ISSN 2307-5759

УЧЕТ
АНАЛИЗ
АУДИТ

ПРОБЛЕМЫ ТЕОРИИ И ПРАКТИКИ

КРАСНОЯРСК 2016
16

Министерство образования и науки Российской Федерации
Сибирский государственный аэрокосмический университет
имени академика М. Ф. Решетнева

Инженерно-экономический факультет

УЧЕТ, АНАЛИЗ, АУДИТ:
ПРОБЛЕМЫ ТЕОРИИ И ПРАКТИКИ

Сборник научных трудов

№ 16

Красноярск 2016

ISSN 2307-5759

УЧЕТ, АНАЛИЗ, АУДИТ: ПРОБЛЕМЫ ТЕОРИИ И ПРАКТИКИ

Научное, производственно-практическое издание

Издается с 24 апреля 2009 года ✦ № 16. 2016

Главный редактор
кандидат экономических наук,
доцент Г. И. Золотарева

Заместитель главного редактора
кандидат экономических наук,
доцент И. В. Федоренко

Редакционная коллегия
кандидат экономических наук,
доцент М. В. Полубелова,
кандидат экономических наук,
доцент Г. В. Денисенко,
кандидат экономических наук,
доцент С. В. Филько

Редакционный совет
доктор экономических наук,
профессор Л. В. Ерыгина,
доктор экономических наук,
профессор Н. А. Каморджанова,
доктор экономических наук,
профессор Т. А. Коноплянник,
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 аэрокосмический университет имени академика М. Ф. Решетнева» (СибГАУ)
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 № ТУ24-00979 от 03 марта 2016 г.

Адрес редакции, издателя
Сибирский государственный аэрокосмический университет 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 СибГАУ (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: 26.05.2016.
Дата выхода в свет: 26.12.2016.
Формат 70×108/8. Бумага офсетная.
Печать плоская. Усл. печ. л. 16,0. Уч.-изд. л. 14,6.
Тираж 100 экз. С 122/16. Заказ 87/247.
Бесплатно.

Редакционно-издательский отдел
Сиб. гос. аэрокосмич. ун-та.
Отпечатано в отделе копировально-множительной техники Сиб. гос. аэрокосмич. ун-та.
660037, г. Красноярск, проспект имени газеты «Красноярский рабочий», 31

© Сибирский государственный аэрокосмический университет имени академика М. Ф. Решетнева, 2016

СОДЕРЖАНИЕ

Предисловие 6

Абросимов А. О. Анализ нормативного и позаказного методов учета затрат в судоремонтной отрасли 7
Азарова А. В. Переоценка материально-производственных запасов 11
Артёменко Л. А., Рейнгардт В. Э., Шестакова Н. Н. Деятельность железнодорожного транспорта в условиях нестабильности экономики 14
Батранина И. В., Иванова К. А. Оценка системы внутреннего контроля 18
Битюцкая Н. А. Риски при использовании электронных бухгалтерских регистров 21
Веприцкая О. Ю. Учет продуктов питания в медицинских учреждениях (на примере ФГБУЗ КБ № 51 ФМБА России) 27
Вольф Д. А. Информационно-аналитическое обеспечение учета труда и его оплаты 32
Девяева К. В. Современные проблемы бухгалтерского учета обязательств 36
Жаркова Ю. Т. Сравнительный анализ функциональных возможностей систем электронного документооборота 39
Золотарева Г. И., Зуева А. В. Особенности группировки затрат энергосбытовых организаций 43
Иконникова Я. В. Инструменты управленческого учета в сфере малого бизнеса 48
Кадникова Н. В. Оценка экономической эффективности нефтеперерабатывающей отрасли России 54
Макаренко Н. О. Анализ направлений коммерциализации инновационного потенциала предприятий ракетно-космической промышленности 59
Максимова О. И. Учет договоров в строительстве. Возможность применения Международной системы финансовой отчетности 62
Морочковская Н. Ю., Морочковский Р. Б. Особенности ведения бухгалтерского учета субъектами малого предпринимательства 67
Назаренко Е. С. Ошибки, выявляемые при аудите заработной платы, и предложения по их исправлению 72
Ополева Л. А., Селиванова Т. А. Особенности налогообложения развитых стран 77
Пезина Н. А., Федоренко И. В. Анализ исполнения бюджета муниципального образования Козульского района 89
Пезина Н. А., Федоренко И. В. Анализ исполнения бюджета Красноярского края 93
Полубелова М. В., Качаева А. В., Шефер А. А. Организация внутреннего контроля 96
Полякова М. Х. Анализ методик учета затрат в высших образовательных учреждениях 100
Родькина К. В. Способы учета приобретения материалов и их использование на предприятиях железнодорожного транспорта 104

Рукасуева С. Ю. Разработка регистра для кадрового учета иностранных высококвалифицированных специалистов и других иностранных работников 110
Угрюмова С. Н., Золотарева Г. И. Особенности рисков, связанных с деятельностью предприятий оборонно-промышленного комплекса 117
Филько И. В., Филько С. В. Риск-контроллинг информационной безопасности 123
Филько И. В., Филько С. В. Сравнительный анализ методов оценки рисков 128
Штанговец Е. С. Проблемы применения методов учета затрат в строительстве 132

CONTENTS

Introduction 6

Abrosimov A. O. Analysis of normative and custom accounting cost methods of ship repair industry 7
Azarova A. V. Revaluation of inventories 11
Artemenko L. A., Reyngardt V. E., Shestakova N. N. Activities of railways in unstable economy 14
Batranina I. V., Ivanova K. A. Assessment of internal control system 18
Bituckaia N. A. Risks using electronic accounting records 21
Vepritskaya O. Y. Accounting food products in medical institutions (on example of clinic hospital № 51 Russia) 27
Volf D. A. Information and analytical support of labor accounting and payment 32
Devyaeva K. V. Modern problems of accounting obligations 36
Zharkova Y. T. Comparative analysis of electronic document management systems functionality 39
Zolotareva G. I., Zueva A. V. Features of cost grouping at energy sales organizations 43
Ikonnikova Y. V. Management accounting tools in small business 48
Kadnikova N. V. Economic efficiency estimation of Russian oil refining industry 54
Makarenko N. O. Analysis of directions commercialization of innovative potential at space industry enterprise 59
Maksimova O. I. Contract accounting at construction. Possibility of applying IFRS 62
Morochkovskaya N. U., Morochkovskiy R. B. Features of accounting by subjects of small business 67
Nazarenko E. S. Errors detected by wages audit and correction proposals 72
Opoleva L. A., Selivanova T. A. Tax features of developed countries 77
Pezina N. A., Fedorenko I. V. Analysis of budget performance of municipality Kozulsky district 89

Pezina N. A., Fedorenko I. V. Budget execution analysis
of Krasnoyarsk region 93
Polubelova M. V., Kachaeva A. V., Shefer A. A. Organization
of internal control 96
Poliakova M. K. Analysis of cost accounting methods at higher
educational institutions 100
Rodkina K. V. Accounting methods of material purchase and its use
at railway transportation enterprises 104
Rukasueva S. U. Development register for foreign personnel accounting
highly professional and other foreign workers 110
Ugryumova S. N., Zolotareva G. I. Features of risks associated
with activity of military-industrial enterprises 117
Filko S. V., Filko I. V. Comparative analysis of assessment risks methods 123
Filko S. V., Filko I. V. Risk-controlling of information security 128
Shtangovets E. S. Problems of cost accounting methods at construction 132

ПРЕДИСЛОВИЕ

Представленный вашему вниманию сборник научных трудов является результатом проводимых исследований в области актуальных проблем организации учета, анализа и аудита как на конкретных предприятиях, так и в различных отраслях экономики. И хотя исследования имеют в основном прикладной характер, много внимания уделяется и общетеоретическим вопросам учета и контроля: теории бухгалтерского финансового и управленческого учета и отчетности, аудиторского контроля. Современная теория и практика осуществления бухгалтерского учета постоянно развиваются. В экономической литературе описано достаточно много подходов к организации бухгалтерского учета на предприятии. Однако многочисленные изменения в бухгалтерском и налоговом законодательстве оставляют этот процесс незавершенным, заставляя практикующих бухгалтеров искать новые, более эффективные способы учета информации. И данный 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 2014 году он прошел процедуру перерегистрации, что подтверждается свидетельством ПИ № ТУ24-00979 от 3 марта 2016 года.

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

Расширилась география авторов статей сборника. Теперь 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 одноименной конференции.

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 одноименной конференции.

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.

УДК 657

А. О. Абросимов
Сибирский государственный аэрокосмический университет
имени академика М. Ф. Решетнева, Российская Федерация, Красноярск

АНАЛИЗ НОРМАТИВНОГО И ПОЗАКАЗНОГО МЕТОДОВ УЧЕТА ЗАТРАТ В СУДОРЕМОНТНОЙ ОТРАСЛИ

Представлена специфика судоремонтных предприятий, указаны основные методы учета затрат, использующиеся в данной отрасли. Проведен краткий сравнительный анализ позаказного и нормативного методов учета на предприятиях судоремонта.

Ключевые слова: учет затрат, позаказный метод, нормативный метод, анализ методов учета затрат судоремонтных предприятий.

A. O. Abrosimov
Reshetnev Siberian State Aerospace University,
Krasnoyarsk, Russian Federation

ANALYSIS OF NORMATIVE AND CUSTOM ACCOUNTING COST METHODS OF SHIP REPAIR INDUSTRY

Presented a specific of shipyards, given the basic cost accounting methods, used in the industry; carry out comparative analysis the custom and normative accounting methods at the ship repair enterprises.

Keywords: cost accounting, custom method, normative method, analysis methods of cost accounting shipyards.

В настоящее время на судоремонтных предприятиях в основном используются следующие методы учета затрат: позаказной метод учета и нормативный метод.

Индивидуальный характер производства, вытекающий из чрезвычайного разнообразия выполняемых работ по ремонту (различной категории) судов многих типов и классов, отличающихся разной технической оснащенностью, назначением, размерами, возрастом и условиями эксплуатации, предопределяет высокую вариативность номенклатуры и объемов работ по ремонту даже однотипных судов схожего года выпуска.

В современных условиях судоремонтные предприятия зачастую работают в режиме освоения новых видов изделий и ремонтных работ, что требует соответствующего конструкторского и технологического обеспечения.

Ремонт современного судна, представляющего собой сложнейшее инженерное сооружение, осуществляется как многочисленными подразделениями судоремонтных предприятий, так и значительным числом контрагентов. С одной стороны, при ремонте судов повторяются практически все работы, выполняемые на судостроительных верфях, с другой стороны, судоремонтные работы значительно разнообразнее, а судоремонтное производство сложнее. Объясняется это наличием в судоремонте сугубо специфических производственных процессов – демонтажных, доковых работ и др.

Также для судоремонтного производства характерна высокая доля трудозатрат, имеющих сложную структуру из-за относительно ограниченной возможности механизации и автоматизации производства (станочные работы на судоремонтных предприятиях обычно не превышают 15–20 % объема всех ремонтных работ) и высокая

доля ручных работ, выполняемых в неудобных судовых условиях (до 60–90 % общей трудоемкости ремонта судна).

На российских судоремонтных предприятиях применяется главным образом позаказный метод учета затрат.

Позаказный метод характеризуется следующими особенностями производства:

– используется на предприятиях, где продукция носит характер отдельных заказов, т. е. на предприятиях с единичным типом производства где продукция, производимая по каждому заказу, уникальна или существенно отличается от продукции других заказов;

– используется при производстве сложных, крупных и дорогостоящих продуктов (изделий);

– используется при производстве с длительным технологическим циклом [3].

В СССР в 60–70-х годах 20 века в промышленности, в том числе и на судоремонтных предприятиях, широкое распространение получило использование нормативного метода затрат.

Нормативный метод учета затрат основан на предварительном расчете норм расхода на изделие, вид работ или место затрат по всем или важнейшим слагаемым себестоимости. Этот метод позволяет оперативно контролировать величину фактических затрат на протяжении всего отчетного периода, выявлять отклонения от норм и нормативов, принимать соответствующие управленческие решения в целях предотвращения негативных последствий превышения фактических затрат над нормативными величинами [2].

Отличия в преимуществах и недостатках методов учета затрат, о которых говорилось выше, приведены в таблице.

Достоинства и недостатки основных методов учета затрат, применяемых на судоремонтных предприятиях

Методы	Достоинства	Недостатки
Позаказный	Так как данный метод подразумевает под собой единичное производство, где показателем учета является заказ, то хорошо подходит для судоремонтной отрасли, которая является отраслью с индивидуальным производством	Ведение контроля и учета себестоимости осуществляется по отдельным заказам, соответственно, является сложным, так как требует значительной детализации
	Позволяет более точно определить, затраченные по заказу, ресурсы и, соответственно, стоимость произведенной продукции, выполненных работ, оказанных услуг	При использовании значительно ухудшается качество и оперативность мониторинга затрат. Так, если заказ имеет длительные сроки исполнения (например, несколько месяцев), номенклатура производственных операций по нему составляет сотню наименований, выявление причин перерасхода затрат становиться непростой задачей. В случае одновременного выполнения нескольких десятков таких заказов эффективность мониторинга затрат стремительно падает, переходя на уровень выявления отклонений по наиболее крупным по стоимости узлам или операциям.
	Легче контролировать затраты путем анализа отклонения реальных показателей от плановых	
	Позволяет объективно планировать производственные затраты и отпускные цены по следующим (будущим) заказам	

Окончание таблицы

Методы	Достоинства	Недостатки
		Кроме того, ситуация усугубляется тем, что окончательные сведения по фактически понесенным затратам управленческий персонал имеет возможность увидеть только через несколько дней, а то и недель после закрытия заказа [4]
Нормативный	Предоставляет возможность составления калькуляций изделий и работ, обладающих высокой точностью [5]	Является сложным и трудозатратным методом
	Калькулирование по нормативным затратам позволяет определить отклонения базовых показателей от фактических и, как следствие, выявить проблемные зоны, которые нуждаются в более пристальном внимании со стороны управленческого состава [2]	Необходимость описания всех производственно-хозяйственных процессов на предприятии для последующего нормирования всех затрат на различные виды судоремонтных работ
	Система нормативов помогает сформировать экономическую осведомленность сотрудников. Нормативы в виде технологических карт, нормативных спецификаций, бюджетов помогают сотрудникам сформировать общее представление о затратах, связанных с выпуском продукции [3]	Трудоемкость учета затрат по каждому производственному циклу
	Позволяет осуществлять оперативный контроль использования ресурсов предприятия	Усложнение организации учета затрат в связи с потребностью в дополнительном и обособленном фиксировании выявленных отклонений фактических затрат от установленных нормативов по каждой калькуляционной статье, входящей в себестоимость работ [1]
	Помогает выявлять и устранять те или иные причины перерасхода и недостатков в организации производства, а также нарушения технологических процессов, что позволяет находить более эффективные способы использования ресурсов предприятия	Постоянная корректировка нормативов производственных затрат в связи с изменениями в технологических процессах при осуществлении работ, с повышением (снижением) закупочных цен на сырье и материалы, сопровождающие судоремонт [6]

Из анализа данной таблицы можно сделать вывод, что использование нормативных затрат частично снижается негативное влияние недостатков позаказного метода, однако при этом увеличивается стоимость ведения учета. Контроль затрат по подразделениям или операциям может быть осуществлен лишь при значительных затратах «ручного» труда (практически приходится анализировать весь объем первичной производственной документации путем сличения ее с плановыми показателями затрат) управленческого персонала.

Одну из основных проблем нормирования на судоремонтных предприятиях составляют непрерывные изменения номенклатуры, сокращающие длительность применения нормативов, многие из которых оказываются разового пользования. Частая разработка нормативов требует увеличения численности соответствующих работников и увеличивает время на подготовку ремонта, что отрицательно сказывается на себестоимости. Таким образом, специфика судоремонтного производства вынуждает разрабатывать нормативы дифференцировано для различных уровней управления и, проведя краткое исследование методов учета затрат на предприятиях судоремонта, установив их недостатки, можно добавить, что в целях удобства и эффективности ведения учета и контроля в судоремонтной отрасли, основной задачей становится внедрение более совершенного системного метода учета затрат на основе уже имеющихся методов. Следует отметить, что в настоящее время предприятия, даже крупные, операционные нормативы, подобные советским, разработать не сможет, но, как вариант, может использовать процессный подход. В нем присутствуют элементы как нормативного, так и позаказного методов учета затрат. Сутью процессного подхода является представление деятельности той или иной компании как комплекта взаимосвязанных бизнес-процессов.

Направленная на получение заданного результата (ценного для предприятия) последовательность действий называется бизнес-процессом. Сюда относится производство товара, планирование закупок и т. д.

Сделанный акцент на результативность и достижение является основным отличием процессного подхода от других. Акцент на деятельность отдельного объекта (бизнес-процесса) предоставляет возможность управлять данным объектом. Например, проектировать, оптимизировать, планировать и контролировать показатели результативности и эффективности процесса. Следовательно, руководящий состав, управляя всеми бизнес-процессами, управляет, собственно, деятельностью всей организации как системой бизнес-процессов.

Одно из преимуществ процессного подхода заключается в том, что он может применяться практически на всех предприятиях любой отрасли в четко заданный промежуток времени и относительно в «безболезненной» форме.

Таким образом, даже небольшая фирма, которая планирует переход в разряд средней и укрепиться на рынке, вполне может позволить использовать данный подход. Он может применяться и в широком диапазоне поставленных перед компанией задач: от проектирования деятельности организации, так сказать «с нуля», и до оптимизации её работы на отдельно взятом участке.

Библиографические ссылки

1. Золотарева Г. И., Васильева С. М. Проблемы организации учета затрат на предприятиях машиностроения // Учет, анализ и аудит: проблемы теории и практики. Красноярск, 2011. Вып. 6. С. 71–74.

2. Золотарева Г. И., Полубелова М. В. Контроль себестоимости продукции в условиях инновационной деятельности // Вестник СибГАУ. 2013. № 1. С. 176–181.

3. Золотарева Г. И., Федоренко И. В. Учет затрат инновационных предприятий: проблемы и пути решения // Решетневские чтения. 2012. № 16. Т. 2. С. 716–718.

4. Филько С. В., Зыкина Е. В. Процессный подход к калькулированию себестоимости судоремонтных работ // Учет, анализ и аудит: проблемы теории и практики. Красноярск, 2014. Вып. 13. С. 147–152.

5. Филько С. В., Филько И. В. Анализ подходов к содержанию контроллинга // Вестник Красноярского государственного аграрного университета. 2014. № 4. С. 72–77.

6. Филько С. В., Филько И. В. Формирование концепции контроллинга инноваций на промышленных предприятиях // Управленческий учет. 2014. № 4. С. 63–71.

УДК 657.6

А. В. Азарова
Сибирский государственный аэрокосмический университет
имени академика М. Ф. Решетнева, Российская Федерация, Красноярск

ПЕРЕОЦЕНКА МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ

Рассмотрена переоценка материально-производственных запасов (МПЗ), способы отражения переоценки МПЗ и формирование в учетной политики элементов по переоценке МПЗ.

Ключевые слова: МПЗ, переоценка МПЗ.

A. V. Azarova
Reshetnev Siberian State Aerospace University,
Krasnoyarsk, Russian Federation

REVALUATION OF INVENTORIES

Considered the revaluation of inventories, reflecting methods the revaluation of inventories and formation in accounting policy elements on revaluation of ones.

Keywords: inventories, revaluation of inventories.

Значительную часть оборотного капитала предприятия составляют МПЗ, а методы их оценки оказывают существенное влияние на финансовое положение организации и финансовые результаты. Переоценка запасов по текущей (восстановительной) стоимости обеспечивает информацию о реальной стоимости активов, служит механизмом контроля их сохранности [4].

Процессы оценки и переоценки схожи по своему содержанию, так как оба позволяют определить денежный эквивалент каждого учетного объекта путем определенного способа измерения. Различны цели данных процессов. Целью первоначальной оценки является постановка объекта на учет, определение величины главных элементов, формирующих в бухгалтерском учете информацию о финансовом положении организации – активах, обязательствах и капитале, а также элементов бухгалтерской информации о финансовых результатах деятельности организации – доходах и расходах.

Переоценка представляет собой последующую оценку учетного объекта, целью которой является уточнение предыдущей учетной стоимости объекта в соответствии с современными условиями на рынке [4].

Переоценка МПЗ осуществляется согласно действующему законодательству (по решениям правительства Российской Федерации) в связи с изменением цен и тарифов. Основными нормативными документами, регулирующими переоценку МПЗ, является ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов», Методические указания по бухгалтерскому учету МПЗ, инструкция по применению Плана счетов финансово-хозяйственной деятельности организаций.

Переоценка может быть в сторону снижения цен (уценка) и в сторону их повышения (дооценка). Во всех случаях изменения цены должен быть соответствующий документ на переоценку МПЗ (приказ, распоряжение и т. п.) за подписью руководителя организации [5].

Порядок проведения переоценки и механизм учетных записей по отражению ее результатов (уценки и дооценки) на счетах бухгалтерского учета зависит от того, по каким ценам ведется в организации учет МПЗ: в покупных или продажных [5].

В нормативных документах и специальной литературе не представлены единые подходы к учету переоценки МПЗ, т. е. отсутствует общепринятый способ ведения бухгалтерского учета подобных операций.

Российские стандарты по бухгалтерскому учету предполагают следующие варианты учета запасов по текущей (восстановительной) стоимости: уценка запасов, создание резервов под снижение их стоимости [1].

Уценка представляет собой процедуру по уменьшению стоимости МПЗ в бухгалтерском учете на определенную дату относительно их прежней оценки. Согласно Положению по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ № 34н уценка таких групп запасов, как сырье и материалы, готовая продукция, товары, предусмотрена в случае, если они морально устарели или частично потеряли свое первоначальное качество, в результате чего цена на них в течение отчетного года снизилась [3]. Такие группы материальных ценностей должны быть отражены в годовом бухгалтерском балансе по цене возможной реализации, однако, возникшую разницу в ценах следует относить не на финансовые результаты, а на прочие расходы.

Если переоцененные МПЗ к концу отчетного года проданы не будут, то необходимо поступать согласно пункту 25 ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов». В этом пункте сказано, что МПЗ, «которые морально устарели, полностью или частично потеряли свое первоначальное качество, либо текущая рыночная стоимость, стоимость продаж которых снизилась, отражается в бухгалтерском балансе на конец отчетного года за вычетом резерва под снижение стоимости материальных ценностей» [2].

Резерв под снижение стоимости материальных ценностей создается по каждой единице запасов либо по отдельным видам (группам) запасов. Не допускается создание разделов по таким укрупненным группам запасов, как основные материалы, вспомогательные материалы и т. п. Иными словами, организация осмотрительно страхуется в отчетном периоде от необходимости признания в будущем убытков, которые относятся к данному отчетному периоду [1].

Резерв под снижение стоимости материальных ценностей не создается по сырью, материалам и другим материально-производственным запасам, используемым при производстве готовой продукции, работ, оказании услуг, если на отчетную дату текущая рыночная стоимость этой готовой продукции, работ, услуг соответствует или превышает ее фактическую себестоимость.

Организацией должно быть обеспечено подтверждение расчета текущей рыночной стоимости МПЗ (п. 20 Методических указаний), произведенного на основе информации, доступной до даты подписания бухгалтерской отчетности, с учетом положений, приведенных в абз. 3 п.20 Методических указаний [1].

Все организации (в том числе и малые) обязаны создавать этот резерв на конец года (31 декабря). Его годовая инвентаризация обязательна. Однако резерв создается только, если рыночная стоимость материальных ценностей на конец года снизилась.

Волкова Ю. Б. предлагает производить переоценку для всех категорий запасов или отдельных групп (за исключением незавершенного производства) в соответствии с методикой проведения переоценки согласно утвержденной учетной политике [4]:

1. Метод прямого счета. Предусматривается периодическое отчисление восстановительной стоимости некоторых групп активов, основанной на рыночных ценах. При переоценке следует учитывать не только уценку, но и дооценку в пределах фактической себестоимости, если возможная цена реализации запасов, уцененных в предыдущие периоды, стала выше текущей балансовой стоимости.

2. Создание оценочных резервов. Проблема определения рыночной цены должна решаться в соответствии с требованиями затрат и выгод.

3. Индексный метод. Предполагается использовать установленные или заранее рассчитанные индексы с целью проведения переоценки определенных групп активов. Переоценка на основе индекса средних цен может быть использована в условиях гиперинфляции, если оценочные резервы не создаются, переоценка по методу прямого пересчета по текущим рыночным ценам не проводится [4].

Таким образом, приведенные способы переоценки МПЗ, по мнению Волковой Ю. Б., способствуют повышению качественных характеристик финансовой отчетности для целей принятия обоснованных экономических решений.

В настоящее время проблемы проведения переоценки МПЗ недостаточно разработаны в нормативных документах и требуют дальнейшей проработки и исследования, в том числе на уровне учетной политики.

Следовательно, при формировании учетной политики в части переоценки МПЗ необходимо установить:

1) периодичность проведения переоценки;
2) методику расчета текущей рыночной стоимости МПЗ;
3) методику расчета величины резерва на конец отчетного периода;
4) методику внутреннего контроля величины резерва под снижение стоимости материальных ценностей в течение следующего отчетного периода;
5) форму первичных учетных документов, отражающих переоценку МПЗ;
6) форму внутренней управленческой отчетности для формирования резерва под снижение стоимости материальных ценностей.

Для реализации рекомендаций необходимо осуществлять оценку МПЗ с учетом текущих рыночных цен, проводить анализ текущих рыночных цен по номенклатуре запасов для сопоставления с учетной стоимостью запасов.

Таким образом, правильность ведения учета переоценки МПЗ на предприятии имеет большое значение. При формировании вышеизложенных элементов в учетной политике в части переоценки МПЗ в значительной мере повлияет на достоверность финансовой отчетности предприятия.

Библиографические ссылки

1. Методические указания по бухгалтерскому учету материально–производственных запасов. [Электронный ресурс] : утв. приказом Минфина РФ от 28.12.2001 № 119н. URL: http://www.consultant.ru (дата обращения: 25.03.2016).

2. Учет материально-производственных запасов (ПБУ 5/01) [Электронный ресурс] : приказ Минфина РФ от 09.06.2001г № 44н (в ред. от 25.10.2010). URL: http://www.consultant.ru (дата обращения: 25.03.2016).

3. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ [Электронный ресурс] : приказ Министерства финансов РФ от 29 июля 1998 г. № 34 (в ред. от 24.12.2010). URL: http://www.consultant.ru (дата обращения: 25.03.2016).

4. Волкова Ю. Б. Развитие организационно-методических положений переоценки запасов хозяйствующих субъектов // Проблемы взаимодействия хозяйствующих субъектов реального сектора экономики России: финансово-экономический социально-политический, правовой и гуманитарный аспекты : сб. науч. ст. 2011. №1.

5. Особенности отражения в бухгалтерском учете переоценки товаров [Электронный ресурс]. URL: http://glavfin.ru. (дата обращения: 25.03.2016).

© Азарова А. В., 2016

УДК 338.4

Л. А. Артёменко, В. Э. Рейнгардт, Н. Н. Шестакова
Красноярский институт железнодорожного транспорта – филиал
Иркутского государственного университета путей сообщения,
Российская Федерация, Красноярск

ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ ЖЕЛЕЗНОДОРОЖНОГО ТРАНСПОРТА В УСЛОВИЯХ НЕСТАБИЛЬНОСТИ ЭКОНОМИКИ

В условиях экономического кризиса актуальным является определение основных тенденций финансово-хозяйственных показателей деятельности АО «Российские железные дороги» (РЖД), их анализ за 2014–2015 гг., а также объяснение сложившихся закономерностей изменений этих показателей и установление их причин.

Ключевые слова: железнодорожный транспорт, анализ, управление, пассажирооборот, грузооборот, прибыль, нестабильность.

L. A. Artemenko, V. E. Reyngardt, N. N. Shestakova
Krasnoyarsk Institute of Railway Transport Branch of the Irkutsk State University
of Railway Engineering, Krasnoyarsk, Russian Federation

ACTIVITIES OF RAILWAYS IN UNSTABLE ECONOMY

The current economic crisis is the determination of the main trends of financial and economic indicators of activity at JSC "Russian Railways", analysis of the 2014-2015's., and also an explanation the existing regularities the changes of these indicators and the establishment of their causes.

Keywords: railway transport, analysis, management, passenger, cargo turnover, profits, instability.

Железные дороги являются основной транспортной системой Российской Федерации, имеющий фундаментальное значение для развития экономики России в целом. Развитие железнодорожного транспорта является важнейшим фактором экономического роста национальной экономики.

Нестабильность экономики оказывает существенное влияние на работу железнодорожного транспорта, динамику его финансовых и производственных показателей. Поскольку железнодорожный транспорт играет в экономике России особую роль, необходимо проанализировать особенности его реакции на кризисные процессы. Выявление таких особенностей может подсказать выбор антикризисных действий управления железнодорожным транспортом в условиях экономического спада.

Для анализа результатов деятельности АО «РЖД» были использованы официальные ежегодные отчетные данные за 2013–2014 гг. В соответствии с этим были рассмотрены и проанализированы объемные и качественные показатели деятельности железнодорожного транспорта (табл. 1).

Пассажирооборот на сети АО «РЖД» в 2015 году снизился на 4,9 % к уровню предыдущего года, в том числе в дальнем следовании на 6,2 %, в пригородном сообщении на 4,8 %. Грузооборот сети снизился на 0,7 %. Динамика показателей наглядно отражена диаграммой на рис. 1.

Таблица 1

Показатели грузо- и пассажирооборота [1]

	Ед. измерения	I полуг. 2014	2014	I полуг. 2015	Динамика (%)
Пассажирооборот:					
в дальнем следовании (в т. ч. в июне)	кол-во, млн человек	47,2 (9,9)	103,1 (7,6)	44,3 (9,3)	–6,2 (–6,5)
в пригородном сообщении (в т. ч. в июне)	кол-во, млн человек	466,5 (83,9)	967,2 (79,3)	443,9 (83,0)	–4,8 (–0,6)
ВСЕГО (в т. ч. в июне)	кол-во, млн человек	513,7 (93,8)	1070,3 (86,9)	488,1 (92,2)	–4,9 (–1,2)
Грузооборот	Кол-во, млн тонн	1131,2 (188,7)	2298,6 (198,7)	1123,3 (184,8)	–0,7 (–2,1)

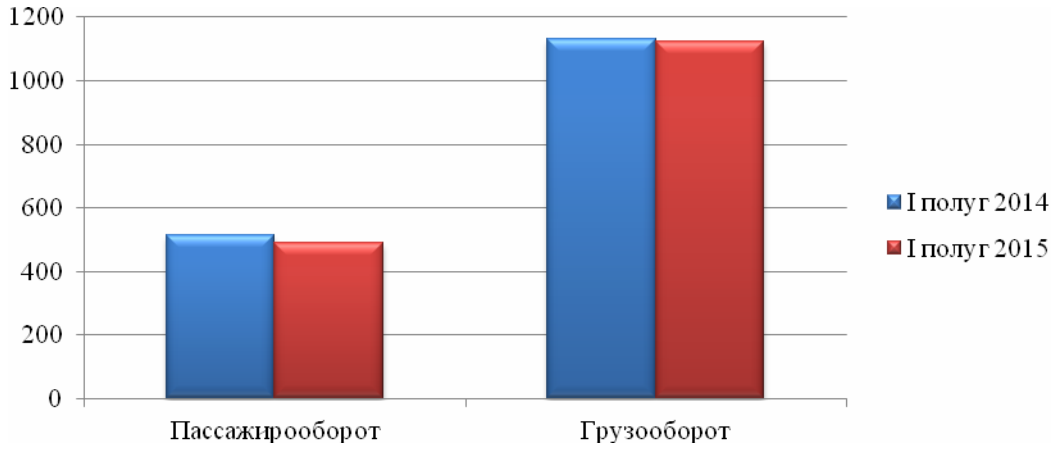


Рис. 1. Показатели грузооборота и пассажирооборот

Таблица 2

Финансовые результаты

	Ед. измерения	I полуг. 2014	2014	I полуг. 2015	Динамика (%)
Выручка	млн руб	686255	1401729	741657	7,4
Себестоимость продаж	млн руб	640106	1343160	667907	4,1
Валовая прибыль (убыток)	млн руб	46149	58569	73750	37,4
Чистая прибыль (убыток)	млн руб	2267	58496	18262	87,3

По российским стандартам бухгалтерского учета (табл. 1) выручка компании в первом полугодии 2015 г. выросла на 7,4 % по сравнению с аналогичным периодом прошлого года, составив 741,6 млрд руб. Себестоимость продаж увеличилась на 4,1 %.

Валовая прибыль увеличилась на 37,4 % – до 73,7 млрд руб. Чистая прибыль АО «РЖД» в первом полугодии 2015 г. составила 18,2 млрд руб., увеличившись на 87,3 % по сравнению с первым полугодием в 2014 г., прибыль которого составила 2,267 млрд руб., сократившись в 3,6 раза по сравнению с аналогичным периодом 2013 г. Рост прибыли в компании можно связывать с индексацией тарифов на грузоперевозку и ростом доходов от оказания логистических услуг.

Диаграмма, представленная на рис. 2, подтверждает отмечаемую динамику. Опережающий рост выручки над темпами роста себестоимости продаж позволил компании в 1 полугодии 2015 г. увеличить сумму валовой и чистой прибыли по сравнению с величиной аналогичного периода 2014 г.

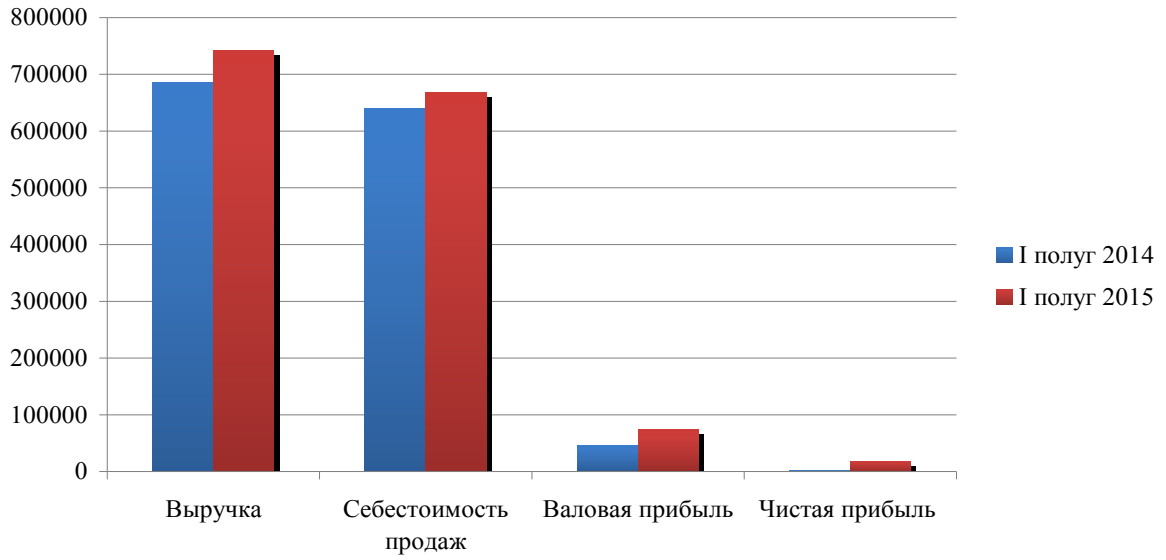


Рис. 2. Финансовые показатели

Мировой экономический кризис и последовавшее за ним снижение погрузки и грузооборота временно снизили потребность АО «РЖД» в новых локомотивах. По данным аналитиков, на сегодняшний день около 9,8 тыс. локомотивов (46,2 % парка) находятся за пределами срока службы. Около 6,5 тыс. локомотивов уже проработали от 21 до 30 лет. При этом доля новых локомотивов, отработавших до 5 лет, составляет только 13,5 %, или 2,9 тыс. ед. В 2014 г. в связи с сокращением инвестиционной программы компании закупка локомотивов компанией сократилась на 21,7 % (с 803 до 629 единиц). В 2015 г. плановый объём закупки тягового подвижного состава составил 497 ед., что на 21,0 % меньше, чем в 2014 г. [3].

Средняя заработная плата работников РЖД с начала 2015 г. выросла, несмотря на экономический кризис, на 6,7 %. Средний уровень оплаты труда в целом по компании составляет около 42 тыс. руб.

Колебания основных показателей деятельности РЖД являются ожидаемыми и обусловлены влиянием следующих возможных внешних и внутренних факторов:

– политические события в мировом экономическом пространстве;
– финансово-экономические просчеты;
– несоответствие оперативных и тактических задач стратегии предприятия;
– значительное ослабление курса национальной денежной единицы по отношению к иностранным валютам;

– несоблюдение нормативов по ремонту подвижного состава, недостаточная эффективность работы сортировочных горок и большое количество ограничений скорости;

– рост конкуренции со стороны других видов транспорта.

В результате действия указанных факторов на деятельность компании могут приводить:

1) к росту расходов в виде отрицательных курсовых разницы по операциям пересчета стоимости обязательств и активов, выраженных в иностранной валюте под влиянием девальвации рубля;

2) сокращению национальных грузопотоков;

3) сокращению расходов государственного бюджета на поддержку развития железнодорожного транспорта;

4) увеличению себестоимости перевозочного процесса.

Таким образом, из проведенного анализа показателей АО «РЖД», можно сделать вывод, что выбранные показатели деятельности компании имеют неудовлетворительные тенденции, причем скачкообразный рост выручки и чистой прибыли и снижение грузооборота и пассажирооборота в отдельные годы объясняется указанными причинами. Следует отметить то, что во время нестабильности экономики необходимо использовать кризисную ситуацию для эффективности работы, модернизировать транспортные продукты и услуги, а также необходимо повышать внимание к изучению внешних и внутренних факторов.

Библиографические ссылки

1. Годовой отчет АО «РЖД» 2014 [Электронный ресурс]. URL: http://ar2014.rzd.ru/ru/ (дата обращения: 27.02.2016).

2. Лапидус Б. М., Мачерет Д. А. Макроэкономическая роль железнодорожного транспорта // КРАСАНД. 2014. 234 с.

3. Документы РЖД [Электронный ресурс]. URL: http://doc.rzd.ru/ (дата обращения: 25.02.2016).

4. Терёшина Н. П. Экономика железнодорожного транспорта. М. : ВНИИЖТ, 2012. 536 с.

5. Итоги 2014 года и задачи 2015 года – взгляд ИПЕМ [Электронный ресурс]. URL: http://ipem.ru/news/ipem/892 (дата обращения: 1.03.2016).

6. Итоги деятельности АО «РЖД» [Электронный ресурс]. URL: http://rzd.ru/static/public/ru?STRUCTURE_ID=5186 (дата обращения: 27.02.2016).

7. Финансовая отчетность компании [Электронный ресурс]. URL: http://ir.rzd.ru/static/public/ru?STRUCTURE_ID=32 (дата обращения: 27.02.2016).

© Артёменко Л. А., Рейнгардт В. Э., Шестакова Н. Н., 2016

УДК 657.6

И. В. Батранина, К. А. Иванова
Сибирский государственный аэрокосмический университет
имени академика М. Ф. Решетнева, Российская Федерация, Красноярск

ОЦЕНКА СИСТЕМЫ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ

Анализируются понятия «системы внутреннего контроля» и описываются некоторые из существующих моделей систем внутреннего контроля.

Ключевые слова: внутренний контроль, система внутреннего контроля, модель системы внутреннего контроля.

I. V. Batranina, K. A. Ivanova
Reshetnev Siberian State Aerospace University,
Krasnoyarsk, Russian Federation

ASSESSMENT OF INTERNAL CONTROL SYSTEM

Analyzed an internal control system determination and describes some of the existing models of internal control systems.

Keywords: internal control, system of internal control, model of system of internal control.

Достоверность бухгалтерской и управленческой отчетности влияет на эффективность принятия управленческих решений. Ошибки в данных отчетности могут быть связаны с некорректно построенными бизнес-процессами организации, недобросовестным отношением сотрудников к своей работе, неправильной обработкой первичных документов.

Для успешной работы организации, сохранения и увеличения её активов необходим отрегулированный механизм управления, важнейшим элементом которого является ежедневный внутренний контроль. Согласно модели COSO (The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission) внутренний контроль – это процесс, осуществляемый высшим органом организации, определяющим политику управленцами и всеми другими сотрудниками и в полной мере обеспечивающий достижение и реализацию организацией стоящих перед ней задач. Важность этой модели в том, что вся ответственность за состояние внутреннего контроля возлагается на плечи руководства организации. В соответствии с ФПСАД №8 (в ред. постановления Правительства РФ от 27.01.2011г. № 30) система внутреннего контроля (СВК) – это совокупность организационных мер, процедур и методик, принятых руководством экономического субъекта в качестве средств для отрегулированного и эффективного ведения хозяйственной финансово-хозяйственной деятельности, обеспечения сохранности активов, выявления, корректирования и устранения искажений и ошибок информации, а также своевременной подготовки достоверной бухгалтерской отчетности.

Внедрение СВК повысит надежность финансовой информации и сократит риски ошибочных решений. Результативно работающая СВК сократит затраты на проведение внутреннего аудита. Хорошая СВК должна:

- обеспечивать точность и полноту учетных записей;
- обеспечивать своевременную подготовку достоверной финансовой отчетности;
- обеспечивать защиту и сохранность активов, регистров и информации;

– исполнять приказы и распоряжения руководства организации;
– предотвращать и находить ошибки и искажения.

По ФПСАД №8 модель системы внутреннего контроля включает в себя 5 элементов.

1. Контрольная среда. Контрольная среда аудируемого лица оказывает воздействие на сознательность сотрудников в отношении контроля. Она включает суждения, информированность и действия представителей собственника и руководства относительно системы внутреннего контроля аудируемого лица, а также понимание значения такой системы для деятельности аудируемого лица.

2. Процесс оценки рисков аудируемым лицом. Оценка рисков аудируемым лицом представляет собой процесс обнаружения и устранения рисков хозяйственной деятельности и их последствий. Для целей финансовой (бухгалтерской) отчетности важно, каким образом в процессе оценки рисков аудируемым лицом руководство выявляет риски, имеющие отношение к финансовой (бухгалтерской) отчетности, определяет их значение, оценивает вероятность их возникновения и принимает решение, как управлять ими.

3. Информационная система, в том числе связанная с подготовкой финансовой (бухгалтерской) отчетности. Составляющая часть информационных систем – система информирования персонала, которая обеспечивает понимание сотрудниками обязанностей и ответственности, связанных с организацией и применением системы внутреннего контроля в отношении финансовой (бухгалтерской) отчетности. Система информирования персонала может включать такие формы, как руководство по составлению финансовой (бухгалтерской) отчётности, внутренние регламенты деятельности, инструкции и указания. Информирование сотрудников может осуществляться устно, посредством распоряжений руководства или с помощью электронной почты. Система информирования обеспечивает понимание персоналом своей роли в процессе подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности, того, каким образом его действия в информационной системе связаны с работой других сотрудников, а также понимание способов доведения до руководителей соответствующего уровня информации.

4. Контрольные действия. Контрольные действия, выполняемые вручную либо с использованием информационных систем, имеют различные цели и применяются на различных организационных и функциональных уровнях. Контрольные действия включают политику и процедуры, которые помогают удостовериться, что распоряжения руководства выполняются.

5. Мониторинг средств контроля включает в себя наблюдение:
– за тем, своевременно ли подготавливаются проверки расчетов с банками;
– за функционированием средств контроля;
– как проводится оценка внутренними аудиторами соответствия действий сотрудников по продажам;
– за осуществлением надзора за соответствием действий персонала политике аудируемого лица в области деловой практики;
– за политикой аудируемого лица в отношении определенных условий договоров с покупателями.

Разъединение системы внутреннего контроля на 5 элементов очень удобно аудиторам для анализа того, каким образом различные элементы системы внутреннего контроля аудируемого лица могут влиять на аудит. Для аудиторов очень удобно такое разделение системы внутреннего контроля: становится проще анализировать, каким образом различные элементы системы внутреннего контроля аудируемого лица влияют на аудит. Такое разделение, возможно, не всегда отражает, как именно аудируемое лицо организовало и применяет систему внутреннего контроля. Аудитору нужно выявить,

что средства контроля успешно ликвидируют искажения на уровне подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности в группах однотипных операций, остатках по счетам бухгалтерского учета, случаях раскрытия информации. Аудитор может использовать разные термины и подходы при анализе системы внутреннего контроля и для описания разных элементов системы внутреннего контроля, их влияния на аудит [1].

