

УЧЕТ

АНАЛИЗ

АУДИТ

ПРОБЛЕМЫ ТЕОРИИ
И ПРАКТИКИ



АНАЛИЗ

ПРОБЛЕМЫ
ТЕОРИИ
И ПРАКТИКИ

КРАСНОЯРСК • 2015
15



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

№ 15

Красноярск 2015

УЧЕТ, АНАЛИЗ, АУДИТ: ПРОБЛЕМЫ ТЕОРИИ И ПРАКТИКИ

Научное, производственно-практическое издание

Издается с 24 апреля 2009 года ♦ № 15. 2015

Главный редакторкандидат экономических наук,
доцент Г. И. Золотарева**Заместитель главного редактора**кандидат экономических наук,
доцент И. В. Федоренко**Редакционная коллегия**кандидат экономических наук,
доцент М. В. Полубелова,
кандидат экономических наук,
доцент Г. В. Денисенко,
кандидат экономических наук,
доцент С. В. Филько**Редакционный совет**доктор экономических наук,
профессор Л. В. Ерыгина,
доктор экономических наук,
профессор Н. А. Каморджанова,
доктор экономических наук,
профессор Т. А. Конопляник,
доктор экономических наук,
профессор Г. В. Максимова,
доктор экономических наук,
профессор М. В. Мельник,
доктор экономических наук,
профессор А. Т. Петрова**Учредитель и издатель**ФГБОУ ВО «Сибирский государственный
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-innovatsii/izdatelskaya-deyatelnost/nauchnyetrudy-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: 25.12.2015.

Дата выхода в свет: 30.03.2016.

Формат 70×108/8. Бумага офсетная.

Печать плоская. Усл. печ. л. 19,3. Уч.-изд. л. 16,7.

Тираж 100 экз. С 55/16. Заказ 87/239.

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, 2015

СОДЕРЖАНИЕ

Предисловие	6
Абросимов А. О. Методы учета затрат и калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг) на судоремонтных предприятиях	7
Адаменко А. А., Гришан В. А. Позаказный метод калькулирования себестоимости в мелкосерийном машиностроении	12
Адаменко А. А., Макаренко Н. О. Анализ особенностей российского финансового рынка	16
Батракина И. В. Проблема учета договорных обязательств с контрагентами	23
Бахмарева Н. В., Селиванова Т. А. Стратегический экономический анализ	26
Бахмарева Н. В., Шемонаева К. М. Лизинг: сущность и перспективы	35
Бирюкова О. В. Проблемы внутреннего контроля НДС	40
Битюцкая Н. А. Проблемы учетно-аналитического обеспечения управленческих решений на предприятиях общественного питания	43
Веприцкая О. Ю. Проблемы учета расходов учреждений здравоохранения	47
Гальцова В. А. Инструменты учетно-аналитического обеспечения управленческих решений по предоставлению коммерческих кредитов	51
Гришаева А. И. Выявление фактов мошенничества при проведении аудиторской проверки материально-производственных запасов строительной организации	56
Гурова Е. А. Факторы, влияющие на расход горюче-смазочных материалов на автотранспортных предприятиях	62
Ёлгина Е. А., Верхотурова В. А. Организация управленческого учета затрат предприятия розничной торговли на основе их классификации	66
Еремеева С. В., Карпачева Н. А., Назаренко Ю. В. Проблемы учета экспортных операций	71
Захарова А. Н. Анализ становления и состояния рынка венчурного финансирования в России	77
Золотарева Г. И., Гурова Е. А., Ерыгина Л. В. Модель маршрута движения транспортного средства в контроле расхода горюче-смазочных материалов	83
Золотарева Г. И., Гурова Е. А. Рекомендации по контролю расхода горюче-смазочных материалов автотранспортных предприятий	88
Иванова К. А. Системы электронного документооборота в бухгалтерском учете	92
Иконникова Я. В. Государственное стимулирование развития малого бизнеса	96
Илларионова Т. С., Мигунова М. И. Основные направления реформирования пенсионного обеспечения в Российской Федерации	100
Карымова Д. А., Денисенко Г. В. Методика социального аудита медицинских учреждений	105
Карымова Д. А., Денисенко Г. В. Необходимость проведения социального аудита в медицинских учреждениях	109
Качаева А. В., Полубелова М. В., Шефер А. А. Учет деятельности центров ответственности по трансфертным ценам	113
Кучинская Е. А., Кочелорова Г. В. Государственная поддержка сельскохозяйственных предприятий	118

