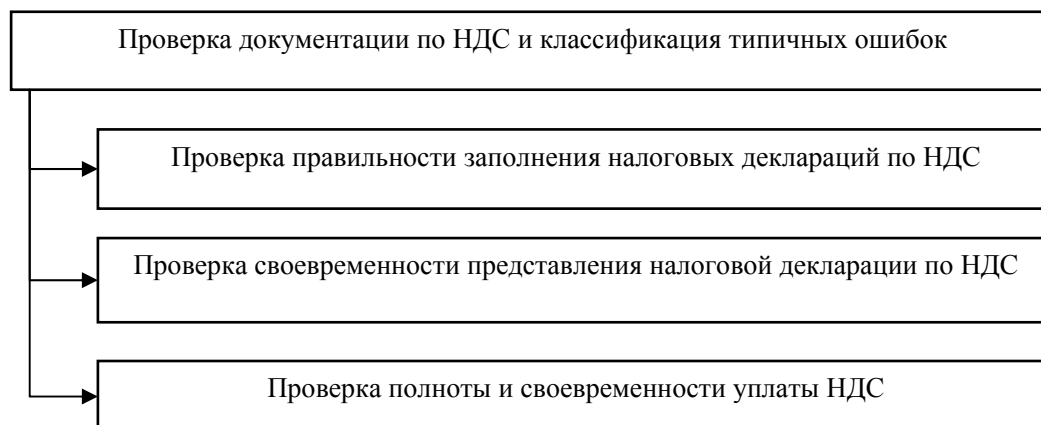


Рис. 4. Порядок проверки формирования и предоставления налоговых деклараций и уплаты налогов

Конечно, в настоящее время отчетность формируется достаточно просто при использовании специализированных программ. Но в этом-то и заключается основная сложность и необходимость проверки.

Ошибки могут локализоваться в самих используемых программах, в автоматически подставляемых данных, которые налогоплательщик, как правило, не проверяет. Необходимо проверить (изучить, провести анализ используемого программного обеспечения) используемое для формирования деклараций программное обеспечение, наличие обновлений и т. п., проверить порядок формирования отчетности, проверить своевременность ее предоставления, правильность отраженных в отчетности сумм и их соответствие учетным данным.

Следующее важное направление проверки связано с уплатой налога. Здесь также встречается много ошибок именно при перечислении сумм.

Это связано с частыми изменениями КБК, порядка оформления платежных поручений. Достаточно часто организация, перечислив необходимую сумму в уплату налога, указывает неправильные коды. Конечно, при наличии систем «Банк-клиент» такая ситуация маловероятна, но, тем не менее, и в этом случае порядок перечисления нуждается в проверке.

Таким образом, проведенное исследование позволило обозначить наиболее значимые направления методики аудита налога на добавленную стоимость, ориентированной на выявление ошибок, присущих торговым организациям. Предлагаемая методика может быть использована в качестве основы для детализации и разработки рабочих документов аудитора по основным направлениям проверки, что позволит повысить качество аудита НДС в торговых организациях.

Библиографические ссылки

1. Методические рекомендации по проверке налога на прибыль и обязательств перед бюджетом при проведении аудита и оказании сопутствующих услуг [Электронный ресурс] : утв. Минфином РФ 23.04.2004, одобрены Советом по аудиторской деятельности при Минфине РФ, протокол № 25 от 22.04.2004. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 29.01.2017).
2. Социально-экономическое положение Красноярского края в январе–феврале 2017 года [Электронный ресурс] : доклад № 1.37.1 март, 2017, г. Красноярск. URL: <http://web.krasstat.gks.ru/doklad/12/dok.htm#11-3> (дата обращения: 29.03.2017).
3. АСК НДС-2: 451,4 млрд. рублей недоимок, пеней и штрафов доначислено в 2016 году [Электронный ресурс] // Деловая электронная газета Татарстана : Деловая электронная газета Бизнес Online. URL: <https://www.business-gazeta.ru/news/338398> (дата обращения: 30.03.2017).
4. Черных Д. Е. Налог на добавленную стоимость. Проблемы начисления, уплаты и пути развития // Учет, анализ, аудит: проблемы теории и практики. 2015. № 14. С. 163–165.
5. Егорова Е. В. О методике проверки НДС в сфере розничной торговли // Налоговая политика и практика. М., 2007, № 2. С. 31–33.
6. Деева Е. А. Теоретические и методические аспекты формирования системы налогового аудита налога на добавленную стоимость : дис. ... канд. экон. : 08.00.12. Воронеж, 2007. 187 с.
7. Бирюкова О. В. Проблемы внутреннего контроля НДС // Учет, анализ, аудит: проблемы теории и практики. 2014. № 15. С. 40–42.
8. Иванов Р. А. Содержание аудиторской проверки расчетов по НДС // Проблемы достижения экономической устойчивости и социальной сбалансированности: императивы, правовые и хозяйственные механизмы : сб. ст. Междунар. науч.-практ. конф. Краснодар, 2015. С. 46–55.
9. Самойлов А. Р., Миляева М. В. Выездная налоговая проверка по НДС: особенности организации и методики проведения // Апробация. Махачкала, 2015. № 6(33). С. 70–72.
10. Золотарева Г. И., Маланчик Т. О. Торговая организация: особенности аудита налога на добавленную стоимость // Учет, анализ, аудит: проблемы теории и практики. 2010. № 4. С. 83–90.
11. Бородина Е. В., Рыкунова В. Л. Методика проведения камеральной налоговой проверки по налогу на добавленную стоимость // Стратегия социально-экономического развития общества: управленческие, правовые, хозяйственные аспекты : материалы 2-й Междунар. науч.-практ. конф. Курск, 2012. С. 44–46.
12. Путеводитель по налогам [Электронный ресурс] : практ. пособие по НДС. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 30.01.2017).
13. Конева О. В., Селезнева Е. С. Особенности аудита раздельного учета экспортных операций // Наука и общество. Саратов, 2012. № 2. С. 50–55.

РОЛЬ СТРАТЕГИЧЕСКОГО УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА В ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ЭКОНОМИЧЕСКИХ СУБЪЕКТОВ

Ю. В. Кублицкая, И. И. Ивакина

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

Для достижения долгосрочного устойчивого развития хозяйствующего субъекта необходимо ведение стратегического управленческого учета как основного источника информации для решения задач стратегического менеджмента. Рассмотрены особенности применения стратегического управленческого учета хозяйствующих субъектов, определены цель и задачи, а также предложены основные этапы его формирования. Далее были исследованы такие составляющие учета, как стратегический анализ, планирование и контроль, а также выявлена необходимость его внедрения в деятельность субъектов хозяйствования. Кроме того, установлены основные черты данного учета, которыми являются стратегическая направленность, ориентация на достижение цели, максимальная информатизация, установлена необходимость данного учета для принятия эффективных управленческих решений.

Ключевые слова: стратегический управленческий учет, стратегии, стратегический анализ, планирование, контроль, управленческие решения.

ROLE OF STRATEGIC MANAGEMENT ACCOUNTING IN ECONOMIC SUBJECTS

Y. V. Kublitskaya, I. I. Ivakina

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

In order to achieve long-term sustainable development of the economic entity is necessary to conduct the strategic management accounting as the primary source of information for the decision of strategic management tasks. In the article are discussed the application features of strategic management accounting economic entities, defined the purpose and objectives, and also provided the main stages of its formation. Further taking into account such components have been investigated as strategic analysis, planning and control, as well as identified the need for its introduction into the activities of economic entities. In addition, set the basic features of this account, which is a strategic direction, focus on the goal, the maximum computerization, the need to set this account to make effective management decisions.

Keywords: strategic management accounting, strategy, strategic analysis, planning, monitoring, management decisions.

Актуальность данного вопроса обуславливается тем, что изучение стратегического управленческого учета для российской науки имеет высокую значимость, так как это направление управленческого учета достаточно новое, мало изучено и нуждается в научном исследовании как с точки зрения уточнения ее теоретической составляющей, так

и с точки зрения разработки методики организации стратегического управленческого учета для хозяйствующих субъектов.

Основная проблема заключается в том, что для принятия взвешенных, обоснованных и эффективных оперативных и стратегических решений необходимо эффективное управление экономическим субъектом. Это возможно с помощью ведения стратегического управленческого учета в экономическом субъекте.

Стратегический управленческий учет – это комплексная составляющая управленческого учета, направленная на процесс принятия долгосрочных решений, в рамках которого подразумевается детальное исследование внешней бизнес-среды, в которой субъект хозяйствования осуществляет свою деятельность, в процессе которой постоянно уточняется его стратегическая позиция на рынке, дифференциация его продукции, а также полная цепочка ценностей данного субъекта, т. е. изучение его деятельности происходит не только «изнутри», но и за его пределами, а именно – это анализ конкурентов, потребителей, поставщиков, внешних экономических факторов, действий правительства. Концентрация на внешних условиях, оказывающих огромное влияние на деятельность хозяйствующих субъектов, – это основной элемент, отличающий стратегический управленческий учет от традиционного [10, с 152]. Ведение данного учета позволяет экономическому субъекту более эффективно собрать и обработать информацию о его деятельности для принятия стратегических управленческих решений.

Теоретические и практические аспекты стратегического управленческого учета рассматриваются в зарубежной и отечественной литературе. Так в отечественной литературе проблемы данного вида учета исследовались такими учеными, как Ю. М. Асатуровой, Г. И. Жабер, В. Л. Назаровой, К. В. Нестеровой, С. И. Крыловым, С. Н. Никулиной, И. Ю. Федоровой и др. [1; 4; 7; 8; 9; 11].

Основной целью стратегического управленческого учета является своевременное предоставление руководству хозяйствующего субъекта информации о фактических, плановых, прогнозных показателях его деятельности, т. е. о его внутреннем состоянии, применяя данные финансового, налогового, статистического и управленческого учета, а также необходимую информацию о внешнем окружении, с целью принятия экономически взвешенных управленческих решений посредством ее оперативного сбора, систематизации и анализа [3, с. 18].

Исходя из поставленной цели стратегический управленческий учет выполняет ряд задач (рис. 1).

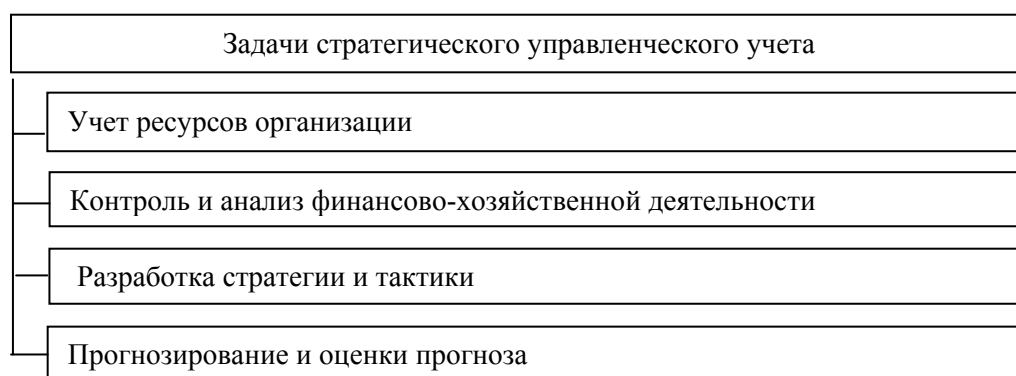


Рис. 1. Задачи, стоящие перед стратегическим управленческим учетом

Для решения поставленных задач, можно определить следующие этапы формирования системы стратегического управленческого учета хозяйствующего субъекта:

– мониторинг внешней макросреды (определение области интересующей внешней информации, определение методик ее сбора, анализ полученной информации и ее распространение);

- мониторинг внутренней микросреды (проведение анализа фактических показателей и сопоставление их со стандартными, выявление отклонений и анализ их причин, разработка мероприятий по улучшению как финансовых, так и нефинансовых показателей);
- постановка системы планирования и бюджетирования;
- определение существенных недостатков, присущих для формируемой финансовой отчетности на базе данных финансового учета;
- выбор методик, которые применяются в рамках стратегического учета и позволяют повысить значимость бухгалтерской отчетности, их закрепление в стандартах стратегического управленческого учета.

И. Ю. Федорова, исследуя постановку стратегического управленческого учета, в числе этапов выделяет следующие:

- «1. Создание организационных условий внедрения системы стратегического управленческого учета.
2. Постановка системы стратегического управленческого учета.
3. Автоматизация системы стратегического управленческого учета.
4. Создание комплекса средств защиты информации.
5. Мониторинг и сопровождение системы стратегического управленческого учета [11, с. 257]».

При этом постановка системы стратегического управленческого учета включает в себя определение методик, инструментов и его технологий; формирование связей между учетом, анализом и контролем; определение подразделений, которые будут охвачены в процессе постановки стратегического управленческого учета; обучение персонала хозяйствующего субъекта; разработку рабочей документации и системы стратегически ориентированной отчетности [11, с. 258].

По мнению С. И. Крылова, процесс организации стратегического управленческого учета включает в себя не только сам учет, но также стратегический анализ, стратегическое планирование и контроль. При этом на практике достаточно трудно отделить один элемент стратегического управленческого учета от другого [5, с. 28]. Другими же авторами наряду с учетом в системе стратегического управленческого учета выделяются две составляющие: стратегический анализ и контроль [2, с. 4].

Стратегический анализ направлен в первую очередь на определение состояния хозяйственной деятельности экономического субъекта в конкретный момент времени, в ходе выполнения данного анализа оценивается ясность и реалистичность ее стратегических целей. Поскольку стратегия развития, как правило, достаточно сильно связана с внешними условиями, в которых экономический субъект в данный момент времени осуществляет свою хозяйственную деятельность, то стратегический анализ прежде всего должен подвергнуть исследованию внешние условия как факторы, оказывающие влияние на долгосрочные цели его деятельности, не останавливаясь только на традиционных задачах экономического управленческого анализа. К основным методам и системам стратегического анализа относят следующие: стратегическое управление затратами, концепцию стратегических бизнес-единиц, «STEP» и «SWOT» анализ, модель ценностей цепочки Портера.

Стратегическое планирование же дает реальную возможность определить направление и темп развития деятельности, выявить основные тенденции рынка, понять, какие организационные и структурные изменения должны произойти в экономическом субъекте, чтобы она стала конкурентоспособной, в чем ее преимущество, а также какие инструменты необходимы ей для успешного развития. В ходе осуществления стратегического планирования в обязательном порядке составляются долгосрочные планы, которые направлены на достижение долгосрочных стратегических целей субъекта хозяйствования. Итогом стратегического планирования является стратегия развития

экономического субъекта: долгосрочная программа его действий в сфере бизнеса (на 5 лет и более), которая может быть разбита на две составляющие:

- подстратегии (производственная, маркетинговая, финансовая, кадровая);
- отдельные стратегии (для каждого подразделения субъекта хозяйствования, которые могут конкурировать на различных рынках и выпускать различные виды продукции).

Стратегический контроль представляет собой систему сбора и обработки информации о реализации стратегии, заданной заранее в стратегических планах, выявления отклонений, анализа причин, вызвавших такие отклонения, их оценку и принятие решения о корректирующем воздействии. Основная его роль заключается в постоянном контроле за достижением поставленных стратегических целей, и далее, в обеспечении возврата к стадии принятия решений. Такие возвраты нужны для того, чтобы скорректировать принятые решения и вернуться снова на путь, который необходимо пройти для достижения целей или для того, чтобы вновь изменить поставленные цели (или скорректировать их) в случае необходимости.

Необходимо также отметить, что стратегический управленческий учет – это достаточно сложное направление учета для внедрения и использования его на практике, потому что всем без исключения пользователям необходимо точно разбираться во множестве как традиционных, так и новейших методах учета. Основными проблемами при внедрении стратегического учета являются, во-первых, сложность разработки форм и индикаторов взаимосвязи стратегического управленческого учета с оперативными решениями менеджмента, во-вторых, достаточно низкий уровень автоматизации системы управленческого учета, в-третьих, большая трудоемкая работа по отбору информации, которая ориентирована на реализацию стратегических целей и задач экономического субъекта.

Внедрение стратегического управленческого учета имеет важное значение для экономического субъекта, так как позволяет ему добиться конкурентных преимуществ, быстро и гибко реагировать на запросы потребителей, проводить своевременную корректировку планов для достижения поставленных целей в долгосрочной перспективе. Таким образом, реализацию на практике стратегического управленческого учета невозможно осуществить без автоматизации. Автоматизация данного учета имеет, конечно, свою временную длительность, различные этапы, множество рисков и свой эффект. Это направление весьма сложное и затрагивает всю систему менеджмента в хозяйствующем субъекте. Однако внедрение в практику методики данного вида учета будет непременно содействовать достижению стратегических целей и задач развития экономического субъекта [6, с 116].

В заключении хотелось бы отметить, что стратегический управленческий учет можно определить, как комплексную учетно-аналитическую систему информационного обеспечения процесса стратегического управления хозяйствующим субъектом, предназначенную для разработки и реализации определенной стратегии и направленную на принятие стратегических решений. Данный учет способствует прогнозированию будущих рисков и возможностей экономического субъекта, максимально эффективному использованию имеющихся ресурсов и, в конечном счете, финансовой устойчивости самого экономического субъекта. Исходя из вышеизложенного, можно сделать вывод о том, что основными чертами стратегического управленческого учета являются стратегическая направленность, ориентация на достижение цели, максимальная информатизация, использование современных учетных технологий для отражения процессов, явлений, факторов внешней среды.

Таким образом, данный вид учета является важным направлением в учетной практике российских субъектов хозяйствования. Современные приемы и методы стра-

тегического менеджмента для российской экономики обеспечивают значительную область для исследования стратегического учета как информационной базы принятия стратегических решений. Это еще раз свидетельствует об актуальности исследования данной темы.

Библиографические ссылки

1. Асатулова Ю. М. Стратегический управленческий учет на российских предприятиях // Наука и общество в эпоху перемен. 2016. № 1 (2). С. 64–67.
2. Влажина И. Ю. Место стратегического управленческого учета в информационном пространстве управления предприятиями внутреннего водного транспорта // Управленческий учет. 2013. № 11. С. 3–11.
3. Вострова А. А. Стратегический управленческий учет как инструмент корпоративного менеджмента // Экономика и управление в современных условиях : материалы Междунар. (заоч.) науч.-практ. конф. 2015. С. 17–19.
4. Жабер Г. И., Кирьянова В. А., Крылова В. В. Аспекты организации стратегического управленческого учета затрат в экономическом субъекте // Известия Тульского государственного университета. Экономические и юридические науки. 2014. № 2–1. С. 60–68.
5. Крылов С. И. Стратегический управленческий учет и его роль в управлении финансовыми потоками организации // Экономика и производство. 2010. № 2. С. 26–33.
6. Костанян А. А. Стратегический управленческий учет в системе управления малыми предприятиями // Актуальные проблемы гуманитарных и естественных наук. 2017. № 1–1. С. 115–117.
7. Назарова В. Л. Стратегический управленческий учет и его отличия от производственного учета // Наука XXI века. 2016. С. 170–172.
8. Нестерова К. В. Комплексная система оперативного и стратегического управленческого учета и ее реализация на предприятиях сферы услуг // Журнал правовых и экономических исследований. 2016. С. 173–177.
9. Никулина С. Н. Теоретические аспекты стратегического управленческого учета с учетом отраслевых особенностей // Приоритетные направления развития АПК. Курган : Изд-во Курганской ГСХА, 2015. С. 114–118.
10. Пак К. А. Стратегический управленческий учет в системе контролинга // Дорога знаний. 2016. № 1. С. 151–154.
11. Федорова И. Ю. Постановка системы стратегического управленческого учета на предприятиях внутреннего водного транспорта // Аудит и финансовый анализ. 2014. № 5. С. 256–263.

БЮДЖЕТИРОВАНИЕ, ОРИЕНТИРОВАННОЕ НА РЕЗУЛЬТАТ В ОБРАЗОВАНИИ

Т. А. Куприянова

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

Несмотря на то что бюджетирование, ориентированное на результат, вызывает противоречивые высказывания как среди западных, так и среди российских исследователей, его внедрение на всех уровнях государственного управления является весьма актуальным, особенно в рамках финансирования различных государственных и региональных программ. Использование бюджетирования, ориентированного на результат в образовании, способствует доступности образования непосредственному получателю образовательной услуги независимо от финансовой возможности бюджета, а также получению населением качественных и востребованных образовательных услуг в рамках государственной образовательной программы.

Ключевые слова: бюджетирование, результат, образование, бюджетное финансирование, бюджетные ассигнования.

BUDGETING ORIENTED RESULTS IN EDUCATION

T. A. Kupriyanova

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

Despite the fact that the budgeting focused on result is contradictory statements among western and Russian researchers, its implementation at all levels of government is very important, especially in financing for various state and regional programs. The use of results-based budgeting in education facilitates the availability of education to the immediate recipient of the educational service, regardless of the financial capacity of the budget, and also the receipt by the population of high-quality and demanded educational services within the framework of the state educational program.

Keywords: budgeting, result, education, budget financing, budgetary allocations.

Постепенное реформирование бюджетной системы РФ, проводимое в течение последних нескольких лет, предусматривает постепенный переход от системы планирования достигнутых в системе управления результатов [1].

В рамках данной системы предусматривается главенствующая роль результатов, которые должны быть достигнуты в рамках реализации тех или иных социальных программ.

Главным инструментом, позволяющим повысить результативность и эффективность бюджетных расходов, является система бюджетирования, ориентированного на результат.

Необходимость внедрения бюджетирования, ориентированного на результат, была раскрыта в методических рекомендациях Минфина РФ и обусловлена тем фактом, что органы местного самоуправления должны нести ответственность не только за финансирование бюджетных муниципальных учреждений, но и за услуги, оказываемые этими учреждениями в рамках различных государственных программ.

Так, в период с 2014 по 2020 гг. в Красноярском крае принято 20 государственных региональных программ с общей величиной финансирования с учетом средств федерального бюджета в размере 738,1 млрд руб. (табл. 1). Поэтому контроль использования государственных средств при достижении поставленных целей является весьма актуальным.

Таблица 1

Государственные региональные программы Красноярского края [10]

Направление государственных программ Красноярского края	Сроки реализации	Объем финансирования, тыс. руб.	В том числе за счет средств федерального бюджета, тыс. руб.
Улучшение условий охраны труда в Красноярском крае	2015–2017	320368,8	1035
Развитие здравоохранения	2014–2018	292614879	9451079,2
Развитие образования	2014–2017	169694742,9	3563802,2
Развитие системы социальной поддержки граждан	2014–2018	113719286,5	16256811,2
Реформирование и модернизация ЖКХ и повышение энергетической эффективности	2014–2018	62416922,6	4363988,8
Защита от чрезвычайных ситуаций природного и техногенного характера и обеспечение безопасности населения Красноярского края	2014–2018	3790468,9	–
Охрана окружающей среды, воспроизводство природных ресурсов	2014–2018	2718161,5	398369,2
Развитие лесного хозяйства	2014–2018	5189412	3976625,5
Развитие культуры и туризма	2014–2018	18693353,8	1151625,1
Развитие физической культуры, спорта, туризма	2014–2018	29226886,7	4919580,9
Молодежь Красноярского края в XXI веке	2014–2017	1530448,8	75698,3
Развитие транспортной системы	2014–2019	58 158 635,2	9 478 966,3
Развитие информационного общества	2014–2018	1072059,6	30000
Развитие сельского хозяйства и регулирование рынков сельскохозяйственной продукции, сырья и продовольствия	2014–2020	26 671 886,4	4 621 566,4
Содействие развитию местного самоуправления	2014–2018	3 868 606,9	180 610,9
Содействие занятости населения	2014–2018	7580625,3	3876996,4
Управление государственными финансами	2014–2018	113 080 882,9	6 247 721,5
Сохранение и развитие традиционного образа жизни и хозяйственной деятельности коренных малочисленных народов Красноярского края	2014–2018	2 091 375	86 552,1
Содействие развитию гражданского общества	2014–2017	2 548 611,2	21 684
Укрепление единства российской нации и этнокультурное развитие народов Красноярского края	2015–2018	315 719,8	–

Основными проблемами эффективной реализации любых государственных программ, в том числе и в сфере образования, являются:

- недостаточная прозрачность субъектов управления;
- отсутствие единых принципов и подходов в оценке управления государственными финансами на уровне субъектов федерации;
- отсутствие единой терминологии и инструментария, который может быть использован при бюджетировании, ориентированном на результат, а также его взаимосвязи [7, с. 9].

Исследование основных приоритетных направлений развития в сфере образования позволяет выделить ряд задач, решаемых в рамках системы бюджетирования, ориентированного на результат, а именно:

- обеспечение условий предоставления и доступности качественных образовательных услуг [9, с. 324];
- формирование условий для социальной адаптации и раскрытия потенциала детей как в период обучения, так и после завершения обучения [9, с. 324];
- повышение эффективности использования бюджетных средств в образовании путем установления соответствующих нормативов;
- определение четких механизмов достижения результатов, предусмотренных в социальных программах в сфере образования.

Основным инструментом, используемым в бюджетировании, является финансовый норматив [2]. На уровне субъекта федерации норматив является основой для определения величины субвенции на реализацию основных общеобразовательных программ. На местном уровне нормативный подход осуществляется на подушевой основе.

Порядок определения финансового норматива включает в себя:

- определение величины бюджетных расходов для реализации государственного стандарта общего образования;
- определение величины норматива на реализацию государственного стандарта общего образования;
- расчет стоимости бюджетной услуги из расчета на одного учащегося по каждой ступени обучения с учетом специфики образовательного учреждения посредством использования поправочных коэффициентов.

Постановка бюджетирования, ориентированного на результат, включает в себя несколько взаимосвязанных этапов (см. рисунок) [8, с. 116].

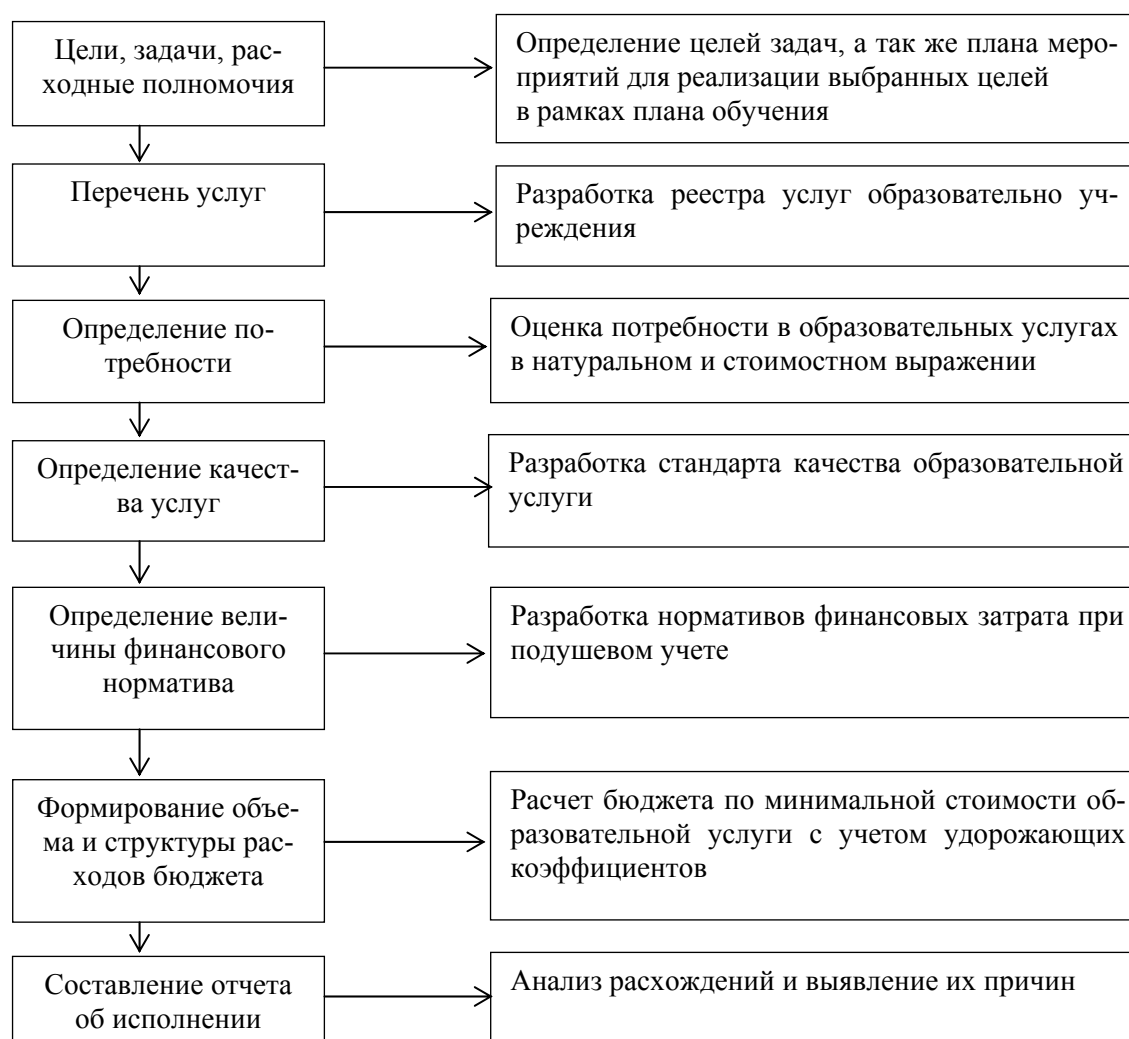
При разработке положения о бюджетировании, ориентированном на результат, необходимо выделить показатели, характеризующие бюджетные услуги, оказываемые в образовании, такие как [5]:

- конечный результат – в образовании он существует, но определить его возможно только по истечении того или иного уровня образования;
- качество образования – оценивается по результатам ЕГЭ, объемам дошкольного образования, процентам детей участников и победителей олимпиад, процентам выпускников продолжающих обучение и др.;
- эффективность – в образовании оценивается по уровню дифференциации бюджетной обеспеченности, степени дифференциации удельных расходов в расчете на одного учащегося, финансированию сверх гособязательств и др.;
- доступность – в образовании оценивается по доле детей, обучающихся дистанционно, степени удовлетворенности от услуг, оказываемых бесплатно, переходу детей со ступени на степень и др.

Как и любая система управления, бюджетирование, ориентированное на результат, имеет свои достоинства и недостатки.