Существует еще одна модель системы внутреннего контроля – модель Сотниковой Л. В., которая отличается от представленной выше модели тем, что в ней внутренний контроль является системой мер, организованных руководством предприятия и осуществляемых на предприятии с целью наиболее плодотворного выполнения всеми сотрудниками своих обязанностей при совершении хозяйственных операций. Внутренний контроль определяет законность этих операций и их экономическую рациональность для организации [2].

Бурцев В. В. сделал обобщающее определение понятия «внутренний контроль организации». В данной модели компоненты внутреннего контроля осуществляют такие действия, как:

– определение фактического состояния или действия управляемого уровня системы управления организацией (объекта контроля);

– сравнение фактических данных с базой, принятой в организации, заданной извне, либо основанной на рациональности;

– оценка отклонений, превышающих предельно допустимый уровень, и степень их влияния на аспекты функционирования организации;

– обнаружение причин данных отклонений [3].

Можно сделать вывод, что грамотно налаженная система внутреннего контроля способствует увеличению качества ведения бухгалтерского учета организации, а это благотворно повлияет на развитие бизнеса и привлекает инвестиции. СВК поможет повысить эффективность работы структурных подразделений и филиалов вследствие надзора за их деятельностью собственниками организации. Для организации открываются новые возможности развития бизнеса, так как имеется налаженная и контролируемая система финансового подразделения хозяйствующего субъекта.

Библиографические ссылки

1. Понимание деятельности аудируемого лица, среды, в которой она осуществляется, и оценка рисков существенного искажения аудируемой финансовой (бухгалтерской) отчетности [Электронный ресурс] : Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 г. № 696, в ред. 22.12.2011 г. // Федеральное правило (стандарт) аудиторской деятельности. № 8. URL: http://www.consultant.ru (дата обращения: 02.12.2015).

2. Сотникова Л. В. Внутренний контроль и аудит : учебник. М. : ЗАО «Финстатинформ», 2000. 239 с.

3. Бурцев В. В. Организация системы государственного финансового контроля в Российской Федерации: Теория и практика. М. : Дашков и К, 2002. 496 с.

4. Васильева Е. А., Гуськова Т. Н. Внутренний аудит как основополагающее звено развития внутрихозяйственного контроля в системе правления организацией // Экономика управление: Новые вызовы и перспективы : IV междунар. научно-практич. конф. (29–30 апреля, 2013, г. Тольяти). Тольяти : ПВГУС, 2013. С. 125–127.

© Батранина И. В., Иванова К. А, 2016

УДК 657

Н. А. Битюцкая
Сибирский государственный аэрокосмический университет
имени академика М. Ф. Решетнева, Российская Федерация, Красноярск

РИСКИ ПРИ ИСПОЛЬЗОВАНИИ ЭЛЕКТРОННЫХ БУХГАЛТЕРСКИХ РЕГИСТРОВ

Описывается автоматизированный бухгалтерский учет, его ведение, содержание и т. д. Автор акцентирует внимание на программном обеспечении, рассматривает формы регистров бухгалтерского учета, конкретные риски, которые могут образовываться в автоматизированной системе, а также способ учета и введение учетных регистров.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, регистры, программное обеспечение, формы учета, риски, компьютерные системы, документооборот.

N. A. Bituckaia
Reshetnev Siberian State Aerospace University,
Krasnoyarsk, Russian Federation

RISKS USING ELECTRONIC ACCOUNTING RECORDS

Considered an automated accounting, its management, content, etc. The author focuses on the software, considers the forms of accounting registers, the specific risks that may be generated in an automated system, and also examines the method of accounting and the introduction of accounting records.

Keywords: accounting, registers, software, forms of accounting, risk, computer systems, document.

В наше время становится очевидным, что нынешний бухгалтерский учет не может действенно функционировать без компьютерной формы учета. Все поступающие в бухгалтерию первичные документы проверяют на законность и целесообразность формируемых в них хозяйственных операций [9, с. 240].

Данные, которые содержатся в первичных учетных документах, подлежат своевременной регистрации, экономической группировке и скапливанию в системе синтетических и аналитических счетах бухгалтерского учета, т. е. в учетных регистрах бухгалтерского учета. Бухгалтерский учет ведется посредством двойной записи.

Закон № 402-ФЗ (ч. 4, ст. 10) определяет непременные реквизиты регистров бухгалтерского учета (рис. 1).

Формы регистров бухгалтерского учета утверждаются руководителем предприятия по представлению должностного лица, на которого возложено ведение бухгалтерского учета. Любое предприятие может разрабатывать и свои учетные регистры. Если учетные регистры разрабатываются автономно, они должны быть также утверждены руководителем предприятия.

Электронный регистр бухгалтерского учета необходимо вести в течение одного финансового года с учетом передающихся остатков. Сроки хранения регистров бухгалтерского учета определены функционирующим законодательством.

Конкретное сочетание хронологического и систематического учета, связи между учетными регистрами, способы и техника учетных записей – все это определяет форму бухгалтерского учета.

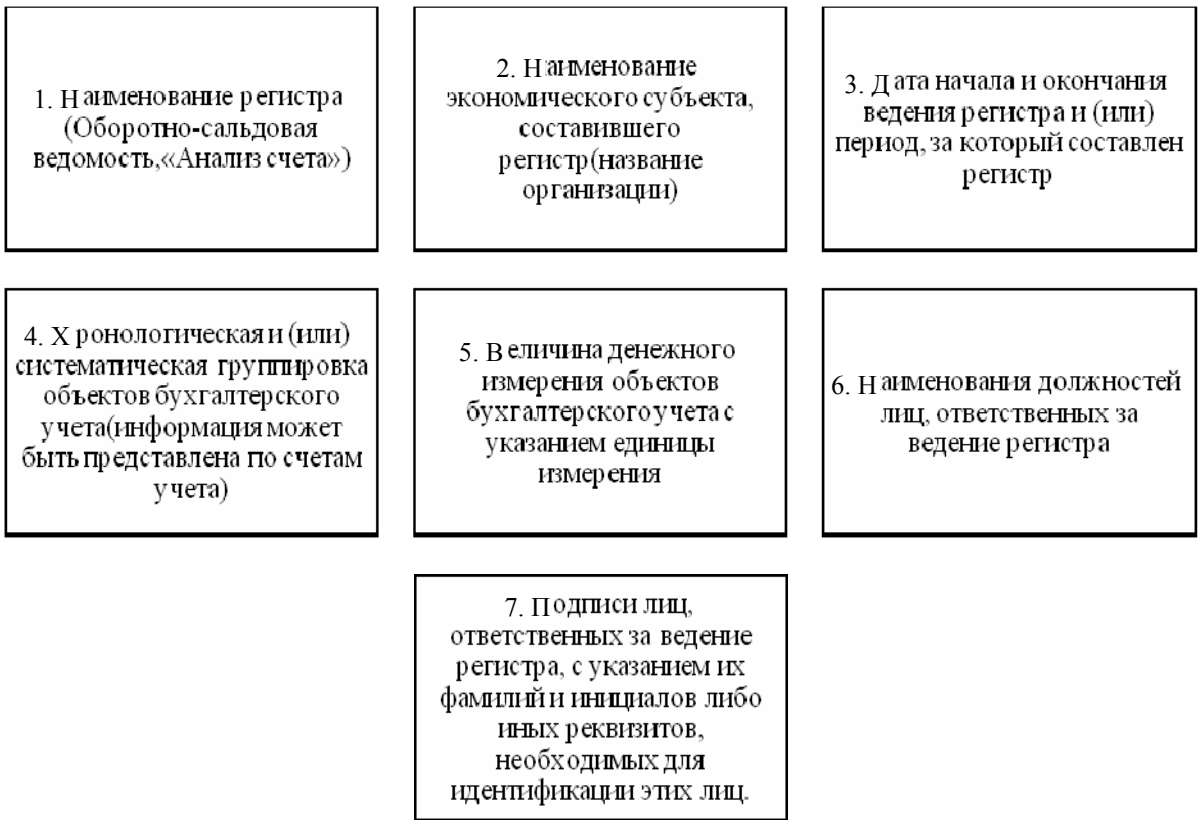


Рис. 1. Реквизиты регистров бухгалтерского учета

Электронный учетный регистр объединяет три составные части [1, с. 272]:

а) компьютерную базу данных (БД) с определенной структурой, предназначенной для накопления, хранения и архивирования учетной информации;

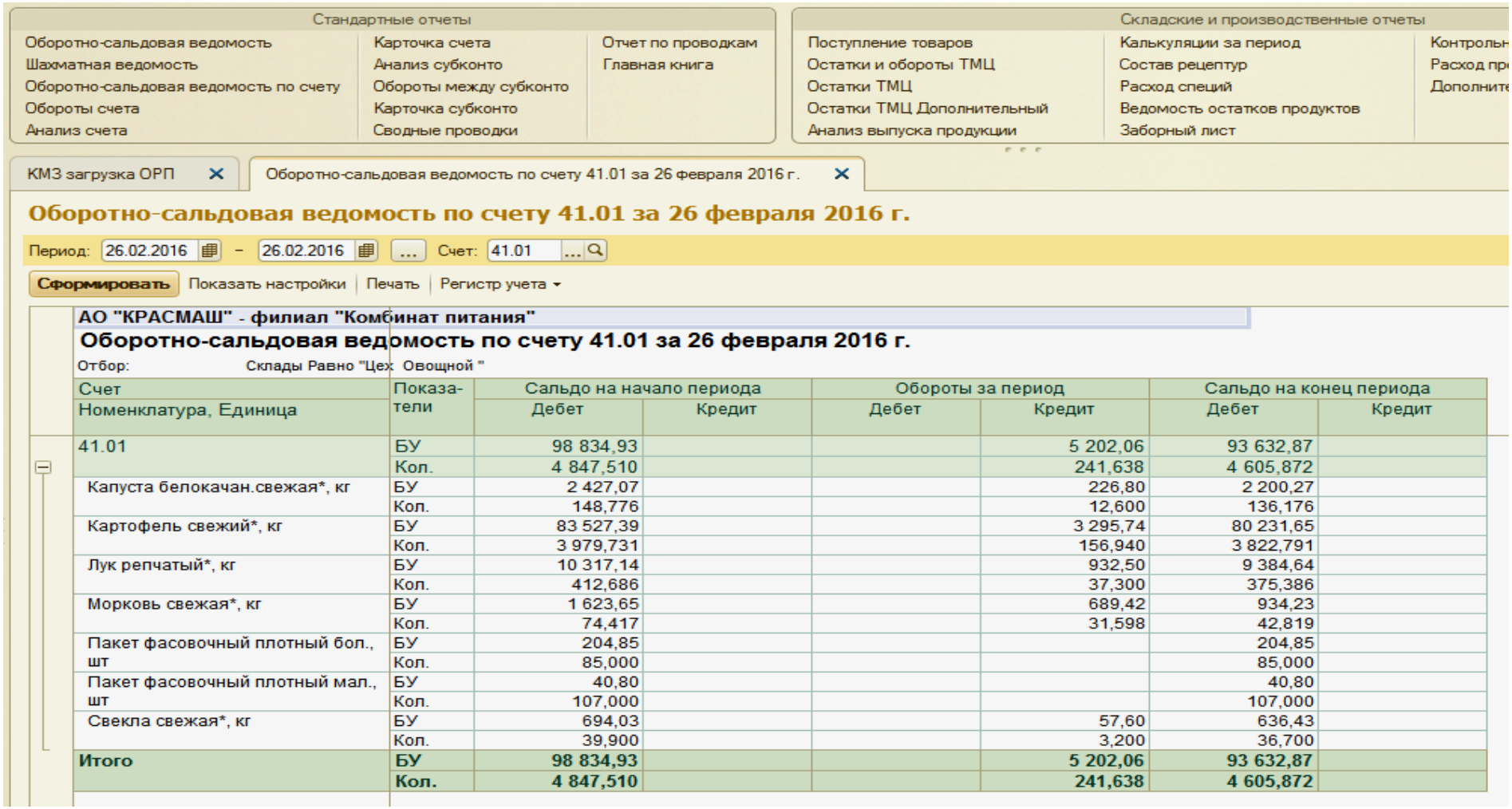
б) переменные величины, внесенные в память компьютера для систематизации и обобщения учетных данных;

в) электронные таблицы, предназначенные для отражения сгруппированной и систематизированной учетной информации.

По факту электронные бухгалтерские регистры предполагают электронные таблицы конкретной формы и вида. В частности, 1С бухгалтерии имеются разнообразные виды учетных регистров. Некоторые из них приведены на рис. 2.

Регистры бухгалтерского учета предопределены для классификации и накопления информации, которая содержится в принятых к учету первичных документах для отображения на счетах бухгалтерского учета и в бухгалтерской отчетности. Первичная бухгалтерская информация скапливается в базе данных компьютерной системы, затем обобщается и группируется на счетах, представленных отдельными ячейками памяти компьютера, и предполагают собой идеальные, с точки зрения теории бухгалтерского учета, носители признаков группировки информации.

Компьютерная система бухгалтерского учета представляет собой внутреннюю структуру и устроенность алгоритмов, определяет правила учета и схему документооборота, что нужно для снижения вероятности как случайных, так и намеренных ошибок бухгалтера [4, с. 456].



Счет / Номенклатура, Единица	Показа-тели	Сальдо на начало периода		Обороты за период		Сальдо на конец периода	
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
41.01	БУ	98 834,93			5 202,06	93 632,87	
	Кол.	4 847,510			241,638	4 605,872	
Капуста белокачан.свежая*, кг	БУ	2 427,07			226,80	2 200,27	
	Кол.	148,776			12,600	136,176	
Картофель свежий*, кг	БУ	83 527,39			3 295,74	80 231,65	
	Кол.	3 979,731			156,940	3 822,791	
Лук репчатый*, кг	БУ	10 317,14			932,50	9 384,64	
	Кол.	412,686			37,300	375,386	
Морковь свежая*, кг	БУ	1 623,65			689,42	934,23	
	Кол.	74,417			31,598	42,819	
Пакет фасовочный плотный бол., шт	БУ	204,85				204,85	
	Кол.	85,000				85,000	
Пакет фасовочный плотный мал., шт	БУ	40,80				40,80	
	Кол.	107,000				107,000	
Свекла свежая*, кг	БУ	694,03			57,60	636,43	
	Кол.	39,900			3,200	36,700	
Итого	**БУ**	**98 834,93**			**5 202,06**	**93 632,87**	
	Кол.	**4 847,510**			**241,638**	**4 605,872**	

Рис. 2. Учетные регистры

Для предварительной оценки риска компьютерной обработки данных при применении электронных регистров бухгалтерского учета требуется провести определенные мероприятия (рис. 3).

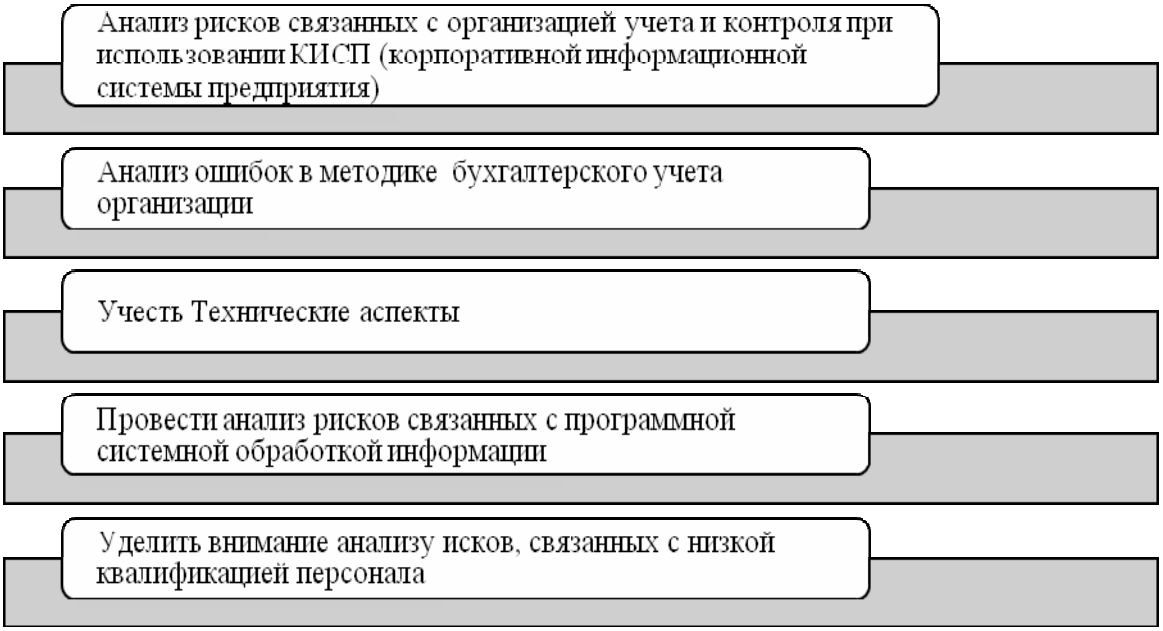


Рис. 3. Необходимые мероприятия для минимизации рисков

Далее проанализируем риски компьютерной обработки данных в процессе организационного обеспечения. Рассмотрим технологию процесса обработки данных при компьютерной форме учета, которую можно разделить на 3 этапа.

На начальном этапе учетного процесса предполагается сбор и регистрация первичных данных бухгалтерского учета для обработки на компьютере. Здесь систематизируется и накапливается информация для электронных регистров бухгалтерского учета.

На следующем этапе создаются массивы учетных данных: журналы хозяйственных операций, структура синтетических и аналитических счетов, справочники аналитических объектов, стабильной информации.

На заключительном этапе процесса получают итоги в виде регистров синтетического учета, аналитических таблиц, справок из бухгалтерских счетов.

Рассмотрим информационное обеспечение. На начальном этапе учетного процесса некорректное информационное обеспечение является одним из рисков при использовании электронных учетных регистров. Проанализируем ошибки при вводе информации (рис. 4).

Риски, которые связаны с программной системной обработкой информации, могут быть вызваны [2, с. 960]:

– ошибками при разработке системы, ее маленьким тиражом, применением не по назначению. Программы, которые широко распространены, применяемые на любых предприятиях и в разнообразных условиях, как правило, не имеют ошибок, так как ошибки могут выявляться и исправляться в процессе внедрения на многих объектах. И, наоборот, в системе, которая создана в единичном экземпляре программистом, который не имеет экономической подготовки, скорее всего много ошибок;

– применением программ, которые не предназначены для бухгалтерского учета, а для обработки именно учетных данных.

Рассмотрим методологическое обеспечение. Компьютеризация бухгалтерского учета не вносит принципиальных изменений в элементы метода бухгалтерского учета предприятия. Полностью меняется лишь технология обработки учетной информации.

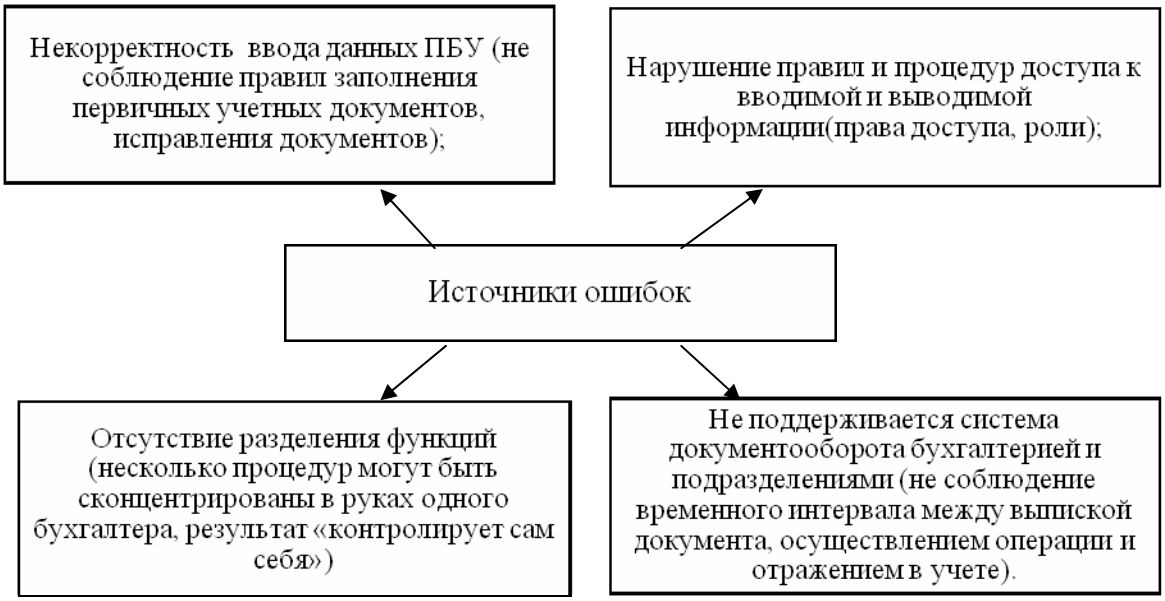


Рис. 4. Источники ошибок при вводе информации

К техническому обеспечению относят:

– законность приобретения программного обеспечения;
– наличие лицензии бухгалтерского программного обеспечения;
– надежность системы компьютерной обработки информации в целом:
  правильность и надежность алгоритмов расчетов;
  методика информационного, программного и технического обеспечения;
  методика обработки, архивирования и хранения данных;
– организацию работы (сети, локальные рабочие места);
– контроль способа передачи данных: сети, переносные носители и др.;
– квалификацию персонала.

Применение в бухгалтерском учете компьютерных систем обработки данных приводит к появлению дополнительных рисков при использовании электронных учетных регистров, таких как [1, с. 272]:

– недостаточность подготовки сотрудников к работе с системой обработки учетных данных;
– отсутствие четкого распределения обязанностей и ответственности сотрудников;
– неудовлетворительная организация системы внутреннего контроля в компьютерной системе (права доступа по ролям);
– малая защита от несанкционированного доступа к базе данных других пользователей или ее отсутствие (пароли для входа в систему);
– потеря данных.

Обобщив сказанное, можно выделить риски, влияющие на формирование информации в учетных электронных регистрах, и инструменты для минимизации рисков (см. таблицу).

Риски при использовании электронных регистров и инструменты для решения

Источники рисков	Рекомендации для снижения рисков
Программное обеспечение	Законное приобретение программного продукта, наличие лицензий, надежность методик и алгоритмов ПО
Техническое обеспечение	Организовать работу КИСП, локальных АРМ, контролировать способ передачи данных (носители), организация документооборота (как внешнего, так и внутреннего), надежное хранение данных, техническое обслуживание, сопровождение и контроль
Организационное обеспечение	Разработать структуру распределения ответственности и обязанностей в бухгалтерском учете, организовать систему внутреннего контроля в ПО, ввести разграничение доступа к базе данных, соблюдать временной интервал между хозяйственной операцией и регистрацией данных
Методологическое обеспечение	Сформировать и использовать методику БУ организации при компьютерной технологии обработки учетной информации
Информационное обеспечение	Повысить квалификацию ответственного за ввод информации персонала, разработать методику обработки, архивирования и хранения базы данных
Квалификация и мотивация персонала	Проводить обучение и формулировать мотивацию ответственного персонала

Учитывая рассмотренные инструменты для минимизации рисков при использовании электронных учетных регистров, можно свети к минимуму риски получения недостоверной информации в автоматизированном БУ [1, с. 272].

В заключении можно сказать, что в настоящий период времени бухгалтерский учет не может результативно функционировать без компьютерной формы учета. Риски имеют различную форму и содержание. Поэтому необходимо обращать внимание на данный процесс, пользоваться только лицензионными программными продуктами, так как от того, на сколько будет работать программа, зависит дальнейшая деятельность и работа предприятия.

Библиографические ссылки

1. 1С:Бухгалтерия 8.1 и быстрый переход с 1С: Бухгалтерии 7.7 (+ DVD-ROM) / под ред. М. Бейлина. М. : Триумф, 2014. 272 с.

2. Агафонова М. Н. Торговля. Настольная книга бухгалтера торгового предприятия (+ CD-ROM). М. : Рид Групп, 2015. 960 с.

3. Анищенко А. В. ООО. От создания до ликвидации. Действуем по новым правилам. М. : Эксмо, 2015. 192 с.

4. Бабченко Т. Н., Галанина Е. Н. Бухгалтерский учет и налогообложение (+ CD-ROM). М. : КноРус, 2014. 456 с.

5. Бердышев С. Н. Продвижение и реклама. Учет, налоги. М. : ГроссМедиа, РОСБУХ,2015. 336 с.

6. Богаченко В. М., Кириллова Н. А. Составление бухгалтерских проводок в коммерческих организациях. М. : Феникс, 2014. 416 с.

7. Брыкова Н. В. Учет основных хозяйственных процессов – снабжения, производства и реализации. М. : Академия, 2014. 108 с.

8. Воробьева Е. Заработная плата в 2012 году. М. : Эксмо, 2014. 377 с.

9. Все положения по бухгалтерскому учету. М. : Эксмо, 2014. 224 с.

10. Все положения по бухгалтерскому учету. Действующие, принятые, проекты к реформе. М. : Эксмо, 2015. 240 с.

© Битюцкая Н. А., 2016

УДК 657

О. Ю. Веприцкая
Сибирский государственный аэрокосмический университет
имени академика М. Ф. Решетнева, Российская Федерация, Красноярск

УЧЕТ ПРОДУКТОВ ПИТАНИЯ В МЕДИЦИНСКИХ УЧРЕЖДЕНИЯХ (НА ПРИМЕРЕ ФГБУЗ КБ № 51 ФМБА РОССИИ)

Проанализированы нормативная база, на основании которой производится учет продуктов питания в медицинских учреждениях, и особенности бухгалтерского учета продуктов питания. Показан способ решения проблемы, возникающей в случае изменения отнесенных расходов на питание пациентов в разрезе источников финансирования.

Ключевые слова: учет продуктов, бюджетные учреждения, источники финансирования.

O. Y. Vepritskaya
Reshetnev Siberian State Aerospace University,
Krasnoyarsk, Russian Federation

ACCOUNTING FOOD PRODUCTS IN MEDICAL INSTITUTIONS (ON EXAMPLE OF CLINIC HOSPITAL № 51 RUSSIA)

Analyzed the regulatory framework, based on which is carried the registration of food in hospitals, and especially accounting foods; shows a way to solve the problems arising in the case of changes related to the food expenses of patients in the context of funding sources.

Keywords: accounting products, public institutions, sources of funding.

Лечебное питание в медицинских учреждениях здравоохранения, к которым относится ФГБУЗ КБ № 51 ФМБА России, организовано в соответствие с приказом Минздрава России от 05.08.2003 № 330 [5] и приказом Минздрава СССР от 10.03.1986 № 333 [6]. Общие требования к организации питания в учреждениях здравоохранения установлены СанПиНом 2.1.3.2630-10, утвержденным постановлением Главного государственного санитарного врача РФ от 18.05.2010 № 58 [10].

Медицинские учреждения могут оказывать различные виды медицинской помощи и в различных условия (стационарная, амбулаторно-поликлиническая и др.) [3]. При стационарной помощи пациентам обычно предоставляется лечебное питание, для чего медицинское учреждение закупает продукты питания.

Основными задачами учета продуктов питания являются:

– обеспечение сохранности и контроля за движением и использованием всех продуктов;

– соблюдение установленных норм запасов и расходов продуктов;

– своевременное выявление неиспользуемых продуктов, подлежащих реализации в установленном порядке;

– получение своевременных и точных сведений об их остатках, находящихся на складах и в кладовых учреждений [13].

Периодически, обычно два раза в год, ФГБУЗ КБ-51 ФМБА России заключает договоры на поставку продуктов питания с поставщиками, в которых оговорены условия регулярных периодических поставок продуктов по запросам медицинского учреждения в рамках законтрактованных объемов и цен.

В целях обеспечения сохранности и правильной постановки учета продуктов питания в ФГБУЗ КБ-51 ФМБА России (далее – КБ-51) организован надлежащий складской учет. Хранение продуктов питания производится в специально приспособленных помещениях (складах) КБ-51 с применением необходимого холодильного оборудования. Склад оснащен необходимым весовым оборудованием.

После того, как продукты питания поступили в КБ-51, учреждение обязано обеспечить их учет и сохранность. Учет продуктов питания ведется в учреждении в соответствии со следующими документами:

– инструкцией «По учету продуктов питания в лечебно-профилактических и других учреждениях здравоохранения», утвержденной приказом Минздрава СССР от 05.05.1983г. № 530 [9];

– приказом Минздрава РФ от 05.08.2003 № 330 «О мерах по совершенствованию лечебного питания в лечебно-профилактических учреждениях» [6];

– приказом Минздрава СССР от 10.03.1986 № 333 «Об улучшении организации лечебного питания в родильных домах и детских больницах» [7].

В соответствии с приказом № 157н [8] учет материальных запасов, и в частности, продуктов питания, ведется материально-ответственными лицами только по наименованиям, сортам и количеству. Продукты питания принимаются к бухгалтерскому учету по фактической стоимости.

Учет материальных запасов в форме сырья и материалов, предназначенных для использования в процессе деятельности учреждения в соответствии с инструкцией № 157н [8] ведется на счете 105 00 «Материальные запасы». Для учета непосредственно продуктов питания используется счет 105 32 «Продукты питания» (п.п. 117, 118 инструкции № 157н) [8].

Согласно Инструкции № 157н, аналитический учет продуктов питания осуществляется в оборотной ведомости по нефинансовым активам (форма 0504035) на основании данных накопительной ведомости по приходу продуктов питания (форма 0504037) и накопительной ведомости по расходу продуктов питания (форма 0504038).

В накопительной ведомости по приходу продуктов питания записи производятся на основании первичных (сводных) учетных документов в количественном и стоимостном выражении. По окончании месяца подводятся итоги. В накопительную ведомость по расходу продуктов питания записи вносятся ежедневно на основании меню-требований (форма 0504202).

По окончании месяца подсчитываются итоги, определяется стоимость израсходованных продуктов питания, которая одновременно сверяется с численностью довольствующихся.

Итоговые данные накопительных ведомостей (формы 0504037, 0504038) по окончанию месяца записываются в журнал операций по выбытию и перемещению нефинансовых активов (форма 0504071).

На основании сводных данных накопительных ведомостей (формы 0504037, 0504038) формируется оборотная ведомость (форма 0504035), данные которой сверяют с данными счетов 0 105 22 000, 0 105 32 000 главной книги (форма 0504072) [2].

Расходы ФГБУЗ КБ-51 на приобретение продуктов питания зависят от номенклатуры применяемых диет и утвержденного сводного семидневного меню, а также от количества пациентов, которым назначена та или иная диета [1]. Приобретение продуктов

питания проводится по статье расходов 340 «Увеличение стоимости материальных запасов» (табл. 1).

Таблица 1

Отражение в бухгалтерском учете медицинского учреждения поступления продуктов питания

Содержание операции	Дебет	Кредит
Поступление продуктов питания		
Поступление продуктов питания по договору поставки	0 105 32 340	0 302 34 730
Поступление продуктов питания, приобретенных через подотчетных лиц		0 208 34 660

Списание израсходованных продуктов питания проводится по статье расходов 440 «Уменьшение стоимости материальных запасов» (табл. 2).

Таблица 2

Отражение в бухгалтерском учете медицинского учреждения списания израсходованных продуктов питания

Содержание операции	Дебет	Кредит
Списание продуктов питания	0 109 61 272	0 105 32 440

Бухгалтерия медицинского учреждения ведет бухгалтерский учет в соответствие с требованиями Федерального закона РФ от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» [5], Бюджетным кодексом РФ [4], приказом МФ РФ от 01.12.2010 № 157н «Об утверждении единого плана счетов бухгалтерского учета»[8], приказом МФ РФ от 16.12.2010 № 174н «Об утверждении плана счетов бухгалтерского учета бюджетных учреждений и инструкции по его применению»[10], приказом МФ РФ от 30.03.2015 № 52н «Об утверждении форм первичных учетных документов и регистров бухгалтерского учета»[12], другими нормативными актами Российской Федерации по бухгалтерскому учету в бюджетных организациях.

В КБ-51 финансирование поступает из различных источников, поэтому учреждение ведет раздельный учет продуктов питания по следующим источникам финансирования:

- федеральный бюджет;
- ОМС стационар;
- ОМС дневной стационар;
- ОМС дети;
- платные услуги;
- целевые средства и др.

Иногда бывают случаи, когда пролеченного по конкретному источнику пациента, на которого потрачены продукты и списаны на расходы в учете, нужно было проводить по другому источником. Такая ситуация может возникать вследствие разных причин: и неправильно поставленный первичный диагноз, и некорректная передача данных от старших сестер отделений диетсестрам пищеблока, и другие причины. В этом случае возникает вопрос о правильном соотнесении расходов на питание пациента на источник финансирования.

Если несоответствие выявлено в текущем периоде (месяце), то исправление проводится через счет 105 00 «Материальные запасы». Согласно меню-раскладке выбираются продукты, которые были израсходованы на указанное число койко-дней и которые возвращаются на «правильный» бюджет.

Если ошибка выявлена после текущего периода, то исправление проводится через счет 304 00 «Расчеты с прочими кредиторами» (табл. 3).

Таблица 3

Отражение в бухгалтерском учете медицинского учреждения исправления расходов продуктов питания по источникам финансирования

Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма, руб
Сторнировать сумму фактических расходов на питание с отделения пульмонологии по источнику «ОМС стационар»	7 109 61 272	7 105 32 440	–235,00
	7 105 32 340	7 304 06 730	–235,00
Отнесение суммы фактических расходов на питание по отделению пульмонологии на источник «Федеральный бюджет»	4 105 32 340	4 304 06 730	235,00
	4 109 61 272	4 105 32 440	235,00

Например, 30 октября 2015 года в приемное отделение экстренно поступил пациент с пневмонией и был направлен в отделение пульмонологии. Его лечение и питание провели по источнику «ОМС стационар». В ноябре выяснилось, что у данного пациента профессиональное заболевание, и его дальнейшее лечение необходимо проводить по источнику «Федеральный бюджет» как профпатологического больного. Необходимо расходы, ошибочно проведенные по источнику «ОМС стационар» за дни лечения профессионального заболевания, отнести на источник финансирования «Федеральный бюджет».

При расчете стоимость питания этого больного за 2 дня октября составила 235 руб.

Применение исправлений, ранее отнесенных расходов на питание пациентов, позволяет обеспечить правильное и точное списание продуктов питание на расходы медицинского учреждения по конкретному источнику финансирования.

Библиографические ссылки

1. Артемова И. В. Учет продуктов питания в учреждениях здравоохранения // Советник бухгалтера в здравоохранении. 2015. № 5.

2. Заболонкова О. Поступление и списание продуктов питания в ЛПУ // Учреждения здравоохранения: бухгалтерский учет и налогообложение. 2014. № 8.

3. Мельников Г. Я., Федоренко И. В. Оказание медицинской помощи населению // Здравоохранение Российской Федерации. 2008. № 5. С. 13–14.

4. Бюджетный кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс] : федер. закон от 31.07.1988 № 145-ФЗ (ред. от 29.12.2015). URL: http://www.consultant.ru (дата обращения: 10.03.2016).

5. О бухгалтерском учете [Электронный ресурс] : федер. закон № 402-ФЗ от 06.12.2011 (ред. от 04.11.2014). URL: http://www.consultant.ru. (дата обращения: 10.03.2016).

6. О мерах по совершенствованию лечебного питания в лечебно-профилактических учреждениях Российской Федерации [Электронный ресурс] : пр. Минздрава России от 05.08.2003 № 330. URL: http://www.consultant.ru. (дата обращения: 10.03.2016).

7. Об улучшении организации лечебного питания в родильных домах (отделениях) и детских больницах (отделениях) [Электронный ресурс] : пр. Минздрава СССР от 10.03.1986 № 333. URL: http://www.consultant.ru. (дата обращения: 02.04.2016).

8. Об утверждении единого плана счетов бухгалтерского учета для органов государственной власти… [Электронный ресурс] : пр. Минфина России от 01.12.2010 № 157н (ред. от 06.08.2015). URL: http://www.consultant.ru. (дата обращения: 02.04.2016).

9. Об утверждении инструкции по учету продуктов питания в лечебно-профилактических и других учреждениях здравоохранения, состоящих на государственном бюджете СССР [Электронный ресурс] : пр. Минздрава СССР от 30.12.1987 № 530. URL: http://www.consultant.ru. (дата обращения: 02.04.2016).

10. Об утверждении плана счетов бухгалтерского учета бюджетных учреждений и инструкций по его применению [Электронный ресурс] : пр. Минфина РФ от 16.12.2010 № 174н. URL: http://www.consultant.ru. (дата обращения: 02.04.2016).

11. Санитарно-эпидемиологические требования к организациям, осуществляющим медицинскую деятельность [Электронный ресурс] : постановление главного государственного санитарного врача РФ от 18.05.2010 № 58. URL: http://www.consultant.ru. (дата обращения: 02.04.2016).

12. Об утверждении форм первичных учетных документов и регистров бухгалтерского учета, применяемых органами государственной власти… [Электронный ресурс] : пр. Минфина РФ от 30.03.2015 № 52н. URL: http://www.consultant.ru. (дата обращения: 02.04.2016).

13. Отраслевые особенности бюджетного учета в системе здравоохранения Российской Федерации [Электронный ресурс]. URL: http://www.consultant.ru. (дата обращения: 02.04.2016).

© Веприцкая О. Ю., 2016

УДК 657

Д. А. Вольф
Сибирский государственный аэрокосмический университет
имени академика М. Ф. Решетнева, Российская Федерация, Красноярск

ИНФОРМАЦИОННО-АНАЛИТИЧЕСКОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ УЧЕТА ТРУДА И ЕГО ОПЛАТЫ

Определена значимость информационных ресурсов для эффективного управления персоналом. Дано определение информационно-аналитического обеспечения учета труда, рассмотрены основные его элементы.

Ключевые слова: информационно-аналитическое обеспечение, управленческий учет, отчетность.

D. A. Volf
Reshetnev Siberian State Aerospace University,
Krasnoyarsk, Russian Federation

INFORMATION AND ANALYTICAL SUPPORT OF LABOL ACCOUNTING AND PAYMENT

Defined an importance of information resources for the effective HR management. The author gives a determination of information and analytical support of labor accounting, its main elements.

Keywords: information and analytical support, management accounting, accountability.

Информационно-аналитическое обеспечение учета труда и его оплаты является одним из основных инструментов управления предприятием, обеспечивающим оперативный контроль за количеством и качеством труда и использованием средств, включаемых в фонд заработной платы.

Современная система информационно-аналитического обеспечения управления трудовыми ресурсами должна отвечать следующим требованиям:

– высокой оперативностью представляемой информации о фактических затратах труда в натуральном и стоимостном выражении, как минимум, еженедельно;

– возможностью получения и структурирования информации о использовании трудовых ресурсов в различных аналитических разрезах (по видам оплаты труда, категориям работников, центрам ответственности, технологическим фазам и т. д.);

– учетная, плановая и анлитическая функции должны быть реализованы в рамках единой информационной системы;

– информация, формирующаяся в учетно-аналитической системе, должна быть эффективно защищена от разглашения и несанкционированного доступа к ней.

Выполнение указанных требований достигается главным образом лишь при внедрении автоматизированной системы информационно-аналитическое обеспечения учета труда и его оплаты [4].

Целью статьи является обоснование рекомендаций по формированию автоматизированной системы информационно-аналитическое обеспечения учета труда и его оплаты (рис. 1).

Процесс автоматизации системы информационно-аналитического обеспечения учета труда и его оплаты может быть организован по следующим направлениям [1]:

– объединение программного обеспечения, автоматизирующего учет, планирование, контроль и анализ;

– совершенствование программного обеспечения, автоматизирующего процесс учета, предполагающего добавление возможностей планирования и анализа;

– разработка программного обеспечения, позволяющего автоматизировать учетно-аналитическую систему управления трудовыми ресурсами.

Рис. 1. Модель автоматизации системы информационно-аналитическое обеспечения учета труда и его оплаты

Главным образом данные варианты отличаются удобством для управленцев, а также трудоемкостью и стоимостью их реализации. Предпочтительнее последний вариант, но, вероятнее всего, он будет являться наиболее дорогим [2].

При выборе любого из указанных вариантов покрытие затрат на осуществление процесса автоматизации должно достигаться за счет снижения трудоемкости учета и анализа.

Автоматизированная система информационно-аналитическое обеспечения учета труда и его оплаты, в отличие от имеющихся систем учета и программ, автоматизирующих анализ (в основном корреляционный и регрессионный), должна быть способна:

– автоматизировать учет затрат на оплату труда;

– автоматизировать процесс планирования трудовых затрат;

– автоматизировать процесс анализа затрат на оплату труда;

– автоматизировать систему предоставления информации (информирования руководства) посредством электронной почты и других интерактивных каналов информации;

– автоматизировать систему принятия решений в управлении затратами на оплату труда.

Функциональный инструментарий системы информационно-аналитического обеспечения учета труда и его оплаты состоит из следующих мероприятий:

– ведения оперативного производственного учета затрат на оплату труда;

– проведения анализа затрат на оплату труда;

– принятия решений по управлению затратами на оплату труда;

– формирования и предоставления управленческой отчетности в бумажном и электронном варианте;

– возможности экспорта информации в другие информационные системы [3].

Вариант организации системы информационно-аналитического обеспечения учета труда и его оплаты показан на рис. 2.

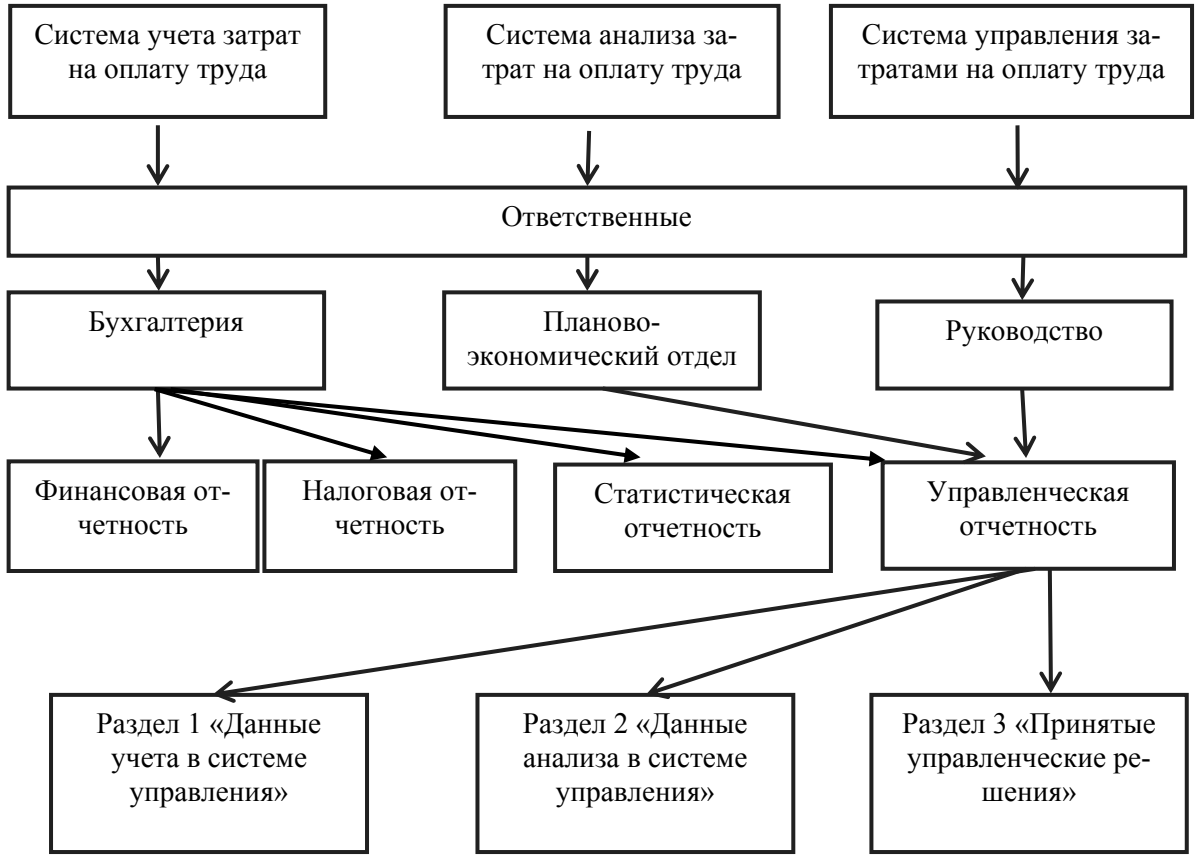


Рис. 2. Организация системы информационно-аналитическое обеспечения учета труда и его оплаты

При организации системы информационно-аналитического обеспечения учета труда и его оплаты в соответствии с предлагаемой схемой появляются более широкие возможности использования функционального инструментария [1].