Лопатина В. И., Цыркунова Т. А. Тенденции изменения производительности труда и заработной платы в Российской Федерации и на железнодорожном транспорте	122
Медведева О. В., Федоренко И. В. Применение методики оценки аудиторского риска в ходе аудита – II	126
Позднякова В. А., Кочелорова Г. В. Автоматизирование аудита	134
Родькина К. В. Особенности учета возвратных материалов	138
Самоляк В. О., Кочелорова Г. В. Проблемы и тенденции внедрения международных стандартов аудита в российскую практику	144
Ситникова Ю. Р. Учетно-аналитическое обеспечение малых полиграфических предприятий	148
Сургутский А. Д., Федорова И. Ю. Развитие саморегулирования аудиторской деятельности в России	152
Фокина О. В. Особенности учета материалов предприятий ракетно-космической промышленности	156

CONTENTS

Foreword	6
Abrosimov A. O. Cost accounting methods and calculation of goods (works, services) at ship-repair enterprises	7
Adamenko A. A., Grishan V. A. Custom method of cost calculation at small-scale engineering industry	12
Adamenko A. A., Makarenko N. O. Analysis of russian financial market features	16
Batranina I. V. Contract accounting problems with contractors	23
Bahmareva N. V., Selivanova T. A. Strategic economic analysis	26
Bahmareva N. V., Shemonaeva K. M. Leasing: essence and perspectives	35
Biryukova O. V. Internal control vat	40
Bituckaia N. A. Accounting and analytical support problems of managerial decisions at public catering	43
Vepritskaya O. Y. Cost-accounting problems of healthcare institutions	47
Galcova V. A. Accounting and analytical support instruments of managerial decisions on granting commercial credit	51
Grishaeva A. I. Detect fraud at conducting an audit of inventory building organization	56
Gurova E. A. Factors influence to consumption of petroleum products at motor transport enterprises	62
Elgina E. A., Verhoturova V. A. Organization management accounting cost retailers based on cost classification	66
Eremeeva S. V., Karpacheva N. A., Nazarenko U. V. Accounting issues of export transactions	71
Zakharova A. N. Analysis of the formation and state venture financing market in Russia	77
Zolotareva G. I., Gurova E. A., Erygina L. V. Model routing of vehicles in control costs of petroleum products	83

Zolotareva G. I., Gurova E. A. Recommendations to consuming control of petroleum products at motor transport enterprises	88
Ivanova K. A. Accounting electronic workflow systems	92
Ikonnikova Y. V. Government promotion of small business	96
Illarionova T. S., Migynova M. I. Basic directions of pension reform in the Russian Federation	100
Karimova D. A., Denisenko G. V. Social audit methodology of medical institutions	105
Karimova D. A., Denisenko G. V. Necessity of social audit in medical institutions	109
Kachaeva A. V., Polubelova M. V., Shefer A. A. Accounting activities of responsibility centers at transfer prices	113
Kuchinskay E. A., Kochelorova G. V. Government support of agricultural enterprises	118
Lopatina V. I., Tcirkunova T. A. Trends productivity and wages in Russian Federation and railways	122
Medvedeva O. V., Fedorenko I. V. Assessment audit risk application methodologies in audit – II	126
Pozdnyakova V. A., Kochelorova G. V. Automation audit	134
Rodkina K. V. Features of accounting returnable material	138
Samolyak V. O., Kochelorova G. V. Problems and trends introducing of international audit standards in Russian practice	144
Sitnikova Y. R. Accounting analytical support of small printing enterprises	148
Surgutskii A. D., Fedorova I. Yu. Self-regulation development of auditor activity in Russia	152
Fokina O. V. Features of material accounting at space-rocket enterprises	157

ПРЕДИСЛОВИЕ

Все современные организации независимо от их вида, организационно-правовых форм и форм собственности ведут учет своего имущества, обязательств, результатов деятельности и других показателей.

Организация бухгалтерского учета как упорядоченной системы, позволяющей формировать полную и достоверную информацию о хозяйственных процессах и результатах деятельности предприятия, необходимую для оперативного руководства и управления, а также для внешних пользователей, является весьма непростой задачей.

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.