К достоинствам системы управления по результатам деятельности в образовании можно отнести:

- определение конкретных результатов вложения бюджетных средств;
- повышение результативности бюджетирования посредством предоставления полномочий руководителям программ по использованию бюджетных средств;
- введение подушевого планирования затрат позволяет гарантировать доступность образования всем слоям населения;
- рост эффективности распределения и использования бюджетных средств посредством установления критерием оценки достигнутых задач [4, с. 6];
- использование нормативов как основы оценки стоимости образовательных услуг способствует стимулированию доступности, эффективности и качеству предоставляемых образовательных услуг.



Этапы бюджетирования ориентированного на результат в образовании

Однако, несмотря на преимущества, которые дает бюджетирование, ориентированное на результат, при его внедрении у бюджетных организаций и образовательных учреждений могут возникнуть определенные трудности, в частности:

- отсутствие у руководящего состава государственных программ соответствующих управленческих навыков может привести к снижению эффективности использования средств в результате децентрализации полномочий [3, с. 19];

– отсутствие четких механизмов адаптации бюджетов для образовательных учреждений с низкой наполняемостью;

– невозможность учесть все аспекты деятельности бюджетных организаций в рамках формирования целевых программ без дополнительной корректировки. Кроме того, зачастую возникает ситуация, когда отдельные статьи расходов не могут быть отнесены к определенной целевой программе [6, с. 13].

Несмотря на то, что внедрение системы бюджетирования, ориентированного на результат, началось в РФ еще в 2004 году, мировой опыт показывает, что потребуется не одно десятилетие, чтобы довести эту систему до совершенства, а пока отработка и совершенствование бюджетирования, ориентированного на результат, продолжает осуществляться.

Библиографические ссылки

1. Бюджетный кодекс РФ [Электронный ресурс] : федер. закон № 145-ФЗ от 31.07.1998 (в ред. от 28.12.2016 г). Доступ из справ.-правовой системы «Консультант-Плюс».

2. Федеральная целевая программа развития образования на 2016–2020 годы [Электронный ресурс] : постановление правительства Российской Федерации от 23 мая 2015 г. № 497. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

3. Аксененко А. В. Бюджетирование, ориентированное на результат: региональный опыт внедрения // Финансы. 2014. № 1. С. 16–19.

4. Батина И. Н., Тульская А. Ю. БОР как инструмент повышения эффективности бюджетных услуг // Финансы. 2014. № 8. С. 3–7.

5. Жигалов Д. В., Перцов Л. В., Чалая Ю. Ю. Использование инструментов бюджетирования, ориентированного на результат, в практике муниципального управления [Электронный ресурс]. URL: <http://www.urbanecomomics.ru> (дата обращения: 01.03.2017).

6. Кленикова М. Д. Управление доходами и расходами муниципального образования на основе бюджетирования, ориентированного на результат : автореф. дис. ... канд. экон. наук. М., 2012. 24 с.

7. Никитина Е. Н. Организация финансирования муниципальной образовательной системы на основе бюджетирования, ориентированного на результат : автореф. дис. ... канд. экон. наук. М., 2014. 24 с.

8. Стародубровская И. В. Бюджетирование, ориентированное на результат, на региональном и муниципальном уровнях: подходы и рекомендации. М. : ИЭПП, 2008. 184 с.

9. Сугарова И. В. Бюджетирование на результат в региональной сфере образования // Экономический вестник Ростовского государственного университета. 2008. Т. 6. № 2. Ч. 3. С. 324–326.

10. Министерство финансов Красноярского края [Электронный ресурс]. URL: <http://minfin.krskstate.ru/prbudget/list> (дата обращения: 27.02.2017).

УПРАВЛЕНИЕ ЗАТРАТАМИ ОРГАНИЗАЦИЙ ЭНЕРГЕТИЧЕСКОГО КОМПЛЕКСА

Н. М. Наботова, Г. В. Денисенко

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

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

Подробно рассмотрено управление затратами организаций энергетического комплекса в России. Даны характеристики, выражающие сущность процесса управления затратам производства, порядок и содержание которого обусловлены информационным обменом. Кроме того, изучена модель информационно-контрольной системы управления затратами производства электроэнергии, которая призвана служить основой для выделения связанных с ее функционированием подразделений, определения порядка сбора и обработки исходных данных на предприятии. Выявлено, что умение построить аналитический отчет по затратам в разных измерениях и с разной степенью детализации, а затем на его основе понять первопричины возникших проблем, является важным навыком менеджеров или лиц, принимающих управленческие решения и вырабатывающих стратегию и политику в организации энергетического комплекса.

Ключевые слова: топливно-энергетический комплекс, энергетика, энергетические предприятия, управление затратами.

COST MANAGEMENT OF ENERGY COMPLEX ORGANIZATIONS

N. M. Nabotova, G. V. Denisenko

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

This paper explores the question about the energy industry of Russia as one of main factors in our country development, considered the characteristics expressing the essence of cost managing process and production, the order and content, which is caused by information exchange. In addition, there is studied the model of the information and control system for managing the costs of electricity production, which is intended to serve as a basis for separating the units related to its functioning, determining the procedure for collecting and processing the initial data in the enterprise. Revealed that the ability to build an analytical report on costs in different dimensions and with varying degrees of detail, and then on this basis to understand the root causes of emerging problems, is an important skill of managers or persons who make managerial decisions and develop strategies and policies at the energy complex organization.

Keywords: fuel-energy, thermal power stations, energy, energy enterprises, cost management.

В России, в условиях развивающейся экономики необходимо иметь адекватную систему представления учета информации, которая позволяет формировать, анализировать и принимать рациональные управленческие решения. Все затраты являются одним из рычагов управления организацией.

Учетно-аналитическое обеспечение управления затратами предприятий энергетического комплекса должно включать:

- методологию и методику отражения затрат в управленческом учете организации;
- методологию и методику анализа затрат на основе отчетности;
- систему мониторинга внешней макросреды и текущей хозяйственной деятельности организации [2].

В основе любого управленческого решения лежит определенного вида информация. Ее содержание, структура, состав зависят от характера управленческого решения, и в конечном итоге во многом определяют их эффективность.

В процессе производственно-хозяйственной деятельности на предприятиях энергетического комплекса происходит интенсивный информационный обмен между объектом, которым управляют, и субъектом управления, который заинтересован в стабильном функционировании. Главная задача, которая решается в ходе протекания этого обмена, является обеспечение успешного достижения цели, поставленной при создании предприятия – выпуск продукции, работ, услуг и получение прибыли.

Информация, которая выражает управленческие решения, формируется специализированными службами и руководящим персоналом предприятия. Она предназначена для внутрипроизводственного потребления, имеет четко выраженную адресность и направленность. Эта информация носит руководящий характер и является обязательной к выполнению конкретным исполнителям [1].

Информационный обмен характеризуется следующим специфическим и чертами:

- наличием большого количества наименований документов, используемых для формирования первичной информации;
- контрольно-аналитической направленностью вырабатываемой информации, обусловленной широким использованием параметров, позволяющих оценивать экономичность расходования ресурсов;
- преимущественной ориентацией на внутреннего потребителя и ограничений доступа к отдельным показателям определенного круга лиц;
- формированием информации, используемой для принятия управленческих решений.

Эти характеристики выражают сущность процесса управления затратами производства, порядок и содержание информационного обмена, обусловленного этим процессом. Эффективность управления затратами производства энергии зависит от состояния их учета и контроля. Оно определяется способностью учета давать правильную и исчерпывающую характеристику объекта информационного отображения и умением в ходе контроля, включающего в себя анализ, производить всестороннюю оценку его поведения в реальном пространстве и времени [6].

Модель информационно-контрольной системы управления затратами производства электроэнергии показано в таблице. Данная модель информационно-контрольной системы управления затратами производства электроэнергии призвана служить основой для выделения связанных с ее функционированием подразделений, определения порядка сбора и обработки исходных данных, установления направлений движения информации, распределения обязанностей по определению методики получения структурирования отдельных показателей и ведению контроля затрат [5]. Эффективность управления затратами производства электроэнергии существенным образом зависит от качества используемой информации. Оно характеризуется рядом критериев, выражающих требования к информации, предъявляемых системой управления.

От степени соответствия информации этим требованиям зависит правильность оценки экономичности расходования ресурсов и реальность принимаемых решений. Формируемая в управленческом учете информация должна соответствовать следующим требованиям: полнота, содержательность, оперативность, адресность, аналитичность, гибкость, экономичность, достоверность [7].

Информационно-контрольная система управления затратами организаций энергетического комплекса

Первоначальные данные	Фактические сведения об объекте		Планирование и обобщение		
Первоначальная информация, формируемая внутри предприятия и передаваемая для обработки непосредственно в систему информационно отражения затрат	Осуществляется учетная обработка информации путем группировки исходных по определенным признакам		Происходит обработка данных с целью формирования директивной информации, устанавливающей наиболее оптимальную для складывающихся условий величину затрат производства		
Информация, поступающая от других информационных систем (системы информационного обеспечения и контроля в управлении трудовыми ресурсами и заработной платой, материально-техническим снабжением, качеством продукции и т. п.)	Контроль содержащихся сведений с точки зрения соответствия требованию обеспечения эффективности производства		Нормирование затрат осуществляется на основе данных, поступающих из других локальных систем, вырабатывающих техническую и экономическую информацию		
Внешняя информация выражает производственно-хозяйственную деятельность конкурентов, отношения разного рода контрагентами, законодательно-правовые нормы и указания	Динамика затрат	Оценка рентабельности продукции, работ, услуг	Информационные системы	Материально-техническое снабжение	Отраслевые законодательные и нормативные акты

Управленческие решения, касающиеся затрат производства электроэнергии с целью обеспечения полноты их выполнения, подлежат тщательному контролю. Данное обстоятельство определяет необходимость формирования разносторонней информации, выражающей фактическое потребление ресурсов. Кроме того, с ее помощью проводится исследование динамики затрат, выявляется финансовый результат деятельности предприятия и дается оценка эффективности его работы. Обязанности по выработке такого рода информации и ее своевременной передаче соответствующим пользователям возложены на бухгалтерию предприятия. Она осуществляет сбор исходных данных, показывающих реальные затраты на производство и реализацию продукции, и отражение затрат в системе аналитического и синтетического учета [8]. На каждой из названных стадий учета затрат имеются свои недостатки, препятствующие ведению действенного контроля процесса потребления ресурсов. Однако наиболее негативное воздействие на состояние контроля затрат оказывает неудовлетворительное состояние аналитического учета, входящего в сферу управленческого учета. Наличие данного обстоятельства обусловлено, главным образом, отсутствием на предприятиях должного внимания к его развитию и преимущественной ориентацией первичной документации на обобщенное отражение затрат и, прежде всего, в системе синтетического учета [3].

Между тем, для ведения внутреннего контроля затрат необходима в первую очередь аналитическая информация. Поэтому на современном этапе одной из основных задач промышленных предприятий в области бухгалтерского учета является всемерное развитие аналитической группировки затрат при одновременном расширении временного диапазона формирования информации и соблюдении принципа ее правильной адресации. Все это должно сопровождаться повышением квалификации и правильным подбором менеджеров, использующих в своей работе соответствующую информацию [9].

Таким образом, управление предприятием немыслимо без процессов накопления, анализа, выявления определенных закономерностей и зависимостей, прогнозирования тенденций и рисков. Большой объем информации, с одной стороны, дает возможность

проведения более точных расчетов и глубокого анализа проблем, а с другой – превращает поиск решений в сложную задачу.

Учетные системы компаний энергетического комплекса хранят большой объем данных, которые могут помочь в обосновании любых решений различного масштаба. Они хранят в себе огромные потенциальные возможности по извлечению полезной аналитической информации, на основе которой можно выявлять тенденции в поведении затрат, строить стратегию развития деятельности, находить новые управленческие решения.

Очень много информации в компаниях энергетического комплекса зачастую остается невостребованной. Главная причина состоит в том, что информация, как правило, противоречива, недостоверна, ее сложно извлечь и интерпретировать [10].

В такой ситуации умение построить аналитический отчет по затратам в разных измерениях и с разной степенью детализации, а затем на его основе понять первопричины возникших проблем, является важным навыком менеджеров или лиц, принимающих управленческие решения и вырабатывающих стратегию и политику в компании. Для развития таких аналитических способностей требуется научиться решать не только учетные задачи, но и освоить совершенно иные подходы, модели данных, методы и методики их обработки [4].

Эффективное управление затратами и себестоимостью позволяет предприятию энергетического комплекса обеспечить производство конкурентоспособной продукции или предоставление услуг за счет более низких затрат, определить реальную себестоимость продукции или услуг, обеспечить объективными данными разработку бюджета предприятия, оценить стоимость бизнес-процессов или деятельность структурных подразделений, обоснованно принимать управленческие решения.

Библиографические ссылки

1. Налоговый кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс] : федер. закон [от 05.08.2000 № 117-ФЗ]. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 09.11.2016).
2. Коршунова Л. А. Экономика энергетических предприятий : учеб. пособие. Томск : Изд-во ТПУ, 2011. 156 с.
3. Малышев Е. А. Теория и методология эффективного функционирования регионального энергетического комплекса : дис. ... д-ра экон. наук. Пермь, 2012.
4. Куликова О. В. Финансовое обеспечение капитальных вложений в условиях реструктуризации предприятий электроэнергетики : дис. ... канд. экон. наук. М., 2008.
5. Кожевников М. В. Формирование сервисного рынка в электроэнергетике : дис. ... канд. экон. наук. Екатеринбург, 2013.
6. Жирнова Т. В. Регулирование системы мониторинга производственно-экономической деятельности предприятий энергетики : дис. ... канд. экон. наук. Оренбург, 2015.
7. Кумаритов А. М. Разработка основ оптимального управления сложной региональной энергетической системой «поставщик-потребитель» : дис. ... д-ра тех. наук. Владикавказ, 2007.
8. Богачкова Л. Ю. Совершенствование управления отраслями российской энергетики : монография. Волгоград : Волгогр. науч. изд-во, 2015. 421 с.
9. Иванов В. В., Управленческий учет для эффективного менеджмента : учеб. пособие. М. : Инфра-М, 2010. 208 с.
10. Соколов Я. В. Управленческий учет : учеб. пособие. М. : Магистр, 2009. 428 с.

АНАЛИЗ РАСХОДОВ НА ОПЛАТУ ТРУДА И ВОЗМОЖНЫЕ МЕТОДИКИ ЕГО ПРОВЕДЕНИЯ

Е. С. Назаренко

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

Рассматривается экономический смысл проведения анализа расходов на оплату труда. Исследованы существующие методики российских авторов. Приведена возможная методика, предназначенная для использования в ходе аналитических работ по данному участку бухгалтерского учета. Представлены необходимые формулы с экономическим повествованием каждой из них. Описываются положительные тенденции в разрезе показателей анализа расходов на оплату труда. Обоснована практическая польза в проведении данного вида анализа.

Ключевые слова: анализ, заработная плата, показатель.

ANALYSIS OF LABOR COSTS AND ITS METHODOLOGY

E. S. Nazarenko

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

Are considered the economic sense of carrying out an analysis of labor costs, investigated the existing methods of Russian authors, given the possible methodology intended for use in the course of analytical work on this section of accounting, presented the necessary formulas with the economic narrative of each of them, described the positive trends using indicators of labor costs analysis, confirmed the practical use of this type of analysis.

Keywords: analysis, salary, indicator.

На сегодняшний день оплата труда работников является достаточно важным элементом затрат на производстве и входит в структуру себестоимости выпускаемых изделий, работ, услуг [9, с. 231].

Актуальность выбранной темы обусловлена тем, что анализ расходов на оплату труда позволяет сформировать экономически обоснованную оценку динамики таких расходов и показать их влияние на структуру себестоимости [4, с. 206].

Проблема научно-практического характера состоит в том, что несмотря на достаточно большое количество методик проведения данного типа анализа, каждый автор преследует свою цель, анализ проводится зачастую не конкретно по расходам по оплате труда, а в неразрывной взаимосвязи с другими показателями, будь то бухгалтерскими или управленческими. Таким образом, оптимально сформированная методика анализа расходов на оплату труда позволит по максимуму затронуть все важные показатели

и дать объективную оценку состоянию данного вида расходов предприятия, не производя углубления в другие стороны анализа и сократив трудозатраты.

На сегодняшний день актуальность данной темы очевидна и является предметом исследования таких российских авторов, как Г. В. Савицкая, С. А. Бороненкова, Н. П. Любушин, Н. В. Климова, и др.

Большой вклад в развитие комплексного финансового анализа в России в целом внесла Савицкая Г. В., не обойдя стороной расходы по оплате труда. Согласно научным трудам Г. В. Савицкой анализ использования трудовых ресурсов, рост производительности труда нужно изучать в тесной взаимосвязи с оплатой труда. Производительность труда и уровень оплаты труда прямо зависят друг от друга: рост уровня оплаты труда способствует росту его мотивации и производительности ровно и, наоборот, рост производительности влечет за собой повышение оплаты труда. Таким образом, главными целями и задачами анализа на оплату труда согласно методике Г. В. Савицкой есть систематический контроль над использованием фонда заработной платы и выявление возможности его контроля за счет роста производительности труда.

С. А. Бороненкова выделяет основными целями и задачами анализа данного вида расходов разработку мероприятий, которые, в свою очередь, будут достигать такие управленческие цели, как:

- рациональное использование фонда оплаты труда и борьба с непроизводительными выплатами;
- разработка внутренней системы стимулирования труда;
- анализ темпа роста производительности труда и темпа роста заработной платы [3, с. 77].

Согласно своей методике С. А. Бороненкова рассматривает доходы работников организации как взаимосвязь трех составляющих: фонда заработной платы, выплаты социального характера и расходы, которые не относятся к фонду заработной платы и выплатам социального характера. В данной методике главными задачами анализа расходов на оплату труда являются динамический анализ доходов работников, детальный анализ каждого элемента, влияющего на уровень этих доходов, а также изучение состава фонда заработной платы.

Любушин Н. П. в своей методике также, как и в методике С. А. Бороненковой, выделяет первый шаг в анализе – изучение форм оплаты труда. В настоящее время большое количество систем оплаты труда в организациях и в современном мире рассматривается как ноу-хау, и информация о них не распространяется в открытом доступе. Главной тенденцией здесь является рост сферы применения и использования повременной оплаты труда с нормированным заданием и достаточно большой долей премий (до 50 %) за вклад работника в рост дохода организации. Здесь формирование расходов на оплату труда происходит в зависимости от того, какую категорию имеет работник, так как при оплате труда рабочих в большой степени влияет объем выпуска продукции (при сдельной оплате труда) или отработанные часы (при повременной оплате) [6, с. 381].

В учебнике Н. В. Климовой представлены ступени анализа непосредственно самих трудовых ресурсов в дополнении с анализом расходов. Данный автор предлагает в комплексе провести анализ непосредственной обеспеченности организации трудовыми ресурсами (сравнение количества работников по категориям и профессиям по факту с плановой численностью), анализ уровня использования фонда рабочего времени, а также произвести оценку уровня производительности труда (анализ сравнения расчетов темпов роста и прироста среднегодовой, среднечасовой, дневной, сменной производительности, анализ непосредственных расходов по оплате труда).

Изучив вышеприведенные труды, возможно подобрать и сформировать методику анализа расходов по оплате труда, которая по максимуму затронет все важные показатели и позволит дать объективную оценку состоянию данного вида расходов на текущий момент.

Для выполнения первого шага при проведении анализа предлагается выявить и оценить изменение величины расходов на оплату труда в динамике. Для достижения данной цели используются следующие приемы общего анализа: сравнение, относительные величины динамики и интенсивности [11, с. 178].

Рассмотрим анализ на примере использования показателя относительной величины интенсивности. Данный показатель раскрывает уровень расходов на оплату труда, который характеризует величину произведенных организацией расходов по оплате труда в части регулярных выплат, проходящих на каждые 100 руб. реализованных товаров. В данном случае он характеризует величину произведенных предприятием расходов по оплате труда на одну техническую единицу:

$$\bar{Y}_{\text{рот}} = \frac{\text{РОТ}}{\text{Тех.осн}} \cdot 100 \%, \quad (1)$$

где $\bar{Y}_{\text{рот}}$ – уровень расходов на оплату труда; РОТ – расходы на оплату труда; Тех.осн – техническая оснащенность [1, с. 297].

Оценивая величину данного показателя положительно, следует принимать во внимание тот факт, когда происходит увеличение абсолютной величины расходов на оплату труда, как материально стимулирующее повышение производительности труда работающих, не опережающее темпов роста технической оснащенности, что будет, в свою очередь, обеспечивать снижение уровня расходов на оплату труда.

Формируя экономическую оценку, следует помнить, что между расходами на оплату труда и технической оснащенностью должно выдерживаться определенное динамическое соотношение, которое состоит в том, что темп роста первых не должен опережать относительное увеличение вторых. При выполнении данного условия организация добьется относительной экономии расходов на оплату труда, создающей предпосылки для относительного сокращения всех расходов.

На втором шаге необходимо рассчитать суммы относительной экономии (перерасхода) расходов на оплату труда. Тут можно использовать либо метод абсолютных разниц, либо же метод цепных подстановок. Формулы для расчета сумм следующие:

– при расчете методом абсолютных разниц:

$$\mathcal{E}_{\text{рот}} = \bar{Y}_{\text{рот}} \cdot \text{Тех.осн}_1 : 100 \%, \quad (2)$$

где $\mathcal{E}_{\text{рот}}$ – относительная экономия расходов на оплату труда; $\bar{Y}_{\text{рот}}$ – уровень расходов на оплату труда; Тех.осн₁ – техническая оснащенность за отчетный год.

– при расчете методом цепных подстановок:

$$\mathcal{E}_{\text{рот}} = \text{РОТ}_1 - \text{РОТ}_0 \times \text{Тех.осн}_1 : \text{Тех.осн}_0. \quad (3)$$

Здесь положительной тенденцией при расчетах является относительный перерасход, а отрицательной – относительная экономия фонда оплаты труда [2, с. 238].

Третий шаг анализа расходов на оплату труда представляет собой проведение факторного анализа. Он подразумевает изучение и количественное измерение причин изменения расходов на оплату труда.

В процессе проведения анализа расходов на оплату труда целесообразным будет сопоставление динамики показателей производительности труда одного работающего

и среднегодовой заработной платы одного работающего. Положительной тенденцией соотношения роста между этими показателями следующее: темп роста производительности труда одного работающего должен быть больше темпа роста среднегодовой заработной платы одного работающего, что позволит обеспечить относительную экономию расходов на оплату труда и благотворно влиять на формирование себестоимости [5, с. 229].

По ходу проведения анализа обязательно рассчитывается коэффициент соотношения темпа роста средней заработной платы одного работающего и темпа роста производительности труда одного работающего:

$$K_{\text{соот}} = \text{Тр}\overline{\text{ЗП}} : \text{ТрПТ}, \quad (4)$$

где $K_{\text{соот}}$ – коэффициент соотношения; $\text{Тр}\overline{\text{ЗП}}$ – темп роста среднегодовой заработной платы одного работающего; ТрПТ – темп роста производительности труда одного работающего.

С позиции необходимости соблюдения интересов работодателя и работников организации предпочтительно, чтобы одному проценту прироста производительности труда соответствовало не более 0,7–0,8 % прироста средней заработной платы, т. е. $K_{\text{соот}} = 0,7\text{--}0,8$ [8, с. 365].

Для достижения достоверных результатов проведения анализа целесообразно углубить его, используя систему показателей, которые оказывают влияние на их изменение, т. е. рекомендуется проанализировать сумму затрат организации, которые направлены на оплату труда работающих, поставив ее в зависимость от среднечасовой заработной платы работающих, исчисленной за определенный промежуток времени, так как он несет в себе влияние показателей использования рабочего времени. Таким образом, к примеру, рост расходов на оплату труда работающих может быть обусловлен не столько повышением тарифов и ставок, сколько увеличением количества отработанных дней и часов, в связи с чем следует провести факторный анализ расходов на оплату труда категорий работающих:

$$\text{РОТ} = \overline{\text{Ч}} \cdot \overline{\text{ЗП}}_{\text{час}} \cdot \text{Д} \cdot \text{П}, \quad (5)$$

где РОТ – расходы на оплату труда; $\overline{\text{Ч}}$ – среднесписочная численность; $\overline{\text{ЗП}}_{\text{час}}$ – среднечасовая заработная плата одного работающего; Д – количество дней, отработанных в анализируемом периоде; П – средняя продолжительность рабочего дня.

В заключение анализа расходов на оплату труда изучают эффективность их использования, для этой цели рассчитывают частные и комплексный показатели.

Частными показателями эффективности использования расходов на оплату труда являются зарплатоотдача, которая показывает, сколько рублей выручки от продажи товаров организация получает с 1 руб. расходов на оплату труда. В данном случае зарплатоотдача будет выражена в количественном выражении и показывать, сколько технических единиц будет произведено с 1 руб. расходов на оплату труда:

$$\text{О}_{\text{рот}} = \text{ВР} : \text{РОТ}, \quad (6)$$

где $\text{О}_{\text{рот}}$ – зарплатоотдача; ВР – выручка; РОТ – расходы на оплату труда [10].

Если происходит динамический рост данного показателя, то это говорит о повышении эффективности использования расходов на оплату труда.

Для формирования комплексного показателя эффективности использования расходов на оплату труда ($\text{Э}_{\text{рот}}$) на примере указанного выше частного показателя можно использовать метод изучения обратной детерминированной факторной связи, как сред-

ную геометрическую из темпов роста зарплатоотдачи ($TrO_{\text{рот}}$) и рентабельности расходов на оплату труда ($TrR_{\text{рот}}$):

$$\mathcal{E}_{\text{рот}} = \sqrt{TrO_{\text{рот}} \cdot TrR_{\text{рот}}} . \quad (7)$$

Если значение показателя составляет более 100 % , то это говорит о том, что произошел рост эффективности использования расходов на оплату труда в процессе хозяйственно-финансовой деятельности организации, что является следствием использования в организации экономически рациональной системы оплаты труда и является положительной тенденцией [7, с. 243].

Расходы на оплату труда важны как для работника, так и самого работодателя. Для любого сотрудника заработная плата является важной статьёй его дохода, а отсюда вытекает ее стимулирующая роль в улучшении результатов труда для роста размера получаемого вознаграждения за свой труд. Для работодателя заработная плата работников – это непосредственные расходы за привлечение наемной рабочей силы, которые образуют одну из основных статей в формировании себестоимости производимых товаров и услуг.

Таким образом, вышеприведенная методика анализа расходов на оплату труда позволит выявить и оценить тенденции изменения расходов за ряд лет, определить произведенные предприятием расходы по оплате труда на одну техническую единицу, рассчитать суммы относительной экономии (перерасхода), коэффициенты соотношения, дать оценку эффективности использования расходов на оплату труда и определить долю своего влияния на формирование себестоимости.

Библиографические ссылки

1. Андреева Л. М., Макарьева В. Г. Анализ финансово-хозяйственной деятельности организации. М. : Финансы и статистика, 2012. 304 с.
2. Бариленко В. И. Комплексный анализ хозяйственной деятельности. М. : Форум, 2012. 464 с.
3. Бороненкова С. А. Управленческий анализ. М. : Финансы и статистика, 2001. 384 с.
4. Джонс Д., Вумек, Д. Бережливое производство. Как избавиться от потерь и добиться процветания вашей компании. М. : Альпина Паблишер, 2016. 472 с.
5. Казакова Н. А. Управленческий анализ. Комплексный анализ и диагностика предпринимательской деятельности. М. : Инфра-М, 2013. 272 с.
6. Любушин Н. П. Экономический анализ. М. : Юнити, 2010. 576 с.
7. Маркарян Э. А., Маркарян С. Э. Управленческий анализ в отраслях : учеб. пособие. М. : КноРус, 2016. 304 с.
8. Савицкая Г. В. Методика комплексного анализа хозяйственной деятельности. М. : Инфра-М, 2012. 416 с.
9. Фридман А. А. Профессиональное планирование для регулярного менеджмента. М. : Добрая книга, 2016. 480 с.
10. Шадрина Г. В. Управленческий и финансовый анализ : учебник. М. : Юрайт, 2016. 316 с.
11. Шеремет А. Д., Старовойтова Е. В. Бухгалтерский учета и анализ. М. : Инфра-М, 2012. 432 с.

ПРОБЛЕМЫ РЕЙТИНГОВОЙ ОЦЕНКИ ФИНАНСОВОГО СОСТОЯНИЯ ПРЕДПРИЯТИЯ

Н. И. Попова

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

Рассматриваются проблемы рейтинговой оценки финансового состояния предприятия в современных рыночных условиях. Дана характеристика типов рейтинга с учетом особенности применения. Обоснована необходимость использования рейтинговой системы оценки деятельности предприятия. Отражены направления применения рейтинговой оценки для внешних и внутренних пользователей. Представлены основные направления методов рейтинговой оценки: эвристические и с использованием интегрального показателя. Сформулированы достоинства, выявлены недостатки применения рейтинговой оценки финансового состояния предприятия. Обозначены направления решения выявленных проблем.

Ключевые слова: рейтинговая оценка, рейтинговая оценка финансового состояния, типы рейтинга, рейтинговые агентства, методы рейтинговой оценки.

RATING EVALUATION PROBLEMS OF ENTERPRISE'S FINANCIAL CONDITION

N. I. Popova

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

The aim of the present study was to consider the rating evaluation problems of the financial condition at the enterprise under current market conditions. There are given the characteristics of rating types taking into account the specific application, argued the necessity of using a rating system for evaluating the enterprise activity, reflected the areas of the rating application for external and internal users, presented the main directions of the rating evaluation methods: heuristic and using the integral indicator. In the article are formulated the dignities, revealed the shortcomings in the rating evaluation of a company's financial condition, indicated the directions of solving identified problems.

Keywords: rating, rating of financial condition, rating types, rating agencies, methods of rating evaluation.

В современных экономических условиях все большую актуальность набирает использование рейтинговых оценок финансового состояния предприятия. На сегодняшний день возрастающий интерес к методикам рейтинговой оценки обуславливается тем, что такой анализ может дать четкое представление о финансовом состоянии предприятия, который востребован как внутренними, так и внешними пользователями.

Ценность рейтинга заключается в едином, однородном подходе к измерению и анализу показателей развития предприятия и позволяет оценить надежность, стабильность и риск возможного невыполнения предприятием своих обязательств.