Таким образом, автоматизация информационно-аналитического обеспечения учета труда и его оплаты позволит:

– уменьшить трудоемкость учетных, плановых и контрольных функций и, в целом, управления трудовыми ресурсами;

– снизить риск возникновения ошибок в учете, планировании и анализе трудовых затрат из-за уменьшения ручной обработки информации и объемов экспортировния информации из одной информационной системы в другую;

– окупить затраты на внедрение системы информационно-аналитического обеспечения учета труда и его оплаты за счет снижения трудоемкости учета и повышения его объективности и оперативности.

Библиографические ссылки

1. Баянова О. В. Формирование учетно-аналитической системы управления затратами на оплату труда : монография. Пермь : ИПЦ «ПрокростЪ», 2014. 312 с.

2. Золотарева Г. И., Федоренко И. В. Метод учета затрат в инновационных предприятиях космической отрасли // Вестник СибГАУ. 2013. № 1 . С. 201–206.

3. Филько С. В., Филько И. В. Учет затрат предприятий, осуществляющих инновационную деятельность // Учет, анализ и аудит: проблемы теории и практики. Красноярск, 2015. № 14. С. 149–153.

4. Филько С. В., Филько И. В. Формирование концепции контроллинга инноваций на промышленных предприятиях // Управленческий учет. 2014. № 4. С. 63–71.

УДК 657

К. В. Девяева
Сибирский государственный аэрокосмический университет
имени академика М. Ф. Решетнева, Российская Федерация, Красноярск

СОВРЕМЕННЫЕ ПРОБЛЕМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ОБЯЗАТЕЛЬСТВ

Рассматриваются современные проблемы бухгалтерского учета обязательств, различные трактовки понятия «обязательство». Проводится классификация современных проблем учета обязательств с точки зрения их возникновения.

Ключевые слова: обязательство, юридический подход, экономический подход, дебиторская задолженность, кредиторская задолженность, методика, бухгалтерский учет обязательств.

K. V. Devyaeva
Reshetnev Siberian State Aerospace University,
Krasnoyarsk, Russian Federation

MODERN PROBLEMS OF ACCOUNTING OBLIGATIONS

Considered the modern problems of accounting obligations, different interpretations of the obligation determination, classification the modern problems of obligations accounting in terms of their appearance.

Keywords: obligation, legal approach, economic approach, accounts receivable, accounts payable, methods, obligation accounting.

С переходом российской экономики на рыночные отношения и в связи с ухудшением финансового положения не только экономических субъектов, но и экономического и финансового состояния экономики страны и мировой экономики в целом, одной из главных целей для экономических субъектов стал контроль над эффективностью управления оборотными средствами и обязательствами организации [7].

Одной из наиболее важных проблем в учете обязательств является то, что в современном бухгалтерском учете нет точно сформулированного определения понятия «обязательство», а согласно Федеральному закону «О бухгалтерском учете» – № 402 ФЗ это понятие установлено в качестве объекта бухгалтерского учета [4].

Таким образом, необходимо законодательное закрепление данного требования в современном бухгалтерском учете. Второй важной проблемой учета обязательств является отсутствие стандартов по учету обязательств, в том числе дебиторской и кредиторской задолженности, и порядка их отражения и раскрытия в бухгалтерской отчетности.

За все время существования расчетов с контрагентами достоверность формируемой информации на счетах расчетов является открытым вопросом. Данное явление связано с наличием двух подходов, на основе которых трактуется понятие «обязательство», а именно: юридического и экономического подходов.

Из содержания действующих правовых норм следует, что обязательство должно учитываться на счетах расчетов в сумме причитающихся к выплате либо возврату другому лицу. Следует отметить, что с момента возникновения до момента погашения задолженности сумма обязательства, согласно данной трактовки, может измениться только при изменении условий договора, закона или деликта, на основании которых они возникают.

В соответствии с юридической трактовкой обязательства организации воспринимаются пользователями бухгалтерской отчетности как будущие денежные потоки. Из содержания действующих правовых норм следует, что обязательство должно учитываться на счетах расчетов в сумме, причитающейся к выплате, либо в сумме возврата другому лицу. Следует отметить, что с момента возникновения до момента погашения задолженности сумма обязательства, согласно данной трактовке, может измениться только при изменении условий договора, закона или деликта, на основании которых они возникают. Со стороны юридического подхода обязательство рассматривается как обязательство должника перед кредитором.

Таким образом, проблемой учета обязательств является отсутствие отражения факта возникновения, изменения или погашения обязательств, в том числе в виде денежных сумм, которые могут возникать в зависимости от факторов, связанных с изменением условий договора, закона или деликта. Другими словами, в учете не отражаются многие условия договора и дополнительные соглашения к ним.

Примером может служить договор поставки, либо купли-продажи между двумя экономическими субъектами. С юридической стороны обязательство возникает после заключения договора и прекращает свое существование в случае полного исполнения либо в тех случаях, которые предусмотрены условиями договора. Но в данном случае нигде не учитывается тот факт, что возможно частичное погашение обязательства, например факт предоплаты, после которого возникает обязательство по поставке.

Договорные обязательства – это обязательства, возникающие на основании заключения договора. Они определяются не только законом, но и соглашением лиц, участвующих в обязательстве. Юридическая общность этих обязательств позволяет выделить значительное количество общих норм права, в равной мере применимых ко всем многочисленным и разнообразным договорным обязательствам [9].

Выбор варианта трактовки понятия «обязательство» и выбор варианта трактовки при осуществлении экономической деятельности является достаточно важным моментом для предприятия независимо от экономической обстановки в стране и в мире. При этом применение понятия «обязательство» в экономической трактовке достаточно сложный процесс, который можно осуществить лишь в управленческом и бухгалтерском учете. Однако следует обратить внимание на опыт зарубежных стран, где бухгалтерский учет подчиняется Международным стандартам финансовой отчетности (МСФО). В данных стандартах предусмотрена возможность дисконтирования при оценке активов и обязательств.

Большое количество ученых занимается изучением проблем учета обязательств. В настоящее время нет точно сформулированного и закрепленного понятия «обязательство», которое бы использовалось для характеристики процессов в экономическом субъекте, что является одной из проблем учета обязательств.

Игонина Т. В. в своем диссертационном исследовании главной проблемой считает отсутствие стандартов для учета конкретных видов обязательств. Предлагает свою классификацию обязательств, которая связана с классификацией обязательств по стандартам МСФО. Автор ссылается на то, что в последнее время идет сближение двух систем учета, но российские стандарты учета весьма отстают от международных стандартов.

Согласно Федоренко И. В. существующая методика бухгалтерского учета предполагает учет обязательств в виде денежного эквивалента – кредиторской задолженности – и при этом сущность обязательства не является особо важным фактором и в бухгалтерском учете не отражается [9].

Еще одной важной проблемой в учете обязательств является учет обязательств в условиях инфляционных и кризисных процессов. В современной нестабильной экономической ситуации данная проблема возникает все чаще и чаще. В таких экономических условиях любая отсрочка платежа ведет к уменьшению реальной стоимости реа-

лизованных товаров, особенно, если деятельность экономического субъекта производится не только в рублевом, но и в валютном выражении. Данная особенность никак не отражается в бухгалтерском учете и отчетности.

Также к проблеме учета обязательств относится отсутствие унифицированных форм первичных документов для особенных случаев учета обязательств. На данный момент нет унифицированного документа для операций по перемене лиц в обязательстве [9].

Помимо всех вышеперечисленных проблем, немаловажной является организация наблюдения за возникновением, изменением и прекращением обязательств, а также организация документирования и дальнейшего документооборота.

Основные же проблемы учета обязательств наиболее точно и четко сформулировал Федоренко И. В., который разделил все проблемы на несколько направлений – нормативные, методические, методологические, организационные и технические [9].

Таким образом, в данный момент возникают следующие проблемы учета обязательств:

1) отсутствие единого определения понятия «обязательство»;
2) отсутствие стандартов учета обязательств и методических рекомендаций к ним;
3) наличие различных подходов к трактовке обязательств;
4) отсутствие типовых форм первичных документов для отражения возникновения и изменения обязательств;
5) не отражение некоторых обязательств в бухгалтерском учете, например обязательства по уплате аванса поставщику в установленный договором срок.

Устранение проблем учета обязательств, разработка стандартов и рекомендаций позволят повысить качество учета обязательств в экономическом субъекте и помогут решить ряд проблем, которые возникают вследствие неполноты нормативного регулирования учета обязательств.

Библиографические ссылки

1. Гражданский кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс] : федер. закон: [№ 230-ФЗ от 18.12.2006 г.]. URL: http://www.consultant.ru/ (дата обращения: 25.12.2014).

2. Налоговый кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс] : федер. закон : [№ 117-ФЗ от 05.08.2000 г. Принят ГД ФС РФ 19.07.2000 г. : в ред. от 28.12.2010 № 404-ФЗ]. URL: http://www.consultant.ru/ (дата обращения: 25.12.2014).

3. О бухгалтерском учете [Электронный ресурс] : федер. закон № 402-ФЗ от 06.12.11 г. [в ред. от 04.11.2014]. URL: http:// www.consultant.ru / (дата обращения: 15.03.2016).

4. Бухгалтерская отчетность организации (ПБУ 4/1999) [Электронный ресурс] : приказ Минфина РФ от 06.07.1999 № 43н. URL: http://www.consultant.ru/ (дата обращения: 25.12.2014).

5. Расходы организации (ПБУ 10/1999) [Электронный ресурс] : приказ Минфина РФ от 06.05.1999 № 33н. URL: http://www.consultant.ru (дата обращения: 28.04.2014).

6. Доходы организации (ПБУ 9/1999) [Электронный ресурс] : приказ Минфина РФ от 06.05.1999 №33н. URL: http://www.consultant.ru (дата обращения: 25.12.2014).

7. Девяева К. В. Анализ понятия «дебиторская задолженность» // Учет, анализ, аудит: проблемы теории и практики. Красноярск, 2015. Вып. 14. С. 46–52.

8. Пятов М. Л. Управление обязательствами организации : учебник. М. : Финансы и статистика, 2013. 256 с.

9. Федоренко И. В. О совершенствовании учета обязательств : монография. Красноярск, Изд-во «Поликом», 2006. 92 с.

© Девяева К. В., 2016

УДК 651

Ю. Т. Жаркова
Сибирский государственный аэрокосмический университет
имени академика М. Ф. Решетнева, Российская Федерация, Красноярск

СРАВНИТЕЛЬНЫЙ АНАЛИЗ ФУНКЦИОНАЛЬНЫХ ВОЗМОЖНОСТЕЙ СИСТЕМ ЭЛЕКТРОННОГО ДОКУМЕНТООБОРОТА

Рассматриваются функциональные возможности систем электронного документооборота (СЭД), сравниваются наиболее известные СЭД с точки зрения наличия тех или иных функций.

Ключевые слова: электронный документооборот, система, СЭД, функция.

Y. T. Zharkova
Reshetnev Siberian State Aerospace University,
Krasnoyarsk, Russian Federation

COMPARATIVE ANALYSIS OF ELECTRONIC DOCUMENT MANAGEMENT SYSTEMS FUNCTIONALITY

Considered a functionality of electronic document management systems (EDMS), compare the most known by EDMS in terms of availability of various features.

Keywords: electronic document flow, system, EDMS, function.

Система электронного документооборота – организационно-техническая система, обеспечивающая процесс создания, управления доступом и распространения электронных документов в компьютерных сетях, а также обеспечивающая контроль над потоками документов в организации [1].

Раньше система электронного документооборота использовалась лишь для решения классических задач делопроизводства, но сейчас она стала приобретать более широкую функциональность. Сегодня разработчики СЭД ориентируют свои продукты на работу не только с корреспонденцией и ОРД (организационно-распорядительными документами), но и с различными внутренними документами (договорами, нормативной, справочной и проектной документацией, документами по кадровой деятельности и др.). СЭД также используются для решения прикладных задач, в которых важной составляющей является работа с электронными документами: управление взаимодействием с клиентами, обработка обращений граждан, автоматизация работы сервисной службы, организация проектного документооборота и др. [1].

К настоящему времени фактическим стандартом современных СЭД является следующий функционал [1]:

– общее делопроизводство – обработка входящей корреспонденции и обращений граждан, подготовка исходящих писем и документов, внутренняя и организационно-распорядительная документация, контроль исполнения поручений;

– кадровое делопроизводство – жестко регламентированная область частного документооборота, позволяющая осуществлять поддержку процедур приема на работу и увольнения работников, направления работников в командировку, предоставления планового отпуска и иных видов отпусков;

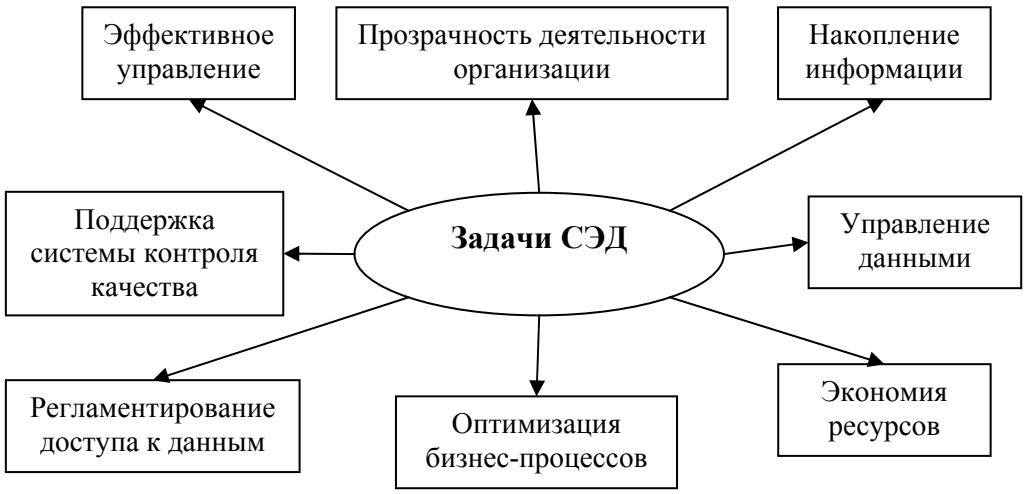
– архивное делопроизводство – область частного делопроизводства, завершающая жизненный цикл документов организации и поддерживающая следующие процедуры: формирование описей по утвержденным формам, передача дел на архивное хранение, экспертиза ценности документов и дел в целом, уничтожение документов и дел, более не представляющих ценности для организации, ее сотрудников, государства и общества, сдача отдельных дел на хранение в структуры федерального архивного агентства (Росархива);

– коллегиальная работа – позволяет автоматизировать документное обеспечение деятельности коллегиальных органов управления (совещаний, заседаний, советов директоров, собраний акционеров), а также осуществлять подготовку, согласование и утверждение повесток дня (плановой документации) и протоколов (результирующей документации);

– управление взаимоотношениями с клиентами – функционал CRM (cunsumer relationship management) сейчас в той или иной степени реализован во всех СЭД.

В то же время менеджмент современных предприятий не удовлетворяет наличию отдельных невзаимосвязанных модулей, которые решают отдельно взятые задачи. Современному предприятию необходима система документооборота, которая бы соединяла в себе возможности делового документооборота, совместимость с бухгалтерским документооборотом, контроль и организацию производственного цикла, аналитические возможности по прогнозированию ситуаций для подготовки управленческих решений.

Современная СЭД должна обеспечивать выполнение всех задач документационного обеспечения управления: от создания документов до их хранения, включая справочную работу с документами. Кроме того, СЭД должна обеспечить необходимую степень защиты документов и разграничение доступа отдельных пользователей к ним (см. рисунок).



Задачи систем электронного документооборота

Такая система должна отвечать таким требованиям, как:

– гибкость;

– быстродействие;

– обмен данными с контрагентами и органами власти;

– сохранность документов;

– надежность;

– уровень защищенности от несанкционированного доступа;

– протоколирование всех действий пользователя системы.

Рынок СЭД в последние годы является одним из самых динамично развивающихся сегментов отечественной ИТ-индустрии. В таблице представлены функциональные возможности зарубежных и отечественных систем электронного документооборота.

Система Directum обеспечивает полный жизненный цикл работы с документами в электронном виде. Система отвечает параметрам безопасности и конфиденциальности информации при помощи электронной подписи и разграничения прав доступа. Функции документооборота позволяют быстро регистрировать на все входящие, исходящие и внутренние документы, контролировать исполнение поручений, а также отслеживать местонахождение бумажных оригиналов документов. Система позволяет оперативно находить необходимую информацию по различным параметрам и формировать статистические отчеты по документообороту организации [2]. Но в системе нет возможности протоколирования действий пользователя и работа осуществляется медленно.

В бухгалтерской программе «Контур-Бухгалтерия» применяется сервис «Диадок» для электронного документооборота. Сервис Диадок позволяет обмениваться первичными бухгалтерскими документами, включая электронные счета-фактуры, акты выполненных работ, товарные накладные и другие в полном соответствии с требованиями Министерства финансов и Федеральной налоговой службы России [3]. Система позволяет обмениваться данными с налоговыми органами и судами. Сервис «Диадок» не полностью защищает документы от несанкционированного доступа, так как в нем есть возможность подписывать документы с планшета или телефона, что удобно, но не безопасно.

Система «1С:Документооборот» позволяет разграничить доступ к данным для каждого отдельного пользователя. С помощью этой системы можно быстро находить интересующие файлы, а также оперативно отправлять по электронной почте [4]. Но данная система не очень быстро открывает и загружает информацию. В системе часто «слетают» права доступа.

Система «Дело» автоматизирует весь «жизненный цикл» документов (от создания проекта до списания в дело и передачи на архивное хранение) и уже содержит необходимый для этого функционал, дает возможность организовать юридически значимый электронный документооборот с использованием электронной подписи и средств криптозащиты [5]. Система не меняла много лет интерфейс и работает медленно, задерживая процессы.

Бухгалтерская программа «Бухсофт» позволяет работать с бухгалтерскими документами, отправлять и получать счета-фактуры, накладные, безопасно сдавать отчетность в государственные органы через электронные каналы связи [6]. Недостаток данной системы в том, что модуль по работе с электронным документооборотом находится в Интернете, и при отсутствии Интернета работа с программой не представляется возможной.

Таким образом, любая система электронного документооборота обладает стандартным набором функций (см. таблицу), таких как:

– обеспечение полного жизненного цикла документооборота;

– автоматизация учета документов;

– поиск документов;

– применение электронной цифровой подписи.

Системы способны обеспечить электронный документооборот, но определенные недостатки есть у каждой. Нет единой системы, которая бы совмещала в себе все функции и возможности для организации работы с электронными документами.

Функциональные возможности СЭД

Функции	Directum	Контур-Бухгалтерия	1С:Документооборот	ДЕЛО	БухСофт
Возможность печати электронных бухгалтерских документов	Есть	Есть	Есть	Есть	Есть
Возможность обмена документами с контрагентами по электронным каналам связи	Есть	Есть	Есть	Есть	Есть
Возможность применения электронных подписей на бухгалтерских документах	Есть	Есть	Есть	Есть	Есть
Возможность длительного хранения электронных документов	Есть	Есть	Есть	Есть	Нет
Возможность группировки бухгалтерских документов по заданным признакам: дате их регистрации, по срокам хранения и др.	Есть	Есть	Нет	Нет	Нет
Возможность автоматизации процедуры рассылки документов и их поиска	Есть	Есть	Нет	Есть	Есть
Возможность защиты самого документа, его реквизитов от несанкционированного доступа, изменения содержания или удаления реквизитов	Есть	Нет	Есть	Есть	Есть

Библиографические ссылки

1. Чернов В. Системы электронного документооборота. М. : РАГС, 2009. 84 с.
2. Система электронного документооборота с расширенным функционалом [Электронный ресурс]. URL: http://www.directum.ru (дата обращения: 01.11.2015).
3. Диадок [Электронный ресурс]. URL: http://www.diadoc.ru/about (дата обращения: 01.11.2015).
4. Ключевые возможности 1С:Документооборот [Электронный ресурс]. URL: http://v8.1c.ru/doc8/2.htm (дата обращения: 01.11.2015).
5. Преимущества СЭД «ДЕЛО» – Ваш надежный помощник [Электронный ресурс]. URL: http://www.eos.ru/eos_products/eos_delo/for_them.php (дата обращения: 01.11.2015).
6. Это ЭДО. Часть 1 [Электронный ресурс]. URL: http://www.buhsoft.ru (дата обращения: 01.11.2015).

© Жаркова Ю. Т., 2016

УДК 338

Г. И. Золотарева, А. В. Зуева
Сибирский государственный аэрокосмический университет
имени академика М. Ф. Решетнева, Российская Федерация, Красноярск

ОСОБЕННОСТИ ГРУППИРОВКИ ЗАТРАТ ЭНЕРГОСБЫТОВЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ

Группировка затрат является важной составляющей частью бухгалтерского учета организаций. Порядок группировки во многом зависит от особенности деятельности организации. Представленные в работе способы группировки затрат энергосбытовых организаций позволяют осуществлять их контроль по разным направлениям деятельности.

Ключевые слова: энергосбытовые организации, затраты.

G. I. Zolotareva, A. V. Zueva
Reshetnev Siberian State Aerospace University,
Krasnoyarsk, Russian Federation

FEATURES OF COST GROUPING AT ENERGY SALES ORGANIZATIONS

Grouping costs is an important part of accounting organizations. The procedure of grouping depends on the features of organization. Presented in the article ways of grouping costs of energy sales companies allow to carry out their control in different directions of activity.

Keywords: energy sales companies, costs.

Электроэнергетика – это особая отрасль экономики Российской Федерации. Согласно федеральному закону «Об электроэнергетике» эта отрасль включает в себя комплекс экономических отношений, возникающих в процессе производства, передачи электрической энергии, оперативно-диспетчерского управления в электроэнергетике, сбыта и потребления электрической энергии с использованием производственных и иных имущественных объектов (в том числе входящих в Единую энергетическую систему России), принадлежащих на праве собственности или на ином предусмотренном федеральными законами основании субъектам электроэнергетики или иным лицам [1, ст. 3].

Фактическое разделение единой энергосистемы на совокупность производственных и иных имущественных объектов электроэнергетики, связанных единым процессом производства и передачи электрической энергии в условиях централизованного оперативно-диспетчерского управления в электроэнергетике [1, ст. 3], а также обязанность всех субъектов электроэнергетики вести раздельный учет (в том числе первичный бухгалтерский учет) продукции, доходов и затрат по следующим видам деятельности в сфере электроэнергетики: производству электрической энергии; передаче электрической энергии (в том числе эксплуатации объектов электросетевого хозяйства); реализации (сбыту) электрической энергии; оперативно-диспетчерскому управлению [1, ст. 43] заставляют более внимательно взглянуть на организацию учетного процесса всех субъектов электроэнергетики.

Особая роль в этом процессе принадлежит энергосбытовым организациям, как организациям, осуществляющим в качестве основного вида деятельности продажу другим лицам произведенной или приобретенной электрической энергии [1, ст. 3].

Результативность энергосбытовых организаций в значительной степени определяется спецификой их деятельности в качестве посредника между потребителями электроэнергии и электрогенерирующими организациями.

Энергосбытовая деятельность с потребителями любой категории включает в себя:

– договорную работу (заключение, переоформление и расторжение договоров);
– организацию расчетов за потребленную энергию;
– деятельность по снижению коммерческих потерь (хищений);
– ограничение и прекращение подачи энергии потребителям-неплательщикам;
– организацию работ по замене и модернизации приборов учета электрической энергии;
– юридическую работу [1, ст. 10].

Основными особенностями деятельности энергосбытовых организаций являются:

– наличие нескольких равноправных и взаимоувязанных направлений работы (кассовое обслуживание расчетов за потребленную электроэнергию; контроль количества потребленной электроэнергии; ремонтные работы электросетей; работы по подключению/отключению, контролю и ремонту счетчиков; претензионная работа по ликвидации дебиторской задолженности);
– наличие выездных (полевых) ремонтных работ;
– наличие большого количества удаленно расположенных подразделений;
– большое количество контрагентов (потребителей электроэнергии);
– высокая степень зависимости величины собственного финансового результата от количества полученной потребителями электроэнергии и внесенной ими за это оплаты.

Основной проблемой деятельности энергосбытовых организаций как посредников в цепочке «производитель электроэнергии и ее получатель» является то, что эти организации, как правило, не являются собственником продаваемой ими электроэнергии, но при этом в значительной степени зависят от общего объема полученных ими в результате данной реализации денежных средств.

Этот факт находит свое отражение в структуре баланса энергосбытовых организаций: чаще всего в нем практически отсутствуют внеоборотные активы; а оборотные активы представлены в виде денежных средств и дебиторской задолженности; основная доля пассива баланса приходится на кредиторскую задолженность (долгосрочные кредиты для данных организаций не характерны) [3].

Источником прибыли энергосбытовых организаций является сбытовая надбавка, размер которой зависит от объема реализованной электроэнергии, с одной стороны, и общей суммы собранных денежных средств – с другой. При этом сотрудники организации слабо мотивированны на увеличение и того, и другого. Осуществляемые при этом расходы скорее относятся к постоянным расходам, и их сокращение может даже отрицательно сказаться на конечном результате в силу специфики выполняемой работы. Наличие большого количества территориально-удаленных подразделений также является одной из причин, вынуждающих искать новые подходы к контролю расходов данных подразделений и эффективности их деятельности.

Группировка затрат организации в целом и ее подразделений в частности играет в этом процессе существенную роль, так как дает возможность не только контролировать произведенные расходы, но и осуществлять их дальнейший анализ.

Проведенное исследование предлагаемых в экономической литературе и нормативных документах группировок, выявленных особенностей деятельности энергосбы-

товых организаций, а также общих принципов и методологии бухгалтерского учета позволило установить следующее:

– наличие нескольких равноправных и взаимоувязанных направлений работы у энергосбытовых организаций приводит к необходимости обязательного разделения произведенных затрат по этим направлениям;

– наличие большого количества филиалов и подразделений у энергосбытовых организаций обязывает каждого из этих подразделений самостоятельно вести учет затрат на своем участке, а головное предприятие контролировать произведенные расходы, сопоставляя их с эффективностью работы этих подразделений;

– основными затратами энергосбытовых организаций являются затраты на кассовое обслуживание расчетов за потребленную электроэнергию и контроль количества потребленной электроэнергии; ремонтные работы электросетей работы по подключению/отключению, контролю и ремонту счетчиков; претензионная работа по ликвидации дебиторской задолженности; к косвенным затратам относятся управленческие и коммерческие расходы, связанные с непосредственным административно-хозяйственным управлением энергосбытовой организацией;

– в соответствии с Налоговым кодексом все организации должны осуществлять группировку своих затрат по экономическим элементам и калькуляционным статьям, поэтому виды затрат, учитываемых в рамках этих группировок, следует осуществлять с учетом специфики деятельности энергосбытовых организаций;

– наличие разных направлений работы приводит к необходимости детализации материальных затрат с учетом этих направлений;

– наличие нескольких категорий персонала организации (см. таблицу), формирование фонда труда у которых зависит от направления деятельности энергосбытовой организации, где работает сотрудник, приводит к необходимости детализации затрат на оплату труда с учетом этих категорий.

Группировка персонала по видам деятельности

Классификация персонала	Вид деятельности				
	Кассовое обслуживание расчетов за потребленную энергию	Контроль количества потребленной электроэнергии	Ремонтные работы электросетей	Претензионная работа по ликвидации дебиторской задолженности	Работы по подключению/отключению, контролю и ремонту счетчиков
Офисные работники	+	+	–	+	–
Выездные работники по работе с населением	–	+	+	+	–
Административный персонал	+	–	–	+	–
Водители	–	+	+	+	+
Мастера по сборке приборов учета	–	–	–	–	+
Ремонтные бригады	–	–	+	–	–

Из приведенного перечня возможных группировок затрат энергосбытовым организациям с учетом выявленных особенностей их деятельности можно рекомендовать воспользоваться группировками, указанными на рис. 1.

Рис. 1. Рекомендуемая группировка затрат энергосбытовых организаций

Затраты по видам деятельности рекомендуется подразделить по группам (рис. 2).

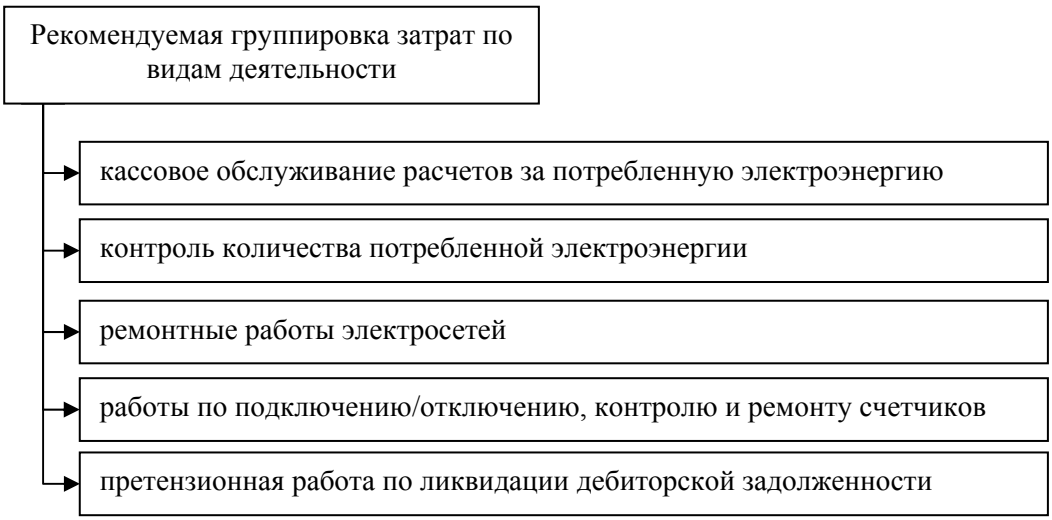


Рис. 2. Рекомендуемая группировка затрат энергосбытовых организаций по видам деятельности

Затраты по месту их возникновения можно разделить:

– на филиалы в других городах (почти у каждой энергосбытовой организации имеются филиалы, которые также отдельно ведут учет и свою информацию передают в головное подразделение);

– подразделения в городе (в подразделениях нет отдельного бухгалтера, поэтому все подразделения ведет бухгалтер головного офиса).

Затраты по видам расходов делятся на группы по видам деятельности и подразделяются:

– на кассовое обслуживание расчетов за потребленную электроэнергию (расходы на оплату труда кассиров; расходные канцелярские материалы; расходы на содержание техники; расходы на приобретение и установку программного обеспечения);

– контроль количества потребленной электроэнергии;

– ремонтные работы электросетей (расходы на оплату труда мастерам по ремонту электросетей, водителей, выезжающих на места совершения аварии, расходы на протяжку электросетей, расходы по ГСМ);

– работы по подключению/отключению, контролю и ремонту счетчиков (расходы на заработную плату мастерам, занимающимся ремонтом счетчиков, сотрудникам, занимающимся подключением/отключением и контролем счетчиков, расходы на содержанию инструментов для счетчиков);

– претензионная работа по ликвидации дебиторской задолженности (расходы на заработную плату специалистам по задолженности, расходы на телефонные звонки должникам, расходы по оплате безнадежной задолженности).

Рекомендуемая группировка затрат энергосбытовых организаций по видам деятельности в соответствии с установленными требованиями должна быть дополнена группировкой по экономическим элементам – материальные затраты; затраты на оплату труда; отчисления на социальные нужды; амортизация основных средств; прочие затраты. Все предлагаемые группировки дополнительно детализируются по видам и статьям затрат.

Все указанные мероприятия не только позволяют контролировать затраты, но и анализировать произведенные расходы, а также связать осуществляемую деятельность с параметрами, характеризующими ее эффективность.

Библиографические ссылки

1. Об электроэнергетике [Электронный ресурс] : федер. закон № 35-ФЗ от 26.03.2003. URL: http://www.consultant.ru/ (дата обращения: 10.04.2016).

2. Александрова Н. С. Повышение конкурентоспособности энергосбытовых компаний – гарантирующих поставщиков на розничном рынке электроэнергии // Промышленная энергетика. 2007. № 2. С. 9–12.

3. Ильенков Д. А. Методика анализа финансового состояния энергосбытовых компаний в процессе либерализации электроэнергетики : автореф. дис. … канд. эконом. наук. М., 2012.

© Золотарева Г. И., Зуева А. В., 2016

УДК 336.2

Я. В. Иконникова
Сибирский государственный аэрокосмический университет
имени академика М. Ф. Решетнева, Российская Федерация, Красноярск

ИНСТРУМЕНТЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА В СФЕРЕ МАЛОГО БИЗНЕСА

В настоящее время для целей управленческого учета разработано большое количество инструментов, но они не учитывают специфику малого бизнеса. Системы управления, действующие на большинстве крупных предприятий, не обладают возможностями гибкой адаптации к динамичным изменениям бизнес-среды, характерным для малого бизнеса. Кроме того, ресурсные возможности субъектов малого предпринимательства ограничены, что также является проблемой постановки управленческого учета на предприятиях малого бизнеса.

Ключевые слова: инструменты управленческого учета, малый бизнес.

Y. V. Ikonnikova
Reshetnev Siberian State Aerospace University,
Krasnoyarsk, Russian Federation

MANAGEMENT ACCOUNTING TOOLS IN SMALL BUSINESS

Today a large number of management accounting tools is developed, but they don't consider the specifics of small business. The control systems operating at the majority of the large enterprises don't possess opportunities of flexible adaptation to dynamic changes of a business environment, inherent in a small business. Besides, resource opportunities of small companies are limited that is also a problem of management accounting tools use in small enterprises.

Keywords: management accounting tools, small business.

Действия и решения менеджеров влияют на финансовую стабильность предприятия. Составление планов на будущее и оперативное управление предприятием требуют большого количества разнообразной учётной информации. Менеджеры должны принимать решения относительно распределения экономических ресурсов предприятия. Для обоснования своих решений менеджерам необходимы данные управленческого учёта. Эффективная работа современного предприятия невозможна без хорошо налаженной системы управленческого учёта и отчётности на всех уровнях управления.

В настоящее время под управленческим учетом понимают процесс выявления, сбора, анализа, подготовки, интерпретации и передачи информации, необходимой управленческому персоналу для выполнения его функций. Общепризнанно, что информации системы бухгалтерского учета недостаточно для оперативного и стратегического управления предпринимательской деятельностью. Усложнение производственных систем и технологий, совершенствование практики управления, учет рисков внешней среды предприятия требуют более разнообразной и дифференцированной информации по сравнению с той, что может дать официальный бухгалтерский учет [2, с. 42].

Современный управленческий учет имеет в своем арсенале весьма многочисленные и действенные инструменты, начиная с разнообразных методик калькулирования себестоимости продукции и заканчивая системами стратегического управленческого учета, формирующими учетно-аналитическое информационное пространство для разработки стратегии предприятия и ее реализации [2, с. 49].

Из множества инструментов управленческого учета наиболее распространенными являются:

– инструменты учета затрат и калькулирования себестоимости (включая анализ косвенных расходов);

– бюджеты для планирования и контроля;

– стандарт-костинг;

– CVP-анализ (включая анализ безубыточности);

– ABC-анализ;

– центры ответственности;

– методы оценки капиталовложений (окупаемость, чистый дисконтированный доход и т. д.);

– измерение оборачиваемости (дебиторской и кредиторской задолженности, денежных средств, запасов);

– краткосрочное принятия решений (анализ затрат; инструменты для работы с рисками);

– стратегический управленческий бухгалтерский учет (анализ создания ценности для клиента; SWOT-анализ; система сбалансированных показателей; стратегическое бюджетирование и пр.) [4].

Чем крупнее предприятие, тем больше инструментов управленческого учета оно может использовать для децентрализованного принятия решений. И далеко не все эти инструменты возможно внедрить и адаптировать в практике малых предприятий, что обусловлено следующими факторами.

1. Размер предприятия. В целом для малого предприятия характерны такие же управленческие процессы, что и для крупных предприятий и объединений, однако, они имеют отличия, обусловленные размером предприятия, объемом производственных мощностей, численностью и составом работающих, объемом и ассортиментом выпускаемой продукции и услуг. Согласно федеральному закону о развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации № 209-ФЗ от 24 июля 2007 года, численность работников малого предприятия достаточно низка и составляет до ста человек, среди малых выделяют также микропредприятия, где численность работников составляет до пятнадцати человек [1]. На таких малочисленных предприятиях в основной своей массе управление осуществляют несколько человек, а иногда и один: директор, он же учредитель и бухгалтер, он же бухгалтер-аналитик, кадровик, технолог и т. д. Таким образом, большая часть бюджетирования (координация, контроль, мотивация, коммуникация и т. д.) не актуальна во многих мелких фирмах, где, как правило, решения принимает один человек. Единственная цель бюджетированя в таких организациях – планирование ресурсов.

2. Степень финансовой ограниченности предприятия (низкая доходность, ограниченные наличные деньги или недоступность кредита). Чем больше степень финансового ограничения, тем больше инструментов управленческого учета следует использовать (в частности, бюджетирование и CVP-анализ, а также анализ потребительской доходности, тщательный финансовый анализ для планирования, контроля и принятия решения), т. е. планирование ресурсов будет приоритетным для этого предприятия. Если предприятие не имеет серьезных финансовых ограничений, тогда руководителю нет необходимости производить тщательное планирование ресурсов.

3. Природа действий фирмы. На выбор инструментов управленческого учета также влияет природа операций как на малых, так и на крупных предприятиях. Производственные организации, которые активно используют материальные активы, будут использовать измерители, отличные от тех, что буду использовать компании, работающие в сфере обслуживания (человеческий капитал).

4. Структура предприятия. Другой фактор, влияющий на управленческий учет на малых предприятиях – это количество бизнес-сегментов: если их несколько, в таких компаниях могут применяться центры прибыли или центры ответственности. Но у большинства малых предприятий организационная и производственная структура не велика, и управленческий учёт может быть организован в целом по субъекту.

5. Требования заинтересованных сторон извне. Некоторые компании могут использовать бюджетное планирование и контроль для привлечения инвесторов или для получения банковского кредита.

6. Возможность прогнозирования. Применение многих инструментов управленческого учета (таких как составление бюджета и CVP-анализ) требуют навыков прогнозирования затрат и доходов с разумной степенью точности. В тех компаниях, где каждый заказ уникален (как, например, IT-сервис), т. е. требует различного времени на консультации и различных навыков работников и, соответственно, может быть получен различный размер прибыли, разработать точный бюджет не представляется возможным.

Также на малых предприятиях небольшому количеству персонала приходиться совмещать функции целых отделов, которые имеются на крупных предприятиях, и зачастую один человек выполнят сразу несколько функций, т. е. фактически занимает сразу несколько должностей, в результате практически невозможно определить время его работы на конкретных рабочих местах, чтобы реально оценить трудозатраты. Непредсказуемость доходов и расходов (а соответственно и прибыли) делает стандартный CVP-анализ неосуществимым.

Малые предприятия часто не могут влиять на переменные в CVP-модели (отпускная цена, переменные издержки и т. д.), так как занимая лишь малую долю рынка, они не в силах влиять на цены. В результате малые предприятия получат мало выгоды от полноценного CVP-анализа.

Управленческий учет может быть использован для принятия краткосрочных решений, где необходим анализ капиталовложений или затрат. Но менеджеры малых предприятий склонны принимать решения без анализа учетной информации. Это связано с тем, что зачастую у них просто нет выбора. Например, при принятии решения относительно того, арендовать или купить помещение, большинство руководителей малых предприятий ответят следующее: «У нас нет денег, чтобы купить, а банки не предоставляют нам кредит на покупку помещения, поэтому мы вынуждены арендовать». В то же время управленческий учет дает возможность управляющим малых предприятий рассмотреть альтернативные доступные варианты решений, о которых руководители могут и не знать (например, лизинг).

Существует два возможных объяснения, почему руководители малых предприятий редко используют управленческую учетную информацию в принятии решения (за исключением общей оценки и приятия решений об ассортименте продукции).

1. Психологический профиль предпринимателей часто такой, что они не склонны к тщательному, кропотливому анализу; они часто импульсивны и имеют тенденцию действовать инстинктивно.

2. Для принятия тех решений, с которыми сталкиваются руководители малых предприятий (в отличие от крупных предприятий), нет необходимости в тщательном

финансовом анализе. Как правило, диапазон доступных вариантов органичен (а зачастую есть только одно доступное решение).

Однако даже зная о доступных альтернативах, не всегда имеется возможность просчитать все затраты и выгоды от альтернативных вариантов, т. е. нет уверенности, что альтернативный вариант окажется выгоднее «проверенного» варианта. Поэтому такие решения должны быть приняты на основе других «качественных» факторов.

Использование анализа распределения накладных расходов также нецелесообразно для малых предприятий, поскольку малые предприятия склонны (из-за ограниченной номенклатуры товаров) иметь более высокую долю косвенных затрат на поддержание своей жизнедеятельности, чем на совершенствование или поддержание товаров.

Что касается АВС-анализа, то его можно применять в организациях с широким ассортиментом товаров. Но в большинстве малых предприятий ассортимент, как правило, не велик.

Стратегический управленческий учет, несомненно, был бы полезен малым предприятиям, но не всегда может быть актуален в связи с тем, что малые предприятия, как правило, делают основной акцент не на стратегическое, а на тактическое и операционное управление. Кроме того, для малых предприятий существует дополнительная проблема в том, что сбор информации, требуемый для стратегического управленческого учета, может быть предельно дорогостоящим с точки зрения бухгалтерского ресурса.

Исходя из проведенного анализа можно сделать вывод, что наиболее подходящими инструментами управленческого учета для малых предприятий являются следующие:

1. Инструменты учета затрат и калькулирования себестоимости для установления цены и/или анализ доходов.

Задача калькулирования – определить затраты, которые приходятся на единицу продукции (работ, услуг), предназначенной для реализации или для внутреннего потребления в разрезе калькуляционных статей.

Калькулирование позволяет изучить себестоимость полученных в процессе производства конкретных продуктов, оценить запасы готовой продукции и полуфабрикатов собственного производства, что необходимо для внутрипроизводственных целей и для составления внешней отчетности, а также для определения прибыли. Также калькулирование позволяет прогнозировать целесообразность дальнейшего выпуска продукции; устанавливать оптимальные цены на продукцию; оптимизировать ассортимент выпускаемой продукции; определить целесообразность обновления действующей технологии и оборудования; оценить качество работы управленческого персонала [5].

Анализ доходов предусматривает создание информационной базы для принятия управленческих решений; проведение анализа объема и состава оптимальных доходов; факторов, которые определяют их размер и уровень, степени достаточности получения доходов для обеспечения самофинансирования развития предприятия; формирование политики получения доходов и выбор инструментов и рычагов их реализации; разработку прогноза возможных вариантов получения доходов по видам деятельности и их экспертизу относительно возможности реализации; формирование оптимального варианта плана доходов предприятия [6].

Анализ доходов позволяет создать условия, обеспечивающие возмещение постоянных затрат предприятия, покрытие переменных расходов, которые зависят от объема реализации продукции, полной и своевременной оплаты всех видов налогов, обязательных платежей и обеспечения получения прибыли.

2. Метод нормативного учета затрат, или стандарт-костинг.

Система нормативного учета включает в себя методы разработки и установления норм расхода производственных ресурсов, расчет нормативной себестоимости продук-

ции, систематический учет изменений нормативов и оперативный учет документальных отклонений от нормативов с указанием их причин и виновников. Данный метод, как правило, применяется в сочетании с другими методами учета затрат и калькулирования себестоимости продукции.

Система нормативного определения затрат больше всего подходит предприятию, чья деятельность состоит из ряда одинаковых или повторяющихся операций. Поэтому ее использование уместно в малых предприятиях, оказывающих услуги строительной техникой на предприятиях швейного, обувного, мебельного производства и ряда других.

Нормативы могут устанавливаться на основе данных прошлых лет (по факту) на базе технических норм и инженерных расчетов.

Метод нормативного учета затрат дает возможность для текущего контроля за затратами и эффективного управления производством, поскольку фактические затраты в текущем учете сопоставляются с нормативными и выявляются отклонения от нормативов. Использование этой информации позволяет детально анализировать отклонения и в оперативном порядке принимать необходимые решения в управлении затратами на производство продукции, работ или услуг. Бухгалтер помогает менеджерам, указывая на возникающие отклонения, а менеджер может принять необходимые меры для выявления их причин. Если обнаружится, что причиной отклонения является постоянное изменение внешней среды, то норматив следует пересмотреть.