Представленный вашему вниманию сборник является научным, а также производственно-практическим изданием. Это результат проводимых исследований в области актуальных проблем организации учета, анализа и аудита как на конкретных предприятиях, так и в отраслях деятельности. Много внимания уделяется общетеоретическим вопросам учета и контроля: теории бухгалтерского финансового и управленческого учета и отчетности, аудиторского контроля. Расширилась география авторов статей сборника. Теперь в сборник включены наиболее интересные решения в области организации бухгалтерского учета, анализа и аудита на современных предприятиях, которые были обсуждены преподавателями, аспирантами, магистрантами, студентами вузов Красноярска, Иркутска, Санкт-Петербурга и других городов во время работы одноименной конференции.

Надеемся, что этот опыт будет интересен и полезен, а предлагаемые решения 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.

Сборник зарегистрирован Енисейским управлением Федеральной службы по надзору в сфере связи, информационных технологий и массовых коммуникаций, свидетельство ПИ № ТУ24-00979 от 03 марта 2016 г. В настоящее время сборник включен в базу РИНЦ (начиная с № 6 за 2011 год). В дальнейшем планируются регулярные публикации по актуальным проблемам учета, анализа и аудита в рамках сборника.

А. О. Абросимов

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

**МЕТОДЫ УЧЕТА ЗАТРАТ И КАЛЬКУЛИРОВАНИЕ
СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ (РАБОТ, УСЛУГ)
НА СУДОРЕМОНТНЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ**

Рассмотрены методы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг), даны их характеристики, а также выделены основные недостатки при использовании данных методов на предприятиях судоремонтной отрасли.

Ключевые слова: методы учета затрат, калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг), судоремонтные предприятия.

A. O. Abrosimov

Reshetnev Siberian State Aerospace University,
Krasnoyarsk, Russian Federation

**COST ACCOUNTING METHODS AND CALCULATION OF GOODS
(WORKS, SERVICES) AT SHIP-REPAIR ENTERPRISES**

Described the methods of cost accounting and calculation of goods (works, services), given their characteristics, and identified the main disadvantages by using given methods at the ship repair industry enterprises.

Keywords: methods of cost accounting, calculation of the cost of goods (works, services), ship-repair enterprises.

Судоремонтная промышленность является одной из наиболее сложных и специфических отраслей. Характерными особенностями отрасли являются высокая наукоемкость технологий строительства и ремонта судов, длительность циклов разработки и постройки, капиталоемкость продукции, выраженная сезонность работ, необходимость закупки значительной доли комплектующего оборудования за рубежом.

Судоремонт является неотъемлемой частью организации эксплуатации флота, необходимой для поддержания технического состояния судов, их оборудования и других средств на уровне, обеспечивающем безопасность мореплавания.

На судоремонтных предприятиях учет затрат ведется по чрезмерно укрупненным методикам – отчасти для уменьшения трудоемкости учета, отчасти – по инерции. При этом даже использование средств автоматизации учета не привело к качественным сдвигам. При декомпозиции затрат по местам возникновения их, в лучшем случае, учитывают на уровне цеха. Понятия «себестоимость на участке» и «себестоимость на рабочем месте» как таковые даже не рассматриваются в управленческой практике. Вследствие этого значительно снижается объективность управленческой информации, затрудняется возможность контроля затрат на уровне «малых» структурных подразделений, где формируется себестоимость. Так, лишь при внедрении внутреннего хозрасчета будут использоваться издержки на уровне бригады, участка, и им совсем необязательно иметь связь с итоговыми показателями на тех или иных стадиях производства. Кроме этого, на крупных предприятиях учетом затрат могут заниматься каждые отдельные подразделения в собственных целях, что, как правило, может привести

к расхождениям в информации между подразделениями и будет являться фактором потери управляемости.

Более подробно разберем характеристики каждого из методов (табл. 1).