Важно учитывать, что рейтинговая система оценки деятельности хозяйствующих субъектов позволяет дать количественную характеристику тенденции в развитии предприятия, выявить слабые места в работе, которые необходимо устранить в целях повышения эффективности деятельности.

Бессонова Е. А. и Овчаренко Ю. В. акцентируют внимание на востребованность рейтинговой оценки в современных условиях, когда необходимо объективно оценить результативность деятельности предприятий и принять на этой основе правильное управленческое решение. По мнению авторов, «современные предприятия все чаще испытывают на себе проблему роста производственного потенциала, поэтому рейтинговая оценка в данной ситуации должна основываться на приемах и методах диагностики эффективности функционирования предприятий» [1, с. 68].

Процедура рейтинговой оценки в зависимости от выбранной методики зачастую проста в применении, так как в ее основе лежат показатели официальной бухгалтерской отчетности, позволяющие проводить сравнительный анализ нескольких предприятий на основе официальных публикуемых данных.

Теоретические и методические аспекты рейтинговой оценки нашли широкое отражение в работах отечественных ученых, таких как А. И. Шеремет, М. И. Баканов, А. И. Ковалев, А. В. Постюшков, А. В. Донцова, Н. А. Никифорова, Н. П. Кондраков, Р. С. Сайфулин, Г. Г. Кадыков и др.

С позиции понятийно-категорийного аппарата рейтинг – это оценка анализируемого объекта по шкале показателей [7, с. 46]. Рейтинговая система оценки заключается в определении места предприятия в классификации, полученной в ходе осуществления рейтинговой процедуры. Следует учитывать, что способ осуществления рейтинговой процедуры оказывает влияние на формирование типа рейтинговых оценок, характеристика которых отражена в табл. 1.

Таблица 1

Характеристика типов рейтинга

Типы рейтинга	Характеристика	Особенности
Упорядоченный (рейтинг рангового типа)	– ранжирование участников либо в порядке убывания, либо в порядке возрастания какого-либо фактора или группы факторов; – использование стандартных методов ранжирования совокупности объектов	использование рейтинга может осложняться необходимостью трансформировать наиболее информативные показатели для возможности их сопоставления при проведении такого анализа
Классификационный (неупорядоченный)	определение места предприятия в классификации, полученной в ходе осуществления рейтинговой процедуры	предусматривает проведение глубокого качественного и количественного анализа

Шарудина З. А., описывая применение методов комплексного анализа для проведения рейтинговой процедуры, дает понятие рейтинга финансового состояния предприятия – как обобщенной количественной характеристики финансового состояния предприятия, определяющая его место на рынке путем отнесения к какому-либо классу или группе [8].

В экономической литературе наибольшее распространение получила рейтинговая оценка финансового состояния предприятий различного профиля, коммерческих банков и других уровней экономических структур.

Овчаренко Ю. В. отмечает, «в современных условиях существенно возрастает интерес участников делового сообщества к систематизированной, структурированной, максимально объективной и методично сформированной информации об эффективности деятельности нынешних субъектов хозяйствования, т. е. рейтинговой оценки эффективности их деятельности» [6, с. 189].

Учитывая изложенные выше моменты, можно утверждать, рейтинг – это не совет, как действовать, это «информация к сведению» для всех пользователей такой оценки. Участники рыночных отношений в большинстве своем не имеют возможности оценить состояние той или иной организации для сотрудничества или инвестирования средств, кроме того, финансовое состояние с течением времени у любого предприятия может как улучшаться, так и ухудшаться. Поэтому для ориентации среди огромного количества конкурируемых предприятий наиболее информативным будет построенный по определенным параметрам рейтинг.

В мире на сегодняшний день функционирует огромное количество рейтинговых агентств, которые формирует рейтинги для организаций, банков, страховых компаний, крупных проектов и даже стран.

Непосредственный интерес на международном рынке вызывает рейтинговое агентство Fitch Ratings, деятельность которого направлена на предоставление мировым кредитным рынкам независимых и ориентированных на перспективу оценок кредитоспособности различных субъектов рыночных отношений. Надежность, прозрачность и своевременность аналитических продуктов Fitch Ratings привлекает инвесторов, эмитентов и банкиров в различных странах. Что касается российских рейтингов, то в этом случае популярностью пользуются «Эксперт РА», Национальное рейтинговое агентство (НРА), АК&М, RusRating.

Значимость рейтинга определяется главной целью официальных рейтингов – предоставление информации внешним и внутренним пользователям, которые на ее основании формируют финансовую, инвестиционную, кредитную политику, ограничивают свои инвестиции в компании с рейтингом ниже определенного уровня и предпочитают иметь дело с теми, чей рейтинг выше (табл. 2).

Таблица 2

**Направления применения рейтинговой оценки для внешних
и внутренних пользователей**

Пользователи	Направления применения
Собственники	позволяет составить полное представление о финансовом состоянии предприятия, определить позицию на рынке по отношению к конкурентам и в зависимости от такой позиции оперативно принимать необходимые управленческие решения
Менеджеры	демонстрирует эффективность работы менеджеров предприятия на протяжении определенного периода, позволяет своевременно скоординировать свою деятельность
Персонал	продемонстрирует способность предприятия стабильно выплачивать работникам заработную плату
Инвесторы	предоставление информации, на основании которой формируется инвестиционная политика, возможность оценки приемлемого соотношения риска и доходности для данного вложения и сравнения с альтернативным вариантом
Контрагенты	оценка стабильности партнера, его способности рассчитываться по своим обязательствам, своевременность уплаты налогов и иных обязательств, оценка надежности предприятия

Рейтингование может способствовать развитию предприятия, так как участие в различных мировых и российских рейтингах дает возможность предприятию найти новых партнеров, расширить границы своего бизнеса, выйти на мировые рынки, найти новых инвесторов, которые могут поспособствовать расширению деятельности и развитию новых направлений бизнеса, а также обзавестись новыми клиентами и заказчиками, за счет которых увеличатся объемы реализации и возрастет прибыль предприятия. Таким образом, рейтинги представляют собой ценность не только для внутренних пользователей, но и для внешних, позволяя осознать степень надежности, устойчивости и доверия к предприятию.

Услуги агентств могут быть востребованы компаниями, планирующими выход на международный рынок. Следует отметить высокую стоимость услуг рейтинговых агентств, формирующих рейтинги для организаций, банков, страховых компаний, крупных проектов и даже стран. Оценка российскими рейтинговыми агентствами обходится компаниям дешевле, выполняется быстрее и с учетом национальной специфики ведения бизнеса.

Рассматривая вопросы применения рейтинговой оценки, Куницына Н. Н. и Айбазова М. И. отмечают, что главными преимуществами рейтинговой оценки являются: [3, с. 3]

- открытость (в подавляющем большинстве);
- предварительная классификация предприятий для выделения однородных групп;
- использование сводного показателя;
- применение математических методов обработки данных.

Как правило, участие предприятия в рейтингах, характеризующих финансовое состояние, означает большую информационную прозрачность ее деятельности, так как согласие предприятия на участие в рейтинге говорит о ее открытости и порядочности как будущего партнера. Это связано с тем, что организации при подготовке рейтингового заключения и в процессе процедуры поддержания рейтинга представляет рейтинговому агентству больший объем информации, чем другие компании, и в большинстве случаев эта информация становится открытой для всех потенциальных инвесторов [4].

В научной литературе представлен широкий спектр применяемых при расчете рейтинговой оценки методик и моделей (см. рисунок) [2; 5; 9; 10].



Основные направления методов рейтинговой оценки финансового состояния предприятия

Однако «на сегодняшний день не существует единого подхода к оценке эффективности деятельности организаций, поскольку экономическая наука до настоящего времени не выработала единого мнения о сущности эффективности, что, в свою очередь, объясняет существование в современной литературе множества различных методов оценки эффективности производственно-хозяйственной деятельности предприятий» [1, с. 3].

В ходе формирования рейтинга можно столкнуться с рядом проблем, осложняющих использование интегрального показателя, применение математических методов обработки данных, характеризующих финансовое состояние предприятия и отражающихся в бухгалтерской финансовой отчетности. Поэтому важно отметить, что применение рейтинговой оценки финансового состояния предприятия имеет ряд недостатков и особенностей (табл. 3).

Таблица 3

Проблемы применения рейтинговой оценки финансового состояния предприятия

Характеристика проблемы	Направления решения
Недостоверность данных бухгалтерской финансовой отчетности	
Недостатки российского финансового законодательства и несовершенства ведения бухгалтерского учета не позволяют в полной мере доверять их финансовой отчетности и как следствие их финансовому состоянию, полученному на основании этих данных	Для того чтобы избежать этой проблемы, необходимо перед проведением рейтинговой оценки подтвердить достоверность отчетности путем проведения обязательных и инициативных аудиторских проверок
Отставание во времени	
Как правило, рейтинг рассчитывается по данным бухгалтерской отчетности на конец года, полугодия. Если методы рейтинговой оценки проводятся в отношении целой отрасли с большим количеством анализируемых объектов, то такая процедура может занять некоторое время и данные рейтинговой оценки могут оказаться недостоверными, так как первичная информация может претерпеть некоторые изменения и устареть	Достоверность рейтинговой оценки может быть повышена при использовании в расчетах коэффициентов, определенных на основании средних значений за отчетный период. Объективность интегральной оценки выиграет, если ее дополнить горизонтальным анализом в динамике по отчетным периодам
Рейтинговые значения не несут количественной информации о состоянии отдельно взятого предприятия, включаемой в рейтинг	
По результатам рейтинга можно сделать более или менее достоверные выводы о сравнительно большей привлекательности того или иного предприятия. За такой оценкой кроются качественные характеристики «хорошо», «удовлетворительно» и т. д., которые являются условными	Составление рейтинга является инструментом лишь первичного отбора предприятий и, должно в последующем быть дополнено полномасштабным комплексным финансово-экономическим анализом бизнеса выбранных из рейтинга предприятий
Не учитывается специфика конкретных вариантов взаимодействия пользователей рейтинга и предприятия	
Рейтинг сообщает пользователям, что имеет предприятие на данный момент, но не дает информации, что можно сделать, чтобы улучшить ее положение на рынке.	Составление рейтинга должно быть дополнено финансово-экономическими показателями, позволяющими оценить благоприятный эффект целевого вложения средств на финансовые результаты и финансовое состояние предприятия

Несмотря на наличие недостатков, снижающих эффективность применения рейтинговой оценки финансового состояния предприятия, рейтинговая процедура дает возможность оценить уровень финансово-экономического потенциала предприятия, его рыночную позицию, определить слабые места в работе и разработать комплекс мер по финансовому оздоровлению [5, с. 84].

При всех существующих ограничениях рейтинговой оценки она является одним из самых действенных аналитических инструментов, позволяющих в достаточно сжатые сроки на основе публикуемой бухгалтерской финансовой отчетности дать экспресс-оценку финансового состояния целого территориального или отраслевого сегмента рынка в разрезе отдельных действующих на нем компаний.

Актуальность применения рейтинга как инструмента оценки одного объекта или субъекта относительно другого возрастает в современных условиях, поскольку он может применяться во многих отраслях и направлениях деятельности.

Библиографические ссылки

1. Бессонова Е. А., Овчаренко Ю. В. Методические подходы к рейтинговой оценке и их роль в анализе эффективности деятельности предприятия // Известия Юго-Западного государственного университета. 2015. Т. 1, № 5(62). С. 67–73.
2. Забодаева И. В. Применение статистических методов для построения рейтинговой оценки российских промышленных предприятий // Вестник Московского педагогического университета. Серия: Экономика. 2013. № 2(22). С. 187–197.
3. Круковская А. Ю. Методы рейтинговой оценки финансового состояния предприятий // Экономика и управление: проблемы, решения. 2015. № 10. С. 25–27.
4. Куницына Н. Н., Айбазова М. И. Методика рейтинговой оценки коммерческих банков // Финансы и кредит. 2014. № 26(602). С. 2–9.
5. Овечкина О. Н. Современные подходы к рейтинговой оценке финансового положения организации // Вестник Межрегионального социального института. 2015. № 2(2). С. 83–88.
6. Овчаренко Ю. В. Рейтинговая оценка эффективности деятельности предприятий как инструмент разработки стратегии развития региона // Известия Юго-Западного государственного университета. Серия: Экономика. Социология. Менеджмент. 2015. № 2(15). С. 188–195.
7. Постюшков А. В. Методика рейтинговой оценки предприятий // Имущественные отношения в Российской Федерации. 2003. № 1. С. 46–54.
8. Шарудина З. А. Использование методов комплексного анализа для сравнительной рейтинговой оценки финансового состояния сельскохозяйственных организаций // Сфера услуг: инновации и качество. 2012. № 9. С. 15.
9. Шеремет А. Д. Теория экономического анализа. М. : Инфра-М, 352 с.
10. Шеремет А. Д., Чая В. Т. Методические основы рейтинговой оценки деятельности аудиторских организаций // Аудит и финансовый анализ. 2015. № 3. С. 167–173.

СПОСОБЫ ОЦЕНКИ ОТПУСКА МАТЕРИАЛОВ В ПРОИЗВОДСТВО И ИНОГО ВЫБЫТИЯ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ ЖЕЛЕЗНОДОРОЖНОГО ТРАНСПОРТА

К. В. Родькина

Красноярский региональный общий центр обслуживания «Желдоручет» –
филиал ОАО «РЖД»
Российская Федерация, 662156, Красноярский край,
Ачинск, ул. Привокзальная, 19

Представлены возможные способы списания материалов в производство или иного выбытия: по себестоимости каждой единицы выбывающих материалов, по средней себестоимости, по себестоимости первых по времени приобретения материалов. Рассмотрены особенности каждого из методов списания материалов и выявлены недостатки и преимущества методов. Отражена роль правильного выбора оценки отпуска материалов. Указаны особенности железнодорожного транспорта относительно материалов, учитывая данные особенности, выявлен наиболее эффективный метод списания материалов в производство по средней себестоимости.

Ключевые слова: материалы, учет, отпуск, списание.

ESTIMATION METHODS OF ALLOT MATERIALS TO MANUFACTURING AND OTHER DISPOSAL AT RAILWAY ENTERPRISES

K. V. Rodkina

Krasnoyarsk regional general service center «Zheldoruchet» –
department of JSC «Russian Railways»
19, Railway station str., Achinsk, Krasnoyarsk, 662156, Russian Federation

Presented the possible ways to write-off materials in the production or other disposal: at the each unit cost of retired materials, at average cost, at cost of the first time purchase of materials. Identified the features of write-off materials methods and the advantages and disadvantages of methods, reflected the role of correct materials evaluation vacation, given the specifics of railway transport in relation to materials, taking into account these features, revealed the most effective method of writing down materials into production at the average cost price.

Keywords: materials, accounting, disposal, write-off.

Железнодорожный транспорт – важнейшая базовая отрасль экономики страны, которая обеспечивает не только внутренние, но и внешние транспортно-экономические связи, а также потребности населения в перевозках. Работа железнодорожного транспорта как составляющая единой транспортной системы государства способствует нормальной деятельности всех отраслей общественного производства, экономическому, социальному укреплению и развитию обороноспособности страны, а также ее международному сотрудничеству.

Как на любом предприятии, так и железнодорожном транспорте главными и неотъемлемыми составляющими деятельности являются материалы, которые необходимы для нормального осуществления и расширения хозяйственной деятельности предприятий. Осуществлять основную и вспомогательную деятельность железнодорожного транспорта невозможно без материалов, поступающих в подразделения железных дорог от юридических и физических лиц, а также они могут быть изготовлены собственными силами – вспомогательное производство.

Железнодорожный транспорт – трудоемкая и металлоемкая отрасль, которая относительно материалов имеет следующие особенности:

- широкая номенклатура материалов (для учета материалов на предприятиях в том числе на железнодорожном транспорте используют счет 10 «Материалы», к которому открыто 18 субсчетов, предназначенных для конкретного учета каждого материала);
- разные сроки и места хранения материалов (разветвленность и удаленность предприятий, а также специфика работы подразделений);
- постоянное изменение цен;
- поступление материалов осуществляется разными способами (по авансовым отчетам, от центрального склада (Росжелдорснаб), от поставщиков на прямую);
- различные сроки поступления на предприятие.

Рассмотрим примеры номенклатур, которые используют на железнодорожном транспорте.

Номенклатура болтов (см. рисунок) насчитывает более 500 наименований. Специальная одежда также разнообразна и велика по своему количеству. В частности, только номенклатура «жилет» насчитывает более 500 записей. Даже такой специфичный материал, как «колесная пара», характерный железнодорожному транспорту, также имеет большую номенклатуру наименований.

№ Номер материала 500 Записи					
Материал	Краткий текст материала	Коммерч.	Размеры	ГОСТ	Внешняя
0000601715	ИЗГОТОВЛЕНИЕ АНКЕРНОГО БОЛТА	МТ			
0781110066	БОЛОМ Р-50 1/9 МЕТАЛЛИЧЕСКИЙ БОЛТЫ	Т			0408000
0781110078	БОЛОМ Р-501/11 МЕТАЛЛИЧЕСКИЙ БОЛТЫ	Т			0408000
0781110091	БОЛОМ Р-65 1/11 МЕТАЛЛИЧЕСКИЙ БОЛТЫ	Т			0408000
0781110105	БОЛОМ Р-65 1/9 МЕТАЛЛИЧЕСКИЙ БОЛТЫ	Т			0408000
0781110512	БОЛОМ МЕТАЛЛИЧЕСКИЙ БОЛТЫ ЗАКЛАДНЫЕ	Т			0408000
0781110513	БОЛОМ МЕТАЛЛИЧЕСКИЙ БОЛТЫ КЛЕММНЫЕ	Т			0408000
0781112302	БОЛОМ Р-33 МЕТАЛЛИЧЕСКИЙ БОЛТ	Т			0408000
0781114705	БОЛОМ Р-50 МЕТАЛЛИЧЕСКИЙ БОЛТЫ	Т			0408000
0781114706	БОЛОМ Р-65 МЕТАЛЛИЧЕСКИЙ БОЛТЫ	Т			0408000
0781210091	БОЛОМ Р-43 МЕТАЛЛИЧЕСКИЙ БОЛТЫ	Т			0408000
1291000043	БОЛТ ЛАПЧАТЫЙ С КОВАННОЙ ЛАПОЙ 400	КМП	400	ТУ 32 ЦП 395-84	0410000
1291000062	БОЛТ ЛАПЧАТЫЙ 330 ТУ 32 ЦП 395-84	КГ	330	ТУ 32 ЦП 395-84	0410000
1291000070	БОЛТ М22-6GX80.10.9.ХЛ.40X/B5CP2 М22X80	КМП	М22X80 336	ГОСТ Р 52644-2006,ГОСТ Р 52645-2006, ГОС	0410000
1291000090	БОЛТ М27-8GX160.109.40X CM27-7Н.5 27X160	Т	27X160	ГОСТ 11530-93,ГОСТ 11532-93	0410000
1291000110	БОЛТ С ГАЙКОЙ И ШАЙБАМИ ДЛЯ КРЕПЛЕНИЯ ПО	КМП	22X80	УКАЗАНИЯ ПО УСТРОЙСТВУ И КОНСТРУКЦИИ МОС	0410000
1291000112	БОЛТ С ШАЙБОЙ ДЛЯ КРЕП.КАТ.Т-00.00.22СБ	МТ	М24X147	АЛЛЕГРО	0410000
1291004006	БОЛТ М22-8GX135.88 22X135 11530-93 ДЛЯ Р	Т	22X135	ГОСТ 11530-93	0410000
1291004023	«БОЛТ 24X160 ПУТЕВОЙ	Т	24X160		0410000
1291004029	ГАЙКА С.М27-7Н.5 27 11532-93 ДЛЯ БОЛТОВ	Т	27	ГОСТ 11532-93	0410000
1291004030	БОЛТ М27-8GX160.109 27X160 11530-93 ДЛЯ	Т	27X160	ГОСТ 11530-93	0410000
1291004042	БОЛТ 2М27-8GX180.109 27X180 11530-93 ДЛЯ	Т	27X180	ГОСТ 11530-93	0410000
1600000003	БОЛТ 86.11.50.020	МТ		ПРСМ-4	0418000
1610000005	«БОЛТ 20X60 С ШЕСТИГРАННОЙ ГОЛОВКОЙ	КГ	20X60	ГОСТ 7805-70	0418000
1610000015	«БОЛТ СТ10 6X35 С ШЕСТИГРАННОЙ ГОЛОВКОЙ	КГ	6X35		0418000
1610000018	«БОЛТ СТ10 8X25 С ШЕСТИГРАННОЙ ГОЛОВКОЙ	КГ	8X25		0418000
1610000019	БОЛТ СТ10 10X70 С ГАЙКОЙ	КГ	10X70		0418000
1610000023	«БОЛТ 16X80 С ШЕСТИГРАННОЙ ГОЛОВКОЙ И ГА	КГ	16X80	ГОСТ 7798-70	0418000
1610000031	БОЛТ СТ10 30X200 С ШЕСТИГРАННОЙ ГОЛОВКОЙ	КГ	30X200		0418000
1610000035	БОЛТ СТ10 30X300 С ШЕСТИГРАННОЙ ГОЛОВКОЙ	КГ	30X300		0418000
1610000070	БОЛТ 10 6X55 С ШЕСТИГРАННОЙ УМЕНЬШЕННОЙ	КГ	6X55	ГОСТ 7795-70	0418000
1610000073	БОЛТ 10 12X45 С ШЕСТИГРАННОЙ УМЕНЬШЕННОЙ	КГ	12X45	ГОСТ 7795-70	0418000

Номенклатура болтов (фрагмент)

Процесс движения материалов состоит из трех основных стадий: стадии поступления материалов в организацию, стадии расходования материалов в организации, стадии выбытия материалов из организации [9, с. 225]. Организация учета материалов в современных условиях является достаточно актуальной проблемой для многих экономических субъектов. При учете материалов требуется обеспечение решения таких задач, как контроль над их сохранностью и соответствии документам, над соблюдением своевременности и полноты учета поступления и списания материалов, получением руководством необходимой информации для принятия управленческих решений [3, с. 92].

В работе [7] были рассмотрены возможные способы оценки поступления материалов в организацию (по фактической себестоимости их приобретения (заготовления) с использованием только счета 10 «Материалы»; по учетным ценам с применением счетов 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»; с применением 15 и 16 счетов в отрыве друг от друга в различных комбинациях), а также представлен способ отражения в учете материалов железнодорожного транспорта. Здесь же рассмотрим вопросы списания материалов в производство.

А. М. Степановская, И. В. Филько раскрывают методы списания стоимости материалов в дорожном хозяйстве, считая, что от выбора метода учета и списания материалов в дорожном строительстве в значительной мере зависит объективность калькулирования смет, определения договорной стоимости работ и, следовательно, конкурентоспособность организации [8, с. 103]. В работе О. В. Пилипенко, Е. А. Супрунова указано, что особое значение в системе бухгалтерского управленческого учета имеет оценка материалов, которая в дальнейшем влияет на формируемый финансовый результат, а соответственно, и на его налогообложение [5, с. 512–513].

Предприятие приобретает материалы для осуществления деятельности, а не для того, чтобы они залеживались на складах. Для использования материалов в производстве, управленческих или иных нужд, необходимо их применять и списать в производство.

Согласно Методическим указаниям по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов № 119н (п. 73) и Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01 (п. 16) существуют следующие способы оценки отпуска в производство и иного выбытия:

- 1) по себестоимости каждой единицы;
- 2) по средней себестоимости;
- 3) по себестоимости первых по времени приобретения материально-производственных запасов (способ ФИФО) [1; 2].

Организация имеет право выбора, каким именно способом будут списываться материалы в производство, при этом выбранный способ необходимо зафиксировать в учетной политике организации. Рассмотрим каждый из данных методов, выделив преимущества и недостатки (табл. 2).

Каждый из представленных методов оценки материалов влияет на показатели отчетности следующим образом:

- метод исчисления себестоимости каждой единицы запасов позволяет выявлять финансовый результат от продажи каждой единицы запасов и представлять их оценку в отчетности в строгом соответствии с ценой приобретения каждого конкретного элемента (единицы) запасов организации;
- метод средних цен скрывает (затушевывает, размывает, вуалирует) влияние изменения цен приобретения запасов на показатели их оценки как элемента актива баланса, расходов периода и финансового результата (прибыли и убытка);
- метод ФИФО в условиях роста цен приобретения запасов формирует максимальную оценку запасов на конец периода, минимальную оценку расходов периода и

максимальную оценку финансового результата. В условиях снижения цен ФИФО, наоборот, дает нам минимальную оценку запасов на конец периода в балансе, максимальную оценку расходов периода и минимальную величину финансового результата [6].

Таблица 1

Способы оценки материалов при отпуске в производство или выбытии

№ п/п	Метод	Суть метода
1	По себестоимости каждой единицы	Применяют два варианта исчисления себестоимости единицы запаса: – включая все расходы, связанные с приобретением запаса. В себестоимость единицы включаются все расходы, связанные с приобретением этих запасов. Этот способ применяют, когда имеется возможность точно определить суммы расходов по приобретению, относящиеся к разным материалам [4]; – включая только стоимость запаса по договорной цене (упрощенный вариант). Применение упрощенного варианта допускается при отсутствии возможности непосредственного отнесения транспортно-заготовительных и других расходов, связанных с приобретением запасов, на их себестоимость (например, при централизованной поставке материалов). В этом случае величина отклонения (разница между фактическими расходами по приобретению материала и его договорной ценой) распределяется пропорционально стоимости списанных (отпущенных) материалов, исчисленной в договорных ценах [2]
2	По средней себестоимости	Средняя себестоимость единицы определяется как частное от деления общей себестоимости этих материалов (сумма стоимости материалов на начало месяца и поступивших в течение месяца) на количество этих материалов (сумма остатка на начало месяца и поступивших в течение месяца). Стоимость материалов, списанных в производство, определяется умножением их количества на среднюю себестоимость. Стоимость остатка на конец месяца вычисляется умножением количества материала на остатке на среднюю себестоимость. Таким образом, средняя себестоимость единицы материалов может изменяться от месяца к месяцу. Сальдо по счетам учета МПЗ отражается по средней себестоимости [4]
3	По себестоимости первых по времени приобретения материально-производственных запасов (способ ФИФО)	Данный метод основан на допущении, что материалы отпускаются в производство в течение отчетного периода в последовательности их приобретения, то есть материалы, первыми отпущенные в производство, должны быть оценены по себестоимости первых по времени закупок. При применении этого метода оценка материалов, находящихся на складе производственной организации на конец отчетного периода, производится по себестоимости последних по времени закупок, а в себестоимости готовой продукции учитывается стоимость ранних по времени закупок. Существует два способа определения стоимости материалов, списанных в производство по методу ФИФО: 1) сначала списывают материалы по стоимости первой приобретенной партии, если количество списанных материалов больше этой партии, списывается вторая и т. д. Остаток материалов определяется вычитанием стоимости списанных материалов из общей стоимости материалов, поступивших за месяц (с учетом остатка на начало месяца); 2) определяют остатки материалов на конец месяца по цене последних по времени приобретения. Стоимость материалов, списанных в производство, рассчитывают путем вычитания полученной величины из общей стоимости материалов, поступивших за месяц (с учетом остатка на начало месяца) [4]

Таблица 2

**Преимущества и недостатки способов оценки материалов при списании
в производство или иного выбытия**

№	Метод	Преимущества	Недостатки
1	По себестоимости каждой единицы	– материалы списываются по ценам, которые они были приняты к учету; – реальная себестоимость без каких-либо отклонений; – наличие достоверной информации о сформированной себестоимости продукции	– небольшая номенклатура; – отдельный учет по каждой партии материала
2	По средней себестоимости	– себестоимость продукции в меньшей степени определяется колебаниями цен и может сохраниться на более стабильном уровне; – возможность не вести отслеживание материалов, из какой именно партии они были отпущены в производство	– оказывает влияние на себестоимость продукции, величину прибыли и сумму налога на имущество
3	По себестоимости первых по времени приобретения материально-производственных запасов (способ ФИФО)	– если материалы списываются в производство по меньшей стоимости, то себестоимость продукции ниже, а прибыль выше; – если имеется тенденция увеличения цены на материал, тогда прибыль будет увеличиваться; – рост суммы выплачиваемых дивидендов; – отражение остатка материалов на счете 10 по более высоким ценам	– если имеется тенденция снижения цены на материалы, тогда прибыль будет уменьшаться; – необходимо определять, из каких именно партий материалы списываются и остаются на конец месяца; – увеличение суммы налогов; – очень трудоемкий, если закупки материалов в течение месяца производятся достаточно часто

Согласно анализу таблиц можно сделать вывод о том, что первый метод определенно не подходит, учитывая особенности отрасли. Оценка отпущенных материалов по себестоимости каждой единицы запаса может использоваться предприятиями, когда материалы не могут заменить друг друга или подлежат особому учету (драгоценные металлы, драгоценные камни, радиоактивные вещества и тому подобное [10]). Метод ФИФО могут использовать организации, если производственный процесс последовательно применяется, что особенно характерно для скоропортящихся материалов или продуктов. Также данный метод изменчив относительно порядка получения материалов и их цены, так как если материалы поступают и их стоимость возрастает, то прибыль увеличивается, при этом увеличиваются количество налогов. Если же цены уменьшаются, то прибыль уменьшается. Данный метод можно сравнить с конвейером, с которого запасы поступают ровно в той последовательности, в которой они были на него загружены.

Таким образом, учитывая специфику материалов железнодорожного транспорта, к которым относят сырье, основные и вспомогательные материалы, покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, топливо, тару, запасные части, строительные и прочие материалы, каждый из которых имеет большую номенклатуру, следует сделать следующий вывод: наиболее удобным способом будет метод средней себестоимости,

так как данный метод дает средние показатели цен, при этом не нужно учитывать, по какой ставке пришел материал, цена на который постоянно меняется в большую или меньшую сторону. Данный метод будет наиболее эффективным, если использовать современные информационные системы, обеспечивающие правильность и оперативность расчетов себестоимости соответствующих материалов в момент отпуска.