3. Анализ оборачиваемости (дебиторская и кредиторская задолженности, запасы и денежные средства), где это можно применять, так как, например, у фирм, функционирующих в сфере услуг, может не быть запасов.

Анализ оборачиваемости характеризует интенсивность использования активов или обязательств организации. Показатели оборачиваемости рассчитываются либо как коэффициент, либо в днях одного оборота. При расчете коэффициентов оборачиваемости в числителе всегда стоит финансовый результат в виде выручки, в знаменателе – средняя за период величина актива или обязательства, оборачиваемость которого мы анализируем. Расчет коэффициентов оборачиваемости позволяет увидеть интенсивность использования (скорость оборота) определенных активов или обязательств. Так оборачиваемость дебиторской задолженности показывает скорость погашения дебиторской задолженности организации, насколько быстро организация получает оплату за проданные товары (работы, услуги) от своих покупателей. Оборачиваемость кредиторской задолженности показывает скорость погашения организацией своей задолженности перед поставщиками и подрядчиками, т. е. сколько раз (обычно, за год) фирма погасила среднюю величину своей кредиторской задолженности. Оборачиваемость запасов показывает, сколько раз за анализируемый период организация использовала средний имеющийся остаток запасов. Данный показатель характеризует качество запасов и эффективность управления ими, позволяет выявить остатки неиспользуемых, устаревших или некондиционных запасов [7].

4. Упрощенный CVP-анализ.

CVP-анализ – это анализ поведения затрат, в основе которого лежит взаимосвязь затрат, выручки (дохода), объема производства и прибыли. Это инструмент управленческого планирования и контроля, т. е. данные взаимосвязи формируют основную модель финансовой деятельности и позволяют использовать результаты анализа для краткосрочного планирования и оценки альтернативных решений [8].

Данный метод позволяет выявить зависимость финансовых результатов деятельности от изменения издержек, цен, объемов производства и сбыта продукции.

Для мелких фирм можно применять упрощенный CVP-анализ, т. е. менеджеры должны рассчитывать критическую точку, при которой выручка равна расходам. Дру-

гими словами, менеджеры должны знать свои фиксированные расходы и сколько выручки от реализации должно быть каждый месяц, чтобы покрыть их.

Эти три инструмента являются самыми важными в управленческом учете малых предприятий, так как они способны обеспечить выживание мелких компаний.

Подводя итог, можно сказать, что из существующих инструментов управленческого учета для малых предприятий наиболее подходящими являются инструменты, наименее дорогостоящие и применение которых целесообразно на предприятиях с простой организационной структурой и небольшим ассортиментом товаров. Из рассмотренных в данной статье инструментов наиболее подходящими являются инструменты учета затрат и калькулирования себестоимости, нормирование затрат, анализ оборачиваемости (дебиторская и кредиторская задолженности, запасы и денежные средства), упрощенный CVP-анализ. Остальные инструменты являются для малого бизнеса весьма затратными и в имеют довольно ограниченные преимущества.

В результате использования выбранных инструментов управленческого учета руководство малых предприятия сможет оценить затраты по отдельным статьям, увидеть отклонение от норм, рассчитывать необходимый объем продаж и выручку, которая необходима для покрытия расходов и получения определенного объема прибыли, а также более эффективно управлять ресурсами предприятия и планировать дальнейшую работу предприятия в целом.

Библиографические ссылки

1. О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации [Электронный ресурс] : федер. закон № 209-ФЗ от 24.07.2007 г. URL: http://www.consultant.ru/ (дата обращения: 23.02.2016).

2. Демидова О. М. Учетно-информационное обеспечение процессов управления малым предприятием // Бухгалтерский учет, анализ, аудит и налогообложение: проблемы и перспективы : сб. ст. III Всерос. научно-практич. конф. 2015. Вып. 3. С. 49–52.

3. Рухляда Н. О. Особенности организации управленческого учета на предприятии малого бизнеса // Теоретические и прикладные аспекты современной науки. 2014. № 3–5. С. 195–198.

4. Безценная Е. Ф. Развитие инструментария управленческого учета [Электронный ресурс]. URL: http://afdanalyse.ru/ (дата обращения: 24.02.2016).

5. Учет затрат и калькулирование себестоимости продукции [Электронный ресурс]. URL: http://www.blyo.ru/ (дата обращения: 27.02.2016).

6. Марцин В. С. Экономика торговли [Электронный ресурс]. URL: http://uchebnikionline.com/ (дата обращения: 27.02.2016).

7. Анализ оборачиваемости [Электронный ресурс]. URL: http://www.audit-it.ru/finanaliz/terms/turnover/ (дата обращения: 27.02.2016).

8. Вакарина Е. И. CVP-анализ как инструмент принятия управленческих решений [Электронный ресурс]. URL: http://www.rae.ru/ (дата обращения: 27.02.2016).

© Иконникова Я. В., 2016

УДК 665.6/7

Н. В. Кадникова
Сибирский государственный аэрокосмический университет
имени академика М. Ф. Решетнева, Российская Федерация, Красноярск

ОЦЕНКА ЭКОНОМИЧЕСКОЙ ЭФФЕКТИВНОСТИ НЕФТЕПЕРЕРАБАТЫВАЮЩЕЙ ОТРАСЛИ РОССИИ

Рассматриваются показатели эффективности национальной нефтеперерабатывающей промышленности. Проведен анализ динамики производства нефтепродуктов как в целом по отрасли, так и на отдельных нефтеперерабатывающих предприятиях.

Ключевые слова: переработка нефти, экономическая эффективность, нефтяная отрасль

N. V. Kadnikova
Reshetnev Siberian State Aerospace University,
Krasnoyarsk, Russian Federation

ECONOMIC EFFICIENCY ESTIMATION OF RUSSIAN OIL REFINING INDUSTRY

Considered the performance indicators of the national oil refining industry, analyzed the dynamics of oil production as a whole on the industry and on individual refineries.

Keywords: oil refining, economic efficiency, oil industry.

Нефть – один из самых востребованных полезных ископаемых на мировом рынке, прежде всего как сырье для производства различных видов топлива. Нефть остается основным (более 90 %) энергоносителем для автомобильного транспорта. Нефтепродукты также используют в химической промышленности и других отраслях.

Россия обладает 14 млрд тонн доказанных запасов нефти (6 место среди стран мира), занимает 3 место по объему ее добычи и является вторым крупнейшим экспортером. Доходы нефтяного сектора формируют 40 % консолидированного бюджета.

С начала 2000-х годов наша страна постоянно наращивала добычу нефти. Первичной переработке подвергалось около половины извлекаемого объема; остальная часть отправлялась на экспорт в сыром виде. Для развития национальной экономики необходимо повышать эффективность переработки нефти. С этой целью необходимо провести анализ нефтеперерабатывающей промышленности России по определенной системе критериев.

Существуют два основных вида показателей оценки эффективности: экономические и технологические. Экономические показатели являются общими для предприятий различных отраслей. Это рост объема производства, рост прибыли, показатели рентабельности, платежеспособности и др. (табл. 1).

Доходы от переработки нефти за последние 5 лет выросли: выручка увеличилась на 5 713 млрд руб. и чистая прибыль на 392 млрд руб. Тем не менее, показатели рентабельности впоследствии снижаются. Рентабельность активов упала за пять лет на 12,3 %; при этом в 2014 г. данный показатель сократился на 6,7 % и стал вдвое меньше, чем

в 2013 г. Рентабельность продукции равномерно снижалась с 29,1 % в 2009 г. до 9,67 % в 2014 г., но за 2012–2013 гг. резко упала на 9 %.

Ухудшаются и коэффициенты финансовой устойчивости. С 2009 г. по 2014 г. произошло снижение коэффициента автономии с 48,81 до 34,03 %. Коэффициент текущей ликвидности за пять лет снизился на 177 %. При этом за 2013–2014 гг. произошло резкое снижение (на 72 %); в результате чего коэффициент текущей ликвидности впервые опустился до 135 % и ниже нормативного значения.

Таблица 1

Экономические показатели оценки эффективности нефтеперерабатывающей отрасли России

Показатель	Год					
	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Выручка, млрд руб.	3508	4203	5468	7803	8729	9222
Чистая прибыль, млрд руб.	418	668	866	879	556	811
Коэффициент автономии, %	48,81	45,13	48,56	48,72	47,79	34,03
Коэффициент текущей ликвидности, %	253,21	215,34	257,13	207,31	207,31	135,01
Рентабельность активов, %	18,37	12,57	13,16	13,61	12,75	6,1
Рентабельность продукции, %	29,10	21,92	23,22	19,75	11,43	9,67

Причины изменения экономических показателей необходимо изучать, взаимосвязывая их с влиянием внешней среды и внутренних факторов. К внешним воздействиям относятся политические решения (регулирование добычи другими странами, войны и др.), макроэкономические тенденции (кризис, снижение спроса, двукратное падение мировых цен на нефть в течение 2014 г.). Последующее снижение курса национальной валюты несколько смягчило падение цен, так как уменьшилась себестоимость, и продукция стала конкурентоспособнее.

Влияние внешней среды не зависит от фирмы, но должно учитываться руководителями с точки зрения стратегических решений по использованию возможностей и минимизации угроз. Для этого внутри предприятия должна быть организована система контроля эффективности.

В нефтеперерабатывающей промышленности важнейшими являются технологические факторы, они определяются спецификой отрасли, а такие технологические показатели, как глубина переработки нефти; выход светлых нефтепродуктов; уровень безвозвратных потерь нефти; удельный вес производства нефтепродуктов соответствующий стандартам высокого качества (автомобильного бензина класса 4 и дизельного топлива класса 5) характеризуют уровень развития производственных процессов.

Проанализируем динамику развития нефтепереработки с 2009 по 2014 гг. За это время добыча нефти увеличилась на 32,4 млн тонн, прирост составил 7 %. За этот же период значительнее возрос объем нефтепереработки: на 53 млн тонн или на 15 %. Причиной опережающего роста послужило увеличение доли перерабатываемой нефти. В 2009 г. перерабатывалось только 47,7 % добываемой нефти, а в 2014 г. этот показатель превысил 54,9 %. Фактор роста доли переработки нефти обусловил повышение объемов первичной переработки на 37,5 млн тонн.

Объем переработки зависит от наличия мощностей и степени их загрузки. Уровень загрузки мощностей последние годы остается высоким и постепенно стремится к пределу. Интенсификация использования оборудования за период с 2009–2014 гг. привела к увеличению объема переработки нефти на 7 млн тонн.

Соотношение объема добычи и суммарных мощностей перерабатывающих предприятий в 2009 г. позволяло подвергнуть переработке не более 53 % добываемой неф-

ти; благодаря вводу новых мощностей к 2014 г. возможность переработки нефти выросла до 59 % (табл. 2).

Таблица 2

Динамика нефтепереработки в России

Показатели	Ед. изм.	Период		Отклонение, (+,-)	Рост, %
		2009 г.	2014 г.		
Объем добычи нефти	млн т.	494,3	526,7	32,4	106,6
Мощности по переработке нефти	%	262,7	312,4	49,7	118,9
Загрузка мощностей	%	89,8	92,5	2,7	103,0
Объем первичной переработки	млн т.	235,9	288,9	53,0	122,5
Доля переработки	%	47,7	54,8	7,1	114,9
Глубина переработки	%	71,8	72,4	0,6	100,8
Выход светлых нефтепродуктов	%	56,4	57,1	0,7	101,2

Ввод дополнительных мощностей обеспечил рост объема переработки нефти на 46 млн тонн. Таким образом, для развития отрасли необходимо строить новые нефтеперерабатывающие предприятия и модернизировать существующие.

Несмотря на рост объема переработки нефти за последние годы глубина переработки остается на уровне 70–72 %. В США показатель глубины нефтепереработки составляет порядка 90 %; а в Европе – 85 %. В то же время уровень маржи переработки нефти в России находится в среднем на отметке 10 долл./бар. в течение пяти лет, что значительно выше американского (5 долл./бар.) и европейского (1,5 долл./бар.).

Нефть содержит различные посторонние примеси, от степени очистки зависят технологические характеристики продукции; коррозионное разрушение оборудования и вредные выбросы в атмосферу (экологические характеристики топлива). Доля нефтепродуктов в России, не соответствующей требованиям Евро-3, составляет порядка 40 % по бензину и около 20 % по дизелю.

Вертикально-интегрированные компании перерабатывают 85,8 % нефти, независимые нефтеперерабатывающие заводы – 11,2 %; малые нефтеперерабатывающие заводы – менее 3 %. Глубина переработки нефти вертикально-интегрированных компаний в 2009 г. была 72,4 %, у независимых заводов 65 %, у малых нефтеперерабатывающих заводов – 62 %. За последние годы этот разрыв увеличился из-за снижения глубины переработки нефти на малых нефтеперерабатывающих заводах на 13,6 % и на независимых нефтеперерабатывающих заводах на 6,4 %.

Структура производства нефтепродуктов в 2014 г. показывает, что 38,3 % занимает мазут; 37,7 % составляет дизельное топливо; 18,7 % – бензин; 5,3 % – другие нефтепродукты. Вертикально-интегрированные компании производят больше светлых нефтепродуктов: 21 % бензина, 38,2 % дизельного топлива. На малых нефтеперерабатывающих заводах доля мазута составляет около 60 % и 2,4 % бензина.

В 2009 г. в России было произведено мазута 64,2 млн тонн; из них 87,7 % (около 56,3 млн тонн) произвели вертикально-интегрированные компании; 11 % – независимые нефтеперерабатывающие завод, а малые заводы только – 1,4 %. В 2014 г. вертикально-интегрированные компании увеличили глубину переработки. Их доля в производстве мазута снизилась до 79,6 %; а удельный вес независимых заводов вырос до 16,7 % и малых заводов до 3,7 %.

Экспорт нефтепродуктов вырос за последние пять лет с 118,1 млн тонн до 151,4 млн тонн. Дизельное топливо занимает около 30 % экспорта. Автомобильный бензин экспортируется в небольшом объеме около 4,5–4,1 млн тонн, поскольку не соответствует европейским требованиям.

Мазут поставляется за границу в качестве сырья для дальнейшей переработки (более 60 млн тонн ежегодно). Высокая рентабельность экспорта мазута привела к увеличению числа мини нефтеперерабатывающих заводов и росту производства темных нефтепродуктов.

С введением в октябре 2011 г. нового режима налогообложения «60-66-90-100» (Постановление Правительства РФ № 719 от 26 августа 2011 года) были выровнены экспортные пошлины на светлые и темные нефтепродукты. Рост пошлины на темные нефтепродукты понизил привлекательность экспорта приблизительно на 90 долл. за тонну в сравнении со ставкой 46,7 % и на 125 долл. за тонну при ставке 39 % от нефтяной пошлины. За период 2009–2012 гг. доля экспорта мазута в объеме производства снизилась с 95,8 до 76,6 %. Но остается выгодно перерабатывать нефть по простой схеме. В 2014 г. экспорт вырос до 82,1 % произведенного мазута. Тем не менее, за период 2009–2014 гг. удельный вес мазута в общем объеме экспорта нефтепродуктов снизился с 52,1 до 42,5 %.

Нефтеперерабатывающие предприятия существенно различаются по объему производства, глубине переработки, загрузке мощностей. В табл. 3 представлены данные крупнейших предприятий по производству нефтепродуктов.

Таблица 3

Основные нефтеперерабатывающие заводы России

НПЗ России	Ввод в эксплуатацию, г.	Переработка нефти, млн тонн	Глубина переработки нефти, %	Уровень загрузки мощностей, %
Киришский НПЗ (Сургутнефтегаз)	1966	21	65	95,5
Омский НПЗ (Газпром нефть)	1955	20,1	91	95,7
Рязанский НПЗ (Роснефть)	1960	17,1	65	100,6
Нижегородский НПЗ (ЛУКОЙЛ)	1956	17	65	100
Ярославский НПЗ (Славнефть)	1961	15	66	101,4

Большинство нефтеперерабатывающих заводов были построены в советское время. Срок эксплуатации 67 % предприятий превышает 40 лет; только 17 % заводов были введены менее 10 лет назад. Тем не менее, проведение грамотной модернизации и замены оборудования, очевидно, способствует росту глубины переработки и повышению качества продукции.

Только 4 завода имеют глубину переработки на уровне выше 85 %. Это Уфанефтехим с глубиной переработки 92 %; мощностью 9,2 млн тонн и объемом переработки 8,1 млн тонн, Омский нефтеперерабатывающий завод с глубиной переработки 91 %, лидирующий также по мощности (21 млн тонн) и объему переработки (около 20,1 млн тонн), Новоуфимский НПЗ с глубиной переработки 86 % и мощностью 7 млн тонн.

Глубину переработки от 85 до 72 % имеют 9 заводов и 23 ниже среднего российского уровня (8 заводов – менее 60 %).

В России нефтеперерабатывающие заводы расположены вблизи месторождений внутри континента на большой глубине (2,5–3 км), из-за чего компании несут дополнительные высокие издержки на транспортировку. Выгодное географическое расположение для экспорта занимает Туапсинский НПЗ; но уровень загрузки мощностей составляет только 45 %, а глубина переработки нефти – всего 54 %.

Заводы с высокой глубиной переработки сохраняют прибыльность при нефтяных котировках на отметке в 60 долл./бар. Снижение цен в дальнейшем приведет к убыткам, которые понесут наиболее развитые заводы России. Экономика заводов с глубиной переработки, близкой к общероссийскому показателю, более устойчива и обладает финансовой прочностью. Заводы смогут получать прибыль, если цена на нефть достигнет 80 долл./бар. При приближении стоимости нефти к 60 долл./бар. предприятия начинают нести убытки. Выход темных нефтепродуктов по целому ряду заводов группы с низкой глубиной переработки останется высоким, но они зависят от дальнейшего повышения экспортных пошлин на темные нефтепродукты.

Учитывая падение цен на нефть в 2014–2015 гг., нефтеперерабатывающие заводы всех групп находятся в зоне риска убытков. Основные внутренние проблемы российской нефтеперерабатывающей промышленности следующие:

1) сильный износ оборудования и технологическая отсталость отрасли;

2) как следствие, высокая энергоемкость производства и экологическая нагрузка;

3) недостаточная глубина нефтепереработки и низкое качество продукции;

4) размещение нефтеперерабатывающих заводов далеко от центров потребления;

5) экспорт преимущественно сырой нефти, а также темных нефтепродуктов (мазута) с низкой добавленной стоимостью, которые заграницей используются в качестве сырья для дальнейшей глубокой переработки.

Библиографические ссылки

1. Буракова А. Е. Критерий управления автоматизированными нефтеперерабатывающими производствами. Постановка задачи, анализ и формулировка критерия // Инновационные технологии: теория, инструменты, практика. 2014. № 1. С. 134–142.

2. Бескаравайных М. В. Актуальные вопросы повышения эффективности и рентабельности перерабатывающей отрасли нефтяной промышленности в современных условиях // Бизнес. Образование. Право. Вестник Волгоградского института бизнеса. 2015. Т. 32. № 3. С. 128–132.

3. Официальный сайт Министерства энергетики [Электронный ресурс]. URL: http://minenergo.gov.ru/node/1209 (дата обращения: 20.10.2015);

4. Центр раскрытия корпоративной информации, финансовая отчетность АО Омского нефтеперерабатывающего завода за 2014 год [Электронный ресурс]. URL: http://www.e-disclosure.ru/portal/company.aspx?id=24722 (дата обращения: 05.10.2015).

© Кадникова Н. В., 2016

УДК 338.001.76

Н. О. Макаренко
Сибирский государственный аэрокосмический университет
имени академика М. Ф. Решетнева, Российская Федерация, Красноярск

АНАЛИЗ НАПРАВЛЕНИЙ КОММЕРЦИАЛИЗАЦИИ ИННОВАЦИОННОГО ПОТЕНЦИАЛА ПРЕДПРИЯТИЙ РАКЕТНО-КОСМИЧЕСКОЙ ПРОМЫШЛЕННОСТИ

В современной экономике эффективная деятельность промышленных предприятий, обеспечение высоких темпов развития и поддержание высокой конкурентоспособности в значительной степени зависят от их инновационной деятельности. В настоящее время инновации, созданные в промышленных условиях, открывают перед предприятиями новые рыночные возможности. Ряд научных направлений космической отрасли сегодня являются экономически эффективными и инвестиционно привлекательными направлениями капиталовложений.

Ключевые слова: инновационный потенциал, коммерциализация инновационного потенциала, предприятия ракетно-космической промышленности, продукция гражданского назначения.

N. O. Makarenko
Reshetnev Siberian State Aerospace University,
Krasnoyarsk, Russian Federation

ANALYSIS OF DIRECTIONS COMMERCIALIZATION OF INNOVATIVE POTENTIAL AT SPACE INDUSTRY ENTEPRISE

In today's economy the effective activity of industrial enterprises, ensuring a high rate of development and maintenance of high competitiveness largely depends on their innovation activities. At present, innovation, created at industrial environment, open up new market opportunities for enterprises. A number of scientific directions of the space industry today are cost-effective and attractive investment areas of investment.

Keywords: innovative potential, commercialization of innovative potential of the enterprise space industry, civilian products

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, основанных на результатах космической отрасли, в обществе.

Основу космической деятельности России формирует ракетно-космическая промышленность (РКП). Обладая огромным инновационным потенциалом создания прорывных технологий в рамках выполнения государственного оборонного заказа, предприятия отрасли в 90-е годы XX века не смогли адаптироваться к рыночным отношениям, что привело к многолетнему дефициту финансирования, техническому и технологическому отставанию и другим проблемам, которые обуславливают снижение конкурентоспособности ракетно-космической промышленности России.

Ряд научных направлений ракетно-космической промышленности сегодня являются экономически эффективными и инвестиционно привлекательными направлениями для развития производства продукции гражданского назначения.

Вовлечение результатов космической отрасли в гражданский сектор рассматривается правительством Российской Федерации как одно из ключевых направлений подъема российской экономики, обеспечивающее реализацию национальных интересов России. Основной целью вовлечения интеллектуальной собственности и результатов научно-технической деятельности является развитие производства конкурентоспособной отечественной продукции, работ и услуг с высокими техническими и потребительскими характеристиками [1]. Правительства в государствах Европейского союза, Японии, США поощряют и поддерживают начинания предприятий в области высоких технологий посредством грантов, гарантий, субсидий и/или ссуд на льготных условиях, предоставляемых различными финансовыми фондами и банками, которые прямо или косвенно признают важность интеллектуальных активов. Все это свидетельствует о том, что в период с 2010–2015 гг. интеллектуальная собственность стала конвертируемым товаром [2].

В «Стратегии инновационного развития Российской Федерации на период до 2020 года» отводится важная роль распространению результатов научных исследований перспективных космических технологий. Реализуется ряд федеральных целевых программ, направленных на развитие коммерциализации инновационных проектов. На сегодняшний день созданы государственные институты развития, которые могут быть привлечены к софинансированию инновационных проектов: АО «РОСНАНО», Фонд развития Центра разработки и коммерциализации новых технологий (фонд «Сколково»), Федеральное государственное автономное учреждение «Российский фонд технологического развития» и ряд других институтов, на базе которых предполагается взаимодействие с предприятиями РКП с целью коммерциализации инновационного потенциала предприятий отрасли [3–6].

Специфика коммерциализации инновационного потенциала предприятий РКП заключается в том, что формы коммерциализации могут создаваться на любой стадии инновационного процесса – от продажи идеи до запатентованного объекта интеллектуальной собственности. Перенос результатов интеллектуальной деятельности (ИД), полученных в рамках военного производства для обороны страны, позволит создать конкурентоспособную продукцию российских предприятий на мировом рынке. Ряд научных направлений космической отрасли сегодня являются экономически эффективными и инвестиционно привлекательными направлениями капиталовложений [1]. Являясь важной составляющей оборонного потенциала страны, космические средства имеют важнейшее значение в таких сферах, как:

– энергетика: производство МОКС-топлива, производство компонентов солнечной энергетики, производство двигателей, насосов, оборудования для ТЭЦ и ГРЭС и др.;

– электронная промышленность: создание новых видов электронных (микроэлектронных) устройств, менее энергоемких, производство оптических волокон и др.;

– связь и телекоммуникация: создание современных станций для телевидения последнего поколения (интерактивное телевидение, телевидение высокой четкости), дистанционное зондирование земли, спутниковая геодезия, мониторинг окружающей среды, управление движением транспортных средств и др.;

– медицинская отрасль: производство медицинского оборудования; производство раневых покрытий на основе коллаген-хитозановых нанокомплексов, космическая медицина и др.

Среди наиболее ключевых направлений рыночного спроса на гражданскую продукцию РКП можно выделить такие важные отрасли экономики, как транспорт, связь и

телекоммуникации, электронные, нефтянные и газовые отрасли, отрасли ТЭК, здравоохранение, ЖКХ. Происходит взаимное сближение, объединение, развитие связей науки и экономических структур с целью создания благоприятных условий осуществления экономической деятельности. Такой процесс можно охарактеризовать как процесс интеграции военного производства с гражданской сферой экономики.

Создание эффективной системы коммерциализации требует решения ряда задач:

– необходимость интеграции на предприятиях РКП военного и гражданского производств;

– необходимость объединения научного, производственного и маркетингового секторов на предприятиях отрасли;

– необходимость оценки рыночной перспективности коммерческого использования объектов инновационного потенциала;

– поиск эффективной формы коммерциализации инновационного потенциала.

Следует отметить, что коммерциализация инновационного потенциала предприятий РКП может осуществляться на основе как отдельных элементов инновационного потенциала, так и их совокупности, создавая объекты коммерциализации.

Все вышесказанное обуславливает необходимость дальнейших исследований и разработки инструментов и методов коммерциализации инновационного потенциала предприятий РКП.

Библиографические ссылки

1. 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).

2. Малашенкова Е. В., Пайсон Д. Б., Урманов О. А. Институциональные проблемы коммерциализации результатов научно-технической деятельности, полученных при реализации космических программ [Электронный ресурс]. URL: http://www.e-rej.ru/Articles/2010/Malashenkova_Payson_Urmanov.pdf (дата обращения: 13.11.2015).

3. Основы государственной политики Российской Федерации в области космической деятельности на период до 2030 года и дальнейшую перспективу [Электронный ресурс] : утв. Президентом РФ от 19.04.2013 № Пр-906. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_145908/ (дата обращения: 20.10.2014).

4. Космическая деятельность России на 2013–2020 годы [Электронный ресурс] : гос. программа РФ от 28.12.2012 № 2594-р. URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_148920/645fbfdd3112bcf66dedd0a433c309bb72abe0e4/ (дата обращения: 23.08.2015).

5. Стратегия развития ракетно-космической промышленности до 2015 года [Электронный ресурс]. URL: http://www.zakonprost.ru/content/base/part/463161 (дата обращения: 13.02.2014).

6. Об основных итогах развития космической деятельности в 2014 году, задачах Федерального космического агентства и организаций ракетно-космической промышленности на 2015 год и дальнейшую перспективу [Электронный ресурс] : итог. докл. Федер. космич. агентства. URL: http://www.federalspace.ru/21430/ (дата обращения: 26.06.2015).

© Макаренко Н. О., 2016

УДК 657

О. И. Максимова
Сибирский государственный аэрокосмический университет
имени академика М. Ф. Решетнева, Российская Федерация, Красноярск

УЧЕТ ДОГОВОРОВ В СТРОИТЕЛЬСТВЕ. ВОЗМОЖНОСТЬ ПРИМЕНЕНИЯ МЕЖДУНАРОДНЫХ СИСТЕМ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Рассматривается порядок учета договоров в строительстве в соответствии с действующим в российском учете ПБУ 2/2008 «Учет договоров строительного подряда», проводится сравнение принципов их отражения в соответствии с действующими международными системами финансовой отчетности 11 (МСФО) «Договоры на строительство» и даются рекомендации по совершенствованию классификации и отражению отдельных договоров подряда в российском бухгалтерском учете с целью сближения основных подходов отражения и учета договоров в строительстве согласно МСФО. В процессе исследовательской работы были применены совокупность методов анализа и синтеза экономической информации. Важность результатов этой работы заключается в том, что автор разработал практические рекомендации по совершенствованию классификации договоров на строительство в целях наличия более полной и понятной информации по ним как в бухгалтерском, так и в управленческом учете, а также выносит на рассмотрение возможность внесения в действующее ПБУ 2/2008 уточнения классификации договоров в строительстве по аналогии с международным опытом.

Результаты исследования могут использоваться в практической деятельности любой строительной коммерческой организации, работающей на рынке оказания строительных услуг.

Ключевые слова: договоры на строительство, ПБУ 2/2008, МСФО (IAS) 11.

O. I. Maksimova
Reshetnev Siberian State Aerospace University,
Krasnoyarsk, Russian Federation

CONTRACT ACCOUNTING AT CONSTRUCTION. POSSIBILITY OF APPLYING IFRS

Discussed the contract accounting at construction in accordance with the applicable Russian accounting AR 2/2008 "Contract accounting of construction", the author compares the principles of its reflection in accordance with applicable international financial reporting system (IFRS (IAS) 11 "Construction contracts" and provides recommendations for improving the classification and reflection of individual contracts in the Russian accounting legislation to bring the main approaches of reflection and accounting of construction contracts under IFRS. In the process of research work have been applied a complex of analysis methods and synthesis of economic information. The importance of this work lies in the fact that the author has developed practical recommendations to improve the classification of contracts for the construction in order to the availability of more complete and understandable information on them both in accounting and in management accounting, and also takes into consideration the possibility of introducing in active PBU 2/2008 Refine the classification of contracts for the construction by analogy with international experience. The research results can be used in

practical activity of any commercial organization operating on the market for the provision of construction services.

Keywords: construction contracts, AR 2/2008, IFRS (IAS) 11.

Среди прочих отраслей экономики строительство всегда занимало особое место. Несмотря на влияние кризиса и введения экономических санкций, потребность в строительных услугах продолжает расти, а строительная отрасль продолжает развиваться.

По данным Росстата за 2015 г. [9], деловая активность строительных организаций за 1 квартал 2015 г. заметно улучшилась, так около 75 % строительных компаний оценили ситуацию в строительстве как «удовлетворительную». При этом количество заключенных договоров на строительство увеличилось на 13 %, по сравнению с 4 кварталом 2014 г.

Повышение деловой активности в I квартале 2015 г. наблюдалось в 58 субъектах Российской Федерации. Результаты проведенного обследования свидетельствуют, что в 37 из 82 субъектов Российской Федерации, участвующих в обследовании, индекс предпринимательской уверенности выше, чем в среднем по России. Положительное значение этого показателя отмечалось в республиках Дагестан, Крым, Мордовия, Саха (Якутия), Татарстан, Тыва, Хакасия, Чувашской Республике, Еврейской автономной области, Амурской, Калининградской, Орловской, Сахалинской областях и городе Севастополь.

Однако увеличение реальных инвестиций сдерживается постоянными изменениями в системе нормативного регулирования бухгалтерского учета и налогового законодательства, несогласованность которых не позволяет формировать достоверную учетно-аналитическую информацию о стоимости строительной продукции каждым участником инвестиционно-строительной деятельности: инвестором, заказчиком, подрядчиком. Отставание информационной базы от потребности управления затратами требует кардинального пересмотра его теоретического обоснования, адекватного рыночным отношениям.

Так, по данным Росстата за 2015 год к основным факторам, ограничивающим производственную деятельность строительных организаций, относятся:

- высокий уровень налогов;
- конкуренция со стороны других строительных фирм;
- неплатежеспособность заказчиков и прочие, указанные на рисунке.

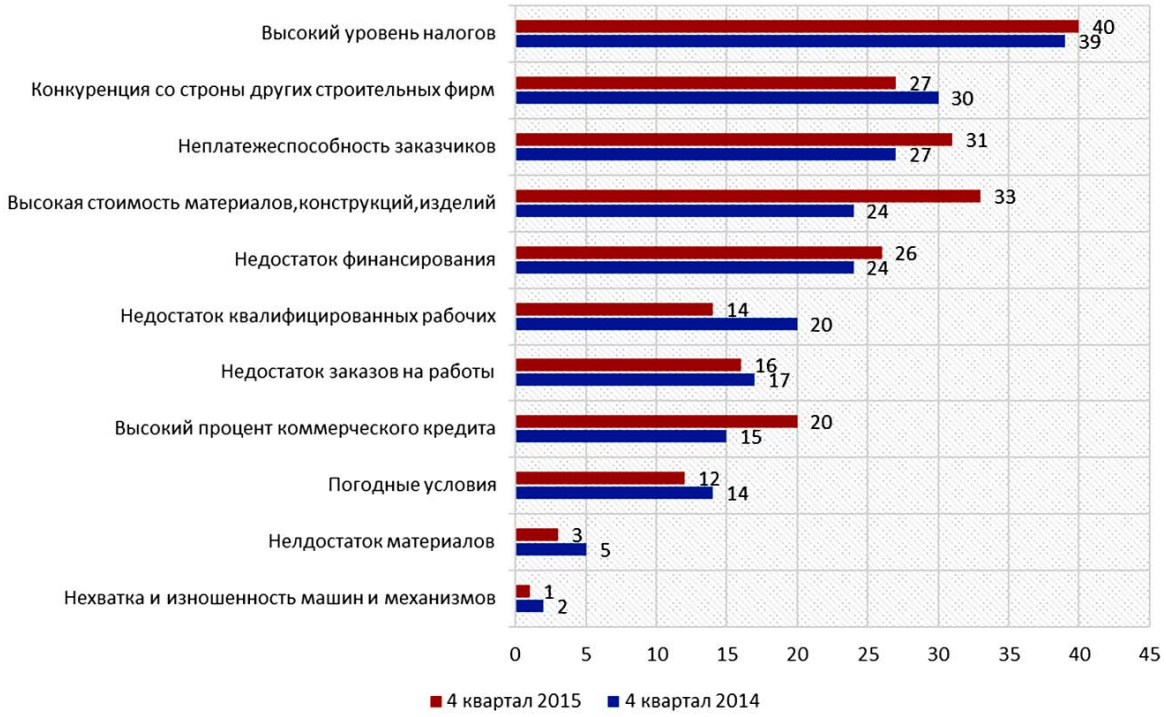
Таким образом, наличие достоверной и понятной информации в отдельно взятой строительной компании позволяет ей всесторонне обосновывать финансовые стратегические и текущие решения, снижать информационный риск при разработке стратегии развития и бизнес-планирования, дает возможность уменьшать налоговую нагрузку и налоговые риски, а также привлекать дополнительные источники финансирования, в том числе и от иностранных инвесторов.

Информационной базой для анализа финансового состояния любой коммерческой организации в первую очередь служит бухгалтерская (финансовая) отчетность. За последние годы она претерпела существенные изменения, что явилось следствием процесса сближения российских стандартов бухгалтерского учета (РСБУ) и Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) [6; 7].

Бухгалтерский учет в строительных организациях является одним из проблемных направлений современного учета [3]. Особенностью строительной деятельности является ее продолжительность, которая обычно длится на несколько отчетных периодов.

В настоящей статье мы наиболее детально рассмотрим проблемы, связанные с отсутствием четкой классификации договоров подряда в ПБУ 2/2008 «Учет договоров

строительного подряда», а также рассмотрим основные принципы отражения договоров в строительстве согласно МСФО, а также возможность их применения в российской практике.



Факторы, ограничивающие производственную деятельность строительных организаций

Положение ПБУ 2/2008 «Учет договоров строительного подряда» устанавливает особенности порядка формирования в бухгалтерском учете и раскрытия в бухгалтерской отчетности информации о доходах, расходах и финансовых результатах организациями (за исключением кредитных организаций и государственных (муниципальных) учреждений), являющимися юридическими лицами по законодательству Российской Федерации и выступающими в качестве подрядчиков либо в качестве субподрядчиков в договорах строительного подряда, длительность выполнения которых составляет более одного отчетного года (долгосрочный характер) или сроки начала и окончание которых приходится на разные отчетные годы.

Нормы ПБУ 2/2008 распространяются также на договоры оказания услуг в области архитектуры, инженерно-технического проектирования в строительстве и иных услуг, неразрывно связанных со строящимся объектом, на выполнение работ по восстановлению зданий, сооружений, судов, по ликвидации (разборке) их, включая связанное с ней восстановление окружающей среды, длительность выполнения которых составляет более одного отчетного года (долгосрочный характер) или сроки начала и окончание которых приходится на разные отчетные годы [2].

Надо отметить, что данное Положение не содержит четкого определения состава работ и услуг, связанных со строительством.

Следуя нормам ПБУ 2/2008 «Учет договоров строительного подряда», бухгалтерский учет доходов, расходов и финансовых результатов ведется отдельно по каждому исполняемому договору.

В ПБУ 2/2008 отсутствует четкая классификация договоров подряда в зависимости от порядка формирования цены объекта строительства, что создает определенные неудобства при формировании стоимости объектов.

Основные проблемы, возникающие при формировании доходов, расходов и финансовых результатов в строительной организации в российском бухгалтерском учете вытекают из «размытости» определений, данных в ПБУ 2/2008 [2]:

1) в случае, если одним договором предусмотрено строительство комплекса объектов для одного или нескольких заказчиков по единому проекту, строительство каждого объекта в бухгалтерском учете рассматривается как отдельный договор при соблюдении следующих условий:

– на строительство каждого объекта имеется техническая документация;

– по каждому объекту могут быть достоверно определены доходы и расходы;

2) два и более договоров, заключенных строительной организацией с одним или несколькими заказчиками, рассматриваются как один договор при условии соблюдения условий:

– отдельные договоры относятся к единому проекту при определении в целом по проекту нормы прибыли;

– договоры исполняются одновременно или последовательно;

3) при внесении в существующую техническую документацию дополнительного объекта строительства (дополнительные работы) строительство дополнительного объекта (выполнение дополнительных работ) рассматривается как отдельный договор при условии соблюдения условий:

– дополнительный объект существенно отличается от объекта, предусмотренного договором (конструкционные, технологические и прочие особенности);

– цена определена на основе согласованной сметы.

В то время как в МСФО (IAS) 11 существующая классификация договоров позволяет более «прозрачно» и понятно формировать выручку, затраты и финансовые результаты по конкретному договору, а, следовательно, давать более полное представление о деятельности строительной организации и ее имущественном положении, необходимой внутренним пользователям бухгалтерской отчетности: руководителям, учредителям, участникам и внешним инвесторам, кредиторам, партнерам и другим пользователям бухгалтерской отчетности.

В соответствии с МСФО (IAS) 11 определение договоров на строительство имеет следующую классификацию [8]:

1) договор с фиксированной суммой, размер которой в некоторых случаях может повышаться в связи с увеличением затрат;

2) договор «затраты плюс», (контракты с возмещением издержек).

В данном случае цена контракта представляет собой сумму понесенных затрат плюс процент от затрат (фактических или сметных) в качестве прибыли. Такие контракты, в отличие от контрактов с твердой ценой, минимизируют риски подрядчика. Основной риск, связанный с увеличением стоимости материальных и трудовых ресурсов, в данном случае несет заказчик;

3) смешанные договоры, предусматривающие определение цены на основе «затраты плюс» и фиксированные суммы минимальной стоимости подрядных работ. Расчет цены договора основывается на методических и нормативных документах в области ценообразования и сметного нормирования. В случае необходимости по согласованию с заказчиками разрабатываются индивидуальные сметные нормативы, учитывающие технологию и условия работ на конкретном объекте. Как правило, фиксируется общая стоимость по договору. Тем не менее, могут быть внесены изменения в состав выполняемых работ путем подписания дополнительных соглашений.

Согласно п.12 IAS 11 выручка по договору на строительство измеряется по справедливой стоимости полученного или ожидаемого встречного предоставления, а также подлежит дисконтированию.

Согласно п.8 ПБУ 2/2008 величина выручки по договору складывается исходя из стоимости работ по определенной в договоре цене, корректируемой в случаях и на условиях, предусмотренных договором. Выручка по договору согласно п.9 ПБУ 2/2008 корректируется на суммы отклонений, претензий и поощрительных платежей лишь в том случае, если существует уверенность, что эти суммы будут признаны заказчиками или иными лицами, указанными в договоре, которым они будут предъявлены, и могут быть достоверно определены.

Таким образом, в ПБУ 2/2008 не раскрывается, в какой момент и каким образом должна определяться и оцениваться уверенность в том, что указанные суммы будут признаны лицами, которым они предъявлены.

Выручка по договору и расходы по договору признаются способом «по мере готовности», если финансовый результат (прибыль или убыток) исполнения договора на отчетную дату может быть достоверно определен.

Способ «по мере готовности» предусматривает, что выручка по договору и расходы по договору определяются исходя из подтвержденной организацией степени завершенности работ по договору. В МСФО метод «по мере готовности» именуется как «метод процента выполнения».

Таким образом, для повышения информативности отчетов о выполнении тех или иных обязательств по договору, информативности для принятия различных решений пользователями этой отчетности, считаем целесообразным внести дополнения в ПБУ 2/2008 (подобно принципам МСФО(IAS 11) в части классификации договоров подряда. Применение данной классификации позволит максимально сблизить бухгалтерский и управленческий учет, а также окажет положительное влияние на дальнейшую конвергенцию РСБУ и МСФО, процесс которой остается актуальным вследствие тесной зависимости строительной отрасли от инвестирования.

Библиографические ссылки

1. Гражданский кодекс РФ [Электронный ресурс] : федер. закон от 26.01.1996 № 14-ФЗ. Часть 2. URL: http://www.consultant.ru (дата обращения: 01.03.2016).

2. Учет договоров строительного подряда (ПБУ 2/2008) [Электронный ресурс] : приказ МФ РФ от 02.02.2011 № 11н. URL: http://www.consultant.ru (дата обращения: 01.03.2016).

3. О формах бухгалтерской отчетности организаций [Электронный ресурс] : приказ МФ РФ от 02.07.2010 г. № 66н. URL: http://www.consultant.ru (дата обращения: 01.03.2016).

4. О введении в действие Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности на территории Российской Федерации [Электронный ресурс] : приказ МФ РФ от 25.11.2011 г. № 160н. URL: 6 http://www.consultant.ru (дата обращения: 01.03.2016)

5. Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России [Электронный ресурс] : одобрена Методологическим советом по бухгалтерскому учету при МФ РФ 29.12.1997 г. URL: http://www.consultant.ru (дата обращения: 01.03.2016).

6. Паранян Г. Финансовый контроль в строительстве: особенности и правовая база. М. : Изд-во LAP Lambert Academic Publishing, 2014. 80 с.

7. Церпенто С. И., Предеус Н. В. Бухгалтерский учет в строительстве : учеб. пособие / под ред. С. И. Церпенто. 4-е изд., перераб. и доп. М. : КноРус, 2016. 446 с.

8. Международные стандарты финансовой отчетности – МСФО 11. М. : Аскери-АССА, 2013. 1051 с.

9. Строительство (данные Росстата) [Электронный ресурс]. URL: http://www.gks.ru (дата обращения: 01.03.2016).

© Максимова О. И., 2016

УДК 657

Н. Ю. Морочковская, Р. Б. Морочковский
Сибирский государственный аэрокосмический университет
имени академика М. Ф. Решетнева, Российская Федерация, Красноярск

ОСОБЕННОСТИ ВЕДЕНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА СУБЪЕКТАМИ МАЛОГО ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА

Рассмотрены проблемы выбора системы налогообложения и организации ведения бухгалтерского учета и составление отчетности субъектами малого предпринимательства.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, бухгалтерская (финансовая) отчетность, субъекты малого предпринимательства.

N. U. Morochkovskaya, R. B. Morochkovskiy
Reshetnev Siberian State Aerospace University,
Krasnoyarsk, Russian Federation

FEATURES OF ACCOUNTING BY SUBJECTS OF SMALL BUSINESS

Described the problem of choosing the tax system and the organization of accounting and reporting small businesses.

Keywords: accounting, accounting (financial) reporting, small businesses.

По состоянию на 1 января 2015 года, по данным Росстата, в Российской Федерации зарегистрировано и действует 4,5 млн субъектов малого и среднего предпринимательства, на которых занято более 18 млн человек, что составляет 25 % от общего числа занятых в экономике.

Основу сектора малого и среднего предпринимательства (МСП) по количеству хозяйствующих субъектов образуют индивидуальные предприниматели – 2,4 млн, или 53,3 % всех МСП и микропредприятия – 1,9 млн, или 41 % всех МСП. Малые предприятия составляют 5,2 %, а средние – 0,3 % от общего количества субъектов МСП. При этом на микропредприятиях и в сегменте ИП трудится более половины всех занятых в секторе МСП – 55 % [1].