Таблица 1

Методы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции (работ/услуг)

Методы учета затрат и калькулирования себестоимости	Характеристика метода	Недостатки
Метод калькулирования себестоимости		
Полной	Заключается в распределении между видами продукции как прямых, так и косвенных производственных затрат, т. е. все производственные затраты (и переменные и постоянные) участвуют в процессе формирования себестоимости. Для отечественной практики учета традиционным является калькулирование полной себестоимости продукции, которая включает в себя все затраты предприятия (прямые и косвенные), связанные с производством и реализацией продукции	Зависит от ряда оценок, допущений и прогнозов при расчете «полной» себестоимости. Наилучшие оценки получаются в ходе распределения и перераспределения накладных расходов и при расчете ставки поглощения накладных расходов. Если любая из этих оценок окажется ошибочной, тогда получаемая в результате расчетов величина «полных затрат» будет неточной. Полная себестоимость включает элемент постоянных затрат, которые были начислены на каждую единицу продукции. Однако постоянные затраты не изменяются вместе с объемом производства предприятия и, следовательно, не должны включаться в переменные затраты на единицу продукции, которые имеют отношение к краткосрочным решениям об увеличении или уменьшении объема производства [2]
Производственной	При определении видов деятельности и/или носителей затрат могут иметь место спорные вопросы, что не позволяет использовать данный метод в качестве метода контроля затрат [4]	Утрата объектами калькуляции индивидуальности вследствие использования общих баз распределения [4]
Усеченной	На продукцию списывают не все издержки предприятия, а только их часть – переменные затраты (цеховую производственную стоимость). Разница между выручкой от реализации и переменными затратами представляют собой маржинальный доход	Трудности в разделении затрат на постоянные и переменные. Значительная часть смешанных расходов может быть квалифицирована по-разному [1]
Фактической	Совокупность всех затрат на производство и сбыт продукции	Неоперативное обеспечение управляющего персонала бухгалтерской информацией. Данные о стоимости изделий предоставляются лишь спустя известное время по окончании периода, в течение которого выполнялся заказ; в отсутствие стандартов (норм) единственный способ использования бухгалтерских данных для анализа эффективности производства состоит в сопоставлении себестоимости каждой последующей операции с аналогичной предыдущей. При этом обычно трудно определить, была ли себестоимость предыдущей операции высока или нет;

Методы учета затрат и калькулирования себестоимости	Характеристика метода	Недостатки
		учет фактической себестоимости трудоемких работ, создает много лишней работы по регистрации хозяйственных фактов, а потому оказывается более дорогостоящим. Однако основной недостаток этого метода в том, что, применяя его, невозможно оперативно сигнализировать администрации о непроизводительных расходах труда и материалов, которые можно было бы устранить путем принятия экстренных мер [3]
Нормативной	Для использования нормативного метода учета затрат и калькулирования себестоимости продукции необходимо: – составлять нормативные калькуляции по каждому виду продукции (работ, услуг); – осуществлять учет изменений норм затрат; – выявлять отклонения фактических затрат от нормативных и определять причины и виновников этих отклонений; – исчислять фактическую себестоимость отдельных видов продукции (работ, услуг) прибавлением к нормативным затратам отклонений фактических затрат от норм и изменений, вносимых в нормы затрат [1]	Является сложным и трудозатратным методом; необходимость описания всех производственно-хозяйственных процессов на предприятии для последующего нормирования всех затрат на различные виды судоремонтных работ; трудоемкость учета фактических затрат по каждому производственному циклу; 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; 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 [1]
Попроцессный метод		
	– Группировка производственных затрат по отдельным подразделениям или производственным участкам безотносительно к отдельным заказам; – списание затрат за календарный период, а не за время, необходимое для завершения отдельного заказа; – открытие нескольких аналитических счетов к счету «Основное производство» для каждого подразделения или производственного участка (по разновидностям изготавливаемой продукции).	– Является сложным и трудозатратным методом; – усреднение затрат иногда приводит к неточностям в расчетах (когда продукт или составляющие его материальные компоненты не полностью однородны), что явно не подходит в судоремонтной промышленности, где специфика работ является дифференцированной; – при определении видов деятельности и/или носителей затрат могут иметь место спорные вопросы, что не позволяет использовать данный метод в качестве метода контроля затрат [6]