Библиографические ссылки

1. Учет материально-производственных запасов [Электронный ресурс] : ПБУ 5/01 : утв. пр. Минфина России от 09.06.2001 № 44. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 20.02.2017).
2. Методические указания по бухгалтерскому материально-производственных запасов [Электронный ресурс] : утв. пр. Минфина России от 28.12.2001 № 119н. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 20.02.2017).
3. Боева А. В., Ронжина М. А. Сущность понятия «материалы, оценка и организация учета» // Актуальные проблемы бухгалтерского учета, анализа и аудита : материалы VIII Междунар. молодеж. науч.-практ. конф. Курск, 2016. С. 92–97.
4. Кулаева Н. С. Списание МПЗ в производство в организациях машиностроения и металлообработки [Электронный ресурс]. URL: http://legal-consultation.org/edir/article_4137.htm<http://www.profiz.ru/se/> (дата обращения: 20.02.2017).
5. Пилипенко О. В., Супрунова Е. А. Методы списания материалов в производстве: проблема выбора // Актуальные вопросы развития экономики : материалы Междунар. науч.-практ. конф. Омск, 2016. С. 512–515.
6. Пятов М. Л. Методы оценки запасов как элемент учетной политики организации [Электронный ресурс]. URL: <http://buh.ru/articles/documents/14888/> (дата обращения: 20.02.2017).
7. Родькина К. В. Способы учета приобретения материалов и их использование на предприятиях железнодорожного транспорта // Учет, анализ, аудит: проблемы теории и практики. 2016. № 16. С. 104–109.
8. Степановская А. М., Филько И. В. Списание материалов в дорожном хозяйстве // Учет, анализ, аудит: проблемы теории и практики. 2016. № 17 С. 103–106.
9. Столярова С. В., Кремлева Э. А. Сущность материалов в строительной компании // Прошлое, настоящее и будущее российской цивилизации : материалы Всерос. науч.-практ. конф. Ставрополь, 2015. С. 224–228.
10. Центр управления финансами [Электронный ресурс]. URL: <http://center-yf.ru/data/Buhgalteru/metody-spisaniya-materialov.php> (дата обращения: 20.02.2017).

РОЛЬ ИНФОРМАЦИОННО-АНАЛИТИЧЕСКОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ УЧЕТА ТОВАРОВ В ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЙ РОЗНИЧНОЙ ТОРГОВЛИ

Ю. В. Романова

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

Рассматривается роль информационно-аналитического обеспечения учета товаров на предприятиях розничной торговли. Для этого автор исследует содержание понятия «информационно-аналитическое обеспечение». Деятельность любого торгового предприятия связана с товарными операциями, эффективность ведения которых обуславливает результаты работы предприятия в целом. Для принятия результативных управленческих решений все большее значение принимает формирование действенной системы информационно-аналитического обеспечения, которая включает в себя корректную организацию ведения бухгалтерского учета товаров, что достигается обеспечением предприятий удобным и аналитичным программным продуктом.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, управленческий учет, учет товаров, информационно-аналитическое обеспечение.

INFORMATION AND ANALYTICAL SUPPORT ROLE OF GOODS ACCOUNTING AT RETAIL TRADE ENTERPRISES

Y. V. Romanova

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

Considers the role of information and analytical support of accounting goods in retail. For this purpose, author researches the information and analytical support determination. The activity of any trading enterprise is connected with commodity operations, the efficiency of conducting which determines the results of the work of the enterprise as a whole. For the adoption of effective managerial decisions, the formation of an effective system of information and analytical support, which includes the correct organization of accounting of goods, is becoming increasingly important, which is achieved, among other things, by providing enterprises with a convenient and analytical software product.

Keywords: accounting, management accounting, accounting of goods, information and analytical support

Деятельность торговых предприятий постоянно сопряжена с хозяйственными операциями, связанными с товаром – его приобретением, приемкой, хранением, движением, списанием, продажами и др.

Согласно Положению по бухгалтерскому учету (ПБУ) 5/01 «Учет материально-производственных запасов» товары – часть материально-производственных запасов, приобретенных или полученных от других юридических или физических лиц и предназначенные для продажи [1].

Эффективно управлять операциями с товарами помогает бухгалтерский учет. Основной задачей бухгалтерского учета является описание хозяйственных операций посредством составления бухгалтерских проводок и отражения операций на счетах бухгалтерского учета, что служит основанием для учета имущества в товарных остатках и источников дохода. Данный процесс приводит к формированию информации о результатах деятельности предприятия, которая становится основой для проведения анализа эффективности работы и поиска точек роста.

Для достижения целей эффективного управления хозяйственными операциями с товарами решается ряд задач, к которым относятся проверка корректности документального оформления товарных операций и их своевременное отражение в учете, контроль за товарными запасами, контроль за их наличием и движением, контроль финансовых показателей.

Важным условием ведения учета товаров является обязательное документальное подкрепление всех операций. Документ является средством фиксации осуществления хозяйственной операции, а также одним из способов наблюдения, регистрации и контроля за сохранностью имущества. Это объясняет тот факт, что учет товаров должен быть сплошным, вестись непрерывно и быть корректно оформленным. Документирование всех операций является одним из источников информационного обеспечения учета.

Под информационным обеспечением следует понимать создание информационных условий функционирования системы, обеспечение необходимой информацией, включение в систему средств поиска, получения, хранения, накопления, передачи, обработки информации, организация банков данных. Создание информационного обеспечения – непереносимое условие построения и функционирования автоматизированных систем управления [9].

На основе информационного обеспечения формируется обеспечение аналитическое, которое путем аккумуляции полученной информации и проведенного на ее основании анализа позволяет сформировать управленческие решения на предприятии. Таким образом, в основе принятия управленческих решений на предприятиях лежит информационно-аналитическое обеспечение.

В настоящий момент нет единого подхода к определению термина «информационно-аналитическое обеспечение учета». Л. В. Попова одной из первых занималась изучением системы информационно-аналитического обеспечения учета. В своей работе Л. В. Попова дает следующее определение учетно-аналитической системе: «Это система, базирующаяся на бухгалтерской информации, включающей оперативные данные и использующей для экономического анализа статистическую, техническую, социальную и другие виды информации». Поэтому в широком плане учетно-аналитическая система представляет собой сбор, обработку и оценку всех видов информации, потребляемой для принятия управленческих решений на микро- и макроуровнях [4].

Другим подходом к определению информационно-аналитического обеспечения руководствуется в своей работе В. С. Белов, который рассматривает систему информационно-аналитического обеспечения как комплекс аппаратных, программных средств, информационных ресурсов, методик, которые используются для обеспечения автоматизации аналитических работ в целях обоснования принятия управленческих решений [2, с. 10]. На данном подходе основываются и выводы И. Ю. Шполянской, которая рас-

считает информационное обеспечение с позиции обеспечения предприятий малого бизнеса компьютерными технологиями [8, с. 17].

Е. А. Фенева синтезирует подходы к определению информационно-аналитического обеспечения и считает, что это открытая система, включает в себя процесс сбора, регистрации, обработки, анализа и контроля информации с целью принятия максимально эффективного управленческого решения [5, с. 126; 6, с. 142].

Таким образом, информационно-аналитическое обеспечение – это целенаправленная деятельность по сбору, обработке и анализу информации, осуществляемая с целью принятия управленческих решений. Данная деятельность включает в себя не только информационную работу (накопление информации), но и информационно-аналитическую работу, которая помимо накопления информации включает еще ее обработку и анализ [10].

М. Б. Боровицкая выделяет следующие элементы, присущие системе информационно-аналитического обеспечения:

- анализ информационной потребности и поиск возможных способов ее удовлетворения;
- система бухгалтерского учета, которая служит связующим звеном между хозяйственной деятельностью и людьми, принимающими решения;
- бухгалтерская отчетность, цель которой заключается в предоставлении заинтересованным пользователям достоверной и уместной информации о имущественном и финансовом состоянии организации;
- анализ бухгалтерской отчетности;
- принятие управленческого решения на основе проведенного анализа [3, с. 3]

Для построения на предприятии результативной системы информационно-аналитического обеспечения учета товаров необходимо, во-первых, организовать эффективную систему бухгалтерского учета, которая наиболее полно отражала бы хозяйственные операции, связанные с товаром. Во-вторых, обеспечить предприятия программным продуктом, который в полной мере позволит отражать данные учета и быть инструментом проведения анализа. Примером таких программных продуктов на предприятиях торговли в России следует относить 1С, SAP и др. Ограничением здесь является тот факт, что не каждая организация пользуется всеми системными возможностями, предоставляемыми данными продуктами.

Формирование информационно-аналитического обеспечения позволит повысить результативность управления хозяйственными операциями с товарами. Это необходимо для достижения следующих результатов:

- поддержание оптимального уровня товарных запасов, что приведет к перераспределению денежных средств и аккумулярованию их в товарах на оптимальном уровне. Этой цели служат проведение анализа показателей, характеризующих товарные запасы: товарооборачиваемость, величина товарных запасов в днях товарооборота, скорость товарного обращения и др.;
- изменение структуры товарных запасов с выделением позиций, которые могут принести большую долю прибыли;
- повышение эффективности деятельности предприятия за счет изменения структуры товарооборота;
- принятие управленческих решений с перспективой повышения эффективности коммерческой деятельности предприятия в будущем.

Проблема повсеместного создания целостных систем информационно-аналитического обеспечения учета на предприятиях заключается в том, что для их формирования требуется задействовать определенные ресурсы. Предприятия, не имея возмож-

ности точно оценить будущую выгоду, пренебрегают созданием системы информационно-аналитического обеспечения. Между тем, требования к рациональной организации потоков информации связаны не только с необходимостью ее накоплением, передачей, хранением и преобразованием, но и обеспечением информационной безопасности предприятия. Последнее приобретает актуальность в связи с постоянным усилением конкуренции в отраслях.

Затруднить создание и использование системы информационно-аналитического обеспечения учета могут такие внутренние факторы, как недостаточный уровень автоматизации процесса учета и анализа, низкая эффективность методов управления предприятием. Последнее может быть связано с тем, насколько часто и качественно проводится анализ текущей ситуации.

Помимо указанных, существует также ряд частных проблем, к которым можно отнести восполнение, компенсирование недостающей информации, выявление и получение неявной информации, генерирование отсутствующих информационных данных, создание базы знаний в информационно-аналитическом обеспечении экономического управления [7].

Также созданию эффективной системы информационно-аналитического учета может помешать неподготовленность кадров к новым требованиям организации учета на предприятии. Решить данную проблему позволяет переподготовка кадров, а также привлечение сотрудников с использованием системы аутсорсинга.

Из проведенного анализа можно сделать вывод, что информационно-аналитическое обеспечение учета товаров играет важную роль в деятельности организации через формирование совокупности аналитических данных, которые служат основой для принятия управленческих решений. Предприятия осуществляют свою деятельность в условиях постоянного расширения информационных потоков при появлении новых технологий, что приводит к увеличению потребности в организации системы информационно-аналитического обеспечения, поскольку в настоящее время принимать эффективные управленческие решения без информационной поддержки становится невозможным.

Создание системы информационно-аналитического обеспечения сопряжено с некоторыми проблемами, среди которых необходимость вовлечения дополнительных ресурсов, недостаточный существующий уровень организации учета и анализа на предприятии, неподготовленность кадров и пр. Однако автоматизация в информационно-аналитическом обеспечении, которой можно достичь с помощью внедрения улучшенного программного продукта, значительно упрощают процесс бухгалтерского учета товаров, что позволяет исключить возможность ошибок. Это важно, так как руководству организации необходимо своевременно получать достоверную информацию и результаты для анализа, на основании которых происходит не только планирование текущей деятельности, но и строится прогноз на последующие периоды, вплоть до возможного изменения вида и направлений деятельности предприятия.

Библиографические ссылки

1. Учет материально-производственных запасов [Электронный ресурс] : ПБУ 5/01 : утв. пр. Минфина РФ от 09.06.2001г. № 44н. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
2. Белов В. С. Информационно-аналитические системы. Основы проектирования и применения : учеб. пособие. М. : Московский гос. ун-т экономики, статистики и информатики, 2005. 111 с.

3. Боровицкая М. В. Информационное обеспечение управления деятельностью хозяйствующего субъекта // Вектор науки ТГУ. Спец. вып. 2010. № 1. С. 36–38.
4. Попова Л. В. Основные теоретические принципы построения учетно-аналитической системы [Электронный ресурс]. URL: <http://dis.ru/library/detail.php?ID=22595> (дата обращения: 11.11.2016).
5. Фенева Е. А. Информационно-аналитическое обеспечение учета и отчетности в малом бизнесе: сущность, цель, схема // Вестник Ленинградского государственного университета им. А. С. Пушкина. 2015. №4. С. 123–131.
6. Фенева Е. А. Проблемы информационно-аналитического обеспечения учета и отчетности организаций малого бизнеса // Вестник экономики, права и социологии. 2015. №4. С. 140–143.
7. Чернов В. А. Развитие информационно-аналитического обеспечения в управленческом учете [Электронный ресурс]. URL: <http://auditfin.com/fin/2005/3/Chernov/Chernov%20.pdf> (дата обращения: 11.03.2017).
8. Шполянская И. Ю. Анализ и моделирование информационных систем для малого бизнеса : моногр. Ростов н/Д : РИНХ, 2005. 161 с.
9. Информационное обеспечение [Электронный ресурс]. URL: <https://tochka.com/info/glossary?srch=ИНФОРМАЦИОННОЕ+ОБЕСПЕЧЕНИЕ> (дата обращения: 11.11.2016).
10. Сущность и принципы информационно-аналитической деятельности [Электронный ресурс]. URL: <http://gosguu.narod.ru/gos/96.html> (дата обращения: 11.11.2016).

СООТНОШЕНИЕ ПОНЯТИЙ «ВНУТРЕННИЙ АУДИТ» И «ВНУТРЕННИЙ КОНТРОЛЬ»

Т. А. Селиванова

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

Рассматриваются термины «внутренний контроль» и «внутренний аудит» – сущность понятий согласно регламентирующим документам и с точки зрения разных авторов. Проводится сравнение внутреннего контроля и внутреннего аудита по ряду параметров, выявляются отличия и общие черты. Рассмотрены подходы к понятию «внутренний контроль» с точки зрения содержания внутреннего контроля, представленные в работах различных специалистов. Сделан вывод, что внутренний контроль и внутренний аудит дополняют друг друга, создавая предпосылки надежного и эффективного контроля за бизнес-процессами, сохранностью активов и другими сторонами деятельности предприятий.

Ключевые слова: внутренний контроль, внутренний аудит, система внутреннего контроля.

CORRELATION OF INTERNAL AUDIT AND INTERNAL CONTROL

T. A. Selivanova

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

The aim of the present study was to research the determinations of internal control and internal audit: its essence according to regulatory documents and from the point of view of different authors. There are compared these determinations on a number of parameters, revealed the differences and common features, considered the approaches to the internal control determination from the point of view of contents internal control presented in the works of various specialists. It is concluded that the internal control and internal audit complement each other, creating the prerequisites for reliable and effective control over business processes, the safety of assets and other aspects of the activities of enterprises.

Keywords: internal control, internal audit, internal control service.

Понятия «внутренний контроль» и «внутренний аудит» часто употребляются как синонимы. Объединяет эти два понятия то, что они оба производные от «контроля» как функции управления и производятся внутри организации. Таким образом, качественных различий между ними нет, но каждый из них выполняет свои функции контроля, занимая определенное место в структуре организации.

Российское законодательство рассматривают оба понятия «внутренний контроль» и «внутренний аудит», например:

- статья 19 «Внутренний контроль» Федерального закона от 6 декабря 2011 года № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» [2];
- статья 85 Федерального закона от 26 декабря 1995 года № 208-ФЗ «Об акционерных обществах» [4];
- статья 5 Федерального закона от 30 декабря 2008 года № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» [3];
- информация о системе внутреннего контроля при проведении налогового мониторинга. Глава 14.7 Налогового кодекса Российской Федерации [1];
- и другие нормативные документы [5].

Согласно статье 19 «Внутренний контроль» Федерального закона от 6 декабря 2011 года № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» [2] экономический субъект обязан организовать и осуществлять внутренний контроль (далее – ВК) совершаемых фактов хозяйственной жизни. В письме Минфина России от 25.12.2013 № 07-04-15/57289 раскрывается сущность понятия «внутренний контроль» (рис. 1) [7; 9].

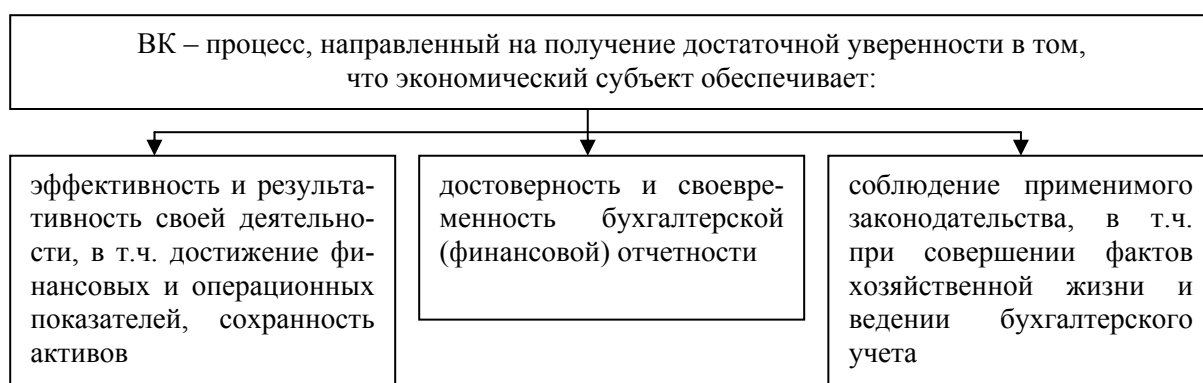


Рис. 1. Определение внутреннего контроля

В научной литературе многие авторы рассматривают понятие «внутренний контроль». В ходе исследования, опираясь на ряд интерпретаций, было выделено несколько подходов к понятию, которые представлены в табл. 1.

Таблица 1

Подходы к понятию внутренний контроль со стороны разных авторов

Подход к понятию ВК	Автор
Как процесс	Жминько С. И., Макеев Р. В., Риполь-Сарагоси Ф. Б., Ретуов В. Ю. и др.
Как система	Андреев В. Д., Шеремет А. Д., Суйц В. П., Кулинина Г. В., Белобжецкий И. А. и др.
Как вид деятельности	Подольский В. И., Бурцев В. В. и др.
Как план организации согласованных методов и мер	Американский институт дипломированных специалистов по бухгалтерскому учету для акционерных и государственных предприятий
Как комплекс определенных видов контроля	Хорнгрен Ч. Т., Фостер Дж.
Как форма обратной связи	Пугачев В. В.

В широком смысле контроль – это непрерывный процесс управления деятельностью организации, включающий сбор и анализ информации, принятие на основе данного анализа решений регулирующего характера. ВК также рассматривается, как наблюдение, обследование и (или) проверка соответствия процесса функционирования объекта контроля законам, стандартам, планам, нормам, правилам, приказам, другим принятым управленческим решениям. В узком смысле внутренний контроль позволяет осуществлять сбор информации об объекте контроля, который осуществляется руководством компании (субъектами контроля) в рамках выполняемых ими функций.

Целью внутреннего контроля является построение и поддержание эффективной системы внутреннего контроля, которая обеспечит целесообразность и финансовую эффективность деятельности (включая сохранность активов); достоверность финансовой отчетности; соблюдение применимого законодательства и требований регулирующих органов [11].

Внутренний контроль является составляющей функции управления, соответственно, и основными потребителями информации будут высшие органы предприятия, определяющие его политику (например, совет директоров, который представляет владельцев компании), его управленческий персонал высшего уровня (менеджмент). Организационно и административно внутренний контроль, как и система внутреннего контроля, подчиняются исключительно руководству экономического субъекта.

Согласно представленным выше подходам можно выделить ряд функций внутреннего контроля:

- анализ бизнес-процессов в целях построения системы контроля за ними;
- активное содействие менеджменту различных уровней в организации системы внутреннего контроля и использовании ее информации для эффективного управления;
- обнаружение ошибок и выявление рисков в хозяйственной деятельности и отдельных хозяйственных операциях, в составлении отчетных и иных документов.

Понятие «внутренний аудит» рассматривается в различных источниках [2; 3]. Целью внутреннего аудита является повышение эффективности деятельности организации посредством проверки соблюдения установленного порядка ведения бухгалтерского учета и надежностью функционирования системы внутреннего контроля.

Поскольку внутренний аудит призван оценивать систему внутреннего контроля, представляется логичной классификация внутреннего аудита (ВА) согласно целям внутреннего контроля (рис. 2) [6].



Рис. 2. Классификация внутреннего аудита в соответствии с целями внутреннего контроля

Таким образом, выделяется три вида ВА: операционный аудит, аудит «на соответствие» и аудит финансовой отчетности, каждый из которых имеет свои отличительные черты в зависимости от целей ВК.

Место аудита в системе контроля состоит в том, что аудит выступает в качестве элемента этой системы [10, с. 152]. Как вид контроля аудит включает цели, задачи и предмет контроля, объект контроля (проверяемый субъект), нормативное и организационно-методического обеспечение процесса контроля. Как форма контроля аудит включает совокупность объекта контроля (проверяемый субъект), субъекта, осуществляющего контроль (аудитор), а также нормативное и организационно-методического обеспечение процесса контроля (законодательство, стандарты, методики, рекомендации). Организационно аудит как форма контроля обособляется прежде всего субъектом контроля – аудитором [10, с. 151], при это сохраняется организационная независимость подразделения внутреннего аудита. Тогда как административно внутренний аудит подчинен высшим органам предприятия (например, совету директоров компании).

По итогам проведенного исследования можно сделать вывод, что ВК и ВА, дополняющие друг друга процедуры, но имеющие существенные отличия (табл. 2).

Таблица 2

Сравнительные характеристики ВК и ВА

№ п/п	Характеристика	ВК	ВА
1	Цель	Построение и поддержание эффективной системы внутреннего контроля	Повышение эффективности деятельности организации
2	Основные потребители информации	Линейное (операционное) руководство	Совет директоров и высшее исполнительное руководство
		Анализ бизнес-процессов в целях построения системы контроля. Активное содействие руководству в построении системы внутреннего контроля. Обнаружение ошибок и выявление рисков в хозяйственных операциях, в составлении отчетных и иных документов	Ориентация на перспективу: на анализ бизнес-процессов и выявление рисков. Оценка надежности и эффективности системы внутреннего контроля. Оценка серьезности обнаруженных ошибок и выработка рекомендаций по их устранению
4	Оценка	Не реже одного раза в год	Определяется руководителем или внутренним аудитором (службой внутреннего аудита) экономического субъекта
5	Организационная независимость	Подчинение руководству экономического субъекта	Организационная независимость подразделения внутреннего аудита
6	Административная независимость		Подчинение подразделения внутреннего аудита совету директоров (наблюдательному совету)

Таким образом, проведя анализ понятий по следующим параметрам: цель ВК и ВА, основные потребители информации, выполняемые функции, оценка, организационная и административная независимость, можно выявить ряд отличий. Например, ВК имеет цель – повысить эффективность деятельности именно системы внутреннего кон-

троля, тогда как ВА повышает эффективность деятельности самой организации. ВА является своего рода функцией, оценивающей эффективность СВК. Если ВК находится в полной зависимости от руководства экономического субъекта, то ВА находится в организационной независимости, при этом административно ВА подчиняется совету директоров или руководству экономического субъекта. В целом можно отметить, что оба понятия являются производными от «контроля» как функции управления, при этом функция контроля осуществляется внутри организации. Эти два признака и показывают общую черту понятий «внутренний контроль» и «внутренний аудит». Соответственно внутренний контроль и внутренний аудит дополняют друг друга, создавая предпосылки надежного и эффективного контроля за бизнес-процессами, сохранностью активов и другими сторонами деятельности предприятий.

Библиографические ссылки

1. Российская Федерация. Законы. Налоговый кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс] : федер. закон [№ 117-ФЗ от 05.08.2000]. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 28.03.2017).
2. Российская Федерация. Законы. О бухгалтерском учете [Электронный ресурс] : федер. закон [№ 402-ФЗ от 21.12.2011]. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 28.03.2017).
3. Российская Федерация. Законы. Об аудиторской деятельности [Электронный ресурс] : федер. закон [№ 307-ФЗ от 30.12.2008]. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 28.03.2017).
4. Российская Федерация. Законы. Об акционерных обществах [Электронный ресурс] : федер. закон [№ 208-ФЗ от 26.12.1995]. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 28.03.2017).
5. Внутреннему аудитору: законодательные и нормативно-правовые документы по вопросам организации внутреннего контроля и организации внутреннего аудита. [Электронный ресурс]. URL: <http://www.iaa-ru.ru/> (дата обращения: 28.03.2017).
6. Внутренний контроль и внутренний аудит в организации: основные задачи, функции и принципы [Электронный ресурс]. URL: <https://refdb.ru/> (дата обращения: 28.03.2017).
7. Петров А. А. Внутренний контроль хозяйственной деятельности: основные положения // Экономика, управление, финансы : материалы III Междунар. науч. конф. (г. Пермь, февраль 2014 г.). Пермь : Меркурий, 2014. С. 93–101.
8. Ризванова М. В. Система внутреннего контроля в организации [Электронный ресурс]. URL: <http://elibrary.ru/> (дата обращения: 28.03.2017).
9. Росимущество. Деятельность. Корпоративное управление: внутренний контроль [Электронный ресурс]. URL: <http://www.rosim.ru/> (дата обращения: 28.03.2017).
10. Федоренко И. В. Соотношение понятий контроля и аудита на современном этапе // Учет, анализ, аудит: проблемы теории и практики. 2012. Вып. 9. С. 146–154.
11. Чистякова Ю. Е. Организация системы внутреннего контроля в корпорации [Электронный ресурс]. URL: <http://edu.tltsu.ru/> (дата обращения: 28.03.2017).

ПРАКТИКА УЧЕТА И АНАЛИЗА ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ В ЗАРУБЕЖНЫХ СТРАНАХ

А. И. Семенова, И. И. Ивакина

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

Российская система учета находится на пути перехода к международным стандартам финансовой отчетности, поэтому изучение практики учета и анализа финансовых результатов в зарубежных странах является актуальной проблемой на сегодняшний день. Рассматриваются особенности формирования отчетности по финансовым результатам в зарубежных странах, которые ведут бухгалтерский учет и составляют финансовую отчетность на основе международных стандартов. Особое внимание отведено формам предоставления и содержанию отчета о прибылях и убытках. Также рассмотрены показатели прибыли, подлежащие анализу и их экономическая сущность. Российским хозяйствующим субъектам необходимо освоить применение различных способов формирования отчетности по финансовым результатам, а также различных методик анализа, которые используются в зарубежных странах.

Ключевые слова: финансовые результаты, МСФО, анализ, финансовая отчетность, прибыль, расходы, доходы.

PRACTICES OF ACCOUNTING AND FINANCIAL RESULTS ANALYSIS AT FOREIGN COUNTRIES

A. I. Semenova, I. I. Ivakina

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

Russian accounting system is in transition to international financial reporting standards, so learning the practice of accounting and financial analysis results in foreign countries is an urgent problem today. Discusses the features of reporting financial results in foreign countries that maintain accounting and account for financial reporting based on international standards. Special attention is devoted to forms of provision and content of the profit and loss statement. Also consider profits to be reviewed and their economic entity. Russian business entities need to master the use of different methods of reporting on financial results, and also apply different analysis techniques, which are applied in foreign countries.

Keywords: financial results, IFRS, analysis, financial statements, profit, expenditures, income.

Изучение практики учета и анализа финансовых результатов в зарубежных странах дает возможность урегулировать самый актуальный вопрос нашей экономики – адаптации системы бухгалтерского учета и составления отчетности по существующим международным стандартам.

В данное время система бухгалтерского учета и порядок формирования отчетности как в России, так и во всем мире развиваются по пути сближения с Международными стандартами финансовой отчетности (МСФО). К примеру, в большинстве европейских государств компании, ценные бумаги которых размещены на бирже, должны составлять отчетность в соответствии с МСФО, адаптировав их к требованиям национального бухгалтерского законодательства. Порядок раскрытия в международной отчетности финансовых результатов детально рассмотрен в МСФО 1 «Представление финансовой отчетности» [1] и МСФО 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских расчетах и ошибки» [2].

Процесс перехода России к международным стандартам, которые применяют большинство экономически развитых стран, заслуживает особого внимания, так как этот переход направлен на активизацию подготовки отчетности, которая была бы понятна и ясна любому зарубежному пользователю. Процессы интеграции национальных систем отчетности с международными формами характерны как для России, так и для других европейских государств. В настоящее время это является проблемой для России, в частности, при учете финансовых результатов и составлении финансовой отчетности организации. В России еще не сформировалась законодательная база в отношении применения международных стандартов, в частности, определения финансовых результатов.

Этой проблемой в России занимаются такие ученые и финансисты, как Н. В. Липчиу, Ю. С. Шевченко, Т. Ю. Дружиловская, А. П. Михалкевич и др. Проведенные Н. В. Липчиу и Ю. С. Шевченко исследования указали на необходимость признания и применения в бухгалтерском учете принципов МСФО, это даст возможность определить реальный финансовый результат и обеспечить единство подхода к учету финансового результата деятельности организации [7, с. 13].

Согласно исследованиям Т. Ю. Дружиловской, основанным на анализе положений российских учетных стандартов и МСФО, при достижении некоторой степени их близости российские требования все-таки не обеспечивают полного соответствия отчета о прибылях и убытках (в настоящее время отчета о финансовых результатах) его аналогу в системе МСФО [6, с. 9].

А. П. Михалкевич отмечает, что «изучение опыта организации бухгалтерского учета в зарубежных странах позволяет решить одну из актуальных проблем нашей экономики – приведение существующей системы бухгалтерского учета и отчетности в соответствие с требованиями рыночной экономики и международными стандартами» [9, с. 4].

Исследование теоретических положений и практических подходов показало, что на сегодняшний день не существует единого мнения по поводу того, как определить экономическое содержание финансовых результатов компании. В зарубежной практической деятельности различают три основополагающих подхода.

Во-первых, финансовый результат определяется как изменение величины чистых активов компании в течение отчетного периода. Размер чистых активов выражается как стоимостная оценка совокупного имущества компании за вычетом общей суммы его задолженности и дополнительных взносов владельцев.

Во-вторых, финансовый результат может быть определен как разница между величиной полученных доходов и понесенных расходов деятельности компании.