Отличительной особенностью малого бизнеса является его доступность как сферы деятельности для широкого круга людей, обусловленная тем, что его функционирование не предполагает крупных финансовых вложений, не требует больших материальных и трудовых ресурсов. Поэтому именно малый бизнес является необходимым условием формирования так называемого среднего класса – социального фундамента, обеспечивающего стабильное развитие российского общества. В связи с этим большое значение для развития малого и среднего предпринимательства в России имеет Федеральный закон от 24 июля 2007 г. № 209 «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации», в котором впервые в нашей стране был узаконен статус среднего и малого предприятия.

В соответствии с данным законом в целях реализации государственной политики в области малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации федеральными и иными правовыми актами РФ предусмотрены следующие меры:

– специальные налоговые режимы, упрощенные правила ведения налогового учета, упрощенные формы налоговых деклараций по отдельным налогам и сборам для малых предприятий;

– упрощенная система ведения бухгалтерского учета и отчетности для малых предприятий, осуществляющих отдельные виды деятельности;

– упрощенный порядок составления малыми и средними предприятиями статистической отчетности [2].

Создать малое предприятие не сложно, сложнее обеспечить успешное функционирование своего бизнеса. Наиболее привлекательными видами деятельности для малого бизнеса являются оптовая и розничная торговля; ремонт автотранспортных средств, мотоциклов, бытовых изделий и предметов личного пользования; деятельность по операциям с недвижимым имуществом, аренде и предоставлению услуг; строительство.

При создании малого предприятия очень часто встает вопрос выбора системы налогообложения. Предприятиям малого бизнеса разрешено применять специальные налоговые режимы. Величина налоговой нагрузки интересует в первую очередь учредителей.

Для этого сравним суммы налога при различных системах налогообложения (табл. 1). В соответствии с бизнес-планом приняли решение открыть магазин розничной торговли продовольственными товарами, площадью 80 м^2 в г. Красноярске, с планируемой выручкой от реализации покупных товаров 2 млн руб. в месяц, торговой наценкой 25 %. Штат работников на начальном этапе составляет пять человек с фондом оплаты труда 70 тыс. руб. Помещение магазина с оборудованием – арендуемое, арендная плата – 10 тыс. руб. в месяц.

Таблица 1

Расчет налога при использовании специальных налоговых режимов, руб.

Показатель	Упрощенная система налогообложения		ЕНВД (единый налог на вмененный доход)
	Объект налогообложения «доходы»	Объект налогообложения «доходы, уменьшенные на величину расходов»	
Выручка от реализации	24 000 000	24 000 000	24 000 000
Покупная стоимость товаров	19 200 000	19 200 000	19 200 000
Расходы на продажу в том числе: – зарплата – страх. взносы – аренда – прочие расходы	1 278 800 840 000 268 800 120 000 50 000	1 278 800 840 000 268 800 120 000 50 000	1 278 800 840 000 268 800 120 000 50 000
Налогооблагаемая база	24 000 000	3 521 200	((1 800 · 80) × × 1,798 · 1,0) · 3 = = 776 736 квартал 3 106 944 год
Ставка налога, %	6	15	15
Сумма налога	1 440 000 – 268 800 = = 1171200	176 060 т. к. меньше 1 % минимальный налог 240 000	466 040 – 268 800 = = 197240

Зачастую при создании выбирают упрощенную систему налогообложения с объектом налогообложения «доходы» в связи с простотой начисления. Но как показывают расчеты, при данном объекте налогообложения – это самый высокий налог к уплате. При объекте доходы, уменьшенные на величину расходов, включают расходы в полном объеме, т. е. начисленная заработная плата будет увеличиваться пропорционально росту объема продаж, увеличится сумма страховых взносов и т. д., возможна уплата минимального налога.

Упрощенная система налогообложения освобождает налогоплательщиков от уплаты ряда налогов: организации при УСН не платят налог на прибыль, НДС, также они освобождены от уплаты налога на имущество. По налогу на имущество с 1 января 2015 г. предусмотрены некоторые исключения:

– для организаций, применяющих УСН, устанавливается обязанность уплачивать налог на имущество в отношении объектов недвижимости, налоговая база по которым определяется как их кадастровая стоимость[3].

Налоговый учет при УСН ведется в упрощенном порядке: налогоплательщик отражает показатели своей деятельности только в одном налоговом регистре – «Книге учета доходов и расходов». По итогам налогового периода представляют налоговую декларацию в налоговый орган по месту нахождения – не позднее 31 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Самым минимальным из представленного расчета является налог на вмененный доход. Но применяя специальный налоговый режим, необходимо учитывать, что в соответствии с Федеральным законом от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» все организации – субъекты малого предпринимательства – обязаны вести бухгалтерский учет и формировать бухгалтерскую (финансовую) отчетность. Одним из принципов регулирования бухгалтерского учета субъектов малого предпринимательства является упрощение способов ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую отчетность.

Таким образом, предприниматели должны решить, как организовать ведение бухгалтерского учета, самостоятельно вести учет, принять бухгалтера или передать в специализированную организацию.

Законом № 402-ФЗ предусмотрено составление годовой отчетности с оговоркой, если иное не установлено другими федеральными законами, нормативными правовыми актами органов государственного регулирования бухгалтерского учета [4].

По мнению авторов, формирование промежуточной бухгалтерской отчетности необходимо в соответствии с ПБУ 4/99; экономические субъекты должны составлять промежуточную бухгалтерскую отчетность за месяц, квартал нарастающим итогом с начала отчетного года не позднее 30 дней по окончании отчетного периода [6].

Упрощенная форма бухгалтерской отчетности малыми предприятиями определена Приказом Минфина России от 2 июля 2010 г. № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» [5]. На первый взгляд, упрощенная форма отчетности, состоящая из небольшого количества показателей, проста. Но при ведении учета возникают сложности. На современном этапе без внедрения компьютерных программ уже не работает ни одна организация. При государственной регистрации вкладом в уставный капитал зачастую вносится компьютер для организации бизнеса. Поэтому учет ведется с использованием современных версий программ, в которых достаточно легко внести информацию в соответствии с утвержденным планом счетов. Формирование показателей упрощенной формы актива бухгалтерского баланса в соответствии с общепринятой формой представлено в табл. 2.

Таблица 2

Формирование показателей актива бухгалтерского баланса

Статья в активе бухгалтерского баланса упрощенной формы	Сальдо по счетам бухгалтерского учета, которые учитываются по данной статье	Соответствующая статья актива бухгалтерского баланса общепринятой формы	
		Код строки	Наименование статьи
Материальные внеоборотные активы	Сч. 08 (по соответствующим субсчетам) + Сч. 01 + + Сч. 03 – Сч. 02	1150	Основные средства
		1155	Незавершенные капитальные вложения
		1160	Доходные вложения в материальные ценности
		1140	Материальные поисковые активы
Нематериальные, финансовые и другие внеоборотные активы	Сч. 08 (по соответствующим субсчетам) + Сч. 04 – – Сч. 05 + Сч. 58 + Сч. 55, субсчет «Депозитные счета» – Сч. 59 + Сч. 09 (если применяется) и др.	1110	Нематериальные активы
		1120	Результаты исследований и разработок
		1130	Нематериальные поисковые активы
		1170	Финансовые вложения
		1180	Отложенные налоговые активы
		1190	Прочие внеоборотные активы
Запасы	Сч. 10 + Сч. 11 + Сч. 15 +/– Сч. 16 + Сч. 20 + + Сч. 21 + Сч. 23 + Сч. 28 + + Сч. 29 + Сч. 41 – Сч. 42 + + Сч. 43 – Сч. 14 + Сч. 44 + + Сч. 45 + Сч. 97	1210	Запасы
Денежные средства и денежные эквиваленты	Сч. 50 + Сч. 51 + Сч. 52 + + Сч. 55 (кроме срочных депозитных вкладов) + + Сч. 57	1250	Денежные средства и денежные эквиваленты
Финансовые и другие оборотные активы	Сч. 58 + Сч. 55, субсчет «Депозитные вклады» – – Сч. 59 + Сч. 19 + дебетовые Сч. 60, 62, 68, 69, 70, 71, 73, 75, 76 – Сч. 63	1230	Дебиторская задолженность
		1240	Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)
		1260	Прочие оборотные активы

Само название «упрощенная форма», а отражение в учете «укрупненная форма», т. е например, для отражения материальных внеобротных активов необходимо иметь информацию по трем счетам и вести учет формирования первоначальной стоимости основных средств и начисленной амортизации проще и удобнее по каждому объекту учета отдельно на счетах 01и 02. И так по каждой строке бухгалтерского баланса. Упрощенные формы бухгалтерской отчетности для малых предприятий, вызывают дискуссии по поводу их информативности для внутренних и внешних пользователей.

В отчете о финансовых результатах (табл. 3) отсутствуют статьи коммерческих и управленческих расходов, валовой прибыли, промежуточных результатов прибыли (убытка) от продаж, прибыли (убытка) до налогообложения, справочных сведений об отдельных доходах и расходах, совокупном финансовом результате периода и др. Для примера в таблице приведены данные для расчета налога при различных системах налогообложения (вариант применения ЕНВД).

Таблица 3

Форма отчета о финансовых результатах для субъектов МП, тыс. руб.

Показатель	Код	2015 г.	20__ г.
Выручка	2110	24000	
Расходы по обычной деятельности	2120	20479	
Проценты к уплате	2330		
Прочие доходы	2340		
Прочие расходы	2350		
Налоги на прибыль (доходы)	2410	197	
Чистая прибыль (убыток)	2400	3324	

Для внутреннего пользования необходимо отразить стоимость покупных товаров и отдельно коммерческие расходы, поэтому ведение учета в упрощенной форме не дает полной и достоверной информации.

Библиографические ссылки

1. Малое и среднее предпринимательство в России. 2015 : стат. сб. М. : Росстат, 2015. 96 с.

2. О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации [Электронный ресурс] : федер. закон № 209-ФЗ от 24 июля 2007 г. : в ред. от 5 июля 2010 г. № 153-ФЗ. URL: http://www.consultant.ru (дата обращения: 15.02.2016).

3. Налоговый кодекс РФ [Электронный ресурс] : федер. закон № 117-ФЗ от 5 авг. 2000 г. : принят Гос. Думой 19 июля 2000 г. : в ред. от 28 дек. 2010 г. № 404-ФЗ. URL: http://www.nalkodeks.ru (дата обращения: 15.02.2016).

4. О бухгалтерском учете [Электронный ресурс] : федер. закон № 402-ФЗ от 6 декабря 2011 г. URL: http://www.consultant.ru. (дата обращения: 15.02.2016).

5. О формах бухгалтерской отчетности организации [Электронный ресурс] : пр. Минфина России от 02.07.2010 № 66н (ред. от 06.04.2015). URL: http://www.consultant.ru (дата обращения: 15.02.2016).

6. Бухгалтерская отчетность организации [Электронный ресурс] : Положение по бухгалтерскому учету 4/99 : утв. приказом Минфина РФ № 43н от 6 июля 1999 г. URL: http://www.consultant.ru (дата обращения: 15.02.2016).

© Морочковская Н. Ю., Морочковский Р. Б.

УДК 657.6

Е. С. Назаренко
Сибирский государственный аэрокосмический университет
имени академика М. Ф. Решетнева, Российская Федерация, Красноярск

ОШИБКИ, ВЫЯВЛЯЕМЫЕ ПРИ АУДИТЕ ЗАРАБОТНОЙ ПЛАТЫ, И ПРЕДЛОЖЕНИЯ ПО ИХ ИСПРАВЛЕНИЮ

Раскрываются различного рода нарушения, выявляемые при аудите расчетов с персоналом по оплате труда, а также приводятся предложения по их исправлению.

Ключевые слова: аудит, ошибка, заработная плата.

E. S. Nazarenko
Reshetnev Siberian State Aerospace University,
Krasnoyarsk, Russian Federation

ERRORS DETECTED BY WAGES AUDIT AND CORRECTION PROPOSALS

Described the various types of errors detected in the audit of wages, also provide suggestions for correcting of its.

Keywords: audit, error, wage.

Аудит расчетов с персоналом по оплате труда в настоящее время является одним из достаточно трудоемких объектов при проверке любых организаций. Бухгалтерские операции по учету труда и его плате, как правило, многочисленны, осуществляются систематически, отличаются большим разнообразием и спецификой.

Актуальность выбранной темы обусловлена тем, что учет заработной платы ведут все организации, и в связи с трудоёмкостью данного процесса возникает потребность в проведении аудита данного участка учета, по результатам которого необходимо устранить все выявленные ошибки.

Проблема научно-практического характера состоит в том, что по результатам аудита расчетов с персоналом по оплате труда можно увидеть достаточное количество выявляемых ошибок, которые требуют обязательного исправления. Данная тенденция обусловлена тем, что при аудите расчетов с персоналом по оплате труда происходит проверка соблюдения нескольких участков учета. Это проверка трудового законодательства, страховых взносов, налогов и непосредственных расчетов с персоналом. В каждом участке возникают свои ошибки, аудит, в свою очередь, позволяет их обнаружить и исправить.

Целями аудита расчетов с персоналом по оплате труда являются:

– проверка соблюдения трудового законодательства;

– проверка документального оформления операций приема и движения работников;

– проверка полноты и своевременности выплаты заработной платы и отпускных выплат работникам;

– проверка правильности начислений и удержаний из заработной платы;

– проверка ведения аналитического и синтетического учета расчета с персоналом по оплате труда и др. [7].

Стоит обратить внимание, что такой участок бухгалтерского учета, как расчеты с персоналом по оплате труда, является контролируемым со стороны нескольких структур:

– со стороны государства происходит соблюдение трудового и налогового законодательства;

– со стороны общественных организаций выступают профсоюзы, которые защищают права работников;

– со стороны работодателей осуществляется контроль фонда заработной платы и производительности труда;

– со стороны работников контролируется своевременность выплаты заработной платы.

Данное разделение подтверждает актуальность процессов и возникающих вопросов в расчетах с персоналом по оплате труда в современном обществе.

Все ошибки и нарушения, которые аудитор обнаруживает в ходе своей работы, можно условно разделить на две большие группы:

– счетные ошибки, которые возникают при некорректном (неправильном) вычислении и отражении данных в регистрах бухгалтерского учета;

– нарушения, возникающие из-за неверного применения норм законодательства РФ.

Счетные ошибки встречаются довольно часто, они допускаются не только при расчете заработной платы и отпускных, но и при расчете социальных пособий. Как указал Высший арбитражный суд в Определении от 20.01.2012 № 59-В11-17, понятие «счетная ошибка» в трудовом законодательстве не раскрывается. Исходя из буквального толкования норм действующего трудового законодательства, счетной следует считать ошибку, допущенную в арифметических действиях (действиях, связанных с подсчетом). Таким образом, если бухгалтер, производя расчет заработной платы, неверно сложил выплаты, причитающиеся работнику, он совершил счетную ошибку [4].

Исправить счетные ошибки можно следующими способами:

– если ошибка за отчетный период обнаружена до момента представления баланса и не требует изменения данных в журналах операций, исправление вносится путем зачеркивания неправильных суммы и текста и написания над зачеркнутым исправленных текста и суммы. Одновременно в регистре бухгалтерского учета, в котором производится исправление ошибки, на полях напротив соответствующей строки за подписью главного бухгалтера делается надпись «исправлено»;

– если ошибка обнаружена до момента представления баланса и требует изменений в журнале операций, в зависимости от ее характера исправление оформляется способом «красное сторно» или дополнительной бухгалтерской записью последним днем отчетного периода;

– если ошибка обнаружена в регистрах бухгалтерского учета за отчетный период после составления бухгалтерской отчетности, исправление производится способом «красное сторно» или дополнительной бухгалтерской записью в день обнаружения ошибки [6].

Ошибок, возникающих в результате неправильного применения норм законодательства при расчетах заработной платы, достаточно много. Данные нарушения происходят в результате несоблюдения тех или иных норм Трудового Кодекса РФ, либо иных нормативно-правовых актов, регулирующих порядок оплаты труда работников. Аудит заработной платы позволяет обнаружить данные нарушения.

В процессе исследования данной темы типичные ошибки, касающиеся норм законодательства РФ, которые аудитор выявляет в процессе своей работы, представлены в таблице.

Основные нарушения, выявляемые в результате аудита заработной платы

Характер нарушения	Содержание нарушения
Нарушение документального оформления	Данные первичной документации не совпадают с данными учетных регистров
	Отсутствие применения унифицированных форм при оформлении расчетов с персоналом по оплате труда
	Отсутствие документов, подтверждающих начисление заработной платы
Нарушение трудового законодательства	Сверхурочная работа сверх норм
	Привлечение несовершеннолетних к работе сверх положенного времени
Нарушение налогообложения	Неправильно применены налоговые вычеты
	Неправильно применены ставки НДФЛ
Неправильное начисление выплат	Неправильные начисления по среднему заработку (отпускные, компенсации за неиспользуемый отпуск)
	Неправильные начисления пособий по временной нетрудоспособности

Для устранения данных нарушений и минимизации их количества в дальнейшем возможны следующие действия.

1. С целью правильного соблюдения документального оформления операций, связанных с оплатой труда, организация должна использовать унифицированные формы первичных учетных документов, утвержденных постановлением Госкомстата России от 05.01.2004 № 1 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты». При начислении заработной платы нужно применять документы о фактическом использовании рабочего времени (табель учета использования рабочего времени, сдельные наряды и т. д.), которые служат основанием бухгалтеру для расчета оплаты труда работникам [2].

2. Нарушение трудового законодательства недопустимо для любых организаций, в частности, при привлечении работника к сверхурочной работе необходимо его письменное согласие. Продолжительность сверхурочной работы не должна превышать для каждого работника 4 часов в течение двух дней подряд и 120 часов в год. Чтобы обеспечить точный учет продолжительности сверхурочной работы каждого работника, организация может разработать в дополнение к табелю учета использования рабочего времени, дополнительные документы, например, списки лиц, работавших сверхурочно, который оформляется начальником смены и сдается в бухгалтерию.

Если в организации работают несовершеннолетние, то в данном случае необходимо руководствоваться главой 42 ТК РФ. Установка продолжительности дня будет зависеть от возраста работника. Согласно статье 91 каждой возрастной категории отведено свое количество рабочего времени. Привлекать данную категорию работников к сверхурочной работе запрещено [1].

3. При аудите расчетов с персоналом по оплате труда важная роль отводится налогообложению. Если аудитор обнаружил неправильное применение налоговых вычетов, организации необходимо исправить данное нарушение в отчетности.

При сдачи отчетности по форме 6-НДФЛ в случае несоответствия данных контролирующий орган направляет налогоплательщику уведомление о выявленных ошибках, на основании которого налогоплательщик в течение пяти дней обязан внести изменения в отчетные формы и пояснить причины ошибки. Если налогоплательщик не поясняет причины ошибки и не вносит исправления, то проводится камеральная проверка и согласно ст.100 НК РФ составляется акт, в котором отражаются выявленные нарушения.

Если в процессе проведения аудита расчетов с персоналом по оплате труда обнаружено, что были неправильно применены ставки НДФЛ (чаще всего излишне удерживают НДФЛ), то самый простой и очевидный способ решения данной ошибки – зачет налоговым агентом излишне удержанного НДФЛ в счет будущих удержаний. Возможность его применения заложена п. 2 и 3 ст. 226 Налогового кодекса.

4. Если обнаружена ошибка при начислении отпускных, для начала её устранения необходимо разобраться: отпускные завышены или, наоборот, занижены. Если работнику отпускные выплачены в меньшем размере, то следует произвести доначисление и доплатить недостающую сумму.

Если отпускные, наоборот, завышены по причине неправильного применения норм законодательства, то с удержанием их из зарплаты работника могут быть проблемы. Просто так удержать излишне выплаченные работнику отпускные нельзя, так как ошибка произошла из-за неправильного применения норм законодательства. С работника следует получить согласие.

Можно обратиться к работнику с просьбой, чтобы он написал заявление об удержании данной суммы. Если работник согласится, то удержать излишне выплаченную сумму можно в полном объеме. Это удержание уже будет рассматриваться как удержание по инициативе работника, и ограничений здесь нет. Если работник откажется, то вернуть излишне выплаченные отпускные получится только через суд [3].

Если обнаружена ошибка при начислении пособия по временной нетрудоспособности, здесь также, как с отпускными выплатами, необходимо разобраться: сумма пособия завышена или занижена. Если работнику пособие выплачено в меньшем размере, то следует произвести доначисление и доплатить недостающую сумму.

Организация имеет право самостоятельно производить взыскание излишне уплаченных сумм пособия только в двух случаях: из-за недобросовестности работника или же из-за счетной ошибки в расчете самого пособия.

Если сумма пособия завышена по другим причинам, то сотрудник может возместить её только по собственному желанию. Организация может предложить сотруднику добровольно вернуть деньги. Руководителю необходимо издать приказ об удержании переплаты. При этом больше 20 процентов ежемесячной зарплаты работника организация удержать не вправе. Сотрудник должен расписаться на приказе, указав, что против основания и суммы удержаний он не возражает. Если работник откажется, то вернуть излишне суммы получится только через суд [5].

Таким образом, аудит расчетов с персоналом по оплате труда позволяет выявить различного рода ошибки. Для минимизации их количества и исправления необходимо соблюдать требования действующего трудового законодательства и правильно отражать операции в бухгалтерском учете. Если ошибка обнаружена, то она требует обязательного исправления в следующих случаях:

– при нарушении документального оформления необходимо использовать унифицированные формы первичных учетных документов;

– при нарушении трудового законодательства необходимы исправления в соответствии с Трудовым кодексом РФ;

– при излишне удержанном НДФЛ необходимо зачесть суммы в счет будущих периодов;

– при неправильном начислении отпускных или больничного необходимо либо доплатить работнику, либо удержать суммы, излишне выплаченные, на основании заявления работника.

Библиографические ссылки

1. Трудовой Кодекс РФ [Электронный ресурс] : федер. закон № 197-ФЗ от 30.12.2001. Принят ГД ФС РФ 21.01.2001 г.: в ред. от 30.12.2015 №434-ФЗ. URL: http://www.consultant.ru/ (дата обращения: 25.02.2016).

2. Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты [Электронный ресурс] : постановление Минтруда № 1 от 05.01.2004. URL: http://www.consultant.ru/ (дата обращения: 29.02.2016).

3. Бусыгина Ю. В. Расчет отпускных в 2015 году: пять ошибок, которых следует избегать // Контур. 2015. № 6.

4. Назаренко Е. С. Ошибки расчетов по оплате труда // Учет анализ аудит: проблемы теории и практики. Красноярск, 2015. Вып. 14.

5. Салтыкова Е. Н. Подробная инструкция на случай, если вы нашли ошибку в расчете пособия // Семинар для бухгалтера. 2014. № 4.

6. Селянина Е. Н. Аудит оплаты труда // Планово-экономический отдел. 2013. № 8.

7. Федоренко И. В. Золотарева Г. И. Аудит : учебник / Сиб. гос. аэрокосмич. ун-т. Красноярск, 2010. 492 с.

© Назаренко Е. С., 2016

УДК 336.22

Л. А. Ополева, Т. А. Селиванова

Сибирский государственный аэрокосмический университет
имени академика М. Ф. Решетнева, Российская Федерация, Красноярск

ОСОБЕННОСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ РАЗВИТЫХ СТРАН

Рассмотрены особенности и схожие черты налоговых систем таких стран, как Россия, Швеция, США, Германия, Китай, Великобритания. Выявлен ряд налогов, которые существуют во всех перечисленных странах: налог на прибыль и доходы юридических и физических лиц, налог на добавленную стоимость, отчисления с заработной платы. Составлены рейтинги по выборке стран по уровням ставок, выявлена доля налогов в ВВП страны, сформированы данные по доле экономики в тени.

Ключевые слова: налог, НДФЛ, налог на прибыль организаций, НДС.

L. A. Opoleva, T. A. Selivanova

Reshetnev Siberian State Aerospace University,
Krasnoyarsk, Russian Federation

TAX FEATURES OF DEVELOPED COUNTRIES

The article describes the features and similarities tax systems of countries, such as Russia, Sweden, USA, Germany, China, United Kingdom. A number of taxes that exist in all of these countries: the income tax and corporate income and individuals, the value added tax, deductions from wages. Prepared rating based on a sample rates of countries levels detected share of taxes in GDP, formed data on the share of the economy in the shade.

Keywords: tax, personal income tax, tax on profit, VAT.

В развитых странах доля налогов составляет около 90 % доходной части бюджета. В каждой стране мира как физические, так и юридические лица обязаны уплачивать ряд налогов. В налоговых системах разных стран мира можно выделить особенности и схожие черты. Например, везде разнится количество налогов: в России – 14 видов, в Швеции – 15 видов, в Великобритании и США около 10, а в Китае и Германии – 25 и 45 соответственно. Более того, существуют двухуровневые и трехуровневые системы налогообложения [11; 12]. Известно, что в России действует трехуровневая система (федеральные, региональные и местные уровни), в Великобритании и Китае – двухуровневые системы налогообложения (местные и центральные), в США выделяют федеральный уровень и уровень штатов. В налоговых системах, которые представляют собой совокупность налогов, форм их взимания и принципов их построения и исчисления, можно выделить аналогичные налоги, прямые налоги: налог на прибыль организаций, налог на доходы физических лиц, налоги на собственность (имущество) и т. д., косвенные: налог на добавленную стоимость, акцизы, таможенные пошлины [13]. Взносы в фонды социального страхования, которые являются целевыми налогами, поступают в бюджет (США) или внебюджетные фонды (Великобритания, ФРГ, Россия). В таких странах, как США, Канада, Япония и некоторых других, преобладают прямые, во многих других – косвенные (Франция) налоги. В Великобритании, Италии, ФРГ косвенные и прямые налоги примерно одинаковы [14].

В прямом налогообложении большую долю занимает налог на прибыль организаций [1]. Аналоги налога на прибыль в разных странах и соответствующие ставки представлены в табл. 1.

Таблица 1

Аналоги налога на прибыль в разных странах

Признак	Россия	Швеция	Великобритания	Китай	США	Германия
Вид налога	Налог на прибыль организации	Налог на прибыль предприятий	Налог на прибыль предприятий	Налог на доходы предприятий	Корпорационный налог для компаний	Налог с корпораций (обществ) или корпоративный налог
Ставка	20 %; ставки на уровне муниципалитетов (но не выше 20 %)	22 % (единая ставка)	30 % (с прибыли более 151 209 144 руб.); 19 % (с прибыли менее 151 209 144 руб.)	25 % (единая ставка); 15 % (для предприятий новых и высоких технологий); 20 % (для малых малорентабельных предприятий)	15 % (не выше 3 513 621руб.); 25 % (3 513 621 – 5 270 432 руб.); 34 % (5 270 432 – 702 724 251 руб.); 35 % (более 702 724 251 руб.)	15 % (единая ставка); 5,5 % (надбавка за солидарность) единая ставка = 15,825 %

В Швеции при взимании подоходного налога с юридических лиц, годовой совокупный доход от коммерческой деятельности облагается налогом в 22 %. В Великобритании данный вид налога является четвёртым источником финансирования государства. С 2006 существуют два уровня корпоративного налога. Налог в 30 % платится компаниями, доход которых превышает 1,5 млн фунтов. Для компаний с меньшим доходом уровень налога составляет 19 %. Компании, занимающиеся нефтяными разработками, платят дополнительный корпоративный налог в размере 20 % [3].

В Китае налог на доходы предприятий уплачивается предприятиями и другими организациями (не включая индивидуальные частные предприятия и товарищества). Единая ставка налога на доходы предприятий в КНР составляет 25 %; для предприятий новых и высоких технологий – 15 %; для малых малорентабельных предприятий – 20 %. Существуют налоговые льготы для предприятий, созданных в западных и центральных регионах Китая [4].

В США Федеральный корпорационный налог взимается с налогооблагаемого дохода любой корпорации по шкале, представленной в табл. 1.

При этом, если у корпорации налогооблагаемый доход превышает 702 724 251 руб. за любой налоговый год, то сумма налога увеличивается на меньшую из следующих величин:

– 5 % от суммы превышения;

– 804 107 руб.

А если у корпорации налогооблагаемый доход превышает 1 026 519 000 руб., то сумма налога увеличивается на меньшую из следующих величин:

– 3 % от суммы превышения;

– 6 843 460 руб.

Что касается уровня штатов, то корпорационный налог взимается почти всеми штатами США. Необходимо отметить, что размер корпорационного налога, подлежащего уплате на уровне штата, вычитается из налоговой базы по федеральному корпорационному налогу. Таким образом предотвращается двойное вертикальное налогообложение корпорационным налогом [5].

В Германии налог с корпораций уплачивают юридические лица (акционерные общества, различные товарищества, а также государственные организации в том случае, если они занимаются частной хозяйственной деятельностью). Доход, подлежащий обложению в данном случае, рассчитывается на уровне общества. Налоговой базой является прибыль от деятельности общества как в Германии, так и за рубежом. Немецкие общества подлежат налогообложению по единой ставке в размере 15 % плюс надбавка за солидарность 5,5 % от суммы налога, т. е., единая ставка равна 15,825 % [6]. Таким образом, можно составить сводную таблицу, распределяющую налоги по уровню максимальной налоговой ставки по налогу на прибыль организаций (табл. 2). Согласно данным таблицы, максимальная налоговая ставка по налогу на прибыль организаций установлена в США (35 %), минимальная – в Германии (15,825 %).

Таблица 2

Рейтинг стран по уровню максимальной ставки налога на прибыль 2015 г.

Рейтинг	Страна	Максимальная ставка, %
1	США	35
2	Великобритания	30
3	Китай	25
4	Швеция	22
5	Россия	20
6	Германия	15,825

Кроме того, в 2015 г. был проведен анализ 189 стран и составлен мировой рейтинг Total Tax Rate (TTR) (налоговая нагрузка на бизнес), который составляют Всемирный банк совместно с аудиторской компанией PricewaterhouseCoopers (PwC's) [9]. В рейтинге налоговой нагрузки учитывается количество платежей, время, необходимое на их уплату, а также общая налоговая нагрузка на среднее предприятие, не пользующееся налоговыми льготами. Данные по отобранной выборке стран представлены в табл. 3. Результаты таблицы показывают, что наибольший уровень налоговой нагрузки приходится на юридические лица Китая (132 место), наименьший уровень в Великобритании (15 место).

Таблица 3

Рейтинг налоговой нагрузки на бизнес в 2015 г.

Рейтинг	Страна	Налоговая нагрузка, %	Время на уплату налогов, часы	Количество платежей
15	Великобритания	32,0	110	8
37	Швеция	49,1	122	6
47	Россия	47,0	168	7
53	США	43,9	175	11
72	Германия	48,8	218	9
132	Китай	67,8	261	9

Другим прямым налогом, который занимает большую долю в налогообложении, является налог на доходы физических лиц (табл. 4).

В Швеции годовой совокупный доход ниже 53 157 руб. подоходным налогом не облагается. При совокупном доходе в интервале от 53 157 до 1 251 839 руб. нужно платить муниципальный налог. Ставки налога отличаются в разных муниципалитетах, они составляют 29–35 % от брутто-зарплаты. При доходе от 1 251 839 до 1 776 804 руб. нужно также платить государственный налог. Он составляет 20 % от дохода свыше 1 251 839 руб. При доходе, превышающем 1 776 804 руб. взимается дополнительный налог в размере 5 % от суммы, превышающей 1 776 804 руб. [3].

Подоходный налог в Великобритании является основным налогом, собираемым государством, и является прогрессивным. Личная льгота по подоходному налогу в Великобритании составляет в 2015 налоговом году 1 024 927 руб. (льгота снижается, когда доход превышает 9 669 руб. в год на 97 руб. на каждые 193 руб. дохода сверх лимита).

Это сумма, с которой налог не платится. Весь доход, превышающий эту сумму, подлежит налогообложению по прогрессивной шкале (табл. 5).

Ставка подоходного налога в Великобритании является прогрессивной.

В 2014–2015 налоговом году были в силе ставки налога, представленные в табл. 4.

Соответственно для общего облагаемого налогом дохода в размере 3 867 648 руб. первые 3 081 065 руб. будут облагаться налогом по ставке 20 %, а оставшиеся 786 583 руб. – по ставке 40 %.

В Китае также данный вид налога имеет прогрессивный характер – ставка может принимать значения от 3 до 45 %. В Китае действует принцип налогового вычета: из суммы налогооблагаемого дохода китайских граждан отнимается 36 765 руб., а иностранных – 50 421 руб. [2]. Кроме того, от вычисленного при помощи соответствующей налоговой ставки размера налога будет отминусована специальная «вычитаемая сумма», размер которой также берется из таблицы ставок (табл. 6).

Таблица 4

Аналоги НДФЛ в разных странах

Признак	Россия	Швеция	Великобритания	Китай	США	Германия
Вид налога	НДФЛ	Подоходный налог с зарплаты	Подоходный налог	Подоходный налог с физических лиц	Личный подоходный налог	Подоходный налог
Ставка	13 % (стандартная)	0 % (менее 156 632 руб.); 20–50 % (156 632 – 3 688 643 руб.); +5 % (от суммы выше 5 235 493 руб.)	0 % (менее 1 006 364 руб.); 20 % (3 206 777 руб.); 40 % (3 206 777 – – 150 954 525 руб.); 45 % (более 150 954 525 руб.)	3 % (менее 194 424 руб.); 10 % (194 424– 583 260 руб.); 20 % (583 260 – – 1 166 532 руб.); 25 % (1 166 532 – 4 536 504 руб.); 30 % (4 536 504 – – 7 128 804 руб.); 35 % (7 128 804 – – 10 369 164 руб.); 45 % (более 10 369 164 руб.)	10–39,6 % (636 648 – – 1 273 297 руб.); 39,6 % (более 28 535 248 руб.)	0 % (менее 624 346 руб.); 14 %; 42 % (4 125 024 – – 19 501 077 руб.); 45 % (более 19 501 077 руб.); + 5,5 % (взнос солидарности)

Таблица 5

Налоговые ставки в 2015 г. в Великобритании

Уровень налоговой ставки	Доход от дивидендов, %	Доход с накопительных банковских вкладов, %	Другие доходы, %	Уровень дохода в фунтах (сверх первоначальной суммы, не подлежащей налогообложению), руб.
Начальный уровень	10	20	20	967–4 061
Базовый уровень	32,5	40	40	4 061–14 504
Максимальный уровень	37,5	42,5	45	свыше 14 504

Таблица 6

Налоговые ставки в Китае (2015 г.)

Доход, подлежащий налогообложению, руб.	Ставка налога, %	Вычитаемая сумма, руб.
менее 194 424	3	–
194 424–583 260	10	1103
583 260–1 166 532	20	5830
1 166 532–4 536 504	25	100 557
4 536 504–7 128 804	30	28 939
7 128 804–10 369 164	35	57 826
более 10 369 164	45	141 861

Подоходный налог в США должны платить все его резиденты независимо от того, где они проживают и в какой стране получают доход. При расчете налогооблагаемой базы учитывают различные виды вычетов. После оформления декларации о налогах налог оплачивается в 3 адреса: на федеральный уровень; непосредственно штату, где проживает декларант; городу или округу (местные налоги).

Нужно отметить, что ставки налогов на каждом уровне свои и даже могут отсутствовать. Ставки налогов федерального уровня колеблются в пределах от 10 до 39,6 % и рассчитываются от уровня дохода. В зависимости от того, кто оформляет декларацию (одиночка или супружеская пара), необлагаемая база равна 321 044–1 242 088 руб. При доходе от 28 535 248 руб. налог берут по ставке 39,6 %. Для 2015 года эти цифры составили от 3 до 13 %, и в 8-ми штатах налог не берут совсем [5].

В Германии данный вид налога уплачивается со следующих видов доходов: доходы от коммерческой деятельности; доходы с капитала; доходы от сдачи в аренду помещений и земельных участков; доходы от сельского или лесного хозяйства; доходы от работы по найму (заработная плата); доходы от деятельности нотариусов, адвокатов, аудиторов, переводчиков и т. п. Физические лица, постоянно проживающие в Германии, несут неограниченную обязанность по уплате налога, т. е. уплачивают налог как от источников в Германии, так и за ее пределами. Для лиц с неограниченной обязанностью по уплате налога применяются прогрессивные налоговые ставки. Доход в размере до 624 346 руб. в год обложению налогами в Германии не подлежит. При доходе свыше этой суммы ставка налогов возрастает по прогрессивной шкале от 14 до 45 %. Ставка налога в размере 42 % используется для обложения суммы от 4 125 024

до 19 501 077 руб. в год. При доходах свыше 19 501 077 руб. ставка достигает 45 %. Дополнительно к данным ставкам устанавливается налоговая надбавка в размере 5,5 % от суммы подоходного налога. Это так называемый взнос солидарности. Эти средства идут на экономическое возрождение территорий бывшего ГДР. При наличии у плательщика детей данная ставка снижается. Физические лица, не проживающие постоянно на территории Германии, несут ограниченную налоговую обязанность. Обложению налогом в этом случае подлежит доход, полученный только от источников, расположенных в Германии. В этом случае ставка налога варьируется от 15 до 30 % [6].

Таким образом, можно составить сводную таблицу, распределяющую налоги по уровню максимальной налоговой ставки по НДФЛ (табл. 7). По данным таблицы видно, что максимальная ставка по налогу на доходы физических лиц установлена в Швеции, в России такая ставка минимальная.

Таблица 7

Рейтинг стран по уровню максимальной ставки налога на доходы физических лиц (2015 г.)

Рейтинг	Страна	Макс. ставка, %
1	Швеция	55,5
2	Германия	50,5
3	Китай	45
4	Великобритания	40
5	США	39,5
6	Россия	13

Также были собраны данные по уровню средней заработной платы (табл. 8). Установили, что минимальный уровень зарплаты у граждан Китая, а максимальный – в США [10].

Таблица 8

Рейтинг стран по уровню средней заработной платы (2015 г.)

Рейтинг	Страна	Среднемесячная заработная плата, руб.
1	США	321 306,24
2	Германия	321 025,62
3	Швеция	259 500,39
4	Великобритания	215 022,62
5	Россия	58 157,83
6	Китай	51 212,57

В каждой стране производятся отчисления от заработной платы в различные фонды (табл. 9).

Одним из наиболее распространенных налогов в мире является косвенный налог НДС (табл. 10).

В Швеции большинство товаров и услуг облагаются НДС в 25 %. Некоторые товары и услуги имеют пониженную ставку в 12 %: продукты питания (кроме крепких алкогольных напитков), рестораны, гостиницы и кемпинги. 6 % – газеты, книги, билеты в кино и театр, пассажирские перевозки, путешествия, концерты и спортивные мероприятия. Некоторые услуги не облагаются НДС, например: здравоохранение, стоматология и медико-социальное обслуживание, образование, банковские услуги, полисы частного страхования, арендная плата за жилье [3].

Таблица 9

Аналоги отчислений с заработной платы

Признак	Россия	Швеция	Великобритания	Китай	США	Германия
Вид налога	Отчисления в государственные внебюджетные фонды, %	Социальные отчисления работодателя, %	Взносы социального страхования, % (руб.)	Отчисления с заработной платы работника, %	Налоги, начисляемые на оплату труда (взносы на социальное обеспечение), %	Налоги, начисляемые с заработной платы, %
Ставка	– *ПФР – 22; – **ФСС – 2,9; – ***ФФОМС – 5,1	32,82 (основная ставка); 21,88 (для работающих, пенсионеров–одиночек); 24,26 (для работающих семейных пенсионеров)	12 – работник (67 628 – – 355 448 в месяц); + 2 (при превышении порога); – 13,8 (работодатель, от зарплаты сотрудника выше (67 628 руб.); – меньше (811 129 руб. в год, нет уплаты взносов)	20 – пенсионный фонд; 10 – пед.страх.; 1,2 – от безработицы; 0,8 – по беременности и родам; не менее 5 – накопления на жилье	– социальный налог: 4,2 – работник, 6,2 – работодатель; – налог на медицинское обслуживание 1,45 – работник	– 15,8 – мед.страх.; – 20 – пенсионный фонд; – 2,8 (на случай увольнения); – 2,4 (на случай нетрудоспособности); уплачиваются в пропорции 50/50 работодатель – работник

*ПФР – пенсионный фонд России
**ФСС – фонд социального страхования
***ФФОМС – федеральный фонд обязательного медицинского страхования

Таблица 10

Аналоги НДС в разных странах, %

Признак	Россия	Швеция	Великобритания	Китай	США	Германия
Вид налога	НДС	НДС	НДС	НДС	Налог с продаж	НДС (налог с оборота)
Ставка	18 – стандартная ставка; 10 – продовольственные товаров; товары для детей; периодика; книжная продукция, связанная с образованием, наукой и культурой; медикаменты; 0 – экспорт	25 – стандартная ставка; 12 – продукты питания, рестораны, гостиницы, кемпинги; 6 – газеты, книги, билеты в кино, театр, пассажирские перевозки, путешествия, концерт и пр.; 0 – здравоохранение, образование, стоматология, банковские услуги, аренда за жилье и пр.	20 – стандартная ставка; 5 – детские кресла для автомобилей, для топлива или энергии для отопления жилых помещений; 0 – еда; книги, газеты и журналы; одежда и обувь для маленьких детей	17 – стандартная ставка; 3 – малые налогопл; 13 – реализация сельскохоз. продукции первичной переработки; сельскохоз. техники, удобрений и кормов; печатных, электронных и аудиовизуальных материалов; пищевой соли; подача топлива, газа, воды; 2 – реализация бывших в использовании основных средств; 0 – экспорт	4–9	19 – стандартная ставка; 7 – экспортные сделки, продажа или сдача в аренду недвижимости и земельных участков, предоставление займов, врачебная деятельность, ветеринария

В Великобритании, если годовой оборот компании не превышает 6 768 руб., то для такой компании не установлено обязанности становиться на учет в управлении по НДС для расчета налога на добавленную стоимость, но компания может сделать это по своему желанию. На данный момент в Великобритании существуют ставки НДС, представленные в табл. 10.

Действие системы НДС, установленной в Соединенном Королевстве, не распространяется на некоторые товары и услуги – они находятся за пределами сферы действия НДС. По данным товарам и услугам вы не должны взимать НДС, но, соответственно, не можете требовать его возврата.

Налог на добавленную стоимость в Китае взимается при реализации товаров и части работ. При реализации услуг в Китае взимается налог на предпринимательскую деятельность. В КНР существуют два вида налогоплательщиков НДС: обычные налогоплательщики и малые налогоплательщики.

Малые налогоплательщики – налогоплательщики, ведущие 1) производственную деятельность и имеющие выручку от реализации менее 5 252 150 руб. в год или 2) торговую деятельность и имеющие выручку от реализации менее 8 403 440 руб. в год. Малые налогоплательщики уплачивают НДС со всей суммы выручки, и не вправе вычитать входной НДС. Обычные налогоплательщики – налогоплательщики, ежегодная выручка от реализации которых составляет больше 5 252 150 или 8 403 440 руб. и (или) которые признаны в качестве обычного налогоплательщика налоговым органом. Организации с выручкой менее минимального порога и вновь созданные организации могут быть признаны в качестве обычных налогоплательщиков по решению налогового органа при условии наличия постоянного места ведения деятельности, подтвержденной способности вести учет и составлять отчетность в соответствии с действующими государственными положениями и предоставлять достоверную налоговую информацию [4].

Поскольку в США нет системы НДС, то почти все штаты и муниципалитеты взимают налоги с розничных продаж товаров и услуг (налоги с продаж). Ставки налога с продаж варьируются от 4 до 9 %, в зависимости от штата или муниципалитета, где совершена соответствующая сделка [5].

В Германии НДС исчисляется на основании суммы выручки. Стандартная ставка налога составляет 19 %. К определенным видам операций, например, поставка продуктов питания, применяется сниженная ставка в 7 %. Законодательство предусматривает определенные условия, при которых происходит освобождение от уплаты данного налога. Например, экспортные сделки, в том числе оказание услуг на экспорт, продажа или сдача в аренду недвижимости и земельных участков, предоставление займов, врачебная деятельность, в том числе в области нетрадиционной медицины, ветеринария [6].

По вышеприведенным данным можно сделать вывод (табл. 11) о том, что максимальная ставка по НДС установлена в Швеции, а минимальная – в США, притом что в США действуют налоги с продаж.