В-третьих, финансовый итог может быть рассмотрен как изменение величины собственного капитала компании в течение отчетного периода [8, с. 499].

Отправная точка при определении финансового результата в названных подходах представляет собой расчет результата, который отражает эффективность использования капитала, вложенного собственником. Вместе с этим прибыль обозначается как состав-

ляющая собственного капитала, иными словами, его прирост в течение определенного периода времени.

Для того чтобы отразить финансовые итоги деятельности в зарубежных компаниях, составляются обязательные формы финансовой отчетности. Одной из основных форм является отчет о прибыли и убытках, который в разных странах имеет различные форматы. Рассмотрим некоторые из них.

В Германии отчет о прибыли и убытках обладает вертикальной формой и составляется в затратном и функциональном форматах.

В основании первого из них лежит представление о том, что критерий функционирования компании это не только показатель продаж, но также величина производства и потребления материально-производственных запасов, а кроме того, ресурсы, которые преимущественно участвуют в увеличении основного капитала. Затраты в данном отчете классифицируются по типам вне зависимости от места их появления.

Особенности функционального формата заключаются в том, что затраты делятся по таким функциям, как производство, управление и сбыт.

В Италии отчет составляется по вертикальной форме. В основу классификации статей положен принцип, который раскрывает экономическое содержание доходов и расходов, например, на производство и сбыт, а не их направление (доходы и расходы основного вида деятельности и внереализационные доходы и расходы).

В Португалии отчет о прибылях и убытках составляется в горизонтальной форме с детальной разбивкой статей. Законодательство Португалии требует более подробного, представления статей, чем в нашей стране: каждая строчка отчета о прибылях и убытках соответствует номеру отдельного бухгалтерского счета.

Во Франции, чтобы представить отчет о прибыли и убытках, применяют две формы – вертикальную и горизонтальную. Главный подход при его формировании представляет собой концепцию производства, в которой в качестве базы взята произведенная валовая продукция за отчетный год, т. е. сумма проданной, складированной и направленной на собственные нужды продукции. В свою очередь, затраты сопряжены с формированием себестоимости всей валовой продукции, а не исключительно проданной. Расходы компаний во Франции классифицируются по составным частям, что дает возможность выявить разные сальдо [4].

Согласно правилам составления отчетности в США, отчет о прибыли и убытках может обладать двумя формами: одноступенчатой и многоступенчатой. При использовании одноступенчатой формы, которая отличается своей простотой, все доходы и расходы группируются отдельно, и разница между ними равняется чистой прибыли. Многоступенчатая форма представляет собой более сложную модель и является последовательным расчетом чистой прибыли при увязке соответствующих доходов и расходов. После внесения сведений о прибыли (убытках) в результате обобщенного эффекта от изменения учетной политики (за вычетом налога), в отчете о прибыли и убытках определяются величины чистой прибыли, а впоследствии формируются сведения о чистой прибыли, приходящейся на одну акцию.

При наличии возможности применять любую из них, вторая форма все же считается предпочтительной, так как считается, что вторая форма составления отчетности – многоступенчатая, более в полной мере отражает финансовое состояние компаний, чем первая форма – одноступенчатая.

Предполагается, что США, которые используют на сегодняшний день собственные стандарты ГААП (GAAP), в недалеком будущем станут составлять отчетность согласно международным стандартам [3, с. 19].

Для более четкого понимания форм отчета о прибыли и убытках в зарубежных странах в табл. 1 представлена классификация и содержание форм отчетности.

Формы предоставления отчета о прибылях и убытках в зарубежных странах

Страна	Форма отчета	Содержание
Германия	Затратный формат	Затратный формат предполагает распределение расходов на группы: расходы на заработную плату, амортизационные отчисления, расходы на приобретение материалов, др.
	Функциональный формат	Представляет собой деление затрат на классы, которые предполагают их непосредственное назначение, а именно: себестоимость, коммерческие расходы, управленческие расходы
Италия	Вертикальная форма	Предусматривает раскрытие информации по экономическому содержанию доходов и расходов (производство, сбыт, управление)
Португалия	Горизонтальная форма	Представляется в виде двух колонок: расходы и убытки – слева, выручка и доходы – справа
Франция	Вертикальная форма	Предусматривает последовательное раскрытие информации о доходах и расходах компании с группировкой операционных затрат по функциям деятельности (производство, сбыт, исследования, управления)
	Горизонтальная форма	Отчетность построена в форме двусторонней таблицы, где слева приводятся доходы, а справа – расходы
США	Одноступенчатая форма	Доходы и расходы группируются отдельно, и разница между ними равняется чистой прибыли
	Многоступенчатая форма	Предполагает расчет, помимо чистой прибыли, промежуточных итоговых показателей, таких как валовая прибыль, операционная прибыль (прибыль от основной деятельности), прибыль до налогообложения и экстраординарных событий

Для того чтобы компания осуществляла свою деятельность успешно, а значит, являлась рентабельной и приносила доход (прибыль), нужно осуществлять эффективный и достоверный анализ, который раскрывает все особенности ее коммерческой и производственной деятельности.

С этой целью зарубежные компании проводят перспективный (прогнозный) анализ финансовых результатов, сущность которого состоит в рассмотрении показателей финансового результата с точек зрения будущего периода времени. Оценка финансовых результатов функционирования компании в таком случае осуществляется в сравнении с планом и предшествующим периодом. Одновременно с этим обеспечивается сопоставимость параметров и устраняется ценовое воздействие в условиях инфляции. В процессе анализа выясняется, смогла ли организация привлечь запланированную прибыль.

Для углубленного анализа зарубежные компании более тщательно изучают все резервы роста прибыли на предмет реальной возможности их реализации с целью получения более высокого дохода. Для повышения достоверности прогнозных расчетов прибыли разрабатывается прогноз на квартал, месяц.

При изучении обстоятельств перемены показателей прибыли и прогнозирования уровня ее величины для обеспечения системного подхода, иностранные компании применяют маржинальный анализ, в основании которого находится маржинальный доход. Он позволяет определить дополнительный доход от каждой дополнительной проданной единицы товара, работ, услуг.

Зарубежные компании в аналитических целях рассчитывают различные показатели прибыли, кроме тех, которые отражены в отчете о прибылях и убытках (прибыль от

операционной, финансовой деятельности, текущая и чистая прибыль). Анализу подлежат и иные показатели прибыли, которые применяют для аналитических целей (табл. 2).

Таблица 2

Показатели прибыли, подлежащие анализу

Показатель прибыли	Сущность
Операционная	Прибыль от реализации и от операционных доходов и расходов (то есть от обычного вида деятельности компании)
Финансовая	Прибыль, которая связана с обеспечением компании источниками внешнего финансирования
Чистая	Это итоговый финансовый результат деятельности компании, выявленный на основании учета всех хозяйственных операций (все доходы минус все расходы)
Номинальная	Чистая прибыль без учета роста цен на рынке
Реальная	Номинальная прибыль, скорректированная на степень инфляции
Минимальная	Прибыль, которая после уплаты налогов дает организации минимальный объем прибыли на вложенный капитал, который равен среднему проценту ставки банков по депозитам
Нормальная	Прибыль, которая соответствует средней норме прибыли на капитал и представляет собой минимальную оплату предпринимателю, удерживающей его в выбранной им отрасли функционирования его компании
Целевая	Прибыль, остающаяся после уплаты налогов и соответствующая потребностям организации в его социальном и производственном развитии
Максимальная	Выступает в качестве главной целевой установки для компании, ориентированной на достижение определенного притока денежных средств (наличности) в конкретные периоды
Недополученная прибыль	Денежные доходы, которые организация могла бы получить при более выгодном использовании принадлежащих ей ресурсов
Поток наличности	Определяется за счет прибавления к чистой прибыли амортизационных отчислений, а кроме того отчислений в фонд выбытия активов

Также зарубежные компании активно практикуют оперативный анализ, который основан на сведениях первичного учета и прямого наблюдения за деятельностью любого подразделения организации и каждого отдельно взятого работника в отдельности при контакте с поставщиками, покупателями и т. д. [5, с. 23–25].

Подводя результат вышеизложенного, можно отметить, что принципиальные различия в учете финансовых результатов компаний в зарубежных государствах имеются как по форме (горизонтальное, вертикальное представление и различная структура), так и по существу (порядок расчета параметров). Однако во всех учетных системах разных государств, несмотря на различия предоставления финансовых результатов и их анализа, изложенных выше, соответствующие сведения отражаются в отчете о прибыли и убытках в полной мере.

Практика анализа финансовых результатов за рубежом имеет отличия расчетом целого ряда дополнительных параметров прибыли (номинальной, реальной, минимальной, нормальной, целевой, наивысшей, недополученной, потока наличности, показателей валового и чистого самофинансирования) в рамках текущего, оперативного, перспективного и маржинального анализа. Качественный и своевременный анализ финансовых результатов позволяет определить компании возможные перспективные пути повышения прибыли, рентабельности и доходности [8, с. 500].

Так как в настоящее время бухгалтерский учет в России идет по пути сближения с МСФО, поэтому российским хозяйствующим субъектам необходимо освоить приме-

нение различных способов формирования и предоставления финансовых результатов, а также применять различные методики анализа, в том числе такие, которые применяются в зарубежных странах. Зарубежный опыт отражения финансовых результатов в финансовой отчетности и применения различных методик анализа представляет большой интерес для России как с теоретической, так и с практической точек зрения, но стоит обратить внимание на то, что их применение в российской практике должно учитывать особенности развития и становление российской экономики в данный момент времени. Поэтому выработанная стратегия по сближению МСФО с национальной системой учета должна быть консервативной, четкой и продуманной, так как не все российские организации могут формировать финансовый результат и анализировать его так, как в зарубежных странах.

Библиографические ссылки

1. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 1. Представление финансовой отчетности [Электронный ресурс] : приказ Минфина РФ [принят 25.11.2011 № 160н; в ред. приказа Минфина РФ от 26.08.2015]. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
2. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 8. Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки [Электронный ресурс] : приказ Минфина РФ [принят 28.12.2015 № 217н; в ред. приказа Минфина РФ от 27.06.2016]. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант Плюс».
3. Гермалович Н. А. Анализ хозяйственной деятельности предприятия. М. : Финансы и статистика, 2011. 346 с.
4. Анализ финансовой отчетности : учеб. пособие / В. В. Давыдова, Е. Г. Москалева, О. Р. Пронина, Л. А. Челмакина. 2-е изд., исп. и доп. Саранск : Изд-во Мордов. ун-та. 2011. 176 с.
5. Давыдова В. В., Москалева Е. Г., Горбунова Н. А. Зарубежный опыт учета и анализа. Саранск, 2011. 120 с.
6. Дружиловская Т. Ю. Новые регламентации по формированию отчета о прибылях и убытках в РСБУ и в МСФО // Международный бухгалтерский учет. 2012. № 5. С. 2–9.
7. Липчиу Н. В., Шевченко Ю. С. Проблемы формирования конечных финансовых результатов деятельности организации // Экономический анализ: теория и практика. 2007. № 7. С. 13–16.
8. Манина Н. В., Николаева М. О. Зарубежный опыт учета и анализа финансовых результатов организации // Молодой ученый. 2016. № 6. С. 498–501.
9. Михалкевич А. П. Бухгалтерский учет в зарубежных странах : учеб. пособие. Минск : Мисанта : ФУАинформ, 2003. 202 с.
10. Москалева Е. Г., Логинова Е. В. Влияние на финансовые результаты предприятия // Экономика и социум. 2015. № 1–3 (14). С. 961–964.
11. Оськина Ю. Н., Баева Е. А. Обзор методик анализа финансовых результатов // Социально-экономические явления и процессы. 2013. № 4 (050). С. 126–130.

РОЛЬ ЭКОЛОГИЧЕСКОГО УЧЕТА В ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЙ

К. В. Сенченко

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

Рассмотрена роль экологического учета в деятельности предприятий. Проанализировано становление экологического учета в мировой и российской учетной системе, а также подведены итоги полученных результатов в ходе проведенных исследований. Выявлена и обоснована роль экологического учета на предприятии. На основе проведенного исследования автор предлагает разработать модель экологической политики предприятия, которая будет направлена на получение экологических показателей в натуральном и стоимостном выражении с целью проведения анализа, планирования, прогнозирования и контроля для принятия оперативных и перспективных управленческих решений, а также поспособствует созданию положительной репутации и инвестиционной привлекательности предприятия в условиях интеграции в мировую экономику.

Ключевые слова: экологический учет, экологическая политика, информационное обеспечение

ENVIRONMENTAL ACCOUNTING ROLE AT ENTERPRISE

K. V. Senchenko

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

Is considered the role of environmental accounting in the enterprise's activities, analyzed the formation of environmental accounting in the world and Russian accounting systems and summarized the results of the output obtained in the course of the studies. Identified and justified the role of environmental accounting in the enterprise. On the basis of the research the author proposes to develop a model enterprise environmental policy, which is aimed at obtaining environmental performance in volume and value terms for the purpose of analysis, planning, forecasting, and control for making operative and forward-looking management decisions, and also contribute to the creation of a positive reputation and investment attractiveness of the enterprise in the context of integration into the world economy.

Keywords: environmental accounting, environmental policy, information support.

С каждым годом вопрос экологической безопасности и улучшения экологического состояния окружающей среды становится более острым и обсуждаемым. Актуальность данного вопроса прежде всего связана с возникшими экологическими проблемами, их негативным влиянием на человечество, приводящим к необратимым процессам

в природе. В связи с этим экологическая политика мирового уровня направлена на приостановление процесса загрязнения окружающей среды через разработку принципов и методов борьбы с вредными выбросами в целях обеспечения безопасной жизни ныне живущего и будущего населения планеты [1].

На сегодняшний день в России не разработана экологическая политика, учитывающая природно-экологическое равновесие с минимальным воздействием вредных выбросов на окружающую среду. Возникает необходимость принятия комплексных мер по экологизации оценки и сокращению выбросов в атмосферу [10]. Основным инструментом, способствующим решить данную проблему, является хозяйствующий субъект опирающийся на научные разработки и постановку экологического учета [4].

Экологический учет представляет собой систему сбора, регистрации и обобщения информации о состоянии окружающей среды в натуральных и стоимостных показателях через оценку экологических затрат и экологических обязательств.

В мировой практике исследования в области экологического учета начались с 70-х годов прошлого века. В настоящий момент разработаны различные модели экологического учета, детализировано изучены экологические издержки, разработаны комплексные подходы к оценке полученных результатов, а также определен круг пользователей полученной информации. Наибольший прогресс в становлении экологического учета на национальном уровне получили такие страны, как США, Германия, Великобритания и Голландия.

В России процесс становления экологического учета находится на подготовительном этапе, поскольку в данный момент времени экономические, организационно-методические, нормативно-аналитические аспекты экологического учета и отчетности не регламентированы законодательно и носят рекомендательный характер [3]. Несмотря на это, многие российские ученые уделяют внимание изучению экологического учета как одному из направлений учетного процесса на предприятии.

Основной вклад в развитие отечественного экологического учета внесли российские ученые Р. А. Алборов, Н. П. Барышников, И. И. Букс, А. И. Белоусова, А. Н. Брылев, О. И. Васильчук, Ю. С. Винокурова, В. Г. Гетьман, Т. А. Демина, Н. П. Иватанова, Е. В. Ильичева, А. М. Карелов, Г. А. Моткин, В. И. Мосягин, Э. К. Муруева, И. М. Потравный, К. С. Саенко, В. Л. Сидорчук, Л. В. Сотникова, В. И. Чиж, Л. З. Шнейдман, С. М. Шапигуз и др. В своих работах данные ученые исследовали основные теоретические аспекты формирования, контроля и аудита экологического учета [5].

Организация экологического учета на предприятии является одним из емких направлений бухгалтерского учета, прежде всего это связано с отсутствием разработанных единых методических основ по организации данного учетного процесса на практике.

Экологический учет основывается на множестве элементов, создающих единство учета. В качестве основных элементов следует рассмотреть информационное обеспечение экологического учета; применение научных принципов, методов и подходов, используемых в бухгалтерском учете; выполнение целей, задач, функций экологического учета [7].

Данные элементы тесно взаимосвязаны между собой (рис. 1), поэтому представляют возможным выполнение основной задачи экологического учета в части предоставления информации для оценки экологических затрат и обязательств [6].

Полученная информация от экологоориентированного бухгалтерского учета в значительной степени отличается от информации, полученной с помощью финансового учета предприятия, поскольку представляет собой объективную картину состояния и динамики природного наследия, взаимодействие между экономикой, окружающей сре-

дой и расходами на профилактические мероприятия, охрану окружающей среды и возмещение экологического ущерба. Таким образом, полученная информация в ходе ведения экологического учета на предприятии должна отвечать основным требованиям, предъявляемым к ней (рис. 2) [2].

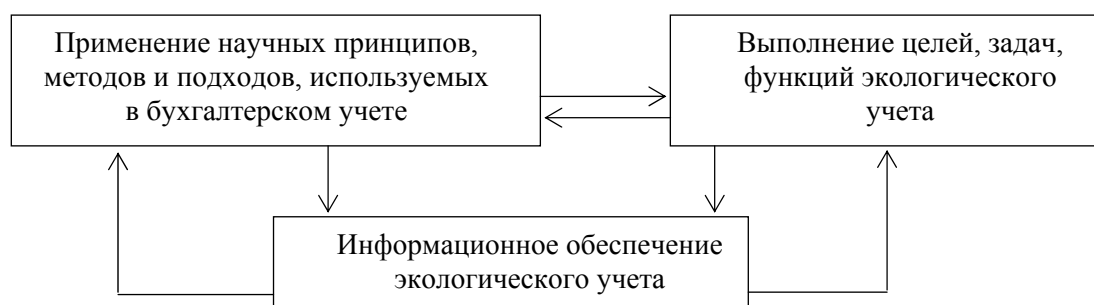


Рис. 1. Взаимосвязь организационно-методических основ экологического учета

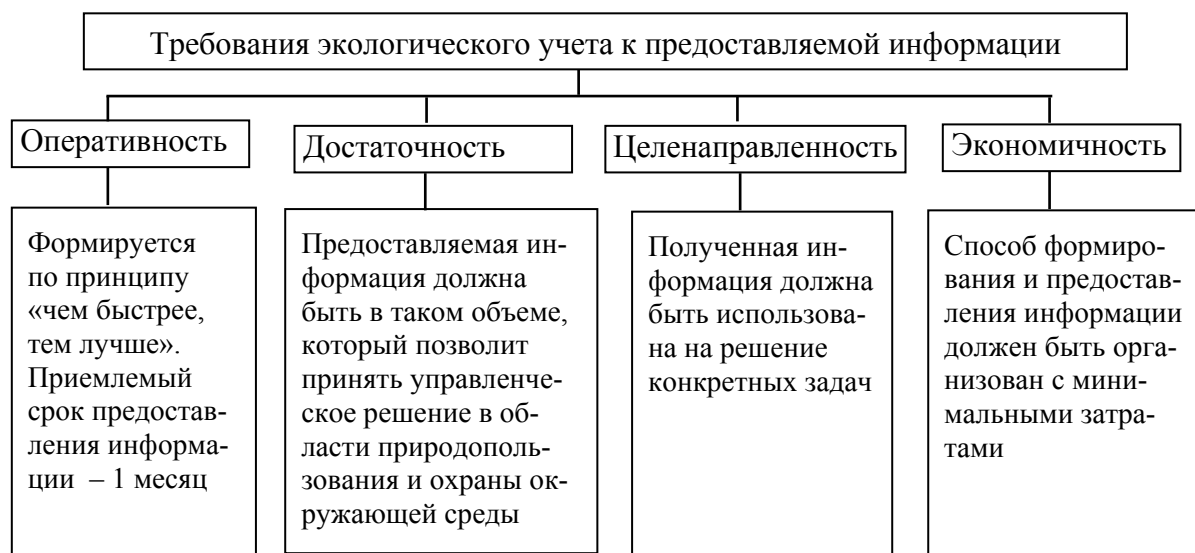


Рис. 2. Требования экологического учета к предоставляемой информации

Экологический учет предприятия включает в себя учет экологических расходов, учет экологических финансовых обязательств по восстановлению окружающей среды, составление отчетности об экологической деятельности и аудит информации об экологической деятельности [8].

Данная модель учета является основным информационным источником в области экологической безопасности деятельности предприятия. Прежде всего это связано с тем, что полученные данные в ходе ведения учета направлены на анализ, планирование, контроль, координацию и выработку рекомендаций для принятия оперативных и долгосрочных управленческих решений.

Российские предприятия почувствовали необходимость в информации по экологическим расходам и обязательствам в момент интеграции России в мировой рынок и с переходом на международные стандарты учета и отчетности, поскольку данная информация создает положительную репутацию и благоприятный инвестиционный климат предприятия [9].

Основываясь на вышесказанном, можно сделать вывод, что экологический учет является самостоятельным направлением бухгалтерского учета. В связи с этим применение данного учетного процесса на предприятиях способствует разработке и постоянному совершенствованию информационной модели, которая позволяет с помощью определенного набора показателей оценить в полном объеме сущность и содержание экологических показателей предприятия за отчетный период, а также проследить динамику экономико-экологических процессов и их влияние на финансовое положение предприятия.

Библиографические ссылки

1. Об охране окружающей среды [Электронный ресурс] : федер. закон от 20.12.2001 г. № 7-ФЗ (с изм. и доп.). URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_76299/ (дата обращения: 15.03.2017).
2. О бухгалтерском учете [Электронный ресурс] : федер. закон от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ (с изм. и доп.). URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/ (дата обращения: 15.03.2017).
3. О бухгалтерском учете, формировании и раскрытии в бухгалтерской отчетности информации об экологической деятельности организации [Электронный ресурс] : письмо Минфина РФ № ПЗ-7/2011. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_116672/ (дата обращения: 15.03.2017).
4. Аманжолова Б. А., Фритус Н. В. Перспективы развития теоретико-методологических основ экологического учета [Электронный ресурс]. URL: http://vuzirossii.ru/publ/perspektivy_razvitija_teoretiko_metodologicheskikh/37-1-0-2165 (дата обращения: 15.03.2017).
5. Балдеску Е. В. Развитие экологического анализа в системе стратегического управления природоохранной деятельностью : автореф. дис. ... канд. экон. наук: 08.00.12 [Электронный ресурс]. URL: <http://economy-lib.com/razvitie-ekologicheskogo-analiza-v-sisteme-strategicheskogo-upravleniya-prirodo-ohrannoy-deyatelnostyu> (дата обращения: 11.03.2017).
6. Гоголева Т. Н., Бахткрин Ю. И. Экологический учет в системе видов учета [Электронный ресурс] // Электронный научный журнал. 2015. № 3 (345). URL: <http://cyberleninka.ru/article/n/ekologicheskij-uchet-v-sisteme-vidov-ucheta> (дата обращения: 15.03.2017).
7. Губайдуллина И. Н., Ишмеева А. С. Экологический учет как фактор экономической безопасности хозяйствующего субъекта [Электронный ресурс] // Электронный научный журнал. 2015. № 1 (Ч.1). URL: <https://science-education.ru/ru/article/view?id=18428> (дата обращения: 11.03.2017).
8. Кожухова О. С. Экологический учет и экологический контроллинг: взаимосвязь и интеграция [Электронный ресурс] // Электронный научный журнал. 2012. № 3. URL: <http://uecs.ru/uecs-39-392012/item/1165-2012> (дата обращения: 13.03.2017).
9. Кто должен платить налоговый сбор? [Электронный ресурс] // Налог-налог.ru. URL: http://nalog-nalog.ru/ekologicheskij_nalog/kto_dolzhen_platit_ekologicheskij_sbor_s_2016_goda/ (дата обращения: 16.03.2017).
10. 2017 год экологии в России [Электронный ресурс]. URL: <http://ecoyear.ru/> (дата обращения: 15.03.2017).

ПРОБЛЕМЫ ЗАЩИТЫ БУХГАЛТЕРСКОЙ ИНФОРМАЦИИ В СОВРЕМЕННЫХ УСЛОВИЯХ ЕЕ ОБРАБОТКИ

И. В. Федоренко

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

Рассматриваются имеющиеся проблемы в обеспечении защиты бухгалтерской информации в современных условиях ее формирования и использования на основе информационных систем, включающих в себя аппаратные и программные средства – компьютеры, базы данных и специализированные программы. Отражена специфика информации, обрабатываемой в бухгалтерских информационных системах. Предложено формирование плана резервирования и хранения бухгалтерской информации и подходы к периодичности создания резервных копий, длительности и местам их хранения. Рассмотрены варианты формирования плана резервирования и хранения бухгалтерской информации с учетом масштабов деятельности и сетевой инфраструктуры предприятий различных типов.

Ключевые слова: бухгалтерская информация, защита информации.

PROTECTION PROBLEMS OF ACCOUNTING DATA IN MODERN CONDITIONS

I. V. Fedorenko

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

In the article are considered the existing problems in securing the protection of accounting data in the current conditions of its formation and use on the basis of data systems, including hardware and software – computers, databases and programs. Reflected the specificity of data processed in accounting data systems, proposed the plan forming for reservation and storage of accounting data and approaches to the periodicity of creating backup copies, the duration and places of their storage. Also considered the variants of plan forming for reserving and storing accounting data, taking into account the scale of activity and enterprise network infrastructure.

Keywords: accounting data, data protection.

Изменение способов обработки учетной информации в связи с использованием компьютерных программ, вычислительных систем и сетей поставило перед теорией и практикой бухгалтерского дела новые проблемы, связанные с защитой бухгалтерской

информации. Эти проблемы усугубляются тесной интеграцией бухгалтерской информационной подсистемы в общую информационную систему современного предприятия.

Проблемы защиты информации бухгалтерского учета исследовались различными авторами [4–10], некоторые отметили специфические аспекты информации бухгалтерского учета и отчетности [5–7].

По мере увеличения степени информатизации современных предприятий и их бизнес-процессов все острее становится проблема защиты данных, обрабатываемых в информационных системах, которые используются в ходе финансово-хозяйственной деятельности предприятия [8, с. 110]. Серьезность проблемы подтверждается тем, что защита конфиденциальной информации (персональные данные работников и т. п.) регулируется законодательством Российской Федерации, в частности, Федеральным Законом №152-ФЗ «О персональных данных» [1].

В результате, кроме традиционно «бухгалтерских» *требований* к учетной информации, установленными законодательными [2] и нормативными актами по бухгалтерскому учету, такими, как *полнота* информации, *достоверность*, *своевременность* предоставления, *полезность* для пользователей, *нейтральность* и другим, появляются специфические требования, установленные теорией и регулирующими документами в области информационной безопасности. Основными из этих требований являются требования *конфиденциальности*, *целостности* и *доступности* информации.

В соответствии с нормативными документами в области информационной безопасности, в частности, ГОСТ Р ИСО/МЭК 27000–2012 «Информационная технология (ИТ). Методы и средства обеспечения безопасности. Системы менеджмента информационной безопасности. Общий обзор и терминология» информация должна отвечать следующим характеристикам:

- доступность (availability) – свойство информации должно быть доступным и готовым к использованию по запросу авторизованного субъекта;
- целостность (integrity) – свойство сохранения правильности и полноты информации (т. е. ее неизменности с момента внесения в информационную систему – прим. авт.);
- конфиденциальность (confidentiality) – свойство информации быть недоступной или закрытой для неавторизованных лиц, сущностей или процессов [3].

Для защиты *конфиденциальности* бухгалтерской информации можно использовать такие традиционные методы, как авторизация, разграничение и контроль доступа. Проблему здесь может вызвать корректная интеграция средств авторизации, разграничения и контроля доступа в применяемые бухгалтерские программные продукты.

Для защиты *целостности* бухгалтерской информации можно использовать электронную подпись. Тем более, обязательность применения электронной подписи для электронных первичных учетных документов и учетных регистров прямо установлена Федеральным законом «О бухгалтерском учете» [2].

Основным способом обеспечения *доступности* бухгалтерской информации является ее резервирование, а также резервирование программно-технических средств ее обработки, включая каналы связи.

Для резервирования бухгалтерской информации предложено использовать *план ее резервирования и хранения*, учитывающий специфику бухгалтерской информации и требования к срокам ее хранения.

Бухгалтерская информация имеет специфику [5, с. 24–26; 6], которую следует учитывать при составлении плана резервирования и хранения. Это связано с тем, что в конце отчетного периода формируется различная информация, отсутствующая в течение этого периода. Например, это касается начисления налогов и авансовых платежей, начисления процентов, проведения регламентных операций по закрытию счетов. Поэтому кроме ежедневных копий важно формировать и хранить месячные, квартал-

ные и годовые копии. Применительно к информации о заработной плате крайне важны месячные копии после проведения расчета заработной платы за прошедший месяц. Например, если расчет за январь проведен 3 февраля, то в конце дня 3 февраля и следует формировать месячную архивную копию за январь. Аналогично, месячные, квартальные и годовые копии информации бухгалтерского учета следует формировать по завершению проведения всех, в том числе регламентных, операций за истекший период.

Пример плана резервирования и хранения бухгалтерской информации (баз данных бухгалтерских программ) для крупного предприятия, использующего локальную сеть и серверы для обработки бухгалтерской информации, представлен в табл. 1.

Таблица 1

**Пример плана резервирования и хранения бухгалтерской информации
(баз данных бухгалтерских программ)**

№ п/п	Характеристика периодичности создания резерв- ной копии	Характеристика бухгалтерской информации			
		Бухгалтерская база данных (на- пример, 1С-Бухгалтерия)		Кадровая и зарплатная база банных (например, 1С – Зар- плата и кадры)	
		Место №1 и срок хранения	Место №2 и срок хранения	Место №1 и срок хранения	Место №2 и срок хранения
1	Ежедневная	Сервер хране- ния, 35 дней		Сервер хране- ния, 45 дней	
2	Ежемесячная (нарастающий итог)	Сервер хране- ния, 120 дней		Сервер хране- ния, 120 дней	Оптический диск, 5 лет
3	Ежеквартальная (нарастающий итог)	Сервер хране- ния, 455 дней	Оптический диск, 5 лет	Сервер хране- ния, 455 дней	
4	Годовая	Сервер хране- ния, постоянно	Оптический диск, постоянно	Сервер хране- ния, постоянно	Оптический диск, постоян- но

На сервере хранения обеспечивается дублирование хранящейся информации, т. е. фактически храниться по 2 копии каждой резервной базы данных. Помещение, в котором располагается сервер хранения, должно быть оборудовано системами охранной и пожарной сигнализации, а также системой автоматического пожаротушения на основе современных технологий.

В целях соблюдения конфиденциальности доступ к резервным копиям должен быть строго ограничен и контролироваться с формированием записей в журналах доступа.

Для обеспечения целостности резервных копий бухгалтерских баз данных рекомендуется сразу после их создания подписывать их электронной подписью администратора информационной системы или иного ответственного лица.

Кроме резервирования баз данных бухгалтерских программ необходимо резервирование и других элементов бухгалтерских информационных систем. В первую очередь это касается программного обеспечения и данных критических элементов сетевой инфраструктуры предприятия, в том числе серверов.

Пример плана резервирования и хранения данных критических элементов сетевой инфраструктуры крупного предприятия представлен в табл. 2.

Ежедневная копия предназначена в первую очередь для восстановления работоспособности элементов сетевой инфраструктуры после сбоя. Ежемесячные копии могут также потребоваться для расследования инцидентов информационной безопасности.

Таблица 2

Пример плана резервирования и хранения данных критических элементов сетевой инфраструктуры предприятия

№ п/п	Характеристика резервируемой информации	Периодичность создания копии	Место и срок хранения
1	Системное и прикладное ПО* серверов и других критических элементов сетевой инфраструктуры	Ежедневная	Сервер хранения, 35 дней
		Ежемесячная	Сервер хранения, 2 года
2	Пользовательские файлы	Ежедневная	Сервер хранения, 35 дней
		Ежемесячная	Сервер хранения, 1 год

*Программное обеспечение.

Системное и прикладное программное обеспечение, используемое на компьютерах отдельных пользователей, а также их пользовательские файлы также нуждаются в защите, однако в силу меньшей их важности для работы всего предприятия план резервирования этих данных может быть более «легким», без использования серверов хранения и с меньшим количеством одновременно хранимых резервных копий.

Для хранения резервных копий ПК пользователей рекомендуется использовать отдельные жесткие диски, устанавливаемые в ПК (табл. 3).

Таблица 3

Пример плана резервирования и хранения информации ПК пользователей

№ п/п	Характеристика резервируемой информации	Периодичность создания копии	Место и срок хранения
1	Системное и прикладное ПО пользователей ПК*	Ежедневная	Жесткий диск ПК, 35 дней
		Ежемесячная	Жесткий диск, 6 мес.
2	Пользовательские файлы	Ежедневная	Жесткий диск, 35 дней
		Ежемесячная	Жесткий диск, 1 год

*Персональный компьютер.

Специфика предприятий *малого и среднего бизнеса* состоит в том, что они обычно не имеют развитой сетевой инфраструктуры, в том числе серверов хранения. Для таких предприятий вместо собственных серверов хранения можно рекомендовать использование «облачных» хранилищ. Однако в этом случае открытым остается вопрос об обеспечении конфиденциальности хранимой «в облаке» информации, в том числе в части доверия к облачному провайдеру и надежности облачной инфраструктуры. Поэтому перед передачей информации «в облако» ее лучше зашифровать и подписать электронной подписью.

У микропредприятий вся бухгалтерская информация и ПО обычно находится на одном-единственном компьютере – ПК бухгалтера. В этом случае возможен примерный план резервирования и хранения, представленный в табл. 4.

Если бухгалтерия микропредприятия изначально использует «облачный» бухгалтерский сервис, в том числе облачную версию программы 1С, то план резервирования должен предусматривать периодическую выгрузку базы данных на локальный ПК (например, еженедельно) и периодическую запись на внешние носители (например, ежемесячно). Пример плана хранения бухгалтерской информации, обрабатываемой «облачной» версией программы, представлен в табл. 5.

За соблюдением плана резервирования и хранения следует осуществлять постоянный и периодический контроль. Постоянный контроль может быть возложен, например, на специалиста IT-подразделения, периодический – на работника бухгалтерии в части бухгалтерской информации, на работника подразделения информационной безопасности в части общесистемного и прикладного программного обеспечения и данных пользователей.

Таблица 4

Пример плана резервирования и хранения бухгалтерской информации микропредприятия

№ п/п	Характеристика резервируемой информации	Периодичность создания копии	Место № 1 и срок хранения	Место № 2 и срок хранения
1	База данных бухгалтерской программы	Ежедневная	Жесткий диск и внешний носитель (флэш-карта), 35 дней	Облачное хранилище, последняя копия
		Ежемесячная (нарастающий итог)	Жесткий диск и внешний носитель (флэш-карта), 120 дней	Облачное хранилище, последняя копия
		Ежеквартальная (нарастающий итог)	Жесткий диск и внешний носитель (флэш-карта), 455 дней	Оптический диск, 5 лет
		Годовая	Жесткий диск и внешний носитель (флэш-карта), постоянно	Оптический диск, постоянно
2	Системное и прикладное ПО	Ежедневная	Жесткий диск, 35 дней	–
		Ежемесячная	Жесткий диск, 6 мес.	–
3	Пользовательские файлы	Ежедневная	Жесткий диск, 35 дней	Внешний носитель (флэш-карта), последняя копия
		Ежемесячная	Жесткий диск, 1 год	–

Таблица 5

Пример плана резервирования и хранения бухгалтерской информации микропредприятия, обрабатываемой «облачной» бухгалтерской программой

№ п/п	Характеристика резервируемой информации	Периодичность создания копии	Место № 1 и срок хранения	Место № 2 и срок хранения
1	База данных бухгалтерской программы	Еженедельная	Жесткий диск, 35 дней	–
		Ежемесячная (нарастающий итог)	Жесткий диск и внешний носитель (флэш-карта), 120 дней	–
		Ежеквартальная (нарастающий итог)	Жесткий диск и внешний носитель (флэш-карта), 455 дней	–
		Годовая	Жесткий диск и внешний носитель (флэш-карта), постоянно	Оптический диск, постоянно
2	Системное и прикладное ПО	Ежедневная	Жесткий диск, 35 дней	–
		Ежемесячная	Жесткий диск, 6 мес.	–
3	Пользовательские файлы	Ежедневная	Жесткий диск, 35 дней	Внешний носитель (флэш-карта), последняя копия
		Ежемесячная	Жесткий диск, 1 год	–

За счет применения плана резервирования и хранения бухгалтерской информации можно существенно повысить ее защищенность по базовым показателям доступности и целостности. Риск утраты бухгалтерской информации при этом практически устраняется.

Библиографические ссылки

1. О персональных данных [Электронный ресурс] : федер. закон РФ от 27.07.2006 № 152-ФЗ [принят Гос. Думой 08.07.2006: по состоянию на 22 фев. 2017 г.]. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 20.03.2017).
2. О бухгалтерском учете [Электронный ресурс] : федер. закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ [принят Гос. Думой 22.11.2011 : по сост. на 01 янв. 2017 г.]. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 20.03.2017).
3. ГОСТ Р ИСО/МЭК 27000–2012 Информационная технология (ИТ). Методы и средства обеспечения безопасности. Системы менеджмента информационной безопасности. Общий обзор и терминология [Электронный ресурс]. URL: <http://docs.cntd.ru/document/1200102762> (дата обращения: 20.03.2017).
4. Жукова М. Н., Стефаров А. П. Об особенностях построения системы защиты информации для информационных систем персональных данных // Решетневские чтения : материалы XX Междунар. науч. конф., посвящ. памяти генер. конструктора ракет.-космич. систем акад. М. Ф. Решетнева : в 2 ч. / под общ. ред. Ю. Ю. Логинова ; Сиб. гос. аэрокосмич. ун-т. Красноярск, 2014. № 18. Ч. 2. С. 309–310.
5. Золотарева Г. И., Федоренко И. В. Методология аудита информационной безопасности системы бухгалтерского учета : монография / Сиб. гос. аэрокосмич. ун-т. Красноярск, 2015. 176 с.
6. Золотарева Г. И. Содержание, порядок обработки и защиты информации в системе бухгалтерского учета // Учет, анализ, аудит: проблемы теории и практики. 2012. Вып. 9. С. 58–61.
7. Поленова С. Н. Обеспечение соблюдения коммерческой тайны в бухгалтерском учете // Аудитор. 2014. № 8 (234). С. 61–65.
8. Турхановская К. А., Орлова Ю. А. Нечеткая модель для логического вывода при определении класса защищенности информационных систем управления предприятием // Известия Волгоградского государственного технического университета. 2016. № 7(186). С. 110–115.
9. Филько С. В., Филько И. В. Информационная безопасность ERP-систем // Учет, анализ, аудит: проблемы теории и практики. 2016. Вып. 17. С. 115–119.
10. Филько С. В., Филько И. В. Анализ подходов к оценке рисков информационной безопасности в корпоративных информационных системах // Учет, анализ, аудит: проблемы теории и практики. 2016. Вып. 17. С. 120–124.

ОСОБЕННОСТИ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ В ЧАСТИ РАСКРЫТИЯ ИНФОРМАЦИИ ПО СЕГМЕНТАМ

И. Ю. Федорова

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

Раскрываются особенности формирования информации о сегментах в составе бухгалтерской отчетности. Также подвергаются анализу виды сегментов организаций. Наряду с этим рассматриваются положения российских и международных стандартов в отношении раскрытия информации по сегментам в отчетности. Проводится исследование положений учетной политики для целей бухгалтерского учета, закрепляющих требования к выделению сегментов в деятельности, а также порядок раскрытия информации о сегментах в отчетности. Кроме этого, анализируются показатели, характеризующие деятельность сегментов и подлежащие раскрытию в отчетности.

Ключевые слова: операционный сегмент, географический сегмент, отчетный сегмент, информация, бухгалтерская отчетность, бухгалтерский учет.

ACCOUNTING POLICY FEATURES IN TERMS OF SEGMENT INFORMATION DISCLOSURE

I. Y. Fedorova

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

Describes formation features of information about the segments in the part of the financial statements. Also there are analyzed the types of organization segments. Along with this, considered the regulations of Russian and international standards concerning disclosure of segment information in the financial statements, studied the accounting policies for accounting purposes, fixing requirements to the allocation of the segments in operation, and the disclosure procedure of information about segments in financial statements. In addition, analyzed the indicators characterizing the activity segments to be disclosed in the financial statements.

Keywords: operating segment, geographical segment, reporting segment, information, accounting statement, accounting.

Концепцией бухгалтерского учета в рыночной экономике России определено, что целью бухгалтерского учета в контексте информации, ориентированной на внешних пользователей, является формирование информации о финансовом положении, финансовых результатах деятельности и изменениях в финансовом положении организации, полезной широкому кругу заинтересованных пользователей при принятии решений [2].

Указанная цель достигается посредством ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской отчетности в соответствии с законодательством РФ [1].

В последние годы для целей управления экономическим субъектом, а также для целей инвестирования в развитие этого экономического субъекта средств информация, представленная в форме бухгалтерской отчетности, оценивается как недостаточная. Одним из направлений повышения аналитичности информации является ее формирование по сегментам.

В связи с этим подлежат детальному исследованию современное состояние и особенности раскрытия информации по сегментам в бухгалтерской отчетности экономических субъектов.

Порядок представления и раскрытия в отчетности информации по сегментам в российском учете закреплен Положением по бухгалтерскому учету 12/2010 «Отчетность по сегментам», на международном уровне – Международным стандартом финансовой отчетности (IFRS) 8 «Операционные сегменты».

На законодательном уровне в России обязанность раскрывать в бухгалтерской отчетности информацию по сегментам предусмотрена только для организаций-эмитентов публично размещаемых ценных бумаг [6]. В IFRS 8 такая обязанность распространяется на организации, в том числе группы с материнской организацией, долговые или долевыми инструментами которых свободно обращаются на открытом рынке, либо которые подали или находятся в процессе подачи отчетности в комиссию по ценным бумагам или иной регулирующий орган с целью выпуска инструментов любого класса на открытом рынке [3].

В целях исполнения требований законодательства возникает необходимость внесения положений о порядке формирования и раскрытия информации по сегментам в учетную политику экономического субъекта.

ПБУ 12/2010 указана необходимость данных управленческого учета для целей формирования и раскрытия информации по сегментам [6]. Е. В. Смирнова, И. Ю. Цыганова делают акцент на том, что если экономическим субъектом не ведется управленческий учет и, как следствие, не составляется учетная политика, то к раскрытию информации по сегментам бизнеса применяются принципы бухгалтерского (финансового) учета, установленные нормативно-правовыми актами по бухгалтерскому учету [9, с. 34]. В этом случае при формировании учетной политики экономические субъекты должны опираться на требования законодательства РФ, предписывающего отдельным организациям в обязательном порядке, другим – в добровольном, раскрывать информацию по сегментам.

Н. А. Ермакова, Л. И. Шарипова отмечают, что для более детального раскрытия информации по сегментам в бухгалтерской отчетности, «в учетную политику необходимо вводить дополнительные элементы и совершенствовать рабочий план счетов» [8, с. 15]. По мнению исследователей, учетная политика для целей сегментарного учета должна иметь следующий перечень элементов: виды отчетных сегментов, принципы идентификации отдельных сегментов и выделения информации по ним, способы распределения отдельных статей активов, обязательств, расходов по сегментам [8, с. 15–16].

Также отдельными исследователями рассматривается необходимость дополнения рабочего плана счетов бухгалтерского учета специальными счетами, аналитическими признаками, позволяющими идентифицировать показатели по разным сегментам деятельности организации [8; 10].

Отдельные положения учетной политики организации в части информации о сегментах подлежат раскрытию в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах экономического субъекта [4; 5; 7].

Анализ положений ПБУ 12/2010 и IFRS 8 позволяет выделить определенный перечень этапов, связанных с формированием и раскрытием информации по сегментам

в отчетности экономического субъекта, а также определить основные положения учетной политики для целей бухгалтерского учета, обязательные к раскрытию и применению (см. рисунок).



Положения учетной политики для целей бухгалтерского учета в части формирования и раскрытия информации о сегментах в соответствии с ПБУ 12/2010 и IFRS 8

При рассмотрении аспектов учетной политики, имеющих общие черты в российских положениях и международных стандартах, упор делался на формулировки российских положений, адаптивных к особенностям деятельности российских компаний.

Наряду с рассмотренными положениями, учетная политика должна включать ссылки на нормативно-правовые акты, которыми руководствуется экономический субъект при формировании и раскрытии информации по сегментам в бухгалтерской отчетности. Кроме этого, должны быть урегулированы вопросы по отражению информации о сегментах в конкретных формах бухгалтерской отчетности с указанием периодичности включения такой информации в отчетность.

В соответствии с ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации» изменения в учетную политику, в том числе в части формирования и раскрытия информации по сегментам, должны быть обоснованными и производиться с начала календарного года [7].

Таким образом, обобщая вышеизложенное, следует отметить, что главный упор должен быть сделан на детальное описание процесса такого раскрытия в учетной политике для целей бухгалтерского учета, которым руководствуется экономический субъект при ведении учета и составлении отчетности. От качества описания положений учетной политики зависит достоверность показателей отчетности в части раскрытия информации по сегментам.

Библиографические ссылки

1. О бухгалтерском учете [Электронный ресурс] : федер. закон № 402-ФЗ от 06.12.2011 г. URL: <http://base.garant.ru/70103036/> (дата обращения: 12.03.2017).
2. Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России [Электронный ресурс] : одобрена Методологическим советом по бухгалтерскому учету при Минфине РФ, Президентским советом ИПБ РФ 29.12.1997 г. URL: <http://base.garant.ru/12107220/> (дата обращения: 12.03.2017).
3. Операционные сегменты [Электронный ресурс] : Междунар. стандарт финанс. отчетности (IFRS) 8 : [утв. приказом Минфина РФ от 28 декабря 2015 г. № 217н]. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_193532/ (дата обращения: 11.03.2017).
4. О формах бухгалтерской отчетности организаций [Электронный ресурс] : утв. пр. Минфина РФ от 2 июля 2010 г. № 66н. URL: <http://base.garant.ru/12177762/> (дата обращения: 10.03.2017).
5. Бухгалтерская отчетность организации (ПБУ 4/99) [Электронный ресурс] : утв. пр. Минфина РФ от 6 июля 1999 г. № 43н. URL: <http://base.garant.ru/12116599/> (дата обращения: 11.03.2017).
6. Информация по сегментам (ПБУ 12/2010) [Электронный ресурс] : утв. пр. Минфина РФ от 8 ноября 2010 г. № 143н. URL: <http://base.garant.ru/12181101/> (дата обращения: 11.03.2017).
7. Учетная политика организации [Электронный ресурс] : (ПБУ 1/2008) : утв. приказом Минфина РФ от 6 октября 2008 г. № 106н. URL: <http://base.garant.ru/12163097/> (дата обращения: 12.03.2017).
8. Ермакова Н. А., Шарипова Л. И. Особенности сегментарного учета и отчетности в отечественной и международной практике // Международный бухгалтерский учет. 2011. № 8 (158). С. 8–17.
9. Смирнова Е. В., Цыганова И. Ю. Эволюция, современное состояние и направления развития сегментного учета и отчетности в организациях // Международный бухгалтерский учет. 2014. № 39 (333). С. 30–38.
10. Сороченко С. В. Раскрытие информации о сегментах в финансовой отчетности : дис. ... канд. экон. наук. М., 2011. 192 с.

ИСПОЛЬЗОВАНИЕ МЕТРИК В РИСК-КОНТРОЛЛИНГЕ ИНФОРМАЦИОННОЙ БЕЗОПАСНОСТИ

С. В. Филько, И. В. Филько

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

Рассматривается современная концепция контроллинга как новая парадигма управления, позволяющая за счет гармоничного сочетания функционального и процессного подходов к управлению обеспечить высокую степень адаптивности предприятия в условиях нестабильной внешней среды, в том числе и в сфере информационной безопасности. Раскрывается актуальность необходимости формирования и развития концепции риск-контроллинга как важнейшего элемента системы современного менеджмента информационной безопасности. Описан подход к использованию метрик в инструментарии контроллинга для повышения эффективности управления информационными рисками. Полученные результаты могут быть использованы в качестве фундаментальной базы исследования развития методологии информационного риск-контроллинга.

Ключевые слова: риск-контроллинг, информационный контроллинг, информационные риски, процессный подход, корпоративные информационные системы.

METRIC USING IN RISK-CONTROLLING OF INFORMATION SECURITY

S. V. Filko, I. V. Filko

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

The present work extends the use of the modern concept of controlling as the new paradigm of management allowing at the expense of a harmonious combination of functional and process approaches to management to provide high degree of adaptability for the enterprise in the conditions of an astable environment, including in sphere of information security. Revealed the necessity of formation and development the risk-controlling concept, as major element of security modern management system. Described the approach to metric using in toolkit of controlling for management efficiency increase by information risks. The received results can be used as fundamental base of researching development of information risk-controlling methodology.

Keywords: risk-controlling, information controlling, information risks, the process approach, corporate information systems.

Глобальная информатизация современного общества привела к появлению нового спектра угроз и рисков, связанных с обеспечением защиты информации. В связи с этим можно утверждать, что перспективной прикладной областью контроллинга является

использование его в обеспечении защиты информации и прежде всего в управлении рисками информационной безопасности.

В рамках данной области контроллинг охватит сферу управления организацией, связанную с формированием матрицы рисков информационной безопасности, выработкой мер по их предотвращению и преодолению негативных последствий от их осуществления.

Риски информационной безопасности, или информационные риски, как специфический вид экономических рисков, представляют собой опасность возникновения ущерба в результате использования предприятием информационных технологий [1; 5; 6; 10]. Центральным звеном в концепции риска выступает нежелательное событие, результатом которого могут быть некие неблагоприятные последствия (расходы, убытки) [9, с. 161].

Информационные риски связаны с формированием, передачей, актуализацией и использованием информации с помощью электронных носителей и соответствующих средств связи. В общем случае информационные риски можно разделить на два вида: риски, вызванные утечкой информации и использованием ее конкурентами или сотрудниками в целях, которые могут повредить бизнесу; риски технических сбоев работы аппаратного и программного обеспечения, а также каналов передачи информации, которые могут привести к убыткам.

Информационная безопасность – непрерывный процесс, который требует непрерывной реализации определенных мероприятий. Распределение обязанностей и функций по организации информационной безопасности тесно связано с конкретной моделью угроз предприятия.

Фундаментальным условием создания эффективной системы защиты информации в соответствии с лучшими практиками управления информационной безопасностью, изложенными в стандартах серии ISO 27000, является процессный подход [1, с. 182].

Вследствие этого, актуальной задачей является внедрение методологии риск-контроллинга в подсистему управления информационными рисками. Кроме того, целесообразным является и взаимное обогащение методик риск-контроллинга инструментарием, взятым из практики организации информационной безопасности.

Информационную безопасность нельзя рассматривать как готовый продукт, информационная безопасность – это состояние, обеспечиваемое непрерывным процессом защиты информации. Этот процесс может включать различные меры и средства, обеспечивающие информационную безопасность более или менее успешно, выбор мер и средств защиты информации критично важен для достижения информационной безопасности. Основой для такого выбора служат текущее состояние информационной безопасности, сформированное с помощью оцененных метрик информационной безопасности, и цели защиты информации, желаемые для достижения [7, с. 162].

С помощью метрик можно продемонстрировать, каким образом деятельность по обеспечению информационной безопасности влияет на достижение целей бизнеса предприятия. В сущности, метрики – это индикаторы, позволяющие на регулярной основе выявлять недостатки в системе защиты информации и принимать своевременные меры для улучшения процессов и мер защиты, а также устранять причины, вследствие которых могли возникнуть сбои в работе [4, с. 56].

Метрики информационной безопасности связаны с целями безопасности. Последние представляют собой желаемый результат; первые отображают прогресс в его достижении. Чтобы отслеживать прогресс, метрики нужно применять многократно и достаточно часто, например, ежеквартально, раз в полгода или, в крайнем случае, раз в год. Чтобы выявлять краткосрочные, среднесрочные и долгосрочные тенденции, со-

ответственно нужно ранжировать и метрики вместе с частотой сбора данных для них, анализом результатов и генерацией отчетов.

Метрики должны указывать на причины неудовлетворительного функционирования и/или на диспропорции в распределении ресурсов; в таком случае они действительно помогают планировать и осуществлять корректирующие действия, оперативно выявлять и решать проблемы.

Дополнительной функцией метрик информационной безопасности является возможность принятия взвешенных и объективных управленческих решений, связанных с мерами и процессами защиты информации. В настоящее время основным документом, разъясняющим особенности метрик информационной безопасности, является ГОСТ Р ИСО/МЭК 27004–2011 «Информационная технология. Методы и средства обеспечения безопасности. Менеджмент информационной безопасности. Измерения». В стандарте установлены рекомендации по разработке и использованию измерений и мер измерений для оценки эффективности реализованной системы менеджмента информационной безопасности, мер и средств контроля и управления и их групп [8, с. 83].

При выборе метрик необходимо помнить, что их объяснение должно быть максимально простым, чтобы не сведущие в области ИБ работники могли понять их целесообразность, в частности, руководство и персонал из IT-отдела. В то же время не стоит создавать большое количество метрик, так как их сложно оценить, не прикладывая дополнительные усилия. Должен существовать базовый набор метрик, с помощью которых можно будет вовремя выявить аномалии в работе системы защиты информации предприятия. В случае выявления отклонений в процессах и мерах обеспечения информационной безопасности при необходимости можно расширить набор метрик, добавив дополнительные, позволяющие провести детальную диагностику возникших проблем. Таким образом, можно получить не только показатели для демонстрации целесообразности и эффективности мер ИБ, но и очень гибкий инструмент проверки системы защиты информации предприятия [2, с. 51].

Результат работы контролируемого или управляемого процесса необходимо оценивать для улучшения качества функционирования самого процесса. Для оценки требуется выбрать достаточное для анализа количество конкретных измерений (мер) или метрик, которые должны выбираться на основании целей и задач, решаемых процессом. Для выбранных метрик необходим мониторинг, позволяющий контролировать их соответствие заданным пороговым значениям и исправлять возникающие проблемы. Правильно разработанная метрика в сочетании с адекватно реализованной процедурой измерения представляет собой метод контроля.

После окончания разработки метрик необходимо правильно их представить. Для описания метрики используются следующие критерии:

- а) метрика – максимально простое описание метрики и единицы измерения;
- б) описание – краткая характеристика метрики в дополнение к названию;
- в) спецификация – краткое разъяснение, что и как измеряется;
- г) цель – значение метрики, к которой предлагается стремиться;
- д) возможные значения – перечень значений, которые может принимать метрика.

Метрики безопасности могут применяться на разных уровнях – от отдельных систем до организации в целом. Метрики системного уровня детальны: по мере подъема на более высокие уровни они агрегируются с возможным отбрасыванием менее значащих показателей.

Можно выделить следующие типы метрик информационной безопасности:

– метрики реализации, служащие для измерения степени проведения политики безопасности в жизнь;

– метрики эффективности, служащие для измерения результативности сервисов безопасности;

– метрики воздействия, служащие для измерения влияния действий и событий ИБ на функционирование организации.

Управляемость – ключевой аспект применения метрик безопасности. Метрик не должно быть слишком много (как правило, от пяти до десяти на одно должностное лицо в каждый момент времени).

Чтобы детально описать метрику, как правило, используют следующие атрибуты: название измерения, его описание, способ и частота измерений, расчет пороговых значений, диапазон значений без отклонения для данной метрики, возможные наилучшие значения и единицы измерения.

Прежде чем приступить к подробному рассмотрению конкретных метрик, нужно понять, что за процессы должны ими оцениваться. Без этого невозможно определить, будет ли работать полученный набор метрик, каким бы впечатляющим он ни казался.

При разработке метрик руководствуются основополагающими принципами, которые определяют их изменение и предполагаемый результат.

Аббревиатура SMART (Specific, Measurable, Achievable, Realistic, Timely – конкретный, измеримый, достижимый, реалистичный, своевременный) используется применительно ко многим бизнес-процессам [2, с. 51]. Суть методики в том, что каждая метрика должна соответствовать определенным параметрам, чтобы в конечном итоге измерения были доступны пониманию начальства и эффективны с точки зрения бизнеса.

Это полезный набор вопросов, которые следует задать по поводу любой метрики перед тем, как ее внедрять.

1. Относится ли метрика к некоторому конкретному процессу или части процесса? Если оценке подвергаются части двух разных процессов, есть опасность, что ни один из их владельцев не будет считать себя ответственным за достижение результатов.

2. Измерима ли метрика? Очень важно убедиться, что это базовое условие выполнено.

3. Достижима ли метрика?

4. Реалистична ли метрика? Есть ли смысл измерять время, в течение которого заявки находятся в состоянии «ожидание»? Это может происходить по множеству различных причин.

5. Своевременна ли метрика? [2, с. 52].

Таким образом, для достижения глобальной цели необходимо выполнить промежуточные задачи. С помощью таких разделений контроль продолжительности во времени и эффективности решения каждого этапа задач будет проще. Метод постановки целей SMART можно применять в любой сфере для формирования и выполнения поставленных задач.

Метрики давно используются в управлении проектами по разработке прикладного ПО. Из этой сферы пришел метод выработки метрик, называемый GQM (Goal, Question, Metric – цель, вопрос, метрика).

Он предусматривает определение высокоуровневых целей проекта (в управлении услугами это будут цели процесса). Для каждой цели составляется перечень вопросов, на которые будут даны ответы, если поставленные цели достигнуты, а затем разрабатывается метрика для количественной оценки результатов [2, с. 52].

Различные метрики могут выдавать результаты, которые сложно сравнивать, поэтому необходимо переводить абсолютные показатели в проценты, чтобы сделать их проще для понимания. Коэффициент MAPE (Mean Absolute Percentage Error – средняя

абсолютная ошибка в процентах) применяется в статистике для оценки достоверности прогнозов.

Использование метрик в методологии информационного риск-контроллинга позволяет создать интегрированную систему управления информационными рисками. Данная система позволяет объединить однородные процессы и обеспечить эффективное и безопасное функционирование предприятия [3, с. 31]. Процессный подход, реализуемый в рамках риск-контроллинга, позволяет оптимизировать деятельность подразделений, отвечающих за информационную безопасность, и обеспечивает соответствие их функций общему вектору развития предприятия.

Библиографические ссылки

1. Астахов А. М. Искусство управления информационными рисками. М. : ДМК Пресс, 2010. 312 с.
2. Брукс П. Метрики для управления ИТ-услугами : пер. с англ. Красноярск : Альпина Бизнес Букс, 2008. 283 с.
3. Гордина В. В. Некоторые аспекты формирования системы риск-контроллинга на предприятии // Финансы и кредит. 2012. № 28. С. 30–36.
4. Емалетдинова Л. Ю., Аникин И. В. Анализ подходов к оценке рисков информационной безопасности в корпоративных информационных сетях // Вестник Казанского государственного энергетического университета. 2015. № 1 (25). С. 55–67.
5. Золотарева Г. И., Федоренко И. В. Методология аудита информационной безопасности системы бухгалтерского учета : монография / Сиб. гос. аэрокосмич. ун-т. Красноярск, 2015. 176 с.
6. Петренко С. А. Управление информационными рисками. Экономически оправданная безопасность. М. : АйТи ; Пресс, 2004. 348 с.
7. Рудакова С. А. Концепция выбора метрик информационной безопасности // Вестник государственного университета морского и речного флота имени адмирала С. О. Макарова. 2013. № 3. С. 162–167.
8. Сухова А. Р., Гатиятуллин Т. Р. Метрики информационной безопасности // Символ науки. 2015. № 12-1. С. 83–84.
9. Федоренко И. В. Методические вопросы оценки риска информационной безопасности в бухгалтерском учете // Вестник Красноярского государственного аграрного университета. 2015. № 3. С. 161–168.
10. Федоренко И. В. Риски информационной безопасности в бухгалтерском учете и их классификация // Учет, анализ и аудит: проблемы теории и практики. 2013. № 11. С. 118–123.

УЧЕТ МАТЕРИАЛОВ НА ДОРОЖНО-СТРОИТЕЛЬНЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ

И. В. Филько, А. М. Степановская

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

Учет материалов при закупке, хранении и отпуске в строительство относится к наиболее приоритетным направлениям совершенствования бухгалтерского учета дорожно-строительного предприятия. Достоверность информации по этим вопросам позволяет формировать объективное представление о положении дел в автодорожном предприятии и оперативно принимать управленческие решения.