Таблица 11

Рейтинг стран по уровню максимальной ставки НДС (2015 г.)

Рейтинг	Страна	Максимальная ставка, %
1	Швеция	25
2	Великобритания	20
3	Германия	19
4	Россия	18
5	Китай	17
6	США	9

Более того, был составлен рейтинг стран по доле налогов в ВВП страны (табл. 12), где видно, что налоги в Швеции занимают значительное положение, наименьшую долю в ВВП занимают налоги Китая [7].

Таблица 12

Рейтинг стран по доле налогов в ВВП страны

Рейтинг	Страна	Доля ВВП, %
1	Швеция	44,3
2	Германия	37,6
3	Великобритания	35,2
4	Россия	28,7
5	США	24,3
6	Китай	19,4

При помощи расследования налоговых служб и журналистов была выявлена доля в странах, где больше всего бюджет страдает от уклонения уплаты налогов (табл. 13). Данные таблицы показывают, что в России доля экономики в тени составляет 44 %, что является весьма значимым показателем по сравнению с другими странами [8].

Таблица 13

Рейтинг стран, которые больше всего страдают из-за уклонения от неуплаты налогов

Рейтинг	Страна	Оценка недополученных налогов за год, млрд долл.	Доля экономики в тени, %
1	США	337,3	8,6
2	Россия	221,0	43,8
3	Германия	215,0	16,0
4	Китай	134,4	12,7
5	Великобритания	109,2	12,5

Таким образом, если представить, что существует некий гражданин среднего возраста, который холост, у которого имеется машина, квартира и средний заработок, то какую страну ему лучше выбрать для проживания? Если рассматривать США, то выделяется ряд особенностей:

– пропорциональный налог на доходы физических лиц;
– социальное страхование, налоги с продаж (цены на товары в магазинах указываются без НДС);
– налог на доходы, полученные за рубежом;
– срок давности неуплаты налогов не имеет значения;
– налоги занимают 33–55 % общего дохода американца;
– налоги – самая крупная статья расходов;
– налоговое управление США (IRS) – служба по контролю налогооборота;
– постоянный рост налогов.

Если рассматривать Европу, то выделяются следующие особенности:

– пропорциональный налог на доходы физических лиц;
– налоговая надбавка в поддержку солидарности;
– меньшая налоговая нагрузка приходится на женатых, многодетных граждан, особенно, если жена-домохозяйка;
– социальное страхование, налог на сделки с недвижимостью, церковный налог (принадлежность к религиозной общине);

– каждый европеец содержит нескольких мигрантов, которые имеют многодетные семьи и живут на пособия;
– налоги занимают 50 % общего дохода европейца;
– повышение налогов, появление новых налогов и уменьшение зарплат;
– появление новых форм контроля (в частности, церковный контроль).

Если рассматривать Россию, то выделяются следующие особенности:
– доходы физических лиц облагаются по единой ставке – 13 %;
– социальные взносы платятся из денег работодателя;
– увеличение акцизов;
– небольшое количество налогов;
– одна из самых низких ставок в мире налога на прибыль.

Библиографические ссылки

1. Налоги с корпораций зарубежных стран [Электронный ресурс] // Современная наука: актуальные проблемы теории и практики. URL: http://www.nauteh-journal.ru (дата обращения: 10.01.2016).

2. Налоговые системы азиатских стран [Электронный ресурс]. URL: http://www.studfiles.ru (дата обращения: 10.01.2016).

3. Налоги в Швеции [Электронный ресурс]. URL: http://svspb.net (дата обращения: 10.01.2016).

4. Якимов М. Налоги в Китае [Электронный ресурс]. URL: http://asiainspector.ru (дата обращения: 10.01.2016).

5. Гончаренко И. А. Система налогов в США [Электронный ресурс]. URL: http://viperson.ru (дата обращения: 10.01.2016).

6. Налоги в Германии [Электронный ресурс]. URL: www.clever-invest.ru (дата обращения: 10.01.2016).

7. Доля налогов в ВВП [Электронный ресурс]. URL: http://svspb.net (дата обращения: 10.01.2016).

8. Как изменились налоги в разных странах [Электронный ресурс] // Коммерсантъ. Деньги. 2015. № 12. [1020]. URL: http://www.kommersant.ru/money (дата обращения: 12.01.2016).

9. Рейтинг налоговой нагрузки на бизнес (Total Tax Rate 2015) [Электронный ресурс]. URL: http://www.pwc.com (дата обращения: 12.01.2016).

10. Средняя заработная плата в странах мира [Электронный ресурс]. URL: total-rating.ru (дата обращения: 12.01.2016).

11. Налоговая система США и других зарубежных стран [Электронный ресурс]. URL: http://nalog-nalog.ru/ (дата обращения: 12.01.2016).

12. Черника Д. Г. Налоги [Электронный ресурс] : учеб. пособие. URL: http://bibliotekar.ru/ (дата обращения: 12.01.2016).

13. Лыкова Л. Н., Букина И. С. Налоговые системы зарубежных стран : учебник для бакалавриата и магистратуры. М. : Юрайт, 2014.

14. Где самые высокие и низкие налоги [Электронный ресурс] // Коммерсантъ. Деньги. 2014. № 12. URL: http://www.kommersant.ru/doc/2433642 (дата обращения: 10.01.2016).

© Ополева Л. А., Селиванова Т. А., 2016

УДК 336.146

Н. А. Пезина, И. В. Федоренко
Сибирский государственный аэрокосмический университет
имени академика М. Ф. Решетнева, Российская Федерация, Красноярск

АНАЛИЗ ИСПОЛНЕНИЯ БЮДЖЕТА МУНИЦИПАЛЬНОГО ОБРАЗОВАНИЯ КОЗУЛЬСКОГО РАЙОНА

Рассматриваются проблемы, связанные с формированием доходной и расходной частей бюджета муниципального образования, проведен анализ доходов и расходов за 2015 год.

Ключевые слова: бюджет Козульского района, исполнение, доходы, расходы, дефицит, сбалансированность, муниципальный долг.

N. A. Pezina, I. V. Fedorenko
Reshetnev Siberian State Aerospace University,
Krasnoyarsk, Russian Federation

ANALYSIS OF BUDGET PERFORMANCE OF MUNICIPALITY KOZULSKY DISTRICT

Examines the problems associated with the formation of the revenue and expenditure sides of the budget a municipal formation, conducted an analysis of income and expenditure for 2015.

Keywords: budget of Kozulsky District, performance, revenues, expenditures, deficit, balance, municipal debt.

В условиях кризиса на всех уровнях бюджетной системы приходится решать непростые задачи, связанные с обеспечением сбалансированности бюджетов, решение которых зависит от формирования новой бюджетной политики как на федеральном уровне, так и на местном. В сложившихся экономических условиях актуальной является задача проведения анализа исполнения бюджета на уровне муниципального образования.

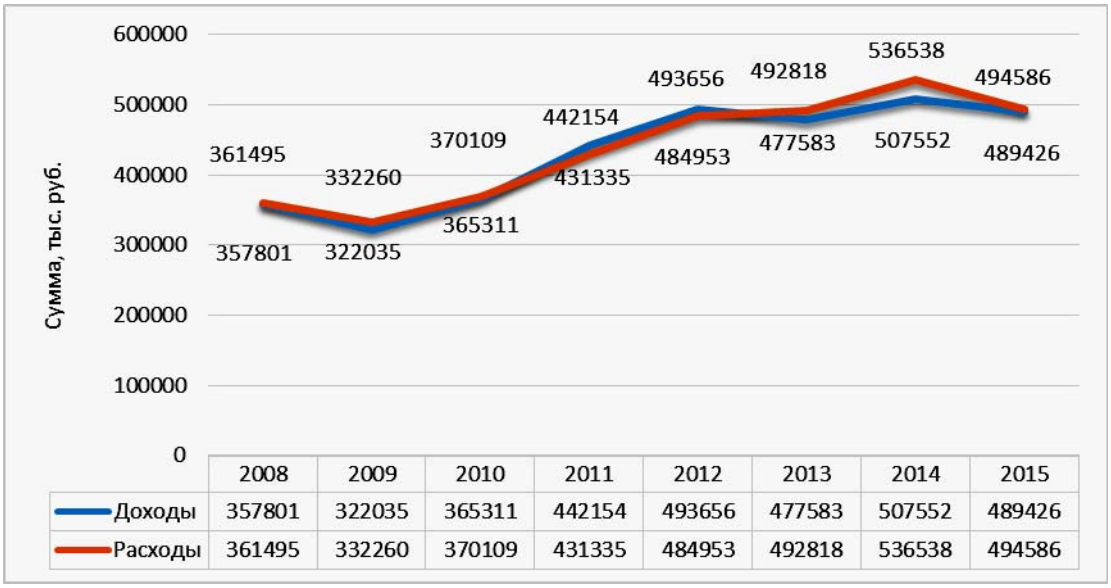
В качестве объекта исследования выбран бюджет муниципального образования Козульского района ввиду того, что данный бюджет является дотационным, и при настоящей экономической ситуации в стране число механизмов для обеспечения сбалансированности бюджета лишь сокращается.

Рассмотрим планирование и расходование бюджетных средств муниципального образования Козульского района за 2015 год.

Ведущими отраслями экономики Козульского района являются перерабатывающая промышленность (заготовка и первичная переработка древесины, добыча угля), сельское хозяйство, торговля, сфера услуг. Основная доля предприятий представлена малым и средним бизнесом. Общее число индивидуальных предпринимателей на территории муниципального образования составляет 265 [1].

Рассмотрим динамику доходов и расходов бюджета муниципального образования (рис. 1).

Данные графика показывают, что за последние три периода в бюджете района наблюдался дефицит. Профицит бюджетных средств приходился на 2011–2012 гг. (наибольший процент соотношения доходов и расходов был в 2011 г. и составлял 102,5 %). В 2015 г. расходы бюджета превышают доходы на 5160 тыс. руб., соотношение доходов и расходов составляет 98,96 % (2013 г. – 96,9 %, 2014 г. – 94,6 %).



	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Доходы	357801	322035	365311	442154	493656	477583	507552	489426
Расходы	361495	332260	370109	431335	484953	492818	536538	494586

Рис. 1. Динамика доходов и расходов бюджета Козульского района

За период 2008–2015 гг. сумма доходов бюджета Козульского района возрастает на 36,8 % (на 131625 тыс. руб.). Наибольшая сумма поступлений в бюджет наблюдалась в 2014 г. (507552 тыс. руб.), в 2015 г. поступления уменьшаются на 3,6 % (на 18126 тыс. руб.) по сравнению с 2014 г., что главным образом связано с прекращением действия дополнительных нормативов отчислений в бюджеты муниципальных районов от налога на доходы с физических лиц.

За период 2008–2015 гг. сумма расходов бюджета Козульского района возрастает на 36,8 % (на 133091 тыс. руб.). Наибольшая сумма расходов бюджетных средств составила в 2014 г. (536538 тыс. руб.), в 2015 г. расходы сокращены на 7,8 % (на 41952 тыс. руб.), что связано с осуществлением мер по повышению эффективности бюджетных расходов, а именно:

– отказ от новых расходных обязательств, не связанных с реализацией указов Президента РФ;

– повышение адресности мер социальной поддержки;

– применение бюджетного маневра, т. е. внутреннее перераспределение дополнительных расходов с менее значимых на более приоритетные.

Также для уменьшения расходов была отменена индексация оплаты коммунальных услуг, публичных нормативных обязательств.

Таким образом, динамика показателей двух последних лет является отрицательной, темпы сокращения расходной части бюджета превышают темпы сокращения доходной части практически в два раза.

Объем муниципального долга по состоянию на 01.01.2016 г. составил 53 млн руб., что равно 101,2 % от собственных доходов бюджета Козульского района (68,5 % – от консолидированного бюджета района). Такой уровень долговой нагрузки можно назвать критическим, так как составляет 73,6 % от установленного верхнего предела муниципального долга [1].

Рассмотрим структуру доходов собственного бюджета Козульского района (рис. 2).

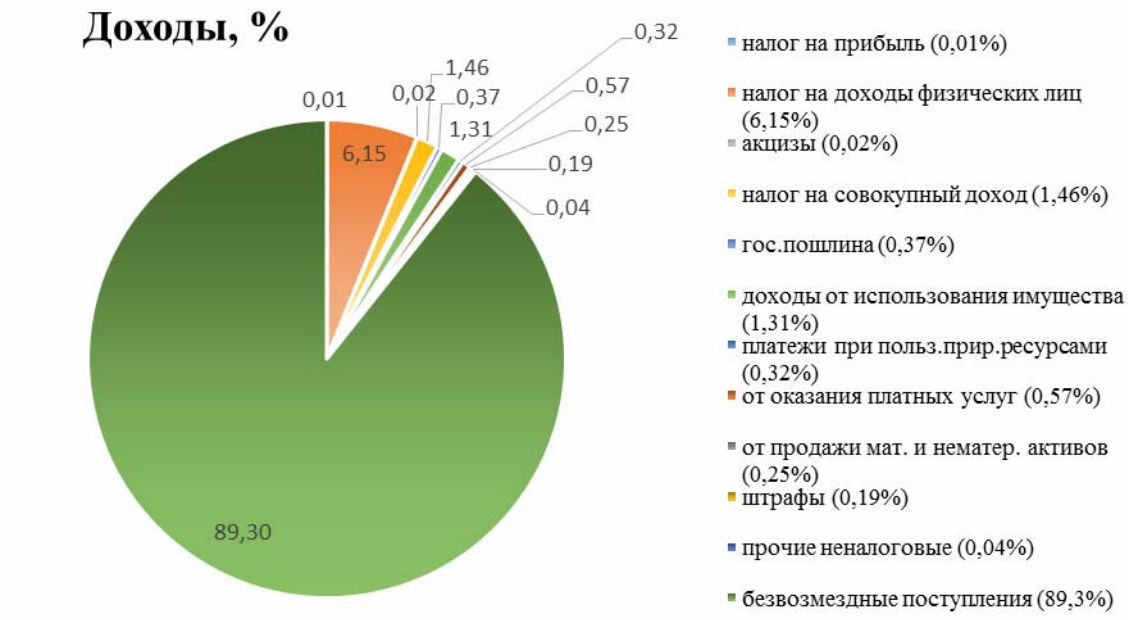
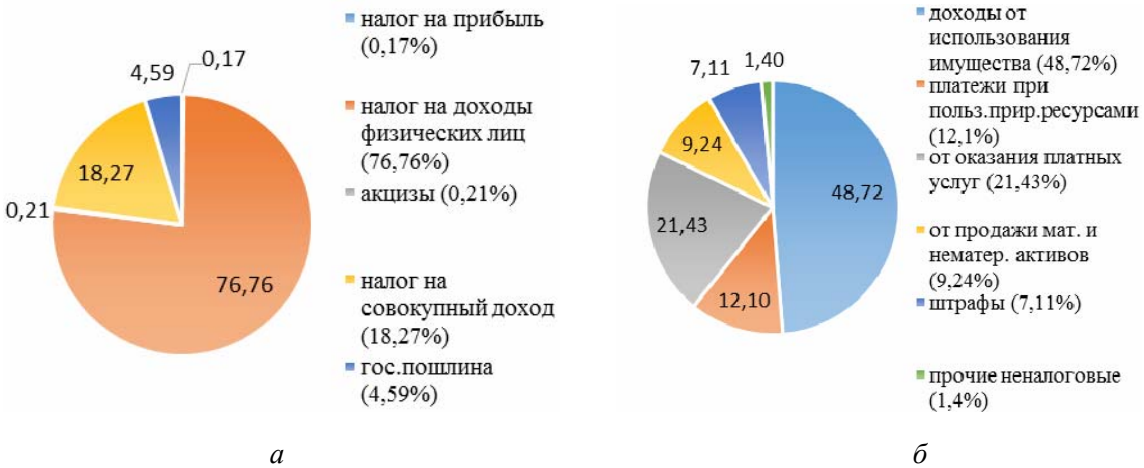


Рис. 2. Структура доходной части бюджета Козульского района за 2015г.

На долю налоговых и неналоговых поступлений приходится лишь 10,7 % всех поступлений (соответственно 89,3 % – межбюджетные трансферты).

В структуре налоговых и неналоговых поступлений 75 % принадлежит налоговым. Основная доля налоговых платежей приходится на поступления налога на доходы физических лиц (76,8 %), налог на совокупный доход, включающий единый налог на вмененный доход, единый сельскохозяйственный налог, налог, взимаемый в связи с применением патентной системы налогообложения (18,3 %), государственная пошлина (4,6 %). В структуре неналоговых поступлений бóльшая часть принадлежит доходам от использования имущества 48,7 %, доходы от оказания платных услуг составляют 21,4 %, платежи при пользовании природными ресурсами – 12,1 % (рис. 3).

Наименьшие поступления в бюджет приходятся на налог на прибыль организаций (0,01 %), налог на товары, работы, услуги (0,02 %), денежные взыскания (0,19 %).



а *б*

Рис. 3. Структура налоговых (*а*) и неналоговых (*б*) поступлений бюджета Козульского района за 2015 г.

В части налоговых поступлений наименьший процент приходится на налог на прибыль организаций (0,17 %), в части неналоговых – на штрафы и прочие неналоговые.

Рассмотрим структуру расходов собственного бюджета Козульского района (рис. 4).

Рис. 4. Структура расходной части бюджета Козульского района за 2015 г.

Таким образом, наибольшая часть расходов бюджета Козульского района направлена на образование (52,6 %), на втором месте – расходы на жилищно-коммунальное хозяйство (12,8 %), на третьем – расходы на проведение социальной политики (8,8 %).

Наименьший процент расходования средств приходится на здравоохранение (0,03 %), национальную безопасность и правоохранительную деятельность (0,22 %), национальную оборону (0,25 %).

Источниками финансирования для покрытия бюджетного дефицита являются бюджетные кредиты (35 млн руб.) и кредиты коммерческих банков (18 млн руб.) [1].

Таким образом, анализ приведенной информации позволяет сделать вывод, что исполнение бюджета происходит в условиях, когда, с одной стороны, нужно обеспечить рост первоочередных расходов, а с другой – обеспечить соблюдение бюджетного законодательства. В сложившейся ситуации для обеспечения эффективности исполнения бюджета ведущую роль играют механизмы информационно-аналитического обеспечения, позволяющие своевременно отслеживать и корректировать бюджетный процесс.

Библиографический список

1. Администрация Козульского района [Электронный ресурс]. URL: http://admkozulka.ru/ (дата обращения: 03.03.2016).

© Пезина Н. А., Федоренко И. В., 2016

УДК 336.146

Н. А. Пезина, И. В. Федоренко
Сибирский государственный аэрокосмический университет
имени академика М. Ф. Решетнева, Российская Федерация, Красноярск

АНАЛИЗ ИСПОЛНЕНИЯ БЮДЖЕТА КРАСНОЯРСКОГО КРАЯ

Рассматриваются вопросы, связанные с практической реализацией принципа сбалансированности бюджетной системы на примере бюджета Красноярского края.

Ключевые слова: бюджет Красноярского края, доходы, расходы, дефицит, исполнение, контроль.

N. A. Pezina, I. V. Fedorenko
Reshetnev Siberian State Aerospace University,
Krasnoyarsk, Russian Federation

BUDGET EXECUTION ANALYSIS OF KRASNOYARSK REGION

Considered the issues related to the practical implementation of the principle of balancing the budget system on the example of the budget of the Krasnoyarsk territory.

Keywords: budget of Krasnoyarsk region, income, expenditure, deficit, execution control.

Для эффективного функционирования государственного механизма необходимыми являются определенные финансовые ресурсы, которые аккумулированы в государственном бюджете (а также, в зависимости от уровня власти, в региональном либо местном бюджете). Именно от совершенства функционирования бюджетного механизма во многом зависит и функционирование всей национальной экономики. В условиях кризисных явлений в мировой и национальной экономике, а также произошедшей в конце 2014 г. девальвации национальной валюты, актуальной является задача анализа исполнения бюджета в сложившихся условиях.

В качестве объекта исследования выбран собственный бюджет Красноярского края, так как региональные бюджеты во многом зависят от межбюджетных трансфертов и являются «донорами» для бюджетов муниципальных образований субъекта. Красноярский край обладает широким экономическим потенциалом, и в условиях импортозамещения и снижения курса национальной валюты доходы предприятий-экспортеров имеют потенциал роста, что должно привести к росту доходов краевого бюджета.

Рассматривая вопрос исполнения государственного бюджета субъекта федерации, приведем общую схему бюджетного цикла (рис. 1).

Проведем анализ исполнения бюджета Красноярского края за 2015 г. Для этого рассмотрим динамику исполнения бюджета по запланированным и фактическим показателям (рис. 2) [4].

Как представлено на схеме, доходы бюджета составили на 7,2 млрд руб. менее запланированных. Что касается расходов, то также наблюдалось меньшее количество исполненных обязательств по сравнению с запланированным – на 29,4 млрд руб. Бюджетный дефицит был запланирован в размере 21,8 млрд руб., а составил 18,3 млрд руб. Это было бы позитивной характеристикой, если бы были исполнены все расходные обязательства, либо же полностью собраны все доходы бюджета.

Доходы исполнены на 96,01 % от суммы уточненного плана.

Основные источники доходов бюджета края составили налоговые и неналоговые доходы – 143,3 млрд руб.

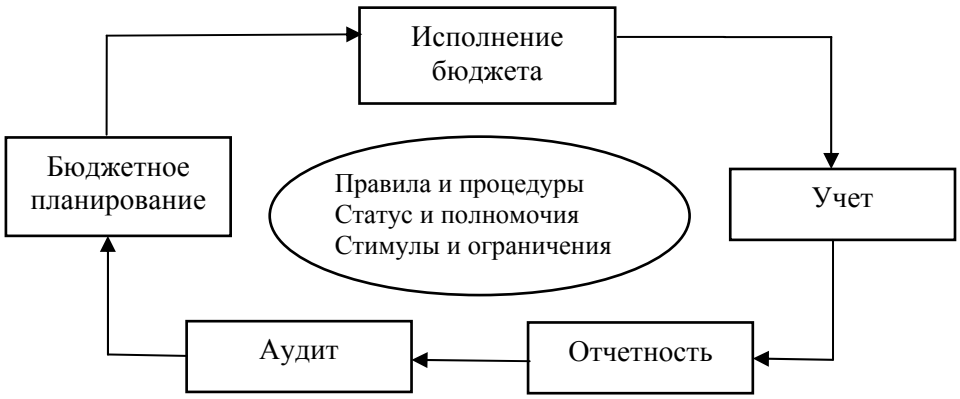


Рис. 1. Модель бюджетного цикла [2]

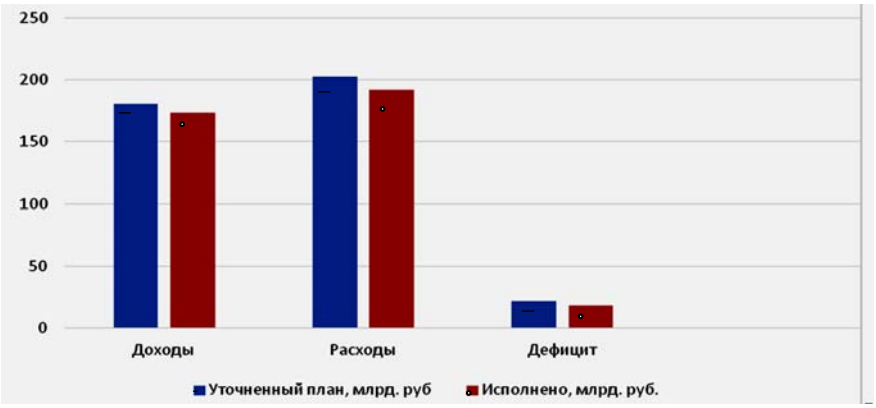


Рис. 2. Исполнение бюджета Красноярского края за 2015 год

Причинами неисполнения уточненного плана доходов послужили:
- санкции и геополитические риски;
- снижение цен на нефть;
- ослабление национальной валюты;
- снижение цен на металлы;
- рост инфляции;
- замедление темпов роста экономики;
- удорожание кредитов.

Выше было обозначено, что не все расходные обязательства были исполнены.

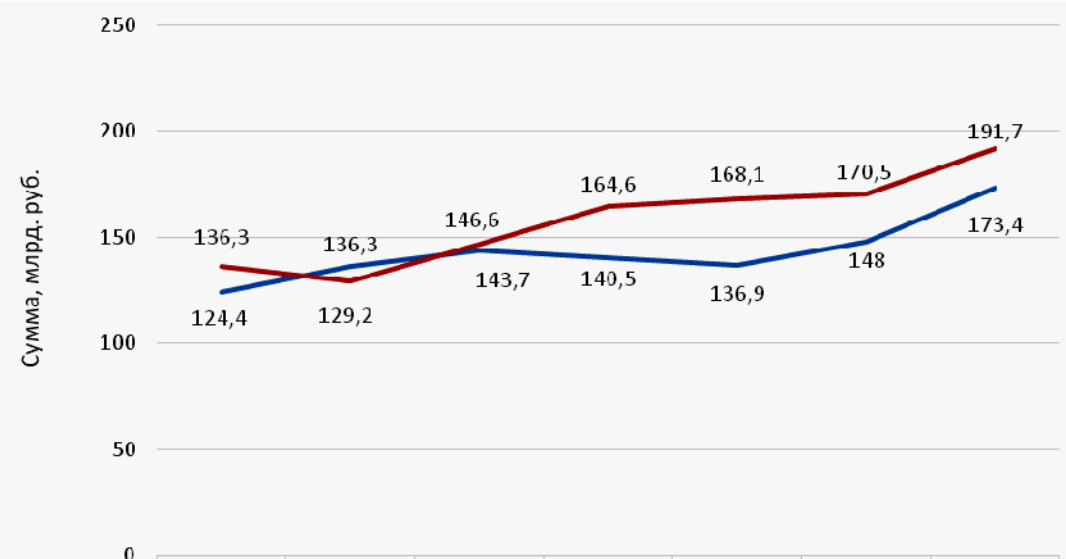
Расходы исполнены на 94,7 % от суммы бюджетной росписи с учетом изменений. Экономия сложилась в результате конкурсных процедур, оптимизации расходов с целью снижения дефицита бюджета.

По итогам 2015 г. Красноярский край занимает четвертое место в России по уровню открытости бюджетных данных. Рейтинг субъектов РФ, составленный московским Центром прикладной экономики при поддержке Минфина России, проводится с целью формирования у регионов стимулов для повышения открытости бюджетных данных и использования механизмов общественного участия и контроля [3].

Основные направления расходных обязательств бюджета Красноярского края следующие:
- социальные нужды;
- здравоохранение;

– образование;
– сфера государственных финансов.

На рис. 3 представлена динамика расходов и доходов государственного бюджета Красноярского края за 2009–2015 гг. Как показывают данные, расходы региона неуклонно увеличиваются. В то же время и доходы демонстрируют тенденцию к увеличению [4].



	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Доходы	124,4	136,3	143,7	140,5	136,9	148	173,4
Расходы	136,3	129,2	146,6	164,6	168,1	170,5	191,7

Рис. 3. Динамика расходов и доходов бюджета Красноярского края за 2009–2015 годы

Подводя итог, отметим, что составление, рассмотрение, утверждение государственного бюджета есть центральный вопрос функционирования государственных финансов. Во многом от качества данного процесса зависит сбалансированность бюджета и бюджетной системы государства. Исполнение, отчет об исполнении и контроль государственного бюджета представляет собой особый вид финансового контроля за прозрачностью и целевым использованием бюджетных средств.

Наметившаяся в 2015 г. тенденция к сокращению бюджетного дефицита бюджета Красноярского края требует закрепления за счет повышения качества бюджетного планирования и эффективности бюджетных расходов. Этому может способствовать развитие инструментов информационно-аналитического обеспечения бюджетного планирования и контроля.

Библиографический список

1. Бюджетный кодекс РФ [Электронный ресурс] : федер. закон от 31.07.1998 № 145-ФЗ (ред. от 29.12.2015). URL: http://www.consultant.ru/ (дата обращения: 07.04.2016).

2. Бюджетное право : учебник / под ред. Н. А. Саттаровой. М. : Деловой двор, 2009. 296 с.

3. Центр прикладной экономики [Электронный ресурс]. URL: http://www.a-econom.com/ (дата обращения: 07.04.2016).

4. Министерство финансов Красноярского края [Электронный ресурс]. URL: http://minfin.krskstate.ru/ (дата обращения: 07.04.2016).

© Пезина Н. А., Федоренко И. В., 2016

УДК 657

М. В. Полубелова, А. В. Качаева, А. А. Шефер
Сибирский государственный аэрокосмический университет
имени академика М. Ф. Решетнева, Российская Федерация, Красноярск
Сибирский институт бизнеса, управления и психологии,
Российская Федерация, Красноярск

ОРГАНИЗАЦИЯ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ

Рассмотрены вопросы, связанные с организацией внутреннего контроля экономическим субъектом. Определены нормативные акты, регламентирующие организацию и осуществление внутреннего контроля. Предложена форма матрицы рисков и процедур внутреннего контроля.

Ключевые слова: внутренний контроль, элементы внутреннего контроля, документирование внутреннего контроля, матрица рисков.

M. V. Polubelova, A. V. Kachaeva, A. A. Shefer
Reshetnev Siberian State Aerospace University,
Krasnoyarsk, Russian Federation
Siberian Institute of Business, Management and Psychology,
Krasnoyarsk, Russian Federation

ORGANIZATION OF INTERNAL CONTROL

Described the issues related to the organization of internal control by the economic subject. Defined regulations governing the organization and implementation of internal controls. Presented a form of risk matrix and internal control procedures.

Keywords: internal control, elements of internal control, documentation of internal controls, risk matrix.

В настоящее время ст. 19 федерального закона «О бухгалтерском учете» требует от экономических субъектов организации внутреннего контроля фактов хозяйственной жизни или в случае, если отчетность экономического субъекта подлежит обязательному аудиту – организации внутреннего контроля ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности. Вопросы, связанные с организацией внутреннего контроля, рассмотрены только в информации Министерства финансов РФ № ПЗ-11/2013 «Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности», но для практической организации внутреннего контроля данной информации недостаточно.

Внутренний контроль (ВК) – процесс, направленный на получение достаточной уверенности в том, что экономический субъект обеспечивает:

а) эффективность и результативность своей деятельности, в том числе достижение финансовых и операционных показателей, сохранность активов;

б) достоверность и своевременность бухгалтерской отчетности;

в) соблюдение законодательства, в том числе при совершении фактов хозяйственной жизни и ведении бухгалтерского учета [1].

Система внутреннего контроля включает *элементы внутреннего контроля*; *документирование внутреннего контроля*; *организацию внутреннего контроля*.

К основным элементам внутреннего контроля относятся контрольная среда, оценка рисков, процедуры внутреннего контроля, информация и коммуникация, оценка внутреннего контроля.

Порядок организации и осуществления внутреннего контроля оформляется документально на бумажном носителе и (или) в электронном виде. Положения, касающиеся

организации внутреннего контроля, являются частью учредительных и внутренних организационно-распорядительных документов экономического субъекта (приказов, распоряжений, положений, должностных и иных инструкций, регламентов, методик, стандартов бухгалтерского учета экономического субъекта) [2].

Документирование оценки рисков реализуется в определенном порядке.

1. Описание бизнес-процессов и процедур работы экономического субъекта. Описание бизнес-процессов может проводиться по направлению деятельности юридической или организационной структуры. Описание бизнес-процессов может составляться в текстовой и графической форме.

2. Описание риска, которое включает: а) указание на потенциальное неблагоприятное внутреннее и (или) внешнее событие (факт, обстоятельство), порождающее риск; б) причину и вероятность его возникновения; в) возможные негативные последствия (ущерб), их количественную и (или) качественную оценку.

3. Определение по результатам оценки рисков (экономический субъект определяет наиболее существенные риски и принимает решения для минимизации их посредством организации и осуществления внутреннего контроля).

С целью систематизации принятых экономическим субъектом процедур внутреннего контроля, относящихся к определенным выявленным рискам, а также оценки полноты покрытия внутренним контролем выявленных рисков, может составляться матрица рисков и процедур внутреннего контроля. Пример данной матрицы представлен в таблице.

Документирование различных аспектов, связанных с информацией и коммуникацией, может отражаться в положении об информационной политике, графике документооборота, должностных инструкциях.

Все экономические субъекты должны на регулярной основе актуализировать документацию, регламентирующую организацию и осуществление внутреннего контроля. Данная актуализация может быть связана с результатами постоянного мониторинга системы внутреннего контроля, изменением технических и технологических процессов деятельности экономического субъекта и т. д.

Порядок организации внутреннего контроля, в том числе обязанности и полномочия подразделений и персонала экономического субъекта, определяются в зависимости от характера и масштабов деятельности экономического субъекта, особенностей его системы управления.

При организации внутреннего контроля необходимо исходить из того, что:

а) внутренний контроль должен осуществляться на всех уровнях управления экономическим субъектом, во всех его подразделениях;

б) в осуществлении внутреннего контроля должен участвовать весь персонал экономического субъекта в соответствии с его полномочиями и функциями;

в) полезность внутреннего контроля должна быть сопоставима с затратами на его организацию и осуществление [2].

Формироваться и контролироваться система внутреннего контроля может как самим экономическим субъектом, так и с привлечением сторонних организаций, например, аудиторских компаний. Экономический субъект сам определяет, какой из вариантов ему больше подходит.

Если принимается решение об организации и осуществлении внутреннего контроля собственными силами, то в этом случае создается служба внутреннего контроля, которая методически сопровождает и координирует работу структурных подразделений экономического субъекта.

Система внутреннего контроля организации может быть оформлена соответствующим положением, которое является приложением к учетной политике организации и включает в себя следующие разделы:

1. Общие положения о внутреннем контроле.

2. Организация внутреннего контроля.

Матрицы рисков и процедур внутреннего контроля (фрагмент)

Риск	Меры предупреждения и минимизации риска	Исполнитель	Вид контроля	Контрольные процедуры	Периодичность
Недостоверность, несвоевременность отражения в учете операций по движению безналичных денежных средств	Осуществление операций по движению безналичных денежных средств в соответствии с федерал. законом № 402-ФЗ от 6 декабря 2011 года, ПБУ 4/99, ПБУ 10/99, приказами Минфина от 29 июля 1998 года № 34н, от 31 октября 2000 года № 94н и другими нормативными документами	Бухгалтерия	Превентивный	Сверка операций по движению денежных средств на счетах 51 «Расчетные счета», 55 «Специальные счета»; сверка остатков и даты в первичных документах с выписками банков; проверка защитного программного обеспечения, правил информационной безопасности по сохранности паролей	1 раз в год
Недостоверность и несвоевременность учета расходов, их признания в соответствии с требованиями ПБУ 10/99 «Расходы организаций»	Осуществление операций по прочим расходам согласно нормам федерал. закона № 402-ФЗ от 6 декабря 2011 года, ПБУ 4/99, ПБУ 10/100 и другим нормативным документам	Бухгалтерия	Превентивный	Проверка первичных документов по фактическим произведенным расходам; анализ аналитической информации в регистрах учета с видами прочих расходов согласно ПБУ 10/99 «Расходы организации»	1 раз в год
Недостоверный расчет и отражение в учете финансового результата, непроведение процедур, предшествующих формированию финансового результата	Формирование финансового результата в соответствии с нормами федерал. закона № 402-ФЗ от 6 декабря 2011 года, ПБУ 4/99, ПБУ 10/99, приказов Минфина от 29 июля 1998 года № 34н, от 31 октября 2000 года № 94н и другими нормативными документами	Бухгалтерия	Превентивный	Контроль сопоставимости данных бухгалтерского учета с данными бухгалтерской отчетности – балансом, отчетом о финансовом результате, отчетом о движении денежных средств	1 раз в год
Искажение информации в учетной системе, несанкционированный доступ к программе, нарушение целостности данных в учетной системе	Мониторинг соответствия учетной системы требованиям безопасности и достоверности	Бухгалтерия	Превентивный	Проверка соблюдения целостности и достоверности данных в учетной программе (1.С предприятие, 1.С зарплата и управление персоналом)	1 раз в год

При оформлении результатов проверочных мероприятий придерживаются следующих правил.

В разделе, посвященном общим положениям, могут указываться цели и задачи системы внутреннего контроля, принципы и объекты внутреннего контроля, в качестве которых могут выступать факты хозяйственной жизни организации, отраженные в учете, договоры на приобретение ресурсов, приказы руководства, первичные учетные документы, регистры бухгалтерского учета, имущество и обязательства, бухгалтерская отчетность организации.

Во втором разделе описывается сам порядок организации внутреннего контроля, а именно, кто отвечает за организацию контроля, кто его непосредственно осуществляет и какие мероприятия для этого используются, это может быть описано с разбивкой по стадиям предварительного и последующего контроля. Указывается порядок обеспечения лиц, снабжающих внутренний контроль соответствующей информацией, а также обозначается объем их прав и обязанностей.

В последнем разделе приводится необходимая информация о том, каким образом оформляются результаты проведенных мероприятий внутреннего контроля (и как они используются для управления организацией.

Результаты проведения предварительного и текущего контроля могут оформляться в виде протоколов, к которым прилагаются перечень мероприятий по устранению выявленных недостатков и нарушений, а также рекомендации по их недопущению в будущем.

Результаты проведения последующего контроля могут оформляться в виде акта. Акт проверки может включать в себя следующие сведения:

– характер и состояние систем бухгалтерского учета и отчетности;

– методы и приемы, применяемые в процессе проведения контрольных мероприятий;

– анализ соблюдения законодательства, регламентирующего порядок осуществления финансово-хозяйственной деятельности;

– выводы о результатах проведения контроля;

– описание принятых мер и перечень мероприятий по устранению недостатков и нарушений, выявленных в ходе последующего контроля, рекомендации по недопущению возможных ошибок.

Таким образом, можно отметить, что система внутреннего контроля должна быть создана и применяться каждым экономическим субъектом. Она представляет собой функцию управления, которая позволяет эффективно управлять различными бизнес-процессами. Данная система должна не только обнаруживать недостатки и нарушения в части уже свершившихся фактов хозяйственной жизни, но и предотвращать их появление в дальнейшем. Вопросы, связанные с организацией внутреннего контроля, в нормативных актах рассмотрены недостаточно подробно, поэтому экономические субъекты сталкиваются с недостатком информации и вынуждены многие аспекты разрабатывать самостоятельно.

Библиографические ссылки

1. О бухгалтерском учете [Электронный ресурс] : федер. закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ (ред. от 04.11.2014). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

2. Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности [Электронный ресурс] : информация Министерства финансов РФ № ПЗ-11/2013. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

© Полубелова М. В., Качаева А. В., Шефер А. А., 2016

УДК 657

М. Х. Полякова
Сибирский государственный аэрокосмический университет
имени академика М. Ф. Решетнева, Российская Федерация, Красноярск

АНАЛИЗ МЕТОДИК УЧЕТА ЗАТРАТ В ВЫСШИХ ОБРАЗОВАТЕЛЬНЫХ УЧРЕЖДЕНИЯХ

Рассмотрены методики учета затрат образовательных учреждений, представлены сравнение и анализ методик учета затрат образовательных учреждений.

Ключевые слова: учет, затраты, методика, образовательные учреждения.

M. K. Poliakova
Reshetnev Siberian State Aerospace University,
Krasnoyarsk, Russian Federation

ANALYSIS OF COST ACCOUNTING METHODS AT HIGHER EDUCATIONAL INSTITUTIONS

Described the methods of accounting costs of educational institutions, presented a comparison and analysis of the accounting methods of educational institutions costs.

Keywords: accounting, costs, methods, educational institutions.

Объектом исследования является методика учета затрат образовательных учреждений, предметом анализ особенностей методик учета затрат образовательных учреждений.

В актуальных условиях хозяйствования эффективное управление образовательным учреждением – это сложный процесс, состоящий из правильного выбора целей и задач, изучения и глубокого анализа достигнутого уровня учебно-воспитательной работы, организации планирования, учета и контроля затрат, выбора оптимальных путей для повышения уровня образовательных услуг. Учитывая выявленные проблемы, необходимо проанализировать ряд методик высшего образовательного учреждения.

По материалам специализированной литературы [1–4] было проанализировано семь методик учета затрат образовательных учреждений (рис. 1).

Методика расчета на основе распределения затрат с помощью коэффициентов приведения (Жамин В. А., Калинина В. П., Воробьева Р. А.) дает возможность установить затраты на обучение одного обучающегося конкретной формы обучения. Данная методика мало применима и на сегодняшний день не актуальна, что проявляется в невозможности расчета себестоимости при разделении специальностей (образовательных программ), как и то, что затраты формируются между формами обучения соразмерно численности обучаемых. Такая база распределения является экономически необоснованной и серьезно понижает точность расчетов. В расчетах, связанных с калькуляцией себестоимости обучения одного обучающегося, ряд авторов чаще всего не учитывает существование многих видов затрат: на группу, курс, специальность, факультет, проведение лекций и семинаров, использование лабораторного оборудования или компьютерных классов.

Методика Власова А. В. на основе стандартных баз распределения затрат позволяет формировать затраты на обучение и формы обучения на одного обучающегося конкретной специальности, но точность расчетов низка, поэтому все затраты подлежат формированию соразмерно выбранным базам, и не выделены прямые затраты, относимые непосредственно на себестоимость образовательных услуг. Данная методика не может применяться и не актуальна, так как не разработан порядок формирования информации о затратах по необходимым направлениям.

Рис. 1. Методики учета затрат высшего образовательного учреждения

Методика Ткаченко О. Н. на основе организации управленческого учета в образовательном учреждении позволяет определить положение о финансовой структуре образовательного учреждения, структуру и порядок составления бюджетов, положение об учетной политике, регламенты бизнес-процессов, отражающие сроки, порядок и ответственность конкретных сотрудников за формирование регистров управленческого учета и форм отчетности, положение об организационной структуре, положения об отделах, должностные инструкции сотрудников и т. д. Данная методика актуальна и может применяться в вузах, так как четко формирует порядок отражения информации о затратах по всем направлениям.

Методика Соколовского А. А. дает возможность ведения учета затрат по учебной студенческой группе в качестве заказа в образовательном учреждении по направлениям затрат, сравнения фактических и нормативных затрат образовательного учреждения за период, показателям экономической эффективности ведения образовательной деятельности, плану счетов для учета затрат образовательного учреждения.

Применение данной методики и учетных регистров существенно повышает оперативность и полезность бухгалтерских данных для целей управления. Учетная система при этом будет обеспечивать сопряженность и взаимосвязь различных информационных потоков как основу для взаимодействия всех функций управления: планирования и организации, учета и контроля, анализа и регулирования.

Методика Кузьминой В. Н. на основе учета затрат, включаемых в себестоимость образовательных услуг, обеспечивает контроль себестоимости образовательных услуг, расчет средневзвешенного тарифа оплаты 1 ч работы профессорско-преподавательского состава и затрат по направлениям, сравнивает фактические и нормативные затраты, соотносит доходы и расходы на обучение.

Использование предлагаемой методики позволит определить минимальную величину стоимости образовательных услуг по конкретной специальности, направления подготовки и тому подобному, составить и в дальнейшем контролировать смету расходов каждого подразделения, определить рентабельность образовательной деятельности каждого подразделения.

Проведен сравнительный анализ методик. Результаты анализа детализации исследуемой методики представлены в табл. 1. Методика Ткаченко О. Н. менее аналитична и детализирована по сравнению с методиками Соколовского А. А. и Кузьминой В. Н.

Таблица 1

Анализ характеристик детализации исследуемой методики

Показатели	Ткаченко О. Н.	Соколовский А. А.	Кузьмина В. Н.
Порядок ведения аналитического учета	+	+	+
Учет затрат:			
– по подразделениям	+	+	+
– формам обучения	+	+	+
– специальностям (образовательным программам)	+	+	+
– учебным группам	-	+	+
Расчет себестоимости образовательной услуги:			
– по подразделениям	+	+	+
– формам обучения	+	+	+
– специальностям (образовательным программам)	+	+	+
– учебным группам	-	+	+

В табл. 2 представлены результаты исследования методик на предмет группировки затрат, применяемых методов учета и объектов калькулирования.