Рассматриваются особенности деятельности дорожно-строительных предприятий. Отмечается важность совершенствования учета материалов, поскольку материалы занимают значительную часть сметной стоимости объекта дорожного строительства. Предложены основные этапы совершенствования учета материалов на предприятиях отрасли. Изучен порядок контроля качества, учета поступления и расхода материалов.

Ключевые слова: дорожное строительство; учет материалов.

MATERIAL ACCOUNTING AT ROAD CONSTRUCTION ENTERPRISES

I. V. Filko, A. M. Stepanovskaya

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

Material accounting at purchase, storage and release in construction is the most priority directions of book keeping perfection at the road-building enterprise. Reliability of information on these issues allows to form an objective view about the state of affairs in a road enterprise and to make management decisions promptly.

In the article are considered the features of road construction companies, noted the importance of materials accounting improving, so far as materials occupy a significant part of the estimated cost of the road construction object. Proposed the main stages of improving the accounting of materials at the enterprises of the industry, studied the order of quality control, accounting for the receipt and consumption of materials.

Keywords: road construction, material accounting.

Дорожно-строительная отрасль в Российской Федерации является очень важной сферой, так как обеспечивает безопасность дорожного движения. Соответствие состояния дорог после ремонта и в процессе эксплуатации установленным правилам, стандартам, техническим нормам и другим нормативным документам обеспечивает орган исполнительной власти, в ведении которого находятся дороги [1].

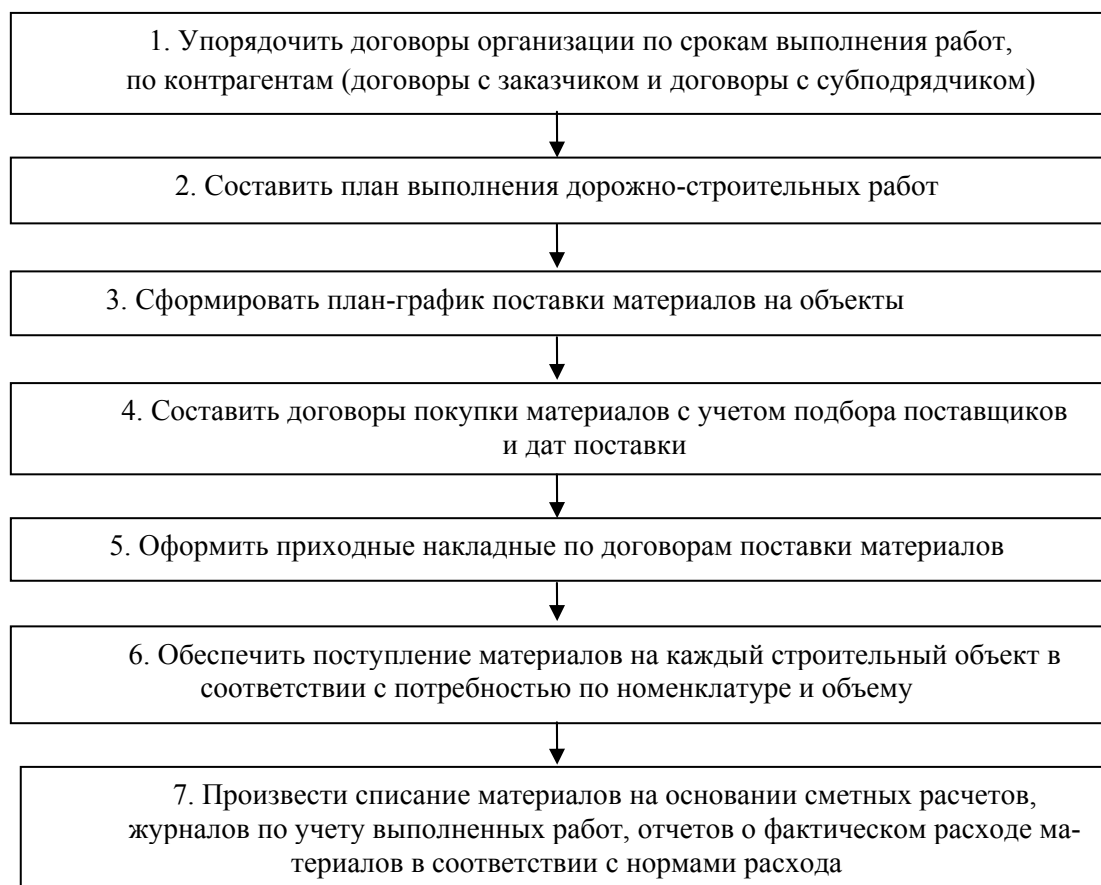
Строительство и ремонт дорог финансируется за счет средств соответствующих бюджетов и внебюджетных источников. Денежные средства на ремонт дорог и их содержание закладываются в бюджет. Право распоряжения этими денежными средствами предоставлено органам исполнительной власти и региональным управлениям автомобильными дорогами, которые выступают в роли заказчиков, а для выполнения работ привлекают подрядные организации. Работы по строительству и ремонту дорог выполняются подрядчиком на основе договора на строительство [6].

Большую часть сметной стоимости объекта дорожного строительства, как правило, занимают материалы. При этом следует отметить, что учет материалов в дорожном строительстве – процесс очень сложный. Это обусловлено низким уровнем дисциплины на предприятиях отрасли, недостатками текущих и оперативных планов, отсутствием синхронизации между графиками поставки материалов и графиками выполнения строительных работ, что, в свою очередь, приводит к закупкам материалов по завышенным ценам [10].

Приобретение излишков материалов дорожно-строительным предприятиям, поскольку возникают дополнительные затраты на их хранение. В то время как недостаток материалов может привести к несвоевременному выполнению предприятием своих обязательств. И в том, и в другом случае следствием этого является нерациональное использование ресурсов, ведущее к потере выгоды [7, с. 173].

При строительстве дорог используются асфальтобетоны, бут, щебень, булыжник, гравий, песок и другие материалы.

Совершенствование учета материалов следует начинать с улучшения учета договоров в определенной последовательности (см. рисунок).



Основные этапы совершенствования учета материалов на дорожно-строительных предприятиях

На дорожно-строительном предприятии необходимо осуществлять контроль качества применяемых строительных материалов. За качество строительных материалов отвечает руководитель предприятия. С этой целью руководитель проверяет все документы, в которых содержатся сведения о соответствии материалов установленным нормам и требованиям, проверяет сертификаты и лицензии на продажу каждого вида строительных материалов [9, с. 426].

С целью улучшения организации учета материалов на предприятиях необходимо применять номенклатуру материальных ценностей, которая должна содержать такие данные о каждом материале, как правильное наименование в соответствии с государственными стандартами, полную характеристику (марка, сорт, размер, единица измерения.), номенклатурный номер. Наиболее распространенная номенклатура материалов – цифровая [8, с. 256].

Порядок отражения материально-производственных запасов в бухгалтерском учете регулирует ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов». Согласно ПБУ 5/01 материалы принимаются к учету по фактической себестоимости, которая рассчитывается ежемесячно с учетом оптовой цены, расходов на погрузку, разгрузку и доставку материалов на строительный объект [3].

Учет материалов выполняется бухгалтерами по каждому наименованию на счете 10 «Материалы». Субсчета к счету 10, рекомендуемые к применению на дорожно-строительных предприятиях, представлены в табл. 1.

Таблица 1

Рекомендуемые субсчета к счету 10 «Материалы»

Номер субсчета	Наименование субсчета
10.1	Сырье и материалы (песок, гравий, глина, кирпич)
10.2	Покупные полуфабрикаты (цемент, блоки)
10.3	Топливо (бензин, солярка)
10.4	Тара и тарные материалы (мешки, ящики)
10.5	Запасные части (электротехнические материалы: кабель, лампы)
10.6	Прочие материалы (металлоизделия)
10.8	Строительные материалы (асфальт, цемент)
10.9	Специальная оснастка и специальная одежда на складе
10.10	Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации

Для оформления поступивших материальных ценностей применяются акты о приемке материалов, приходные ордера и накладные, которые содержат сведения о наименовании поставщика, наименовании материалов, их сорт, размер, количество, цену, сумму, подписи лиц, принявших и сдавших материалы.

На дорожно-строительных предприятиях списание материалов на производственные нужды производится на основании норм расхода материалов, сметных расчетов на объекты строительства, журналов по учету выполненных работ, ежемесячного отчета о фактическом расходе материалов. Отчет о расходе материалов составляется по форме № М-29. На основе данного отчета производится списание материалов на себестоимость строительных работ. Отчет составляется на каждый объект строительства и ведется начальником участка. Отчет по № М-29 включает следующие разделы:

1. «Нормативная потребность в материалах и объемы выполненных работ».
2. «Сопоставление фактического расхода основных материалов с расходом, определенным по производственным нормам».

Отчет по форме № М-29 составляется на основании данных о выполненных объемах дорожно-строительных работ и утвержденных производственных норм расхода

материалов на единицу измерения вида работ и первичных документов по учету материалов (лимитно-заборных карт, товарно-транспортных накладных, требований).

Отчет по форме № М-29 ежемесячно должен предоставляется в бухгалтерию. В том случае, если начальник участка в отчетном месяце допустил перерасход материалов, то он вместе с отчетом обязан представить объяснительную записку о причинах перерасхода. Перерасход материалов может быть списан на производство как подтвержденное документальное отклонение от норм расхода или на виновное лицо. Отклонения в стоимости от установленных нормативов отражаются в учете в качестве недокументированных затрат [4].

Контроль за поставкой материалов на объекты строительства осуществляет начальник участка на основе комплектовочной карты. Этот документ содержит данные об общей потребности в материалах для строительства объекта, данные о плановом и фактическом поступлении материалов за год с разбивкой по месяцам. Комплектовочная карта заполняется по каждому виду материалов и видам строительных работ.

Фактическое количество поступивших на объект материалов за месяц записывается в комплектовочную карту начальником участка на основании данных материального отчета, составленного по форме № М-19. Для улучшения качества контроля за расходом строительных материалов отчет по форме № М-19 рекомендуется составлять подекадно.

В случае возникновения ситуации, когда количество материалов, рассчитанное по нормативной потребности, не обеспечивает своевременного и качественного окончания дорожных работ, производится дополнительная поставка материалов. Для этого на основании объяснительной записки начальника участка составляется акт, утвержденный руководителем предприятия.

Инвентаризацию остатков по материалам открытого хранения рекомендуется проводить в конце каждого месяца. При этом предполагается, что фактический текущий остаток равен расчетному текущему остатку. А расчетный текущий остаток определяется путем сложения фактического предыдущего остатка и поступлений за месяц за минусом расхода за месяц. После окончания инвентаризации составляется инвентаризационная опись товарно-материальных ценностей, в которую записываются остатки материалов [5].

Своевременность и полноту оприходования поступивших материалов для выполнения строительных работ, правильность их списания и правильность составления материальных отчетов должны проверять бухгалтера предприятия [2].

В бухгалтерском учете для отражения движения материалов на дорожно-строительном предприятии рекомендуется применять следующие проводки (табл. 2).

Таблица 2

Отражение операций по учету материалов на дорожно-строительных предприятиях

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Приобретены строительные материалы	10	60
Оплачены строительные материалы	60	51
Отражена сумма налога на добавленную стоимость по поступившим материалам	19	60
Списаны строительные материалы	20	10
Списан налог на добавленную стоимость по строительным материалам	20	19

Таким образом, учет операций, связанных с использованием материалов на дорожно-строительных предприятиях – процесс сложный. Однако все возникающие проблемы предприятия могут решить самостоятельно с учетом особенностей деятельности и конкретных управленческих потребностей. Для принятия адекватных управленческих решений необходимо раздельное формирование затрат по видам работ и по строительным объектам.

Библиографические ссылки

1. О безопасности дорожного движения [Электронный ресурс] : федер. закон от 10 декабря 1995 г. № 196-ФЗ (с изм. от 2 марта 1999 г., 25 апреля 2002 г., 10 января 2003 г., 22 августа 2004 г., 18 декабря 2006 г., 8 ноября, 1 декабря 2007 г.). URL: www.consultant.ru (дата обращения: 15.03.2017).
2. О бухгалтерском учете [Электронный ресурс] : федер. закон от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ. URL: www.consultant.ru (дата обращения: 15.03.2017).
3. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01) [Электронный ресурс] : приказ. М-ва финансов РФ от 09.06.2001 г. № 44н. URL: www.consultant.ru (дата обращения: 15.03.2017).
4. Об утверждении типовой междуведомственной формы № М-29 (вместе с Инструкцией о порядке составления ежемесячного отчета начальника строительного участка (производителя работ) о расходе основных материалов в строительстве в сопоставлении с расходом, определенным по производственным нормам, по форме № М-29 [Электронный ресурс] : приказ ЦСУ СССР от 24.11.1982 № 613. URL: www.consultant.ru (дата обращения: 15.03.2017).
5. Гармаш А. Н. Документирование и учет деятельности вспомогательных производств организаций дорожного строительства [Электронный ресурс]. URL: <http://finbuh.ru> (дата обращения: 15.03.2017).
6. Дорожное строительство и обслуживание дорог / Интерком-Аудит [Электронный ресурс]. URL: www.audit-it.ru (дата обращения: 15.03.2017).
7. Золотарева Г. И., Денисенко Г. В. Бухгалтерский учет и анализ : учеб. пособие / Сиб. гос. аэрокосмич. ун-т. Красноярск, 2015. 360 с.
8. Касьянова Г. Ю. Строительство: бухгалтерский учет : учеб. пособие. М. : АБАК, 2014. 328 с.
9. Свешникова О. Н., Лугаськова К. А. Особенности учета и контроля использования строительных материалов. // Молодой ученый. 2013. №6. С. 425–428.
10. Учет и контроль материалов в строительстве / АЛТИУС СОФТ [Электронный ресурс]. URL: <http://www.klerk.ru> (дата обращения: 15.03.2017).

РИСКИ ПРИМЕНЕНИЯ ПЕРВИЧНЫХ ДОКУМЕНТОВ ПРИ ЭЛЕКТРОННОМ ОБОРОТЕ

О. В. Фокина

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

Рассматриваются преимущества электронного документооборота (ЭДО) и риски, возникающие при внедрении электронного документооборота на предприятиях. Приведены законодательные и нормативные акты в области регулирования электронного документооборота, особенности различных видов электронной подписи в соответствии с действующим законодательством. Предложены инструменты по снижению рисков при внедрении ЭДО на предприятиях. Предложенные инструменты будут способствовать более успешному внедрению систем ЭДО на современных предприятиях. В свою очередь, внедрение ЭДО на отдельных предприятиях создаст предпосылки для расширения ЭДО между различными предприятиями.

Ключевые слова: риски, электронный документооборот.

RISKS OF PRIMARY DOCUMENTS USING BY ELECTRONIC TURNOVER

O. V. Fokina

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

Are discussed the advantages of electronic turnover (ET) and the risks arising by introducing ET in enterprises, considered the legislative and normative acts in the field of electronic turnover regulation and also the features of various types of electronic signature in accordance with the current legislation. There are proposed the tools to reduce risks by introducing ET at the enterprises. The proposed tools will contribute to more successful implementation of ET systems in modern enterprises. In turn, the introduction of ET in individual enterprises will create the prerequisites for the expansion of ET between different enterprises.

Keywords: risks, electronic document management.

Стремительное развитие технологий и их повсеместное внедрение приводят к развитию электронного документооборота (ЭДО). Объем используемых в современном мире документов растет, все больше электронные документы начинают вытеснять бумажные [12].

Бумажный документооборот постепенно замещается на ЭДО, который медленно, но верно входит в жизнь каждой организации. Все больше руководителей организаций

начинают понимать, что управление электронным документооборотом поможет не только навести порядок в документах, но и является сильным экономическим преимуществом. Значительное развитие ЭДО происходит в России последние пять лет [12].

Возможность применения организацией электронных документов (ЭД) была закреплена следующими нормативными документами:

- федеральным законом от 20.02.1995 № 24-ФЗ «Об информации, информатизации и защите информации» [4];
- федеральным законом от 06.04.2011 № 63-ФЗ «Об электронной цифровой подписи» [6];
- федеральным законом от 22.10.2004 № 125-ФЗ «Об архивном деле в Российской Федерации» [3];
- федеральным законом от 29.07.2004 № 98-ФЗ «О коммерческой тайне» [1];
- федеральным законом от 27.07.2006 № 149-ФЗ «Об информации, информационных технологиях и о защите информации» [5];
- федеральным законом от 27.07.2006 № 152-ФЗ «О персональных данных» [2].

В 2009 г. по поручению правительства РФ Министерство финансов России и Федеральная налоговая служба России проводили пилотный проект по обмену электронными счетами-фактурами и внесли изменения в различные нормативные документы, регулирующие различные аспекты ведения ЭДО:

- в 2010 г. федеральным законом от 27.07.2010 № 229-ФЗ «О внесении изменений в часть первую и часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации»;
- в 2011 г. Минфин России приказом от 25.04.2011 № 50н утвердил Порядок выставления и получения счетов-фактур в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи с применением электронной цифровой подписи [8];
- в 2011 г. ФНС России утвердила порядок направления требования о представлении документов (информации) в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи с применением электронной подписи (приказ ФНС России от 17.02.2011 № ММВ-7-2/168) [9];
- в 2012 г. было опубликовано постановление Правительства РФ от 26.12.2011 № 1137 «О формах и правилах заполнения (ведения) документов, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость» [7];
- в 2012 г. вступил в силу приказ ФНС России от 05.03.2012 № ММВ-7-6/138@ «Об утверждении форматов счета-фактуры, журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур, книги покупок и книги продаж, дополнительных листов книги покупок и книги продаж в электронном виде» [9].

Электронный документооборот – это способ организации работы с документами, когда основная масса их оригиналов формируется в электронном виде без использования бумажных носителей. Электронные документы по утвержденным формам являются составляющими всех бухгалтерских программ, но для того, чтобы электронный документ был юридически признан, он должен быть подписан электронной подписью [12].

Федеральный закон № 63 от 06.04.2011 «Об электронной подписи» устанавливает три вида электронной подписи (ЭП): простую, усиленную неквалифицированную и усиленную квалифицированную (п. 1 ст. 5 Закона № 63-ФЗ) [6].

Простой ЭП является электронная подпись, которая посредством использования кодов, паролей или иных средств подтверждает факт формирования электронной подписи определенным лицом.

Усиленная неквалифицированная ЭП позволяет не только определить отправителя, подписавшего электронный документ, но и, в отличие от использования простой ЭП, позволяет обнаружить факт внесения изменений в электронный документ после момен-

та его подписания (п. 3 ст. 5 Закона № 63-ФЗ). Электронный документ, подписанный данной ЭП, может быть признан равнозначным бумажному документу с собственноручной подписью, если это будет прямо предусмотрено законодательством или соглашением между участниками электронного взаимодействия (п. 2 ст. 6 Закона № 63-ФЗ). При этом Закон № 63-ФЗ не содержит каких-либо норм, предусматривающих невозможность отказа лица, сформировавшего неквалифицированную ЭП, от факта подписания им электронного документа.

Усиленная квалифицированная ЭП является самой надежной из трех видов подписей, так как позволяет обнаружить факт внесения изменений в электронный документ после момента его подписания и используется только с сертификатом ключа проверки ЭП, созданным аккредитованным удостоверяющим центром (п. 4 ст. 5 Закона № 63-ФЗ).

Электронный документ, содержащий квалифицированную ЭП, принимается к исполнению или к сведению наравне с документом в бумажной форме за исключением ситуации, когда федеральными законами и нормативными правовыми актами установлено прямое требование о составлении документов исключительно на бумаге (п. 1 ст. 6 Закона № 63-ФЗ). Законом № 63-ФЗ прямо предусмотрено, что квалифицированная ЭП признается действительной до тех пор, пока решением суда не установлено иное, при одновременном соблюдении условий, указанных в ст. 11 Закона № 63-ФЗ.

Таким образом, самое главное преимущество квалифицированной ЭП от простой и неквалифицированной ЭП в том, что до начала ее использования не нужно устанавливать никаких внутренних правил ее применения, так как все участники ЭДО обязаны принимать электронный документ к исполнению или сведению после его подписания такой ЭП. Кроме этого, при использовании квалифицированной ЭП обеспечивается наиболее надежная защита документа от подделки.

Внедрение электронного документооборота обеспечивает:

- регистрацию, учет и хранение электронных документов;
- оперативный доступ к документам и отчетной информации;
- широкие возможности по управлению процессами движения документов;
- сокращение времени процедур согласования документов и принятия решений;
- повышение исполнительской дисциплины;
- снижение затрат на документооборот и делопроизводство.

Электронный документооборот между контрагентами-предприятиями проходит в пять этапов, участвуют три лица: продавец, оператор ЭДО и покупатель [14]. При этом основная операция по составлению и отправке электронной счета-фактуры осуществляется на первом этапе. Последующие четыре этапа обеспечивают обмен между участниками сделки извещениями в целях подтверждения основной операции.

К основным достоинствам электронного документооборота можно отнести следующие:

- 1) централизованное, структурированное и систематизированное хранение документов в электронном архиве;
- 2) сокращение расходов на печать, почтовую пересылку и хранение бумажных счетов-фактур;
- 3) единообразный подход к процедурам формирования и обработки документа (регистрация, согласование и т. п.);
- 4) сокращение времени на доставку, регистрацию и согласование документов;
- 5) быстроту подписания документов;
- 6) возможность круглосуточно в режиме онлайн осуществлять любые операции с документами: поиск, загрузку, печать, сверку, отклонение, а также отслеживать их движение;

- 7) быстрый поиск документов;
- 8) аудит доступа пользователей к документам.

Переход на ЭДО имеет значительно больше преимуществ, чем недостатков. Однако плохо организованный проект внедрения системы электронного оборота (СЭД) может свести все преимущества ЭДО на нет. Поскольку существуют риски при внедрении ЭДО, то их следует заранее проанализировать и снизить с помощью различных инструментов (см. таблицу).

Риски перехода на электронный документооборот и способы их решения

№ п/п	Риски при переходе на ЭДО	Инструменты по снижению риска
1	Риски роста затрат на внедрение ЭДО	Анализ финансового состояния предприятия, поиск квалифицированных специалистов по организации ЭДО
2	Риски информационной безопасности, в том числе утраты, искажения и разглашения документов	Установка программных продуктов, предотвращающих утечку информации, назначение ответственных за внедрение ЭДО лиц. Резервирование документов и другие мероприятия в области информационной безопасности и защиты информации
3	Риски технических средств, вследствие увеличения потоков информации при использовании ЭДО (например, серверы не справляются с нагрузкой)	Резервирование серверов и каналов связи
4	Несогласованность действий сторон (участников) ЭДО	Поиск и использование мер по мотивации персонала и других участников ЭДО
5	Противоречия регламентов работы с документами участников ЭДО	Разработка и согласование положений и инструкций по ведению ЭДО
6	Недоверие к электронному документообороту	Обучение персонала
7	Ошибки в применении технологий ЭДО	Повышение уровня квалификации, обучение и аттестация персонала
8	Риск ошибок в заполнении документов	Наличие образцов и инструкций по заполнению. Повышение уровня квалификации, обучение и аттестация персонала
9	Отсутствие подходящих к принятию успешно реализованных решений по ЭДО на стадии промышленной эксплуатации	Наработка опыта, повышение квалификации персонала.
10	Отказ стороны (участника) от подписания документа в процессе ЭДО	Отражение данного требования в должностной инструкции, в договоре с организацией-партнером
11	Риски на внедрение начатого проекта внедрения ЭДО	Анализ финансового, кадрового и технического состояния и потенциала предприятия до перехода к внедрению ЭДО

Немаловажным будет решение вопроса сочетания используемой организацией бухгалтерской программы с системой ЭДО оператора. От этого будет зависеть стоимость внедрения системы электронного документооборота в организации. Те организации, которые используют современные программные продукты, могут уже в настоящее время осуществлять электронный документ. Поскольку будущее именно за электрон-

ным документооборотом и обменом счетами-фактурами и другими документами по телекоммуникационным каналам связи, то современному бухгалтеру необходимо быть готовым к этому.

Библиографические ссылки

1. О коммерческой тайне [Электронный ресурс] : федер. закон 29.07.2004 № 98-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
2. О персональных данных [Электронный ресурс] : федер. закон 27.07.2006 № 152-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
3. Об архивном деле в Российской Федерации [Электронный ресурс] : федер. закон 22.10.2004 № 125-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
4. Об информации, информатизации и защите информации [Электронный ресурс] : федер. закон 20.02.1995 № 24-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
5. Об информации, информатизационных технологиях и о защите информации [Электронный ресурс] : федер. закон 27.07.2006 № 149-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
6. Об электронной подписи [Электронный ресурс] : федер. закон 06.04.2011 № 63-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
7. О формах и правилах заполнения (ведения) документов, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость [Электронный ресурс] : постановление правительства РФ от 26.12.2011 № 1137. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
8. Об утверждении Порядка выставления и получения счетов-фактур в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи с применением электронной цифровой подписи [Электронный ресурс] : приказ Минфина России от 25.04.2011 № 50н. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
9. О порядке направления требования о предоставлении документов в электронном виде [Электронный ресурс] : приказ ФНС России от 17.02.2011 № ММ В-7-2/168. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
10. Об утверждении форматов первичных учетных документов [Электронный ресурс] : приказ ФНС России от 21.03.2012 № ММ В-7-6/172. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
11. Об утверждении форматов счета-фактуры, журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур, книги покупок и книги продаж, дополнительных листов книги покупок и книги продаж в электронном виде книги [Электронный ресурс] : приказ ФНС России от 05.03.2012 № ММ В-7-6/138. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
12. Чесноков С. В. Внедрение электронного документооборота в Российских организациях [Электронный ресурс] // Бухгалтер и закон. 2015. № 1. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
13. Мисникович Л. Н. Электронный документооборот: Как выбрать электронную подпись // Новая бухгалтерия. 2015. № 3. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
14. Кузнецов С. Л. Новые правила электронного документооборота // Делопроеводство. 2015. № 1. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
15. Шеменев В. В. Электронный документооборот счетов-фактур // НДС: проблемы и решения. 2015. № 6. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

АНАЛИЗ ДОХОДОВ ЛЕСНИЧЕСТВА

Е. А. Хартанович, П. В. Рожкина

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

Проанализированы доходы конкретного лесничества Красноярского края за период с 2014–2015 гг. В частности, проведен анализ состава и структуры доходов лесничества по видам платежей, основаниям использования лесов, способам рубок, получателям платежей. Определены основные причины изменения доходов объекта исследования и на данной основе выявлены резервы роста его доходов.

Работа позволяет ознакомиться с основными видами доходов предприятий лесного хозяйства России и может быть полезной в практической деятельности специалистов отрасли с целью повышения эффективности управления в области использования лесов.

Ключевые слова: анализ доходов, лесничество, лесопользование, лесное хозяйство, управление лесами.

INCOME FORESTRY ANALYSIS

E. A. Hartanovich, P. V. Rozhkina

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

This paper is analyzed the income of a particular forest area of the Krasnoyarsk territory for the period from 2014–2015 timeframe. In particular, analyzed the composition and structure of the forestry incomes by the types of payments, the grounds for forest using, ways of cutting, the recipients of payments. Identified the main causes of changes in income research facility and on this basis the reserves growth revealed its income. The work allows to see the main income types of forestry enterprises in Russia and can be useful in practical activities of industry professionals with a view to enhancing the effectiveness of forest management.

Keywords: income analysis, forestry, forest management.

Управление лесами в России осуществляется через двухуровневую систему, состоящую из органа исполнительной власти субъекта РФ и лесничества, действующего на основании лесохозяйственного регламента. Лесничества имеют статус некоммерческих организаций и реализуют в основном только управленческую функцию, заключающуюся в обеспечении рационального, непрерывного и неистощительного использования лесов, их охраны, защиты и воспроизводства [3; 5].

Важным показателем эффективной деятельности лесничеств является рост доходов [7, с. 73]. Поскольку отраслевые особенности лесного хозяйства в значительной степени обуславливают сложность получения доходов в этой отрасли, то проведение детализированного анализа доходов лесничеств является актуальным [10].

Цель исследования – выявление резервов роста доходов лесничества. Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие задачи:

- проанализировать состав и структуру доходов лесничества по видам платежей, основаниям использования лесов, способам рубок;
- провести анализ распределения доходов лесничества;
- определить резервы роста доходов лесничества.

Объектом исследования является конкретное лесничество, расположенное в центральной части Красноярского края. Общая площадь земель лесного фонда данного предприятия составляет 364 114 га и в административно-хозяйственном отношении подразделяется на десять участков лесничеств.

На современном этапе развития экономики основной доход лесничествам приносит реализация лесных ресурсов (услуг) и прав на пользование лесными участками [1; 7]. Рассмотрим состав доходов по видам платежей на примере исследуемого лесничества Красноярского края (табл.1).

Таблица 1

Анализ доходов лесничества по видам платежей

Наименование показателя	2014 год	2015 год	Отклонение	Темп изменения, %
Всего платежей, тыс. руб.	9033,156	7764,911	–1268,245	85,9
в том числе:				
по договорам купли-продажи лесных насаждений	2324,370	2086,666	–237,704	89,8
аренда лесных участков	5797,355	4460,870	–1336,485	76,9
по договорам купли-продажи для собственных нужд	754,695	1123,512	368,817	148,9
неустойки, пени	156,736	93,863	–62,873	59,9

За период с 2014–2015 гг. поступление платежей в целом сократилось на 1268,245 тыс. руб. Значительно уменьшился доход от аренды лесных участков – на 1336,485 тыс. руб., а поступление платежей по договорам купли-продажи лесонасаждений для собственных нужд увеличилось на 368,817 тыс. руб., т. е. почти в 1,5 раза по сравнению с прошлым годом. Количество лесонарушений на территории лесничества сократилось, об этом свидетельствует уменьшение неустоек и пеней.

Экономические отношения в области использования лесов осуществляются в форме краткосрочного (на основании договора купли-продажи) или долгосрочного (на основании договора аренды) пользования [5; 8]. Структура доходов объекта исследования по основаниям использования лесов представлена на рис. 1.

По данным диаграммы наибольший доход лесничеству приносит заключение договоров на долгосрочное пользование лесом, однако, в анализируемом году удельный вес доходов от аренды лесных участков снизился с 65,3 до 58,2 %.

Основной доход данное предприятие получает от заключения договоров на заготовку древесины, которая осуществляется в виде сплошных и выборочных рубок. На соответствующих землях лесфонда при сплошных рубках вырубается все лесные насаждения, за исключением отдельных деревьев и кустарников, а при выборочных рубках вырубается часть деревьев и кустарников [5; 9].

Рассмотрим состав доходов объекта исследования от заготовки древесины и выполнение плана по их фактическому поступлению (табл. 2).

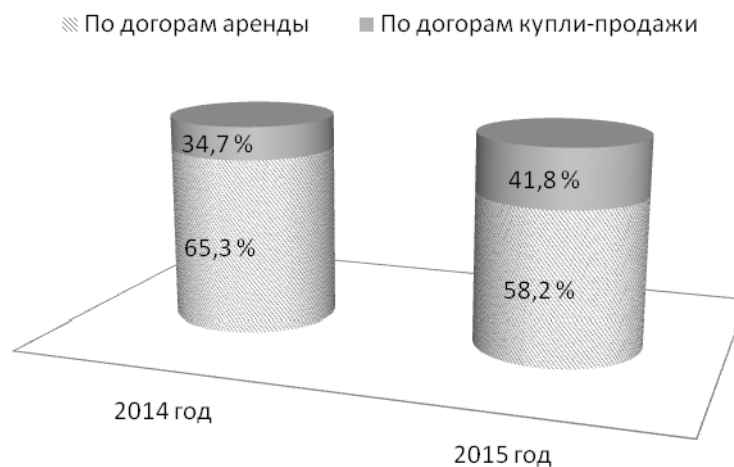


Рис. 1. Структура доходов лесничества по основаниям использования лесов за 2014–2015 гг.

Таблица 2

Анализ выполнения плана лесничества по фактическому поступлению доходов от заготовки древесины

Наименование показателя	2014 год			2015 год			Темп изменения, по факту поступления %
	Причисляется платежей, тыс. руб.	Фактическое поступление, тыс. руб.	Выполнение плана, %	Причисляется платежей, тыс. руб.	Фактическое поступление, тыс. руб.	Выполнение плана, %	
Сплошные рубки:	5854,201	3806,314	65	5416,496	3619,479	66,8	95,1
по договорам аренды лесных участков	3423,179	936,290	27,3	1599,199	986,653	61,7	105,4
по договорам купли-продажи	1717,344	2115,329	123,2	2704,792	1509,315	55,8	71,3
по договорам купли-продажи для собственных нужд	713,678	754,695	105,7	1112,506	1123,512	100,9	148,9
Выборочные рубки:	261,838	209,041	79,8	577,351	577,351	100	276,2
по договорам аренды лесных участков	91,544	—	—	—	—	—	—
по договорам купли-продажи	170,294	209,041	122,7	577,351	577,351	100	276,2
Итого заготовка древесины	6116,040	4015,355	65,6	5993,847	4196,830	70,1	104,5

На территории лесничества преобладают сплошные рубки древесины, по которым в 2015 г. удельный вес причитающихся платежей составил 90,3 %, при этом фактическое поступление доходов по данным рубкам сократилось почти на 5 %.

В структуре доходов от сплошных рубок древесины наблюдаются следующие изменения. В 2014 г. по причитающимся платежам наибольшая доля приходилась на арендаторов (58,5 %), которые в тоже время не доплатили в бюджет лесничества 72,7 % обязательных платежей, а был перевыполнен был план поступлений покупателями лесонасаждений. На конец 2015 г. в структуре причитающихся платежей значительный удельный вес составляли обязательства клиентов по договорам купли-продажи лесонасаждений (49,9 %), однако, эти покупатели остались должны лесничеству 44,2 % причитающихся денежных средств. Необходимо заметить, что в течение анализируемого периода стабильно перевыполнялся план поступлений по заключенным на сплошные рубки договорам купли-продажи лесонасаждений для собственных нужд. Такая ситуация свидетельствует о том, что и крупные, и мелкие лесозаготовители, осуществляющие сплошные рубки древесины по договорам аренды лесных участков и договорам купли-продажи лесонасаждений, испытывают экономические трудности со своевременным выполнением договорных обязательств.

В 2015 г. прирост доходов лесничества был обеспечен заключением договоров на выборочные рубки лесонасаждений, фактические платежи по которым увеличились в 2,76 раза по сравнению с 2014 г. В целом ситуация с фактическим поступлением денежных средств от заготовки древесины за анализируемый период незначительно улучшилась в связи с проведением выборочных рубок клиентами по договорам купли-продажи лесонасаждений.

Лесничества согласно уставной деятельности взимают платежи с лесопользователей, которые не отображаются в балансе предприятия, но поступают в бюджет государства [4]. На рис. 2 представлена динамика доходов объекта исследования от использования лесов по получателям платежей.

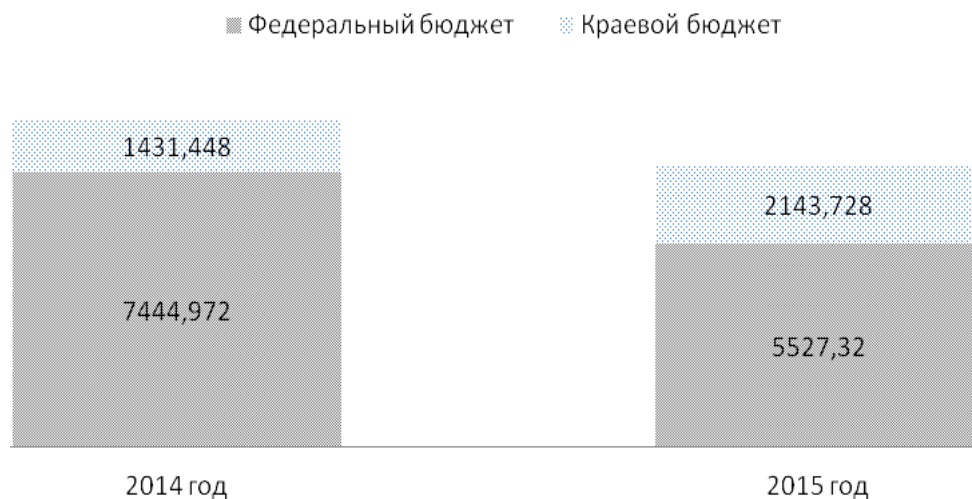


Рис. 2. Доходы лесничества по получателям платежей за 2014 и 2015 гг., тыс. руб.

На основе данной диаграммы можно сделать вывод, что наблюдается общее сокращение платежей от использования лесов в бюджетную систему, при этом платежи в доходы федерального бюджета преобладают над платежами, зачисляемыми в краевой бюджет. Несмотря на это, в 2015 г. доходы краевого бюджета увеличились на 712,28 тыс. руб., а платежи, поступающие в федеральный бюджет, снизились на 1917,652 тыс. руб. Такая ситуация свидетельствует о значительном повышении субъектом федерации ставок платы в области использования лесов.

Среди основных причин изменения доходов исследуемого лесничества можно выделить:

- сокращение числа арендаторов, что препятствует непрерывному и неистощительному использованию лесов;
- увеличение объемов выборочных рубок древесины, осуществляемых клиентами по договорам купли-продажи.

На основании полученных результатов можно сделать вывод, что у данного предприятия лесного хозяйства имеются резервы роста доходов. Лесничеству необходимо, во-первых, развивать экономические отношения в форме долгосрочного пользования лесом и, во-вторых, усилить контроль над своевременным внесением платежей по договорам лесопользования.

Осуществление предложенных мероприятий по увеличению доходов в условиях объекта исследования будет способствовать не только повышению эффективности его деятельности, но и устойчивому лесопользованию в Красноярском крае.

Библиографические ссылки

1. Арбузова Т. В. Экономическое управление лесопользованием (на примере лесной отрасли Пермского края) : дис. ... канд. экон. наук. Ижевск, 2008. 197 с.
2. Брезинская Л. В., Абакумова Ж. В. Эколого-экономическая оценка лесопользования на примере Красноярского края // Актуальные проблемы лесного комплекса. 2016. № 46. С. 174–176.
3. Брезинская Л. В., Моисеева Е. Е., Тарасова В. В. К вопросу совершенствования системы управления лесами // Современные проблемы науки и образования. 2015. № 1–2. С. 11–17.
4. Бюджетный кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс] : федер. закон от 31.07.1998 № 145-ФЗ (ред. от 28.12.2016). URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 15.01.2017).
5. Лесной кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс] : федер. закон от 04.12.06 № 200-ФЗ (с последующ. изм. и доп.). URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 10.01.2017).
6. Моисеев Н. А. Лесная экономика в системе лесопользования в теории и на практике // Лесной журнал. 2015. № 6. С. 9–24.
7. Починков С. В. Экономические основы устойчивого лесопользования. Эффективное освоение и воспроизводство лесных ресурсов. СПб. : ПрофиКС, 2007. 112 с.
8. Рогачева И. А., Храпов В. Е. Государство и природные ресурсы. М. : Наука, 2009. 520 с.
9. Хартанович Е. А. Экономика природопользования : курс лекций / Сиб. гос. технолог. ун-т. Красноярск, 2008. 113 с.
10. Экономические и материально-технические особенности лесного хозяйства [Электронный ресурс]. URL: <http://www.novsu.ru/file/1079427> (дата обращения: 07.11.2016).

ОСОБЕННОСТИ ФОРМИРОВАНИЯ СИСТЕМЫ КОНТРОЛЛИНГА СУДОРЕМОНТНОЙ ОТРАСЛИ

Л. Р. Япарова

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

Проведен анализ современного состояния судоремонтной отрасли, обоснована необходимость внедрения контроллинга, обусловленная прежде всего высоким уровнем себестоимости услуг. Отражены основные проблемы судоремонтной отрасли. Рассмотрена причина стагнации отечественных судоремонтных предприятий, а также особенности формирования системы контроллинга судоремонтной отрасли. Представлено определение контроллинга. Рассматриваются факторы, влияющие на организацию контроллинга в судоремонте. Построение системы контроллинга в организации позволит дополнить систему управления новыми или модифицированными элементами. Определены требования к формируемой системе контроллинга судоремонтного предприятия.

Ключевые слова: судоремонтная отрасль, контроллинг, управленческий учет.

CONTROLLING SYSTEM FEATURES OF SHIP-REPAIR INDUSTRY

L. R. Japarova

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

In the article is analyzed the current situation of the ship repair industry, substantiated the need for introducing controlling, which is primarily due to the high level of prime cost services, reflected the main problems of the ship repair industry, considered the stagnation reason of Russian ship-repair enterprises and the controlling system specifics at the ship repair industry, presented the controlling determination and factors affecting the organization of controlling in ship repair. Construction of the controlling system in an organization will complement the management system with new or modified elements. Determined the requirements to the system of controlling the ship repair enterprise.

Keywords: ship repair industry, controlling, management accounting.

Современное судоремонтное предприятие – это сложный организм, нуждающийся в высоком уровне организации управления производственно-хозяйственной деятельностью. Прежде всего, оно единичное и мелкосерийное, носит дискретный характер. При ремонте судов выполняются разнообразные работы с использованием различных технологий. Подсчитано, что на судоремонтных заводах применяется свыше

10 тыс. технологических процессов, порядка 2,5 тыс. видов оборудования и оснастки, до 20 тыс. наименований сырья и материалов, в производстве участвуют рабочие более 200 специальностей [1].

На сегодняшний день на судоремонтных предприятиях работает около 86 тыс. человек. При этом большинство судоремонтных предприятий испытывают недостаток в высококвалифицированных рабочих основных специальностей.

Большинство судоремонтных предприятий России сегодня функционируют с низкой загрузкой. Уровень использования мощностей в среднем по отрасли составляет 20–25 %. Из-за устаревшей материально-технической базы изделия российского судостроения строятся дорого и медленно. В качестве примера, затраты на обработку 1 тонны металла в России составляют 105 человеко-часов, а в странах ЕС, Японии и Южной Кореи – не превышают 30 человеко-часов. В связи с этим судоремонтные предприятия России находятся на грани конкурентоспособности.

Основной причиной стагнации отечественных судоремонтных предприятий является высокий уровень затрат на производимую продукцию, отражающий в конечном итоге эффективность использования экономических ресурсов. Поэтому на сегодняшний день в отечественном судоремонте ключевое значение получила задача повышения эффективности управления затратами. Особую актуальность она приобретает для российских судоремонтных предприятий в связи с тем, что влияние глобализации за последнее десятилетие значительно усилило уровень конкуренции в этой отрасли. Российские судовладельцы в связи с нехваткой свободных финансовых ресурсов, вызванной снижением объемов деятельности и удорожанием кредитов, не имеют возможности проводить своевременный качественный ремонт подвижного состава, откладывая его на будущее, либо осуществляя его за границей (например, на китайских судоверфях). В связи с этим система управления судоремонтными предприятиями должна быть акцентирована прежде всего на оптимизации себестоимости, что обеспечит стабильность позиций на рынке и увеличение уровня рентабельности. Обеспечить эффективную реализацию этого можно с помощью организации системы контроллинга.

В соответствии с интерпретацией Ерыгиной Л. В., контроллинг – это «способ организации процесса принятия управленческих решений, основанный на комплексном использовании возможностей планирования, информационного обеспечения, анализа и контроля для достижения поставленных целей на стратегическом и оперативном уровнях управления» [2, с. 75].

Выбор методологии и инструментария контроллинга определяется главным образом спецификой отраслевой деятельности [3, с. 8].

Приведены факторы, влияющие на организацию системы контроллинга в судоремонте (см. таблицу) [4, с. 98].

Анализ факторов, оказывающих влияние на изменение уровня производственных затрат судоремонтных работ, позволил сделать вывод, что большая часть факторов имеет внутреннее происхождение и они являются регулируемыми.

Первостепенная значимость фактора времени, как важнейшего элемента конкурентоспособности продукции, обусловленная относительно малой длительностью капитального и среднего ремонта (в большинстве случаев он не должен превышать 4–5 месяцев, не захватывая период навигации), приводит к необходимости формирования жесткого контроля исполнения промежуточных этапов ремонтных работ и расходов по ним.

При этом следует отметить, что для предприятий судоремонта характерна высокая доля предстоящих затрат, которые невозможно запланировать с высокой точностью, так называемые «вероятностно-неопределенные» затраты, которые на стадии разработок могут иметь значительную величину, однако, не принести желаемого результата [5, с. 716].

Факторы, влияющие на организацию контроллинга в судоремонте

Факторы	По месту возникновения		По уровню воздействия			По степени воздействия		
	внутренние	внешние	регулируемые	частично регулируемые	нерегулируемые	Сильное	умеренное	незначительное
Уникальность оказываемых услуг		*		*		*		
Государственное регулирование качества оказываемых услуг		*			*			*
Взаимоотношения с поставщиками ресурсов		*		*				*
Колебания структуры и объемов услуг	*			*		*		
Возраст и сроки использования оборудования	*		*				*	
Технология и организация производства	*		*			*		
Система управления производственными процессами	*		*			*		
Своевременное исполнение промежуточных этапов работ, снижение простоев	*			*		*		
Учет и контроль работы энергоемкого оборудования	*		*				*	
Учет и контроль использования сырья	*		*			*		
Квалификация производственного персонала	*		*			*		
Учет и контроль использования трудовых ресурсов	*		*			*		
Организация планирования производственных затрат	*		*			*		

Из таких отраслевых особенностей, как высокая доля материальных затрат в себестоимости и важность экономного расходования материальных ресурсов, проистекает требование отнесения перерасхода ресурсов на конкретного исполнителя, контроля эффективности расхода рабочего времени каждого исполнителя или рабочего агрегата.

Наиболее значительное воздействие на уровень затрат судоремонтной отрасли оказывают такие факторы, как уникальность оказываемых услуг, технология производства, совершенствование производственных процессов, квалификация персонала, учет и контроль использования трудовых ресурсов, совершенствование планирования производственных затрат. Следовательно, данные факторы надо учитывать в первую очередь при формировании системы контроллинга на судоремонтной отрасли.

Наиболее важными требованиями, которым система контроллинга судоремонтных предприятий должна удовлетворять, являются:

- экономически обоснованное распределение работ и услуг, не относимых непосредственно на заказ;
- возможность отнесения перерасхода ресурсов на конкретного исполнителя, контроль эффективности расхода рабочего времени каждого исполнителя или рабочего агрегата;

– определения объемов затрат по производственным подразделениям и конкретным исполнителям не только за все время выполнения заказа, но и за календарный месяц, а далее, в процессе совершенствования, за декаду или неделю;

– четкий контроль исполнения промежуточных этапов ремонтных работ и затрат по ним, возможность выявления необоснованного перерасхода материалов по каждой операции (пункту ремонтной ведомости).

Таким образом, использование методов контроллинга в разрезе усиления функции адаптивности в условиях новой экономики будет способствовать повышению эффективности и устойчивости предприятия к воздействию внешних и внутренних факторов. Построение системы контроллинга в организации дополнит систему управления новыми или модифицированными элементами, что повысит степень целостности последней, позволит оперативно контролировать затраты, доходы и прибыль, быстро выявлять причины отклонений и своевременно формировать обоснованные управленческие решения [10, с. 147].

Именно через механизм контроллинга достигается обеспечение равновесного состояния организации с окружающей средой, а также равновесного состояния организации как системы функциональных звеньев.

Библиографические ссылки

1. Александров В. Л. Современное состояние отечественного судостроения [Электронный ресурс]. URL: https://www.morvest.ru/catalogue_3-03.html (дата обращения: 10.03.2017).
2. Ерыгина Л. В., Чепкасова М. С., Стеблянский Н. Л. Контроллинг: понятия и определения // Вестник СибГАУ. 2006. № 4 (11). С. 74–78.
3. Золотарева Г. И., Полубелова М. В. Контроллинг на предприятиях космического машиностроения : монография / Сиб. гос. аэрокосмич. ун-т. Красноярск, 2016. 176 с.
4. Золотарева Г. И., Федоренко И. В. Учет затрат инновационных предприятий: проблемы и пути решения // Решетневские чтения. 2012. Т. 2. № 16. С. 716–718.
5. Учет и аудит инновационной деятельности : монография / Г. И. Золотарева, И. В. Федоренко, С. В. Филько, И. В. Филько / Сиб. гос. аэрокосмич. ун-т. Красноярск, 2016. 190 с.
6. Полубелова М. В., Селиванова Т. А., Шемонаева К. М. Организация бухгалтерского управленческого учета // Учет, анализ и аудит: проблемы теории и практики. 2015. № 14. С. 114–118.
7. Филько С. В., Филько И. В. Анализ подходов к содержанию контроллинга // Вестник Красноярского государственного аграрного университета. 2014. № 4. С. 72–77.
8. Филько С. В., Филько И. В. Формирование концепции контроллинга инноваций на промышленных предприятиях // Управленческий учет. 2014. № 4. С. 63–71.
9. Филько С. В., Зыкина Е. В. Процессный подход к калькулированию себестоимости судоремонтных работ // Учет, анализ и аудит: проблемы теории и практики. 2014. № 13. С. 147–152.
10. Япарова Л. Р. Инструменты контроллинга финансовых результатов // Учет, анализ и аудит: проблемы теории и практики. 2016. № 17. С. 144–147.

ТРЕБОВАНИЯ ПО ОФОРМЛЕНИЮ СТАТЕЙ
для опубликования в сборнике научных трудов
«Учет, анализ, аудит: проблемы теории и практики»

Общие требования. Тексты представляются в электронном виде (формат Microsoft Office Word с расширением doc). Файлы со статьями в электронном виде высылаются по электронной почте по адресу: fedorenko2@mail.ru или astra07@inbox.ru. Достаточно отправить на один адрес.

Количество авторов одной статьи не более 5-ти. В одном номере сборника публикуется не более одной статьи автора и (или) двух статей этого же автора в соавторстве.

Объем статьи: 4–10 страниц (включая рисунки, таблицы и библиографические ссылки).

Параметры страницы: формат А4 (210×297). Поля: правое и левое – 2 см., верхнее и нижнее – 2,5 см.

Текст: шрифт – Times New Roman, размер 12 пт, межстрочный интервал – одинарный, межбуквенный и междусловный интервал – нормальный, перенос слов не допускается.

Не допускается (!) набирать тексты прописными (заглавными) буквами, жирным или подчеркнутым шрифтом, а также размещать все указанные элементы в рамках и имитировать оформления набора, выполняемого в журналах.

Абзацный отступ равен 0,5 см.

Индекс УДК предшествует названию статьи, соответствует заявленной теме и проставляется в верхнем левом углу листа.

Блок 1. Ниже по центру название статьи (жирным шрифтом 12 пт, прописными), ниже через строку – нежирным шрифтом 12 пт печатается фамилия и инициалы автора (ов), ниже место работы (учебы) автора(ов), через строку ниже, – аннотация (нежирным курсивом, 12 пт, минимум из 70–80 слов; аннотация должна раскрывать содержание статьи и следовать логике и последовательности изложения материала), ниже, через строку, ключевые слова (не более 6).

Блок 2. То же, что и блок 1, на английском языке.

Блок 3. Основной текст статьи размещается через пробел после блока 2.

В основном тексте статьи рекомендуется структурно выделять следующие части:

введение: постановка задачи, решаемая проблема по объекту исследования;

основная часть: обзор литературных источников по уже предложенным решениям (не менее 10) и предложения автора по решению поставленных задач;

заключение, в котором приводятся основные выводы о результатах исследования с акцентом на новизну результатов, эффективности их использования и др.

Блок 4. Библиографические ссылки на использованные источники должны отражать характер использованной информации. Рекомендуемое количество использованных источников – не менее 10. Ссылки оформляются числами, заключенными в квадратные скобки, например [1] – для электронных источников, [2, с. 6] – для печатных источников. Если ссылка содержит несколько источников, то оформляется следующим образом: [2; 3]. Библиографический список оформляется на русском языке по ГОСТ Р 7.0.5–2008 по требованиям, представленным ниже, в порядке их использования по тексту статьи и размещается через строку от подзаголовка «Библиографические ссылки» после основного текста.

Ниже, через строку после списка, указываются сведения об авторстве (выравнивание – по правому краю), например:

© Иванов А. Б., Петров В. Г., 2016

Формулы. Простые внутристрочные и однострочные формулы должны быть набраны без использования специальных редакторов – символами (шрифт Symbol). Специальные сложные символы, а также многострочные формулы, которые не могут быть набраны обычным образом, должны быть набраны в редакторе формул Microsoft Equation 3.0. Набор математических формул в пределах всего текста должен быть единообразен:

- русские и греческие символы – прямым шрифтом,
- латинские – курсивом.
- размер обычного символа – 12 пт,
- крупный индекс – 10 пт,
- мелкий индекс – 9 пт,

- крупный символ – 11 пт,
- мелкий символ – 10 пт.

Формулы, набранные отдельными строками, располагают по центру.

В основном тексте статьи простые латинские, греческие или иные специальные символы **не должны (!)** набираться в редакторе формул.

Иллюстрации. Оформляются отдельным файлом с расширением tiff либо выполняются в редакторе Microsoft Word и размещаются в основном тексте. Используется сквозная нумерация арабскими цифрами обычным шрифтом без кавычек с выравниванием по центру, например:

Отступить одну строку от текста перед рисунком

Рис. 1. Название рисунка, под рисунком с выравниванием по центру,
шрифт Times New Roman 11
Отступить строку, 1 интервал

Иллюстрации могут быть сканированы с оригинала (в градациях серого с разрешением 150 dpi) или выполнены средствами компьютерной графики. Не принимаются цветные иллюстрации или с разрешением 300 dpi и более.

Таблицы должны быть последовательно пронумерованы. Слово «таблица» набирается светлым курсивом с выравниванием вправо, шрифтом 11, например, Таблица 1, ниже – заглавие таблицы (набирается жирным шрифтом по центру). Если таблица имеет большой объем, она может быть помещена на отдельной странице, а в том случае, когда она имеет значительную ширину – на странице с альбомной ориентацией. Заголовки граф центрируются.

Отступить строку, 1 интервал

Таблица 1

Название таблицы

Если таблица имеет большой объем, она может быть помещена на отдельной странице.	В том случае, когда она имеет значительную ширину – на странице с альбомной ориентацией.
--	--

*При необходимости используйте пояснительные сноски ниже таблицы.

Отступить строку, 1 интервал

Материалы должны быть представлены на русском языке и включать:

- 1) индекс **УДК**;
- 2) название статьи (**ПРОПИСНЫМИ БУКВАМИ**);
- 3) **Имя, Отчество, Фамилию** автора (ов) (не более 3), место работы (учебы), e-mail одного или всех авторов;
- 4) место работы (учебы), город;
- 5) аннотация (резюме) на русском языке объемом не менее 70–80 слов (курсивом);
- 6) ключевые слова (курсивом);
- 7) основной текст, рисунки, таблицы;
- 8) библиографические ссылки (рекомендуется **не менее 10**) – оформленные согласно ГОСТ Р 7.0.5–2008.

К печатному варианту статьи необходимо приложить:

сведения об авторе:

- фамилия, имя, отчество (полностью);
- ученая степень, звание, должность;
- место работы;
- e-mail, телефон.

Статьи рецензируются. Отклоненные материалы не возвращаются.

Мнение авторов может не совпадать с мнением редакции.

Редакция вправе вносить в представленные материалы стилистические правки и сокращения.

Пример оформления статьи

УДК Times New Roman 12

Учет, анализ, аудит: проблемы теории и практики
Вып. 17. С. 7–14

Отступить строку, 1 интервал

НАЗВАНИЕ СТАТЬИ, НЕ БОЛЕЕ 12 СЛОВ

ПО ЦЕНТРУ ШРИФТ TIMES NEW ROMAN 12 BOLD, ЗАГЛАВНЫЕ БУКВЫ

Отступить строку, 1 интервал

А. Б. Первый автор¹, В. Г. Второй автор², не более 5 авторов

шрифт Times New Roman 12, по центру

Отступить строку, 1 интервал

¹ Наименование организации

Адрес, включая название страны и индекс, город, например,

¹ Сибирский государственный университет науки и технологий

имени академика М. Ф. Решетнева

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

² Наименование организации

Адрес, включая название страны и индекс, шрифт Times New Roman 11, по центру

Отступить строку, 1 интервал

Аннотация. Шрифт Times New Roman 12, курсив, одинарный межстрочный интервал, выравнивать по ширине, абзацный отступ 0,5. Аннотация должна состоять минимум из 70–80 слов и включать следующие аспекты содержания статьи: предмет, тему, цель работы; метод или методологию проведения работы; результаты работы; область применения результатов; выводы. Аннотация должна раскрывать содержание статьи и следовать логике и последовательности изложения материала.

Отступить строку, 1 интервал

Ключевые слова: не более 6 слов или словосочетаний, шрифт Times New Roman 12, курсив, одинарный межстрочный интервал.

Отступить строку, 1 интервал

НАЗВАНИЕ СТАТЬИ НА АНГЛИЙСКОМ ЯЗЫКЕ

ПО ЦЕНТРУ ШРИФТ TIMES NEW ROMAN 12 BOLD, ЗАГЛАВНЫЕ БУКВЫ

Отступить строку, 1 интервал

А. В. Первый автор¹, V. G. Второй автор^{2*}, не более 5 авторов

Фамилии авторов в транслитерации (система BGN), шрифт Times New Roman 12, по центру

Отступить строку, 1 интервал

¹ Наименование организации на английском языке

Адрес, включая название страны и индекс, например,

Reshetnev Siberian State University of Science and Technology

31, Krasnoyarsky Rabochy Av., Krasnoyarsk, 660037, Russian Federation

² Наименование организации на английском языке

Адрес, включая название страны и индекс на английском языке

шрифт Times New Roman 11, по центру

Отступить строку, 1 интервал

Аннотация на английском языке – 70–80 слов. Требования такие же, как и к русскоязычной аннотации. Не использовать страдательный залог! Рекомендуется подготавливать аннотацию после написания статьи, следуя содержанию и логике написания статьи!

Отступить строку, 1 интервал

Ключевые слова на английском языке: не более 6 слов или словосочетаний, шрифт Times New Roman 12, курсив, одинарный межстрочный интервал.

Отступить строку, 1 интервал

Основной текст статьи. Шрифт Times New Roman 12, одинарный межстрочный интервал, абзацный отступ 0,5. Перенос слов не разрешается.

Подзаголовки: шрифт Times New Roman 12, жирный.

Страницы не нумеруются.

Отступить строку, 1 интервал

Библиографические ссылки

Отступить строку, 1 интервал

1. Если менее 3-х авторов и 3 автора: Вапник В., Червоненкис А. Теория распознавания образов. М. : Наука, 1974. 415 с.

2. Если более 3-х авторов Об эволюционных алгоритмах решения сложных задач оптимизации / А. В. Гуменникова, М. Н. Емельянова, Е. С. Семенкин и др. // Вестник СибГАУ. 2003. № 4 (10). С. 14–23.

3. Electronic textbook StatSoft [Электронный ресурс]. URL: <http://www.fmi.uni-sofia.bg/fmi/statist/education/textbook/eng/glosa.html> (дата обращения: 10.1.2013).

4. Levendel Y. Reliability analysis of large software systems: Defect data modeling // IEEE Trans. Software Engineering, 1990. Vol. 16. P. 141–152.

5. Ковалев И. В. Система мультиверсионного формирования программного обеспечения управления космическими аппаратами : дис. ... д-ра техн. наук. Красноярск : КГТУ, 1997. 228 с.

6. Пат. 2246034 Российская Федерация, ^{МПК7} F 03 G 3/08. Маховичный накопитель / Гулиа Н. В. № 2003123507/06 ; заявл. 05.01.2001 ; опубл. 10.02.2005, Бюл. № 4. 8 с.

7. Титов Г. П. Выбор приборного состава системы определения геометрии крупногабаритной трансформируемой антенны // Решетневские чтения : материалы XV Междунар. науч. конф. (10–12 ноября 2011, г. Красноярск) : в 2 ч. / под общ. ред. Ю. Ю. Логинова ; Сиб. гос. аэрокосмич. ун-т. Красноярск, 2011. С. 98–99.

Отступить строку, 1 интервал

© Иванов А. Б., Петров В. Г., 2016

Сведения об авторах на русском и английском языках оформляются на отдельном листе:

Фамилия, имя, отчество (полностью) – ученая степень, звание, должность; место работы, e-mail, телефон.

То же на английском языке.