Таблица 2

Анализ методов учета затрат и объектов калькулирования в рассмотренных методиках

Автор	Объекты калькулирования	Прямые	Вид себестоимости	Метод
Ткаченко О. Н.	Курс обучения; – форма обучения; – специальность (образовательным программам)	Затраты на оплату труда ППС и начисления на нее	–	–
Соколовский А. А.	Учебная группа; – курс обучения; – форма обучения	Затраты на оплату труда ППС и начисления на нее	Полная себестоимость	Нормативный метод, позаказный метод
Кузьмина В. Н.	Учебная группа; – специальность (образовательная программам); – курс обучения; – форма обучения	Затраты на оплату труда ППС и начисления на нее	Полная себестоимость	Позаказный метод в сочетании с нормативным методом

Хорошо организованный аналитический учет затрат и выбор калькуляционных объектов позволяет правильно определить затраты на обучение и калькулирование себестоимости образовательных услуг. Это значит, что составление текущего учета затрат должно подчиняться процессу калькулирования, т. е. учет должен быть организован по курсу обучения, формам обучения, учебной группе и специальностям (образовательным программам). Замена традиционных подходов более совершенными методиками для дальнейшего исследования его управленческих аспектов нуждается в переориентации отечественной теории и практики учета затрат.

Библиографические ссылки

1. Крылова А. Н. Особенности образовательной деятельности высших учебных заведений и их влияние на управленческий учет затрат // Проблемы и перспективы экономики и управления (20–23 апреля). 2012. С. 133–142.

2. Ткаченко О. Н. Разработка методики организации управленческого учета в негосударственном образовательном учреждении : магистерская диссертация / Сиб. гос. аэрокосмич. ун-т. Красноярск, 2014. С. 93.

3. Соколовский А. А., Федоренко И. В. Разработка методики учета затрат образовательных учреждений // Учет, анализ, аудит: проблемы теории и практики. Красноярск, 2012. Вып. 9. С. 135–141.

4. Кузьмина В. Н. Методика расчета и контроля себестоимости образовательных услуг // Учет, анализ, аудит: проблемы теории и практики / Сиб. гос. аэрокосмич. ун-т. Красноярск, 2014. Вып. 13. С. 83–85.

© Полякова М. Х., 2016

УДК 657.4

К. В. Родькина
Сибирский государственный аэрокосмический университет
имени академика М. Ф. Решетнева, Российская Федерация, Красноярск

СПОСОБЫ УЧЕТА ПРИОБРЕТЕНИЯ МАТЕРИАЛОВ И ИХ ИСПОЛЬЗОВАНИЕ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ ЖЕЛЕЗНОДОРОЖНОГО ТРАНСПОРТА

Рассмотрены возможные способы оценки поступления материалов в бухгалтерском учете. Представлен способ отражения в учете материалов железнодорожного транспорта, а также выявлен наиболее эффективный метод учета поступления материалов.

Ключевые слова: материалы, учет, оценка.

K. V. Rodkina
Reshetnev Siberian State Aerospace University,
Krasnoyarsk, Russian Federation

ACCOUNTING METHODS OF MATERIAL PURCHASE AND ITS USE AT RAILWAY TRANSPORTATION ENTERPRISES

Described the possible ways of assessing the goods receipt in accounting, presented a method of recording the materials of railway transport, also identified the most effective method of accounting for goods receipts.

Keywords: materials, accounting, assessment.

Неотъемлемыми составляющими деятельности любой организации являются материалы, которые необходимы для нормального осуществления и расширения хозяйственной деятельности предприятий. Материалы обслуживают сферу производства и являются его материальной основой. Они необходимы для обеспечения процесса производства продукции, образования стоимости. Так как материалы в большей степени влияют на показатели хозяйственной деятельности, чем другие виды активов, то они занимают наибольший удельный вес в составе текущих затрат. Поэтому правильность организации учета материалов приводит к оптимальности обеспечения материалами, минимизации затрат, улучшению финансовых результатов, ритмичности и слаженности работы предприятия.

Материалы – это предметы труда, необходимые для производства продукции, работ, услуг, для хозяйственных нужд организации [4, с. 98]. Срок полезного использования их менее 12 месяцев.

Согласно Положению по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (далее – ПБУ 5/01, п. 5, разд. 2) материально-производственные запасы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости, состав которой определен ПБУ 5/01, п. 6 [2].

Однако каждое предприятие вправе использовать способ оценки материалов в бухгалтерском учете при их поступлении, который разрешен нормативными доку-

ментами по бухгалтерскому учету и должен быть отражен в учетной политике организации. Рассматриваемой проблемой является то, какой способ предпочтительнее использовать предприятиям при учете в современных условиях.

Были проанализированы возможные способы оценки при приобретении, поступлении материалов в организацию.

1. По фактической себестоимости их приобретения (заготовления) с использованием только счета 10 «Материалы». Фактическая себестоимость материалов формируется на активном счете 10 «Материалы». Дебетовое сальдо по счету 10 отражает остаток материалов на складе организации на начало и конец отчетного периода; оборот по дебету показывает увеличение величины материалов на складе за отчетный период; оборот по кредиту счета 10 отражает их расход или отпуск для нужд фирмы, а также выбытие в связи с продажей или иное выбытие на сторону [6, с. 142].

Данный метод формирования оценки материалов является очень трудоемким и предполагает своевременное наличие достоверной информации о транспортно-заготовительных расходах по каждой отдельной партии материалов. Применение такого метода возможно только на отдельных предприятиях с ограниченной номенклатурой материалов и небольшим количеством отдельных поставок в течение отчетного периода, а также, когда предприятие приобретает материалы у поставщиков, которые организуют доставку материалов собственным транспортом и могут предъявить счет за оказанные транспортные услуги сразу после ее оказания либо сразу включают стоимость доставки в стоимость материалов.

В результате использования данного метода может произойти искажение себестоимости материалов, списанных в производство, так как счета от организаций, оказывающих транспортные услуги, поступают заказчикам зачастую в следующем отчетном месяце, когда материал уже оприходован и списан на себестоимость.

2. По учетным ценам данный способ применяется при большом и интенсивном потоке поступления материалов, когда организация имеет значительную номенклатуру материалов с применением счетов 15 и 16. Счет 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» – активный. По кредиту счета 15 отражается стоимость поступивших и оприходованных материалов по учетным ценам. По дебету счета 15 отражают фактические затраты по заготовлению и приобретению материальных ценностей. В конце месяца счет 15 закрывается и в бухгалтерском балансе не отражается.

Применение данного способа имеет следующие положительные моменты:

– имеется возможность вести количественно суммовой учет материалов, поступивших без расчетных документов;

– обособленное отражение транспортно-заготовительных расходов;

– ведение текущего учета движения материалов в стоимостном выражении;

– упрощение процедуры учета материалов – в местах хранения каждый материал (номенклатурный номер) имеет только одну цену.

Учетная цена устанавливается фирмой самостоятельно, в качестве данных могут применятся:

– договорные цены, в этом случае другие расходы, входящие в фактическую себестоимость материалов, учитываются отдельно в составе транспортно-заготовительных расходов;

– фактическая себестоимость материалов по данным предыдущего месяца или отчетного периода (отчетного года). В этом случае отклонения между фактической себестоимостью материалов текущего месяца и их учетной ценой учитываются в составе транспортно-заготовительных расходов;

– планово-расчетные цены. В этом случае отклонения договорных цен от планово-расчетных учитываются в составе транспортно-заготовительных расходов. Они предназначенны для использования внутри организации. Планово-расчетные цены разрабатываются и утверждаются организацией применительно к уровню фактической себестоимости соответствующих материалов;

– средняя цена группы. В этом случае разница между фактической себестоимостью материалов и средней ценой группы учитывается в составе транспортно-заготовительных расходов [5, с. 138].

Ведение учета материалов с использованием учетных цен рационально только для видов (групп) материалов, доля которых занимает значительный объем в материальных затратах. Обычно, в зависимости от вида деятельности, к ним относятся: основные материалы; покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции; топливо и инвентарь, хозяйственные принадлежности.

Применение для каждого вида материалов своего способа оценки предусмотрено Положением по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов», п. 21, разд. 3.

Наиболее удобными, являются планово-расчетные цены. Методика определения планово-расчетных цен устанавливается организацией самостоятельно. Планово-расчетные цены могут быть определены следующими способами:

– средней ценой, сложившейся на конец последнего отчетного периода с поправкой на инфляцию. Обычно в качестве индекса инфляции выступает коэффициент дефлятор, установленный Минэкономразвития РФ на следующий финансовый год. Плюсом использования данной методики является простота создания номенклатуры ценников. Для предприятий, где номенклатура материалов достигает нескольких десятков тысяч, это немаловажно;

– прогнозируемой ценой. В результате анализа тенденций цен на рынке можно цену спрогназировать;

– расчетной величиной, аккумулирующей все затраты по заготовлению и приобретению материалов (договорная стоимость материалов; информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением материалов; таможенные пошлины; невозмещаемые налоги; вознаграждения, уплаченные посредникам и т. п.).

Выбранные учетные цены закрепляются в номенклатуре-ценнике.

Вне зависимости от выбранной методики определения учетной цены первоначальная стоимость материалов всегда равняется фактически понесенным затратам по их заготовлению и приобретению (учетная цена плюс/минус отклонение).

3. Применение 15 и 16 счетов в отрыве друг от друга в различных комбинациях. Например, можно использовать только счета 10 и 16, минуя счет 15. При этом на счете 10 учитываются материалы по учетной цене, а разница между фактической стоимостью материала и учетной ценой относится на отклонения и учитывается на счете 16. Суммы транспортных расходов и других затрат, связанных с приобретением материалов, также включаются в состав отклонений.

Движение материалов происходит в организации ежедневно, но при этом документы на приход и расход материалов должны оформляться своевременно. Поэтому в крупных организациях наиболее эффективным методом учета материалов является учет поступления материалов по учетным ценам, так как своевременно осуществляется учет поступивших на склад материалов, а также более точно формируется фактическая себестоимость материала на конец месяца (табл. 1).

В свою очередь, для оперативности учета необходимо организовать аналитический учет по счету 15 по аналогии с аналитическим учетом по счету 10, т. е. по отдель-

ным наименованиям материалов и местам их хранения, для того чтобы каждый вид расходов можно был четко отнесен к конкретному виду и партии материалов.

Таблица 1

Типовые корреспонденции счетов отражения в бухгалтерском учете материалов

Способ принятия к учету	Дт	Кт	Содержание операции
По фактической себестоимости	60	51	Оплачена стоимость материалов
	10	60	Оприходован материалы без учета НДС
	19	60	Выделен НДС
	60	51	Оплачена доставка
	10 суб-счет ТЗР	60	Учтены затраты по доставке материалоы
	19	60	Выделен НДС
	20	10	Списаны материалы в производство
	20	10 суб-счет ТЗР	Списаны ТЗР в производство
По учетным ценам	60	51	Оплачена стоимость материалов поставщика
	15	60	Учтена стоимость материалов по документам поставщика без учета НДС
	19	60	Выделен НДС
	10	15	Оприходованы материалов по учетной цене
	15	16	Списано превышение учетной цены над фактической себестоимостью
	16	15	Списано превышение фактической цены над учетной себестоимостью
	60	51	Оплачена стоимость материалов поставщика
	15	60	Учтена стоимость материалов по документам поставщика без учета НДС
	20	10	Списаны материалы в производство

Так, например, на железнодорожном транспорте имеется большая номенклатура материалов, именно поэтому поступление материально-производственных запасов отражается с использованием счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей».

В качестве учетных цен на материалы, приобретенные за плату, применяются установленные договором поставки цены непосредственно на приобретаемые ОАО «РЖД» материалы. Другие расходы, отдельно указанные в договоре поставки и формирующие фактическую себестоимость приобретаемых РЖД материалов, учитываются в составе транспортно-заготовительных расходов. Расходы, связанные с внутренним перемещением материалов относятся на себестоимость продукции (работ, услуг) филиалов, их структурных подразделений.

Для рационального учета материалов на предприятиях железнодорожного транспорта необходимо осуществлять учет материалов в рамках мелких групп, которые детализируются по отдельным группам и подгруппам, определяемым спецификой учета запасов. Поэтому для рационального учета материалов необходимо обеспечить аналогичный аналитический учет по счету 10 и 15 (табл. 2).

Таблица 2

Субсчета, открытые к счетам 10 «Материалы» и 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» в ОАО «РЖД»

Номер субсчета	Наименование субсчета счета 10	Наименование субсчета счета 15
1	2	3
01	Сырье и материалы	Заготовление и приобретение сырья и материалов
02	Материалы верхнего строения пути	Заготовление и приобретение материалов верхнего строения пути
03	Топливо	Заготовление и приобретение топлива
04	Тара и тарные материалы	Заготовление и приобретение тары и тарных материалов
05	Запасные части	Заготовление и приобретение запасных частей
06	Смазочные материалы	Заготовление и приобретение смазочных материалов
07	Материалы, переданные в переработку на сторону	–
08	Строительные материалы	Заготовление и приобретение строительных материалов
09	Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали	Заготовление и приобретение покупных полуфабрикатов и комплектующих изделий, конструкций и деталей
10	Отходы	–
11	Инструменты, приспособления, инвентарь	Заготовление и приобретение инструментов, приспособлений, инвентаря
12	Специальная одежда	Заготовление и приобретение специальной одежды
13	Постельные принадлежности	Заготовление и приобретение постельных принадлежностей
14	Форменная одежда	Заготовление и приобретение форменной одежды
15	Сельскохозяйственные материалы	Заготовление и приобретение сельскохозяйственных материалов
16	Прочие	Заготовление и приобретение прочих материалов
17	Отгруженные со склада	–
18	Металлолом	Заготовление и приобретение металлолома

Таким образом, представленная группировка материалов по данным субсчетам позволит более конкретно и точно определять и учитывать каждый материал согласно своей учетной цене, исключит недостачи, пересортировку материалов, а также поможет находить отклонения учетной цены от фактической себестоимости по конкретной группе материалов.

Подводя итоги, следует сделать следующий вывод: первоначальным этапом учета материалов является оценка поступления материалов именно от того, как будут приняты к учету материалы, а от этого будет зависеть их дальнейший учет и контроль. Для крупных предприятий имеющих большую номенклатуру материалов, наиболее предпочтительным будет способ учета по учетным ценам с детализацией аналитического учета (счету 15) по аналогии с аналитическим учетом (счету 10).

Данный способ отражения в учете поступивших материалов позволит правильно и своевременно осуществлять дальнейший учет материалов, а именно:

– непрерывно и в полном объеме отражать движение (расход, перемещение) и наличие материалов;

– оперативно вести учет количества и оценку материалов;

– иметь соответствие синтетического учета данным аналитического учета на начало каждого месяца (по оборотам и остаткам).

Библиографические ссылки

1. О бухгалтерском учете [Электронная ресурс] : федер. закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

2. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01) [Электронная ресурс] : приказ Минфина России от 9 июня 2001 г. № 44. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

3. Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому материально-производственных запасов [Электронная ресурс] : приказ Минфина России от 28 декабря 2001 г. № 119н. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

4. Васильчук Д. Л., Савенков Д. Л. Бухгалтерский учет и анализ : учеб. пособие / под ред. Л. И. Ерохиной. М. : Форум : Инфра-М, 2014. 496 с.

5. Лытнева Н. А., Малявкина Л. И. Бухгалтерский учет : учебник. 2-е изд., перераб. и доп. М. : Форум : Инфра-М, 2015. 512 с.:

6. Погорелова М.Я. Бухгалтерский (финансовый) учет: Теория и практика: учеб. пособие. М. : Риор, Инфра-М, 2015. 331 с.

© Родькина К. В., 2016

УДК 657

С. Ю. Рукасуева
Сибирский государственный аэрокосмический университет
имени академика М. Ф. Решетнева, Российская Федерация, Красноярск

РАЗРАБОТКА РЕГИСТРА ДЛЯ КАДРОВОГО УЧЕТА ИНОСТРАННЫХ ВЫСОКОКВАЛИФИЦИРОВАННЫХ СПЕЦИАЛИСТОВ И ДРУГИХ ИНОСТРАННЫХ РАБОТНИКОВ

Представлена разработанная автором форма личной карточки иностранного работника по результатам проведенного исследования в области кадрового учета иностранных работников, в том числе являющихся высококвалифицированными специалистами (ВКС).

Ключевые слова: иностранный гражданин, высококвалифицированный специалист, ВКС, личная карточка.

S. U. Rukasueva
Reshetnev Siberian State Aerospace University,
Krasnoyarsk, Russian Federation

DEVELOPMENT REGISTER FOR FOREIGN PERSONNEL ACCOUNTING HIGHLY PROFESSIONAL AND OTHER FOREIGN WORKERS

Presented developed by the author a form of personal card for a foreign worker on the results of research in the field personnel accounting of foreign workers, which are highly qualified.

Keywords: foreigner, highly skilled, VKS, personal card.

После прохождения тех или иных процедур, связанных с оформлением организации трудовых отношений с иностранным гражданином (ИГ), информация о нем должна быть зафиксирована в бланке регистра кадрового учета – личной карточке работника, которая отражает наиболее подробную информацию о сотруднике организации.

Исследование в области учета труда иностранных работников показало, что все унифицированные формы (приказы и распоряжения) являются пригодными для кадрового учета иностранных граждан, в том числе высококвалифицированных специалистов (ВКС), кроме личной карточки работника по форме №Т-2 [1]. Личная карточка работника (Т-2) предназначена для отражения существенного массива информации по сотруднику организации, однако, в данную форму невозможно поместить существенную часть информации по иностранному сотруднику.

По результатам изучения трудового и миграционного законодательства Российской Федерации были сформулированы требования к личной карточке иностранного работника. Карточка должна содержать поля и графы, где можно отразить следующую информацию по иностранному сотруднику:

– паспортные сведения (из его общегражданского заграничного паспорта либо его национального паспорта);

– текущий режим его нахождения в России (его административно-правовой статус);

– сведения об обыкновенной рабочей визе (серия, номер, тип, срок окончания действия);

– сведения о миграционной карте иностранного работника;

– сведения о разрешении на работу или патенте (серия, номер, срок окончания действия, указанные в документе профессия, субъекты РФ, в которых разрешено ИГ осуществлять трудовую деятельность);

– при наличии вида на жительство (или разрешения на временное проживание) данные этого документа;

– сведения о документе, подтверждающем владение ИГ русским языком, знание им истории России и основ российского законодательства;

– сведения о постановке ИГ на миграционный учет (дата, адрес пребывания, информация о принимающей стороне);

– сведения о постановке постоянно или временно проживающего в России ИГ по месту проживания при наличии у него права пользования жилым помещением;

– даты въезда ИГ в Российскую Федерацию и даты его выезда из России;

– сведения о полисе добровольного медицинского страхования (ДМС) или договора на медобслуживание иностранного гражданина (номер и дата заключения договора (полиса), период действия документа);

– СНИЛС;

– сведения об иждивенцах.

Основой для разработки регистра стала унифицированная форма первичного учетного документа №Т-2. Так как некоторые организации могут нанять иностранного гражданина в качестве ВКС, являющегося научным или педагогическим работником, то унифицированная форма №Т-4 также легла в основу разработанной формы [1]. Предлагаемая личная карточка иностранного работника представлена в таблице.

Форма регистра по кадровому учету иностранных работников

(наименование организации)					Код по ОКПО		
Дата составления	Табельный номер	Идентификационный номер налогоплательщика	Страховой номер индивидуального лицевого счёта	Алфавит	Характер работы	Вид работы (основная, по совместительству)	Пол (муж., жен.)

ЛИЧНАЯ КАРТОЧКА ИНОСТРАННОГО РАБОТНИКА

I. ОБЩИЕ СВЕДЕНИЯ

Договор: трудовой ☐ гражданско-правовой ☐ номер _____ дата ____. ____. ____

1. Фамилия _____ Имя _____ Отчество _____
2. Дата рождения _____ (день, месяц, год)
3. Место рождения _____
4. Гражданство _____ код по ОКИН _____
5. Административно-правовой статус: с начала работы _____
новый статус _____ дата смены статуса ____ _____ г.
новый статус _____ дата смены статуса ____ _____ г.
новый статус _____ дата смены статуса ____ _____ г.
6. Разрешающий документ для работы:
разрешение на работу ☐ патент ☐ серия номер

Продолжение таблицы

территории действия _____
дата выдачи ____ _____ г. ____ действителен до ____ _____ г. ____
выдан _____
(наименование органа, выдавшего документ)
7. Паспорт: национальный ☐ общегражданский заграничный ☐ серия _____ номер _____
дата выдачи ____ _____ г. ____ действителен до ____ _____ г. ____
выдан _____
_____
(наименование органа, выдавшего паспорт)
8. Вид на жительство (при наличии): серия _____ номер _____
дата выдачи ____ _____ г. ____ действителен до ____ _____ г. ____
выдан _____
(наименование органа, выдавшего документ)
9. Рабочая виза: тип _____ выдана на срок _____ (дней)
серия _____ номер _____ дата выдачи ____ _____ г. ____
консульство выдавшее _____ пребывание по ____ _____ г. ____
принимающая сторона _____
_____
(наименование организации / Ф.И.О., населенный пункт, номер телефона)
номер приглашения _____
10. Миграционная карта (при найме): пребывание до ____ _____ г. ____

11. Медицинское обслуживание: полис ДМС ☐ договор на медобслуживание ☐
номер _____ дата заключения договора (полиса) ____ _____ г. ____
период действия документа _____
12. Иные документы ИГ: _____

13. Адреса регистрации в Российской Федерации:
13.1. Адрес по месту пребывания: почтовый индекс _____ код региона ____
район _____ город _____
населенный пункт _____ улица _____
дом _____ корпус _____ квартира _____
13.2. Адрес по месту проживания: почтовый индекс _____ код региона ____
район _____ город _____
населенный пункт _____ улица _____
дом _____ корпус _____ квартира _____
14. Адрес в стране проживания: код страны _____ адрес _____

15. Состояние в браке: _____ код по ОКИН _____
16. Состав семьи:

Степень родства (ближайшие родственники)	Фамилия, имя, отчество	Год рождения
1	2	3

17. Номер телефона _____

Продолжение таблицы

II. СВЕДЕНИЯ О ПЕРЕСЕЧЕНИЯХ РОССИЙСКОЙ ГРАНИЦЫ

Дата въезда	Миграционная карта (серия, номер)	Дата выезда	Подтверждающий документ
1	2	3	4

III. СВЕДЕНИЯ ОБ ОБРАЗОВАНИИ

1. Образование _____ код по ОКИН
(среднее (полное) общее, начальное профессиональное, среднее профессиональное, высшее профессиональное)

2. Документы об образовании:
2.1 Сертификат о владении русским языком, знании истории России и основ законодательства Российской Федерации: серия _____ номер _____
выдан: _____
(наименование организации, проводившей экзамен)

город, где был выдан сертификат
дата выдачи ____ _____ г. _____ действителен до ____ _____ г.

необходимости в нем нет на основании п. 6 ст. 15.1 ФЗ-115 от 25.07.2002 ☐ другой документ в соответствие с п. 1 ст. 15.1 ФЗ-115 от 25.07.2002 ☐

2.2 Документы об образовании, о квалификации или наличии специальных знаний:

Наименование документа	Серия	Номер	Наименование образовательного учреждения	Год окончания	Направление или специальность
1	2	3	4	5	6
					Код по ОКСО
					Код по ОКСО

3. Ученая степень: _____
(кандидат наук, доктор наук)
код по ОКИН _____ дата присуждения ученой степени ____ _____ г.
отрасль науки _____
4. Ученое звание: _____
(старший научный сотрудник, доцент, профессор и др.)
научная специализация (направление, кафедра) _____
код по ОКСО _____ дата присвоения ученого звания ____ _____ г.
5. Стаж работы:
5.1. По профессии (указанной в разрешающем документе) _____
5.2. Научно-педагогический стаж _____
5.3. Общий стаж работы _____

6. Научные труды и изобретения: нет ☐ есть научные труды ☐ есть изобретения ☐
Список научных трудовой прилагается

Работник кадровой службы _____ _____ _____
(должность) (личная подпись) (расшифровка подписи)

Работник _____
(личная подпись)

Окончание таблицы

_____ _____ _____г.

IV. ПРИЕМ НА РАБОТУ И ПЕРЕВОДЫ НА ДРУГУЮ РАБОТУ

Профессия (специальность, должность, вид трудовой деятельности), указанная в разрешающем документе на работу: _____

Дата	Структурное подразделение	Должность (специальность, профессия), разряд, класс (категория) квалификации	Тарифная ставка (оклад), надбавка, руб.	Основание	Личная подпись владельца трудовой книжки
1	2	3	4	5	6

V. АТТЕСТАЦИЯ (аналогично разделу 4 унифицированной формы Т-2)

VI. ПОВЫШЕНИЕ КВАЛИФИКАЦИИ (аналогично разделу 5 формы Т-2)

VII. НАГРАДЫ (ПООЩРЕНИЯ), ПОЧЕТНЫЕ ЗВАНИЯ, ПРИСУЖДЕНИЕ (ПРИСВОЕНИЕ) УЧЕНЫХ СТЕПЕНЕЙ И ЗВАНИЙ (первая таблица раздела аналогична таблице раздела 7 Т-2, вторая таблица раздела аналогична последней таблице унифицированной формы Т-4)

VIII. ОТПУСК (аналогично разделу 8 формы Т-2)

IX. СОЦИАЛЬНЫЕ ЛЬГОТЫ (аналогично разделу 9 формы Т-2)

X. ДОПОЛНИТЕЛЬНЫЕ СВЕДЕНИЯ (аналогично разделу 10 формы Т-2)

XI. Основание прекращения трудового договора (увольнения) (аналогично разделу 11 формы Т-2)

Первый раздел разработанной формы заполняется значительным количеством информации о принятом иностранном сотруднике в организацию. Помимо паспортных сведений, в раздел заносятся адреса регистраций в России (по месту пребывания и месту жительства), данные о РНР, визе, виде на жительство, договоре или полисе на медицинское обслуживание.

Паспортные данные об ИГ заполняется на основе данных его общегражданского заграничного паспорта либо его национального паспорта, если в соответствие с российскими законодательными актами гражданину того или иного государства разрешено пребывание на территории России по национальному паспорту.

Общегражданский заграничный паспорт иностранного работника содержит данные на национальном государственном языке его страны. Они дублированы на английском языке, могут быть продублированы и на русском языке (последнее характерно для паспортов стран СНГ).

Делопроизводство в России ведется на русском языке, потому до получения разрешения на работу (РНР) ИГ обращается в бюро переводов, где получает нотариально заверенный перевод своего паспорта (он должен выполнить нотариальный перевод при дублировании данных на русском языке) [2]. Нотариальный перевод иностранного паспорта представляет собою ксерокопию всех страниц паспорта, сшитую с постраничным переводом, на котором стоят подписи переводчика и нотариуса, печать нотариуса. (При этом с заверенного перевода следует снять копию и копию оригинала паспорта, копии будут прикреплены к личному делу сотрудника).

Документы об образовании (квалификации) и иные документы иностранного сотрудники, выданные за пределами РФ, должны быть также нотариально переведены на русский язык.

Переведенные на русский язык фамилия, имя, отчество иностранного гражданина должны совпадать во всех его документах: в российской визе, миграционной карте, в виде на жительство, РНР, СНИЛС, свидетельстве о присвоении ИНН и других документах. При обнаружении несоответствий прием на работу ИГ будет расцениваться как нарушения со стороны работодателя. В таком случае работодатель может предложить ИГ обратиться в УФМС для внесения изменений в соответствующие документы.

При заполнении предлагаемой формы в графе о рабочей визе фиксируются сведения о принимающей стороне. Если принимающей стороной является организация, которая и нанимает ИГ, то указывается наименование организации, если принимающая сторона – лицо физическое (в том числе работодатель, как физическое лицо), то записывается Ф.И.О. этого лица, город или населенный пункт его проживания, номер его телефона, чтобы в дальнейшем была возможность связаться с приглашающей стороной. Так будет обозначено, кто именно несет ответственность за нарушения миграционного законодательства ИГ (определенная ответственность возлагается не только на самого ИГ, но и на ее принимающую сторону). Перечисленная информация является той информацией, которую иностранный сотрудник сможет сообщить работнику кадровой службы при оформлении на работу. Кроме того, в графе о рабочей визе указывает номер приглашения на въезд в Российскую Федерацию (этот номер указан на визе).

После указания Ф.И.О. и гражданства ИГ в разработанной форме в графе 5 отмечается административно-правовой статус ИГ. Данное поле помещено в верхнюю часть первого раздела, чтобы эту информацию можно было быстро найти, однако, вносить пометки в него стоит после заполнения граф 8–10, и 12 во избежание ошибок. Административно-правовой статус (АПС) иностранного сотрудника предлагается указывать в сокращении или кодом, последний будет удобно использовать при указании этого статуса и в других разработанных бухгалтерских документах по учету труда ИГ. Коды и сокращения описаны в другой статье автора о разработке налогового регистра по учету НДФЛ иностранного работника. Также в предлагаемой личной карточке предусматривается возможность указывать новый АПС в случае, если он измениться.

Графа 12 первого раздела карточки предназначена для фиксирования данных в каких-либо других документах, подтверждающих АПС ИГ (например, о его разрешении на временное проживание, удостоверении беженца, «свидетельства о предоставлении временного убежища на территории Российской Федерации»).

В графе 10 первого раздела указывается срок действия миграционной карты ИГ, временно пребывающего в РФ или прибывшего в безвизовом режиме. Данная графа помогает контролировать срок возможного пребывания в России такого иностранного сотрудника с целью недопущения возникновения административной ответственности у организации в результате просрочки документа.

Второй раздел разработанной карточки предназначен для фиксирования дат въездов – выездов иностранного сотрудника в Россию и из нее на периоды отпуска, лечения, обучения и по другим причинам и целям. Раздел заполняется на основе миграционных карт, получаемых ИГ при въезде в РФ и других документов (например, на основе билетов, где есть дата). В разделе фиксируется (или дублируется) первая дата въезда в Россию, с которой может быть начат счет количества дней пребывания для определения налогового статуса ИГ. Данный раздел является составной часть контроля налогового статуса иностранного сотрудника, источником информации для дальнейшего подсчета количества дней пребывания ИГ в России.

Третий раздел разработанной личной карточки содержит поля для фиксирования данных об образовании иностранного сотрудника, при этом этот раздел может быть заполнен и на ВКС, в том числе как научного или педагогического работника. Сведения о присужденных ученых степенях и присвоенных ученых званиях в период действия трудовых отношений данной организации с ИГ также могут быть отражены, но в седьмом разделе (там же может быть отражена информация о поощрениях и почетных звания ИГ). Таким образом, нет необходимости заполнять унифицированную форму №Т-4 на ВКС в качестве научного или педагогического работника, так как все сведения, заполняемые в Т-4, могут быть отражены в предлагаемой форме личной карточки.

При заполнении графы 2.1 третьего раздела в случае проставления отметки о другом заменяющем сертификат документе сведения о последнем записываются в таблицу графы 2.2 этого же раздела. При отсутствии необходимости в получении ИГ сертификата ставиться соответствующая отметка, а поля о сертификате и номере, серии его и т. д. остаются пустыми.

При заполнении четвертого раздела о приеме на работу и переводах на другие работы следует помнить, что профессия (специальность, должность, вид трудовой деятельности) должна соответствовать той, что указана в разрешении на работу (или патенте). В виду этого этот раздел содержит графу для фиксации той профессии, которая указана в разрешающем документе.

Если иностранного сотрудника предполагается перевести на другую профессию (специальность, должность), которая не будет соответствовать разрешающим документам, то ИГ должен получить новое РНР (или патент). Сведения о новом документе можно зафиксировать по графе 12 раздела 1 или в разделе 10 (о дополнительных сведениях, если нет места в разделе 1), а напротив графы 6 раздела 1 сделать пометку о получении ИГ нового документа.

В разделе дополнительных сведений можно вести записи об иностранном сотруднике, связанные с его особенностями труда, административно-правового статусом, и другие записи, характеризующие ИГ и его труд.

Некоторые разделы разработанной формы представляют собой перенесенные аналогичные разделы (таблицы) из унифицированных форм Т-2 и Т-4.

Некоторые разделы разработанной формы содержат маленькие окна для пометок в виде галочек (или крестиков – на усмотрение организации и кадровой службы): справа – окно, слева – верная информация.

Разработанная личная карточка иностранного работника является пригодной для ведения кадрового учета о высококвалифицированных специалистах в организации, а также о других иностранных работниках, принадлежащих к другим различным категориям иностранных граждан. При разработке формы были учтены все перечисленные требованиям для ведения кадрового учета иностранных сотрудников. При внедрении предлагаемой формы в организации рекомендуется откорректировать размеры полей, так как при помещении в статью форма регистра была отформатирована под размеры полей формата данного журнала.

Библиографические ссылки

1. Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты [Электронный ресурс] : постановление Госкомстата РФ от 05 января 2004 № 1. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

2. Перевод паспорта [Электронный ресурс]. URL: http://eldia.ru/perevod_pasporta1/#stan3 (дата обращения: 27.02.2016).

© Рукасуева С. Ю., 2016

УДК 657.2

С. Н. Угрюмова, Г. И. Золотарева
Сибирский государственный аэрокосмический университет
имени академика М. Ф. Решетнева, Российская Федерация, Красноярск

ОСОБЕННОСТИ РИСКОВ, СВЯЗАННЫХ С ДЕЯТЕЛЬНОСТЬЮ ПРЕДПРИЯТИЙ ОБОРОННО-ПРОМЫШЛЕННОГО КОМПЛЕКСА

Рассматриваются актуальные вопросы, связанные с рисками в оборонно-промышленном комплексе России. Выделены основные виды рисков оборонно-промышленного комплекса, которые могут существенно изменить прогнозируемые результаты деятельности.

Ключевые слова: риски, оборонно-промышленный комплекс, государственный оборонный заказ, высокотехнологичная продукция.

S. N. Ugryumova, G. I. Zolotareva
Reshetnev Siberian State Aerospace University,
Krasnoyarsk, Russian Federation

FEATURES OF RISKS ASSOCIATED WITH ACTIVITY OF MILITARY-INDUSTRIAL ENTERPRISES

Considered topical issues related to risk management at the military-industrial complex of Russia. Identified the main types of risks the military-industrial complex, which can significantly change the forecast operating results.

Keywords: risks, military-industrial complex, state defense order, high-tech products.

Оборонно-промышленный комплекс является объединением наиболее динамично развивающихся хозяйствующих субъектов, так как их деятельность непосредственно связана с реализацией передовых технологических решений для обеспечения обороноспособности государства.

Основными особенностями деятельности предприятий, входящих в оборонно-промышленный комплекс, являются:

– высокая наукоемкость продукции;

– длительный производственный цикл проектирования, отработки, изготовления и эксплуатации высокотехнологичной продукции;

– технологическая сложность и специфичность продукции, вынуждающая непрерывно осваивать и применять новейшие технологии;

– особые требования к качеству выпускаемой продукции;

– невысокая, по сравнению с гражданским производством, скорость обновления образцов выпускаемой продукции, но постоянная их модернизация;

– преобладающая доля государственных заказов;

– наличие избыточных (мобилизационных) производств и мощностей;

– особые условия функционирования, связанные с обработкой информации разной степени конфиденциальности.

Несмотря на поддержку со стороны государства, деятельность предприятий оборонно-промышленного комплекса, как и любой коммерческой структуры, сопряжена с определенными рисками.

Анализ факторов, приводящих к риску, оценка возможных его последствий позволяют определить вероятность наступления рискового события и оценить значение ущерба для их минимизации или предотвращения.

В экономической и научной литературе встречается достаточно много научно-практических работ, описывающих возможные риски, связанные с деятельностью хозяйствующих субъектов. Авторами приводится описание возможных рисков, дается их классификация по отдельным признакам.

Приводится также описание возможных рисков и в отношение предприятий оборонно-промышленного комплекса.

Наиболее подробную классификацию рисков в деятельности предприятий оборонной промышленности предлагает коллектив авторов: Колесов К. И., Плеханова А. Ф., Иванов А. А., Иванова Н. Д. Авторы делят риски предприятий ОПК на внутренние и внешние. К признакам группировки внутренних рисков отнесены производство, управление, техника и технология, рыночные показатели, финансы, инновации, персонал. Признаками для группировки внешних угроз являются экономические факторы, международные факторы, научно-технические факторы, факторы конкуренции, спрос на выпускаемую продукцию, факторы сбыта и поставки продукции, политические факторы, социально-демографические факторы, природные и экологические факторы [1]. Однако в данной работе предлагается только классификация рисков с позиции авторов, но отсутствует описание мероприятий по снижению их влияния и способов оценки степени влияния.

Антамошкин А. Н., Белобан Т. Е. предпринимательские риски рассматривают в разрезе инновационной деятельности предприятий оборонной промышленности и предполагают, что имеется пять групп факторов риска инноваций для предприятий оборонно-промышленного комплекса: производственные, кадровые, рыночные, финансовые и материально-технического снабжения и пять стадий инновационного процесса: фундаментальные исследования, прикладные исследования, научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы, опытное производство и промышленное освоение [2]. Степень влияния факторов, определяющих риски, предлагается оценивать методом экспертных оценок.

Классификация рисков, представленная в работе Деревяшкина С.А. [3], хотя и не привязана напрямую к предприятиям оборонно-промышленного комплекса, однако, интересна тем, что он описал ее для системы бухгалтерского учета с двух сторон предпринимательских рисков, отражаемых в бухгалтерском учете, и бухгалтерских (информационных) рисках. Предпринимательские риски классифицированы по способу отражения (риски, отражаемые в системе резервов, в пояснительной записке и через показатели отчетности) и по видам рисков (финансовые, имущественные, производственные, коммерческие, прочие). Бухгалтерские (информационные) риски описаны с точки зрения получения недостоверной информации (риски потери, утраты, искажения информации в системе бухгалтерского учета; риск, связанный с выбором способов и методов в учетной политике; законодательные и организационные риски). Логическую модель предпринимательского риска, разработанную Деревяшкиным С. А. на основании проведенной оценки влияния выделенных рисков и их идентификации, предлагается использовать для управления рисками.

Обобщив информацию по предложенным классификациям, выделим основные группы рисков, которые могут оказать влияние на хозяйственную деятельность и финансовые результаты предприятий оборонной промышленности (см. таблицу).

Разделение рисков на две большие группы – внешние и внутренние – позволяет локализовать риски, которые можно оценить и снизить до приемлемого для предприятия уровня. Все внутренние риски можно отнести к такой категории.

Внешние риски, напротив, можно оценить, но невозможно предотвратить или что-то изменить, в этом случае действия предприятий будут направлены скорее на уменьшение последствий от случившихся событий либо на создание соответствующих резервов, которые могут, опять же, снизить возможные последствия.

Классификация рисков предприятий оборонной промышленности

Группы риска	Виды рисков
Внутренние риски	
Производственные риски	Риск невозможности выполнения в заданные сроки в полном объеме ГОЗ
	Риски ненадлежащего выполнения контрагентами своих обязательств по поставке оборудования, комплектующих и т. п.
	Риски, связанные с уровнем технического развития предприятия: слабая обновляемость производственных фондов, необходимость обновления производственных мощностей для разработки новых образцов изделий
	Узкая специализация и ориентация на выполнение ГОЗ
	Длительный производственно-финансовый цикл
	Технические риски, связанные наличием отклонений от установленного хода выполнения производственного процесса
Инновационные риски	Отсутствие производственных возможностей для реализации инновационного проекта
	Отсутствие необходимых материалов для реализации инновационного проекта
	Отсутствие квалифицированного персонала для реализации инновационного проекта
	Недостаточность финансирования разрабатываемых и реализуемых проектов в рамках инновационной деятельности
	Неопределенность в достижении планируемого результата
Коммерческие и рыночные риски	Наличие специализированного рынка сбыта
	Риски, связанные с ошибками в политике продвижения продукции на рынок
	Риски, связанные с ошибками при ценообразовании
Риски, связанные с наличием и использованием трудовых ресурсов	Высокий уровень зависимости реализуемых проектов от конкретных высококвалифицированных специалистов
	Риски, связанные со снижением доли персонала высокой квалификации
	Текучесть кадров
	Риски, связанные с отсутствием у персонала специализированных знаний, умений и навыков
	Риски, связанные с ошибками в кадровой политике
	Риски, связанные с необходимостью сокращения персонала
Внешние риски	
Экономические и финансовые риски	Валютные, кредитные, инфляционные риски
	Риск нарушений условий бюджетного финансирования
	Риск нерациональной политики ценообразования в сфере ОПК
Политические и правовые риски	Политическая нестабильность, негативное изменение законодательства, международных стандартов
	Разрыв международных контрактов, переориентация зарубежных заказчиков на других исполнителей
	Налоговые риски, риск нарушения законодательства в сфере налогообложения
	Риск появления новых законодательных ограничений
	Снижение уровня государственной поддержки научных разработок
Социально-демографические риски	Отток квалифицированных кадров в зарубежные страны
	Изменение демографической ситуации в регионе
	Расширение рынка труда
	Появление в регионе более привлекательных в части условий и уровня оплаты труда организаций
Природные и экологические риски	Увеличение штрафных санкций за нарушение требований по охране окружающей среды
	Увеличение размера «экологических» платежей
	Риск утраты работоспособности предприятия в результате природного катаклизма

Рассмотрим основные группы внутренних рисков, которые, по нашему мнению, могут оказать наибольшее влияние на деятельность предприятий оборонно-промышленного комплекса: производственные, инновационные, коммерческие риски, риски, связанные с наличием и использованием трудовых ресурсов.

Производственные риски предприятий ОПК связаны со спецификой основной деятельности. В результате того, что производство оборонной продукции отличается не только технической сложностью, но и долгосрочностью, длительность технологического цикла зачастую превышает один год – длительность бюджетного цикла, на который рассчитана реализация государственного оборонного заказа, предприятия подвержены риску недозагрузки производственных мощностей или, наоборот, ограниченности производственных мощностей и их несоответствию планируемым объемам в результате корректировки ГОЗ. Значительную роль при этом играют риски невыполнения (ненадлежащего выполнения) контрагентами своих обязательств (несвоевременные поставки комплектующих, оборудования), которые могут повлечь несвоевременное выполнение предприятием работ в соответствии с заключенными контрактами.

К производственным рискам следует отнести технические, связанные наличием отклонений от установленного хода выполнения производственного процесса. На возникновение данного типа рисков оказывают значительное влияние уровень технического развития, состояние оборудования и износ (моральный и физический) основных фондов предприятия.

Инновационные риски основаны на наличии неопределенности достижения запланированного результата, недостаточного финансирования инновационной деятельности, отсутствия возможности коммерческого применения разработанных инноваций.

К группе коммерческих рисков относятся риски, формируемые со стороны спроса на продукцию предприятий ОПК. Рынок продукции ОПК сильно сегментирован, на каждом сегменте действуют свои механизмы формирования спроса. Основные сегменты спроса на продукцию ОПК можно разделить на государственный спрос на оборонную продукцию, спрос на экспортную продукцию оборонного назначения, спрос на продукцию производственно-технического назначения и услуги гражданского назначения. Не все производства ОПК возможно легко перепрофилировать для производства гражданской продукции. Таким производствам экономически эффективнее осуществлять экспорт вооружений. Уровень коммерческих рисков в краткосрочной перспективе можно оценить низким, так как оборонно-промышленный комплекс имеет довольно высокий устойчивый объем рынка сбыта оборонной продукции (как внутреннего, так и внешнего).

Значительный вес в деятельности оборонных предприятий имеют риски, связанные с наличием и использованием трудовых ресурсов, так как для ОПК принципиально важную роль играет качество рабочей силы в производственном процессе, что связано с необходимостью поддерживать высокие характеристики выпускаемой технологически сложной наукоемкой продукции. Успешное функционирование оборонных предприятий во многом зависит от трудового вклада работников, участвовавших в производственных процессах. Дефицит квалифицированных кадров может оказать существенное влияние на качество, сроки и стоимость реализуемых производственных программ.

К мероприятиям, рекомендуемым для снижения влияния внутренних рисков, относятся реализация комплексной инвестиционной программы технического перевооружения основного производства; повышение автоматизации производства; развитие системы переподготовки и повышения квалификации кадров; усиление и развитие долгосрочных партнерских отношений с поставщиками; коммерческое страхование имущества, опасных производственных объектов; гражданская ответственность; соблюдение требований действующих нормативных документов по воздействию на окружающую среду.

Внешние риски объединяют большую группу разнообразных рисков: экономические и финансовые риски, политические и правовые риски, социально-демографические риски, природные и экологические риски.

Экономические и финансовые риски связаны в большей степени с снижением бюджетного финансирования. Нарушения графика финансирования работ может привести к серьезным затруднениям (невозможности) выполнения плана разработки и модернизации продукции ОПК. Неопределенность в финансировании вызывает неустойчивость финансового состояния предприятий ОПК, в результате они вынуждены сосредотачивать усилия не на приоритетах инновационного развития, а на решении текучих долговых проблем.

В условиях риска возможного снижения объемов финансирования по государственному оборонному заказу вследствие негативных тенденций в российской экономике обеспечить устойчивое развитие предприятий ОПК поможет сбалансированность между основным и конверсионным производством. Однако основной причиной неудовлетворительного финансово-экономического состояния многих предприятий ОПК является узкая специализация и ориентация предприятий на выполнение государственного оборонного заказа, в результате чего уровень загрузки производственных мощностей сильно различается по годам.

Международный рынок вооружения крайне политизирован, и конкурентоспособность российского ОПК в значительной степени зависит от внешней политики нашего правительства.

К финансовым можно отнести валютные, кредитные, инфляционные риски.

Валютные риски возникают вследствие неблагоприятного изменения стоимости валюты, применяемой в отношениях с поставщиками и заказчиками, по отношению к той валюте, в которой предприятия производят финансовые операции. Валютным рискам в значительной степени подвержены предприятия, реализующие продукцию на экспорт или использующие импортные комплектующие изделия в своей деятельности.

Кредитные риски возможны по причине неблагоприятного изменения процентных ставок, которое может отрицательно сказаться на финансовых показателях. Управление этим видом риска состоит в мониторинге рынка заемного капитала и поиске альтернативных источников заимствования.

Ценовая политика ОПК достаточно жестко контролируется государством. Однако при жестком государственном регулировании цен на конечные изделия, цены на сырье, материалы, комплектующие и тарифы на энергоносители подвержены рыночным изменениям. Заложенные в бюджеты дефляторы для расчета цен ОПК на практике оказываются меньше, чем реальный рост инфляции и рост стоимости материалов и комплектующих к конечной продукции.

Отрицательное влияние инфляции на финансово-экономическую деятельность предприятий ОПК может быть выражено следующими рисками: риск, связанный с потерями в реальной стоимости дебиторской задолженности при отсрочке или задержке платежа, риск увеличения процентов к уплате по заемным средствам, риск уменьшения реальной стоимости средств в рамках инвестиционных программ. Высокий уровень инфляции значительно снижает рентабельность заключенных долгосрочных контрактов в твердофиксированных ценах.

Риск дефицита финансовых средств для исполнения текущих обязательств. В целях минимизации данного риска используются процедуры бюджетирования, прогнозирования денежных средств и составления производственных планов, позволяющих своевременно привлечь или перераспределить необходимые финансовые ресурсы.

Изменение законодательства РФ приводит к определенной непредсказуемости результатов осуществления операций длительного характера. Правовые риски связаны с возможным принятием нормативно-правовых актов, которые могут повлиять на деятельность предприятий ОПК. В этой группе рисков следует выделить налоговые риски,

связанные с возможностью введения новых видов налогов и сборов, изменения уровня налоговых ставок, сроков и порядка уплаты налоговых платежей, утраты возможности либо изменения порядка предоставления налоговых льгот.

Основными мероприятиями по снижению влияния правовых рисков являются следующие: соблюдение и системное применение норм действующего законодательства, внесение соответствующих предложений в органы государственной власти, активное участие в обсуждении и принятии правовых решений, связанные с перспективами ОПК, прогнозирование правовых рисков, формирование собственной судебной практики посредством защиты своих прав и законных интересов в судах.

Политические риски являются одними из ключевых при реализации продукции военного назначения. Они связаны с внутренней и внешней политикой государства, а также политикой зарубежных стран – заказчиков вооружения и военной техники.

Современная оборонная промышленность характеризуется высоким уровнем нестабильности. Спрос на вооружение зависит от политики государства, армия развивается в зависимости от угроз, которые она должна парировать, в результате чего приходится при планировании политики в области ОПК ориентироваться не только на политику развития РФ, но и на поведение других стратегических субъектов.

Требования к ОПК и его развитию определяются экономическим и военно-политическим положением России в мире, наличием военных опасностей и угроз, борьбой за мировые рынки сбыта военной и гражданской продукции. В результате, чтобы нивелировать влияние политических рисков на деятельность оборонных предприятий, государство должно строить долгосрочные стратегические прогнозы, заранее представляя, кто будет оппонентами и союзниками, какие задачи будут ставиться перед вооруженными силами, так как ОПК – наиболее наукоемкий и высокотехнологичный сектор экономики для создания конкурентоспособных образцов современной военной техники: от начала создания нового вида вооружения до того, как оно поступит на боевое дежурство в войска, проходит значительный период времени, плюс определенный период времени данное вооружение должно стоять на дежурстве.

Перечисленные риски требуют эффективного научно-обоснованного управления, аналитического информационного и организационного обеспечения, лишь в этом случае риски и неопределенности будущего развития предприятий оборонно-промышленного комплекса будут минимизированы и преодолены.

Управление рисками должно осуществляться на основе постоянного мониторинга, анализа и прогнозирования внутренней и внешней среды, что позволяет снизить возможность их влияния на результаты деятельности, обеспечить устойчивое, безопасное и максимально эффективное функционирование предприятий.

Знание возможных рисков, связанных с осуществление хозяйственной деятельности, умение их контролировать и осуществлять управление предприятием с учетом их возможного влияния существенно повышает эффективность деятельности всего оборонно-промышленного комплекса в целом.

Библиографические ссылки

1. Колесов К. И., Плеханова А. Ф., Иванов А. А., Иванова Н. Д. Анализ рисков предприятий оборонно-промышленного комплекса при стратегическом планировании // Фундаментальные исследования. 2014. № 8–3. С. 671–676.

2. Антамошкин А. Н., Белобан Т. Е. Специфика оценки рисков инноваций на предприятиях оборонно-промышленного комплекса // Вестник СибГАУ. 2010. № 3 (29). С. 181–183.

3. Деревяшкин С. А. Риски в бухгалтерском учете и их классификация // Инновационное развитие экономики. 2014. № 3 (20). С. 123–128.

© Угрюмова С. Н., Золотарева Г. И., 2016

УДК 657

С. В. Филько, И. В. Филько
Сибирский государственный аэрокосмический университет
имени академика М. Ф. Решетнева, Красноярск, Российская Федерация

РИСК-КОНТРОЛЛИНГ ИНФОРМАЦИОННОЙ БЕЗОПАСНОСТИ

Рассматриваются проблемы управления рисками, связанными с обеспечением информационной безопасности. Рассмотрен и описан подход к использованию методологии контроллинга для повышения эффективности управления рисками информационной безопасности.

Ключевые слова: риск-контроллинг, информационная безопасность, корпоративные информационные системы.

S. V. Filko, I. V. Filko
Reshetnev Siberian State Aerospace University,
Krasnoyarsk, Russian Federation

RISK-CONTROLLING OF INFORMATION SECURITY

Considered the management problems of risks associated with information security. Described approach to controlling methodology to improve information security risk management.

Keywords: risk-controlling, information security, corporate information systems.

Характеризуя современное состояние внешней среды большинства российских и зарубежных предприятий, из числа факторов, влияющих на выбор системы управления, в первую очередь, на наш взгляд, следует выделить фактор нестабильности и высокой динамики изменений. Влияние этого фактора постоянно нарастает на протяжении последних десятилетий и влечет за собой необходимость использования в формируемой на предприятии системе управления различных методов и инструментов, связанных с менеджментом рисков. Также следствием этой тенденции является глобальное нарастание информационных потоков и выделение информационного менеджмента в отдельную область управления. На смену индустриальному способу производства приходит информационно-технологический. Информация становится ведущей производительной силой, так как информационное производство определяет на сегодняшний день пути и темпы развития экономических систем, диктует характер технических, организационных и структурных изменений.

Повышение эффективности управления информацией и рисками особенно актуально для наукоемких и инновационных предприятий. Объясняется это прежде всего тем, что в условиях стремительного увеличения мощности информационных потоков ни одно инновационное предприятие не может успешно работать без системы управления знаниями, интегрированной в корпоративную информационную систему. При этом построение и использование корпоративной информационной системы требует концентрации больших объемов обобщенной и систематизированной информации, что ведет к увеличению вероятности утечки секретных и конфиденциальных сведений, а значит, и к необходимости управления рисками информационной безопасности. Поэтому корпоративная информационная система должна, с одной стороны, способствовать эффек-

тивной организации информационных потоков внутри предприятия, с другой – обеспечивать решение комплекса задач по обеспечению безопасности информационных ресурсов предприятия. В случае, если корпоративная информационная система не обеспечивает выполнения указанных функций для инновационного предприятия, помимо традиционных, возникают новые виды рисков, связанные с потреблением такого специфического фактора производства, как информация [2].

В связи с этим в системе управления инновационными предприятиями ее неотъемлемой частью становится риск-менеджмент. Оценивая уровень развития отечественных научных школ риск-менеджмента, можно сделать вывод, что они существенно уступают зарубежным в силу специфической истории развития рыночной экономики в стране. Поэтому на сегодняшний день задача создания фундамента научного риск-менеджмента, его теоретико-методологической основы, в которой оптимальным образом интегрированы адаптированные элементы зарубежных источников и лучшие образцы отечественной теории и практики в данной области, имеет высокую актуальность.

В современных условиях одной из наиболее перспективных концепций управления, в том числе управления рисками, является контроллинг, так как он дает широкие возможности интегрированного объединения и развития научных представлений различных школ менеджмента, акцентируя внимание на инструментальном и информационном обеспечении управленческих процессов.

Контроллинг постепенно становится современным механизмом повышения эффективности управления хозяйствующими субъектами. При этом акцент делается на повышение его влияния при принятии управленческих решений, особенно в системе устойчивого развития предприятий.

Рассматривая современные концепции контроллинга, можно утверждать, что большинство исследователей придерживается точки зрения, что контроллинг служит основой системы управления, организующей взаимодействие между функциональными составляющими менеджмента, координирующей внутренние управленческие процессы, оказывающей информационно-аналитическую поддержку принятия обоснованных управленческих решений и адаптирующей систему под требования изменяющейся внешней среды [4].

Следует отметить, что концепция контроллинга тесно пересекается с методологией риск-менеджмента, так как в их основе лежит ряд общих принципов:

– выделение совокупности главных компонентов в системе факторов, определяющих функционирование объекта управления и построение моделей для их ранжирования, количественной и качественной оценки;

– использование сценарного подхода для оценки развития объекта управления в краткосрочной, среднесрочной и долгосрочной перспективах;

– отбор инструментов обработки материалов, мониторинга ситуации с целью обеспечения оптимального режима информационно-аналитической поддержки управленческого процесса.

Указанные общие принципы контроллинга и риск-менеджмента являются предпосылкой к успешному применению методов контроллинга в практике риск-контроллинга [1]. Следовательно, риск-контроллинг является подсистемой контроллинга, выполняющей следующие функции:

– формирование системы сбора и обработка учетно-аналитической информации о потенциальных и реальных рисках;

– построение системы планирования рисков;

– формирование системы контрольных показателей и мониторинга отклонений от них;

– методическая и инструментальная поддержка системы риск-менеджмента для достижения стратегических, тактических и оперативных целей предприятия в области управления рисками;

– координация фаз и процессов риск-менеджмента внутри и между отдельными элементами системы управления;

– информационно-аналитическая поддержка руководства предприятия по вопросам, связанным с управлением рисками;

– интеграция процессов учета, планирования, контроля, анализа и регулирования в единую систему управления рисками [3].

Предлагаемые функции риск-контроллинга и соответствующие им задачи представлены в таблице.

Функции и задачи риск-контроллинга

Функции	Основные задачи риск-контроллинга
Учетная функция	Разработка и ведение системы учета рисков; составление внутренней отчетности по рискам; сбор и обработка учетно-аналитической информации о потенциальных и реальных рисках и факторах кризиса
Плановая функция	Формирования системы планов и бюджетов риск-менеджмента; координация отдельных планов по отношению к общему плану в пределах как краткосрочного, так и долгосрочного планирования, составления бюджета, выработки плановой и целевой информации
Контрольная функция	Определение плановых базовых показателей и нормативов, характеризующих степень риска; установление допустимых границ отклонений рисковых показателей; определение величины отклонения фактических результатов реализации комплекса мероприятий по управлению рисками от плановых; мониторинг выполнения решений, осуществляемых в условиях риска
Методическая функция	Разработка методического обеспечения по выбору, оценке степени внедрения и последующей корректировке конкретной модели риск-контроллинга; разработка рекомендаций по применению современных методов и инструментов управления рисками в условиях кризиса; унификация критериев оценки деятельности предприятия и его подразделений по предупреждению и преодолению проблемных ситуаций; разработка системы целевых показателей оценки результативности программ по управлению рисками
Координирующая функция	Согласование оперативных целей и программ со стратегическими целями с учетом факторов риска; обеспечение действий, направленных на целевое управление рисками путем установления рациональных коммуникаций между звеньями системы; внесение предложений по разработке системы целевых показателей оценки результативности антикризисных мероприятий; корректировка целей и показателей риск-менеджмента в связи с изменением внешнего окружения и внутренних условия осуществления финансово-хозяйственной деятельности предприятия
Информационно-аналитическая функция	Тестирование и выявление тенденций и причин ухудшения финансового состояния предприятия и снижения темпов его развития; интерпретация причин отклонений фактических значений рисковых показателей от плановых и др.; разработка модуля учета и анализа рисков в общей архитектуре информационной системы предприятия; сбор и выборка наиболее значимой информации о рисках для осуществления контроля и управления предприятием в условиях кризиса и др.; представление информации для обоснования альтернативных антикризисных и рисковых стратегий и иных решений и др.
Интегрирующая функция	Интеграция стратегического и оперативного управления рисками с целью выработки единой программы планомерного развития предприятия; интеграция процессов учета, планирования, контроля, анализа и регулирования в единую систему предупреждения, раннего распознавания и преодоления проблемных ситуаций и стабилизации деятельности предприятия

Анализируя многообразие подходов к сущности контроллинга, можно сделать вывод, что контроллинг не является кардинально новой концепцией. Новизна контроллинга заключается в подходе к сочетанию принципов, методов и инструментов, позволяющих эффективно развивать систему управления в плоскости обеспечения руководителей актуальной, своевременной, объективной и значимой для принятия решений информацией. Поэтому на сегодняшний день контроллинг является основной прикладной областью развития систем информационного обеспечения управления, например ERP-систем.

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 [5].

Предлагаемая схема организации риск-контроллинга информационной безопасности представлена на рисунке.

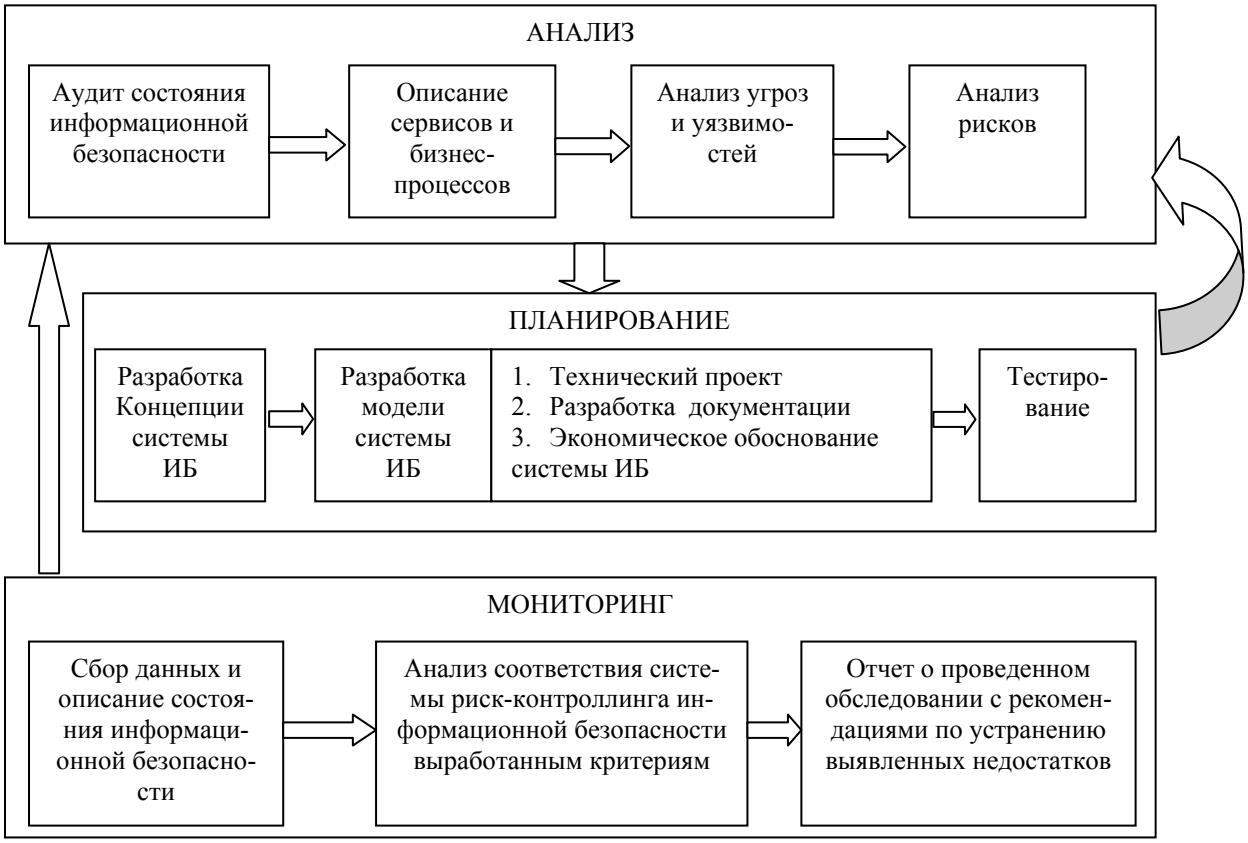


Схема организации риск-контроллинга информационной безопасности

Согласно обозначенным этапам схемы выполняются конкретные действия, которые в совокупности представляют собой целостное системное взаимодействие технических, технологических, организационных, экономических и правовых мероприятий, обеспечивающих необходимый уровень информационной безопасности.

Для построения эффективной системы риск-контроллинга информационной безопасности выбор и внедрение адекватных технических средств защиты должны предваряться анализом угроз, уязвимостей информационной системы и проведенного на их основе анализа рисков информационной безопасности. Выбор программно-аппаратного обеспечения защиты и проектирование систем информационной безопасности основывается на результатах такого анализа с учетом экономической оценки соотношения «стоимость контрмер по снижению рисков / возможные потери промышленного предприятия от инцидентов информационной безопасности» [3].

Представленная схема построения системы риск-контроллинга информационной безопасности предполагает в своей основе проведение комплексной диагностики основных бизнес-процессов предприятия и его информационной системы в целом. Диагностика системы информационной безопасности предприятия даст возможность определить уровень безопасности информационно-технологических ресурсов промышленного предприятия и соотнести их с предъявляемыми требованиями согласно параметрам конфиденциальности, доступности и целостности ресурсов информационной системы [6]. Также проведение комплексной диагностики позволит выявить возможные риски и определить мероприятия по противостоянию, несанкционированному доступу к информационным базам предприятия.

В процессе обследования и анализа системы информационной безопасности также идентифицируются «владельцы» информационных активов и лица, ответственные за целостность этих ресурсов. Устанавливаются требования к системе разделения прав доступа, включая все правила доступа к информационной системе промышленного предприятия.

Библиографические ссылки

1. Бородушко И. В. Риск-контроллинг и его место в системе обеспечения экономической безопасности организаций // Вестник Санкт-Петербургского университета МВД России. 2014. № 4. С. 117–120.

2. Ваганова А. С., Гусева И. Б. Роль риск-контроллинга в системе управления рисками предприятия // Контроллинг. 2009. № 3 (31). С. 18–23.

3. Волкодаева А. В. Проектирование эффективной системы информационной безопасности предприятия // Вестник Самарского муниципального института управления. 2015. № 2. С. 115–123.

4. Воронина Л. А., Иосифова Л. В., Бойко А. И. Риск-контроллинг на инновационных предприятиях // Экономический анализ: теория и практика. 2010. № 15. С. 8–12.

5. Гордина В. В. Некоторые аспекты формирования системы риск-контроллинга на предприятии // Финансы и кредит. 2012. № 28. С. 30–36.

6. Золотарева Г. И. Факторы риска и угрозы безопасности информации в системе бухгалтерского учета // Актуальные проблемы авиации и космонавтики. 2014. Т. 1. № 10. С. 347–348.

7. Федоренко И. В. Методические вопросы оценки риска информационной безопасности в бухгалтерском учете // Вестник Красноярского государственного аграрного университета. 2015. № 3. С. 161–168.

© Филько И. В., Филько С. В., 2016

УДК 657

И. В. Филько, С. В. Филько
Сибирский государственный аэрокосмический университет
имени академика М. Ф. Решетнева, Российская Федерация, Красноярск

СРАВНИТЕЛЬНЫЙ АНАЛИЗ МЕТОДОВ ОЦЕНКИ РИСКОВ

Дан обзор методов анализа и оценки рисков, получивших наиболее широкое распространение в современной управленческой практике, представлена их авторская классификация.

Ключевые слова: риск-менеджмент, анализ и оценка риска.

I. V. Filko, S. V. Filko
Reshetnev Siberian State Aerospace University,
Krasnoyarsk, Russian Federation

COMPARATIVE ANALYSIS OF ASSESSMENT RISKS METHODS

Given an overview the analysis and assessment risk methods, the most widespread in modern management practices, presented their author's classification.

Keywords: risk-management, the analysis and a risk assessment.

В настоящее время, в условиях высокой нестабильности отечественной экономической среды, проблема управление рисками приобретает высокую практическую и теоретическую важность. Оценка рисков является неотъемлемой частью риск-менеджмента, предопределяющей его эффективность.

Сравнительный анализ отечественных и зарубежных источников, посвященных практике анализа методов оценки факторов рисков, позволяет классифицировать существующие методы оценки риска на две основные группы: качественные и количественные методы.

Качественный анализ рисков является описательным и направлен в основном на установление различных видов риска, определяющих их факторов, причин и возможных последствий. Важной задачей проведения качественного анализа рисков выступает определение ранжированных и систематизированных факторов рисков, которые способны полностью отразить всю ту их совокупность, с которой предстоит работать в процессе функционирования и развития организации [3].

Качественные методы анализа и оценки рисков можно подразделить на следующие подгруппы:

1) эвристические методы;
2) методы анализа и сбора информации;
3) методы моделирования.

Эвристические методы анализа и оценки рисков (эвристика – от греч. heuresko – отыскиваю, открываю) применяются, как правило, для особо сложных задач в условиях, когда из-за сложности или недостаточности информации нельзя точно очертить границы их применения и оценить допустимые ошибки. Их основой является процедура поиска взаимосвязанных компонент решения, который начинается в условиях отсутствия соответствующего алгоритма и каких-либо сведений о существовании решения и его единственности. При этом в процессе поиска иногда производится дополнитель-

ный сбор информации. Однако после выбора перспективного направления следует строгое решение, которое и приводит к окончательному результату. Именно такое сочетание обоих методов обуславливает эффективность рассматриваемого процесса в рамках конкретной человеческой деятельности [7].

Методы анализа и сбора информации включают в себя в первую очередь анализ документов финансовой, управленческой, статистической, технической и т. п. отчетности предприятия, анализ произошедших на предприятии рисковых событий, а также методы анкетирования, консультирования со специалистами, инспекционные посещения подразделений предприятия (см. рисунок).

Классификация методов оценки рисков

Методы моделирования предполагают построение и исследование моделей бизнес-процессов и явлений с целью предсказания возникновения возможных рисков. К таким методам прежде всего относят деревья решений, которые содержат точки решений и возможные неопределенности; диаграммы влияния, которые также содержат причинно-следственные связи; составление и анализ структурных диаграмм [1].

Последующим за качественным анализом этапом является количественная оценка рисков. Количественный анализ основывается на установлении конкретных числовых значений факторов риска предприятия [4].

На основе анализа литературы, посвященной проблематике оценки рисков, можно классифицировать количественный анализ следующим образом:

1) на аналитические методы;

2) статистические методы;

3) методы имитационного моделирования.

Аналитические методы оценки рисков, к которым можно отнести анализ сценариев и анализ чувствительности, характеризуются, как правило, относительной простотой.

При использовании метода анализа чувствительности производится последовательно-единичное изменение всех проверяемых на рискованность переменных: при каждой итерации только одна из переменных меняет свое значение на прогнозное число процентов, и на этой основе пересчитывается новая величина используемого критерия. Далее оценивается процентное изменение критерия по отношению к базисному случаю и рассчитывается показатель чувствительности. На следующем этапе проводится экспертное ранжирование переменных по степени важности и дается экспертная оценка прогнозируемости значений переменных [2].

Метод анализа чувствительности при оценке рисков имеет широкое распространение благодаря своей простоте. Он позволяет идентифицировать ключевые факторы риска. При этом в условиях высокой нестабильности внешней среды применение анализа чувствительности является малоэффективным по причине того, что информация, предоставляемая исследователю, недостаточна для принятия аргументированного решения [3].

Анализ сценариев основан на прогнозировании наиболее вероятного, пессимистического и оптимистического вариантов. Данный метод, по сути, представляет собой развитие методики анализа чувствительности – одновременному непротиворечивому (реалистическому) изменению подвергается вся группа переменных проекта, проверяемых на риск [5].

В результате определяется воздействие одновременного изменения всех основных переменных проекта, характеризующих его денежные потоки, на критерии проектной эффективности. Важным преимуществом этого метода является тот факт, что отклонения параметров рассчитываются с учетом их взаимозависимостей (корреляции). Сценарный анализ позволяет более полно учесть риск отдельного проекта, так как наряду с анализом чувствительности учитывает вероятность наступления событий. Однако он имеет следующие недостатки:

– определяют вероятность наступления событий в экономике экспертным путем, т. е. степень субъективизма может быть велика. Поэтому часто считается, что этот метод не имеет особых преимуществ перед анализом чувствительности, а лишь усложняет анализ без существенного улучшения его надежности и достоверности;

– при анализе риска этим методом рассматриваются лишь несколько дискретных случаев (сценариев), хотя их существует огромное множество.

Статистические методы оценки риска в настоящее время получили наибольшее распространение.

Достоинством статистических методов является возможность оценивать разные факторы рисков в рамках одного подхода. К недостатку этих методов можно отнести необходимость использования большой выборки показателей. Распределение вероятностей возможно определить или имея статистические данные за прошлые годы, что далеко не всегда представляется возможным, или при помощи имитации отклонений основной случайной переменной, но важным элементом здесь является многократное воспроизведение процесса [4].

В настоящее время наиболее перспективной группой методов оценки рисков является такая разновидность имитационного моделирования, как системы искусственного интеллекта, представляющие собой специально разработанные программно-технические средства, позволяющие пользователю ставить и решать задачи, традиционно считающиеся интеллектуальными, принадлежащие конкретной предметной области, знания о которой хранятся в памяти самой системы. Самыми популярными представителями систем искусственного интеллекта, используемыми для решения задач анализа, оценки и управления рисками, являются нейронные сети и экспертные системы [7].

Комбинированные методы оценки рисков представляют собой объединение отдельных качественных и количественных методов либо их совокупности, позволяющее сгладить недостатки и ограничения, характерные для всех описанных методов.

Многообразие ситуаций неопределенности делает возможным применение любого из описанных методов в качестве инструмента анализа рисков, однако наиболее перспективными, на наш взгляд, являются методы, основанные на технологиях искусственного интеллекта. Этому способствует наличие в них возможности обучения, интеграции в другие методики, активное развитие методологии искусственного интеллекта.

Библиографические ссылки

1. Вяцкова Н. А. Классификация методов анализа и оценки рисков // Актуальные вопросы современной науки. 2014. № 33. С. 103–122.

2. Золотарева Г. И. Факторы риска и угрозы безопасности информации в системе бухгалтерского учета // Актуальные проблемы авиации и космонавтики. 2014. Т. 1. № 10. С. 347–348.

3. Капустина Н. В. Инновационный подход к управлению рисками на предприятиях // Экономика, социология и право. 2014. № 3. С. 43–46.

4. Капустина Н. В. Развитие организации на основе риск-менеджмента: теория, методология и практика : монография. М. : Инфра-М, 2014.

5. Круи, М., Галай, Д., Марк, Р. Основы риск менеджмента : пер. с англ. / науч. ред. В. Б. Минасян. М. : Юрайт, 2011.

6. Нейман Дж. фон, Моргенштерн О. Теория игр и экономическое поведение / под ред. П. Н. Воробьева. М. : Наука, 1970.

7. Федоренко И. В. Методические вопросы оценки риска информационной безопасности в бухгалтерском учете // Вестник Красноярского государственного аграрного университета. 2015. № 3. С. 161–168.

© Филько И. В., Филько С. В., 2016

УДК 657.471

Е. С. Штанговец
Сибирский государственный аэрокосмический университет
имени академика М. Ф. Решетнева, Российская Федерация, Красноярск

ПРОБЛЕМЫ ПРИМЕНЕНИЯ МЕТОДОВ УЧЕТА ЗАТРАТ В СТРОИТЕЛЬСТВЕ

Рассматриваются существующие методы учета затрат, приведено их сравнение, а также проблема отсутствия унифицированных методов учета затрат для строительной отрасли.

Ключевые слова: учет затрат, калькуляция, себестоимость строительства, методы учета затрат.

E. S. Shtangovets
Reshetnev Siberian State Aerospace University,
Krasnoyarsk, Russian Federation

PROBLEMS OF COST ACCOUNTING METHODS AT CONSTRUCTION

Considered the existing cost accounting methods, given their comparison, and also the problem of lack the standardized methods of cost accounting for the construction industry.

Keywords: cost accounting, costing, construction costs, calculation of production cost parameters, methods of cost accounting.

В условиях рыночной экономики любая строительная организация стремится к получению максимальной прибыли и уменьшению совокупных затрат. Управление затратами, а, следовательно, и прибылью связано с принятием управленческих решений, которые основываются на информации, сформированной по определенным принципам. Важное место для предприятий строительной отрасли занимают методы учета затрат.

Особенностью строительного производства является то, что оно слагается из процессов, конечным результатом выполнения которых является строительная продукция. Под строительной продукцией подразумеваются как отдельные части строящихся и реконструируемых объектов, так и законченные здания, и сооружения.

На сегодняшний день нет единой общепринятой классификации методов калькулирования себестоимости продукции, работ и услуг. В таком большом многообразии существующие методы не всегда взаимосвязаны друг с другом. Для предприятий, ведущих свою деятельность в строительной отрасли, правильный выбор метода учета затрат и калькулирования себестоимости продукции необходим для правильного исчисления всех затрат, а также для сокращения экономических потерь.

В данной статье рассмотрены основные методы учета затрат, применяемые в России и за рубежом.

Метод учета затрат и калькулирования себестоимости – это способ документирования, группировки и обработки информации о производственных затратах, обеспечивающих определение фактической себестоимости продукции. Другими словами, эта

совокупность способов аналитического учета затрат на производство по калькуляционным объектам и приемам исчисления себестоимости калькуляционных единиц [1].

Методы учета материальных и нематериальных затрат, применяющиеся в Российских строительных организациях, следующие:

– попроцессный метод;

– позаказный метод;

– попередельный метод;

– нормативный метод;

Рассмотрим подробнее каждый из методов, а также возможность его применения в строительной отрасли.

При попроцессном методе учета затрат производственные затраты группируются по подразделениям или по производственным процессам. Этот метод предусматривает раздельный учет затрат по каждому технологическому процессу, по участкам и цехам и иным центрам возникновения затрат. Полные производственные затраты накапливаются по двум основным статьям – прямым материалам и конверсионным затратам (сумме прямых затрат на оплату труда и отнесенных на себестоимость готовой продукции заводских накладных расходов).

При применении попроцессного метода для контроля за себестоимостью продукции непременными условиями должны быть наличие норм расхода материальных, трудовых и финансовых ресурсов, нормативов использования средств производства, смет производственных расходов; организация учета отклонений фактических расходов от норм и нормативов.

Применение данного метода учета затрат в строительной отрасли возможно, но только в том случае, если у предприятия генподрядчика заключен договор с несколькими субподрядными организациями. В этом случае субподрядные организации, специализирующиеся на выполнении определенного вида работ, можно рассматривать как центр возникновения затрат (участок, цех и т. д.) [3].

При позаказном методе учета все прямые затраты учитываются в разрезе установленных статей калькуляции по каждому отдельному производственному заказу, остальные затраты учитываются по источникам возникновения и включаются в себестоимость отдельных заказов в соответствии с установленной базой распределения. Объектом учета затрат и калькуляции служит отдельный производственный заказ, фактическая себестоимость которого определяется после его изготовления.

Позаказный метод учета себестоимости – один из основных методов исчисления себестоимости на предприятиях, где производственные расходы учитываются по отдельным или по специальным заказам [4].

В строительстве при позаказном методе учета затрат объектом учета является отдельный заказ или определенные виды работ в соответствии с договором, заключенным с заказчиком. Учет затрат в таком случае ведется нарастающим итогом до окончания выполнения работ по заказу. Данный метод целесообразно применять строительным предприятиям, выполняющим однородные специальные виды работ или осуществляющим строительство однотипных объектов, срок возведения которых небольшой.

Недостатком позаказного метода является то, что отчетная калькуляция составляется только после того, как все работы по заказу будут полностью выполнены.

При попередельном методе учета затрат прямые затраты на производство, начиная с подготовки добычи полезных ископаемых или обработки исходного сырья и до выпуска конечного продукта, учитываются не по видам продукции, а в каждом цехе (переделе, фазе, стадии). В связи с этим себестоимость продукции каждого последующего цеха слагается из произведенных им затрат и себестоимости полуфабрикатов. Следовательно, объектом учета затрат является передел. Передел – совокупность тех-

нологических операций, в результате которых материалы превращаются в полуфабрикаты или готовую продукцию.

Важнейшая особенность попередельного метода состоит в том, что объектом учета затрат на производство является технологический передел, при котором затраты, образующие себестоимость продукции, учитываются по отдельным законченным технологическим фазам и статьям расходов.

В строительной отрасли попередельный метод учета затрат можно применять для вспомогательного производства, если такое существует, например, для организации, выпускающей и изготавливающей кирпич. В этом случае сырье проходит несколько фаз (переделов): добыча и приготовление глины, формовка сырца, его сушка, обжиг. В целом же для предприятий строительной отрасли попередельный метод учета затрат не представляется возможным [5].

При нормативном методе учета затрат предварительно составляется нормативная калькуляции по статьям затрат готовой продукции по действующим нормам с учетом отклонений по ним.

Применение нормативного метода учета предусматривает создание в строительной организации системы норм и нормативов и на ее основе – калькуляций нормативной себестоимости работ, выявление и учет затрат, связанных с отклонением от действующих норм и нормативов. Учет ведется раздельно и делится на затраты по нормам и затраты, представляющие собой отклонения от норм. Отклонения от норм показывают, как соблюдается технология изготовления продукции, нормы расхода сырья, материалов, затрат труда. Отклонения от норм делятся на положительные и отрицательные. Положительные означают экономию в затратах, отрицательные – увеличение.

Преимущество метода в том, что, имея нормативные документы, а также документы на отклонения от норм в текущем месяце, можно рассчитать фактические затраты на отчетный период (месяц, квартал, год).

Недостаток данного метода заключается в том, что, исчисляя фактические затраты, невозможно повлиять на их величину, так как их учет осуществляется через определенный период времени.

Сравнение описанных выше методов приведено в таблице.

Кроме перечисленных методов учета затрат, существуют методы, широко применяющиеся за рубежом: директ-костинг, метод Just in time, АВС-костинг и таргет-костинг.

Метод таргет-костинг рассматривает себестоимость как расчетную величину, получаемую в виде разницы между среднерыночной ценой производимого товара и величиной прибыли. Нормы производственных затрат определяются и утверждаются исходя из целевого уровня себестоимости. Данный метод широко применяется при разработке нового товара. Если производственная себестоимость при опытных партиях товара выше целевой себестоимости, запускать серийное производство товара не имеет смысла.

АВС-костинг основывается на учете затрат согласно работ. В буквальном смысле этот метод означает «учет затрат по работам». Все предприятие рассматривается в качестве набора определенных рабочих операций, при выполнении которых затрачиваются ресурсы как материальные, так и затраты на оплату труда. Все операции условно разделяют на 4 категории работы: штучная работа, пакетная работа, продуктивная работа и общехозяйственная работа. Первые три категории работ, а точнее, затраты по ним могут быть прямо отнесены на конкретный продукт. Результаты общехозяйственных работ нельзя точно присвоить тому или иному продукту, поэтому их распределяют согласно отрасли затрат [2].

Основные методы учета затрат

Методы учета затрат	Попроцессный	Позаказный	Попередельный	Нормативный
Особенности	Затраты группируются по подразделениям или производственным процессам	Расходы учитываются по отдельным или по специальным заказам	Прямые затраты отражают в текущем учете не по видам продукции, а по переделам (стадиям) производства	Необходимо предварительное составление по каждому изделию нормативных калькуляций
Преимущества	Сбор информации о затратах требует меньше усилий	Точно определяет затраты на конкретный заказ. Действенный контроль затрат по заказам путем расчета отклонений между плановыми и фактическими данными	Широко применим на предприятиях, имеющих незавершенное производство, полуфабрикаты	Нормативы дают возможность составления детальных бюджетов
Недостатки	Усреднение затрат приводит к неточностям в расчете	Применим лишь для предприятий с мелкосерийным и индивидуальным типом организации производства	Низкий уровень оперативности составления и получения учетных данных, а, следовательно, низкий уровень контроля величины израсходованных ресурсов	Невозможность применения в случае неоднородности продукции. Нецелесообразно использовать данный метод в условиях высокой инфляции и экономической несатбильности
Способ калькулирования себестоимости	Основан на трех аналитических таблицах: расчет условного объема производства; себестоимость единицы продукции; итоговая себестоимость	Объектом учета затрат и калькуляции служит отдельный производственный заказ, фактическая себестоимость которого определяется после его изготовления	Учет затрат ведется по переделам (процессам), а внутри их – по статьям калькуляции и видам продукции	Заранее составленная калькуляция нормативной себестоимости продукции исходя из норм расходов сырья, материалов, трудовых и других затрат

Сущность метода Just in time заключается в отказе от производства продукции крупными партиями. Взамен этого создается непрерывно-поточное предметное производство. Таким образом, снабжение производственных цехов и отдельных участков производства осуществляется столь малыми партиями, что по существу превращается в поштучное. В методе Just in time часть затрат предприятия из разряда косвенных переходит в разряд прямых. Например, при организации производства рабочие производственные линии, занятые выпуском продукции, обязаны проводить также техническое обслуживание, ремонт и наладочные работы, которые при традиционных условиях осуществляются другими рабочими и относятся к категории косвенных затрат. Данный метод позволяет увеличить точность исчисления себестоимости единицы продукции.

Метод директ-костинг включает в себестоимость произведенной продукции, работ или услуг не на все затраты, а только на их определенную часть. Суть метода директ-костинга заключается в том, что прямые издержки обобщают по видам готовых изделий, косвенные же собирают на отдельном счете и относят на общие финансовые результаты того отчетного периода, в котором они возникли. Если из суммы выручки по каждому изделию вычесть переменные затраты, получим прибыль по данному виду продукции. Сложив прибыль по всем изделиям, получим общую величину прибыли, которая покроет общую сумму постоянных затрат.

Из рассмотренных методов учета затрат для предприятий строительной отрасли наиболее оптимальным представляется метод нормативного или позаказного калькулирования себестоимости. Эти методы позволяют периодично распределять затраты во времени, составлять подробную калькуляцию строительных работ и иметь полную картину обо всех понесенных затратах.

Библиографические ссылки

1. Методы учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции [Электронный ресурс]. URL: http://www.studfiles.ru/preview/4121866/ (дата обращения: 27.02.2016).

2. Методы учета затрат [Электронный ресурс]. URL: http://mirsovetov.ru/ (дата обращения: 27.02.2016).

3. Никандрова Л. К. Бухгалтерский (управленческий) учет // Методы учета затрат на производство. 2014. С. 13–14.

4. Позаказный метод учета затрат [Электронный ресурс]. URL: http://www.hi-edu.ru/e-books/xbook365/01/part-006.htm (дата обращения: 25.02.2016).

5. Попередельный метод [Электронный ресурс]. URL: http://finance0.ru/?id=142 (дата обращения: 25.02.2016).

© Штанговец Е. С., 2016

Приложение 3
к положению

Требования к оформлению научных статей для опубликования в сборнике научных трудов «Учет, анализ и аудит: проблемы теории и практики»

Общие требования. Статьи представляются в электронном и печатном виде (в печатном виде – 1 экз.). Печатный вариант представляется непосредственно на кафедру бухгалтерского учета СибГАУ (аудитория Н-703), файл с электронным вариантом должен пересылаться по электронной почте по адресу: fedorenko2@mail.ru, или astra07@inbox.ru. Достаточно отправить на один адрес.

На последней странице печатного варианта ставится подпись автора статьи. Оригинал должен быть чистым, не помятым, без правок, вписанных от руки. Страницы нумеруются карандашом на обороте.

Электронная копия. Статьи оформляются в формате Microsoft Word 2003 с расширением doc. Печатный оригинал должен полностью совпадать с электронным вариантом статьи.

Содержание. В статье необходимо сформулировать актуальность исследуемой проблемы, отразить объект и предмет исследования, использованные методы и материалы исследования, достигнутый уровень результатов исследования. Описать суть предлагаемой в работе разработки, новизну результатов, область их применения. Статья должна заканчиваться выводом. Текст вывода набирается отдельным абзацем (абзацами), в котором акцентируется новизна результатов, эффективность их использования и др.

Объем статьи. Объем статьи: 4–5 страниц, объем научного сообщения (тезисы): 1–2 страницы формата А4 (210×297 мм), включая рисунки, таблицы и библиографический список. Последняя страница должна быть заполнена полностью.

Параметры страницы. Формат А4 (210×297). Размеры полей: сверху – 25 мм, снизу – 20 мм, слева – 25 мм, справа – 25 мм. Абзацный отступ – 0,5 см.

Текст. Набор текста производится шрифтом **Times New Roman размером 12.** Междустрочный интервал – одинарный, выравнивание по ширине. Формулы, набранные отдельными строками, располагаются по центру. Таблицы набираются шрифтом 11–12 размера. Таблицы должны быть последовательно пронумерованы. Слово «таблица» набирается светлым курсивом с выравниванием вправо, шрифтом 11. 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. Рисунки располагаются по центру. Рисунки последовательно пронумеровываются обычным шрифтом без кавычек с выравниванием по центру. Подрисуночные подписи набираются шрифтом 11.

Материалы должны быть представлены на русском языке и включать:

1) индекс **УДК**;
2) **И**мя, **О**тчество, **Ф**амилию автора (ов) (не более 3), e-mail одного или всех авторов;
3) место работы (учебы), город;
4) название статьи (**ПРОПИСНЫМИ БУКВАМИ**);
5) аннотация (резюме) на русском языке объемом не менее 3–5 строк (курсивом);
6) ключевые слова (курсивом);

Пункты 2–6 дублируются на английском языке;

7) основной текст, рисунки, таблицы;
8) библиографические ссылки (**при наличии ссылок**) – оформленные согласно ГОСТ Р 7.0.5–2008.

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

УДК 657.6

Н. А. Иванов
Место работы, страна, город

РАБОЧИЕ ДОКУМЕНТЫ АУДИТОРА

Раскрываются проблемы, связанные с формированием пакета рабочих документов аудитора, необходимых для проведения проверки. Рассмотрены реквизиты и содержание рабочих документов, а также сформулирована их классификация. Результаты работы могут быть использованы в деятельности аудиторов и аудиторских организаций.

Ключевые слова: аудит, рабочие документы.

Пункты требований к оформлению статьи 2–6 дублируются на английском языке

Текст текст текст
Выводы, заключение.

Библиографические ссылки

1. Федоренко И. В., Золотарева Г. И. Аудит : учебник / Сиб. гос. аэрокосмич. ун-т. Красноярск, 2010. 470 с.

© Иванов Н. А., 2011

На отдельной странице (в том же файле) указать сведения об авторах: Фамилия Имя Отчество (полностью), город, регион, место работы, научные интересы, адрес, телефон, e-mail.

Информация об авторах приводится после статьи, на каждого из авторов отдельно, включая следующие данные:

1. Фамилия, Имя, Отчество.
2. Ученая степень, звание, должность.
3. Место работы, учебы (с указанием страны, города).
4. Адрес для переписки (для иногородних), e-mail (для всех).
5. Контактные телефоны.