Методы учета затрат и калькулирования себестоимости	Характеристика метода	Недостатки
	При попроцессном методе затраты учитываются по установленным статьям калькуляции по всему производственному процессу и, кроме того, по отдельным стадиям процесса производства. По окончании отчетного периода совокупные затраты по производственному процессу делят на количество единиц выпущенной продукции и исчисляют себестоимость одной калькуляционной единицы [6]	
Попередельный метод		
	Предполагает учет затрат на производство не только по видам продукции и статьям калькуляции, но и по переделам. Под переделом понимают совокупность технологических операций по выработке промежуточного продукта (полуфабриката) или готовой продукции (на последнем переделе) [5]	Сложность в определении информации о финансовом результате каждого конкретного передела, т. е. необходимость проведения инвентаризации во всех цехах, так как затраты на незавершенные продукты числятся в местах их изготовления до выпуска готовой продукции, а также невозможно определить себестоимость полуфабрикатов при передаче их из одного передела в другой. Все это делает использование передела в судоремонтной отрасли нецелесообразным [5]
Позаказный метод		
	– Измерение затрат по каждой завершенной партии изделий или по заказу, а не за промежуток времени; – период исполнения заказа не совпадает с отчетным периодом; – ведение в Главной книге только одного счета «Основное производство» (отдельные заказы при этом отражаются в аналитическом учете на бланках-заказах) [1]	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 причины перерасхода затрат становится 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. 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 [1]

При оценке методов учета затрат, применяемых на судоремонтных предприятиях, установлены определенные недостатки.

Ограничиваясь лишь одним подходом к формированию управленческого учета затратами, мы не получаем соответствующего механизма реализации всестороннего

учета затрат, позволяющего в полной мере управлять всеми возможностями снижения затрат, которые возникают в результате достижения их оптимальной структуры и поэтому не сводятся к сумме эффектов от совокупности отдельных спланированных и реализованных мероприятий.

В условиях рыночной экономики такую возможность может дать лишь применение системного подхода к управлению затратами. Причем, чем больше неопределенность среды, в которой действует предприятие, и нестационарность протекающих в ней процессов, тем более эффективно применение системного подхода к его управлению. А значит, для судоремонтных предприятий неопределенность и нестационарность внешней среды всегда очень велика, применение именно системного подхода к управлению в целом и управлению затратами в том числе особенно актуально.

Исходя из вышесказанного, делаем вывод, что необходим системный подход, который предусматривает системность управления затратами по трем основным направлениям: на всех стадиях производственного цикла, на всех уровнях управления и по всем функциям (этапам) управления затратами. При этом должно обеспечиваться единство и взаимодействие целей и задач в области управления затратами, функций и методов управления в этой области, а также всех отдельных организационно-технических мероприятий по снижению затрат как в целом по предприятию, так и на каждом уровне управления, в том числе в каждом конкретном цехе, участке, бригаде.

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. № 6. С. 71–74.
2. Золотарева Г. И., Федоренко И. В. Методы учета затрат в инновационных предприятиях космической отрасли // Вестник СибГАУ. 2013. № 1 (47). С. 201–206.
3. Золотарева Г. И., Язикова О. В. Методические особенности организации учета материальных затрат на предприятиях машиностроения // Учет, анализ и аудит: проблемы теории и практики. Красноярск, 2012. № 8. С. 59–64.
4. Керимов В. Э. Учет затрат, калькулирование и бюджетирование в отдельных отраслях производственной сферы. М. : Дашков и Ко, 2014. 384 с.
5. Полубелова М. В., Шефер А. А. Организация учета материалов // Учет, анализ и аудит: проблемы теории и практики. Красноярск, 2014. № 13. С. 116–120.
6. Филько С. В., Зыкина Е. В. Процессный подход к калькулированию себестоимости судоремонтных работ // Учет, анализ и аудит: проблемы теории и практики. Красноярск, 2014. № 13. С. 147–152.

© Абросимов А. О., 2015

А. А. Адаменко, В. А. Гришан

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

ПОЗАКАЗНЫЙ МЕТОД КАЛЬКУЛИРОВАНИЯ СЕБЕСТОИМОСТИ В МЕЛКОСЕРИЙНОМ МАШИНОСТРОЕНИИ

Рассмотрены основные особенности и характеристики позаказного метода калькулирования себестоимости. Описаны рекомендации по совершенствованию позаказного метода в мелкосерийном и единичном машиностроении.

Ключевые слова: позаказной метод, прямые затраты, косвенные затраты, статьи калькуляции.

A. A. Adamenko, V. A. Grishan

Reshetnev Siberian State Aerospace University,
Krasnoyarsk, Russian Federation

CUSTOM METHOD OF COST CALCULATION AT SMALL-SCALE ENGINEERING INDUSTRY

Are described the main features and specifications custom method of cost calculation, concluded the main recommendation for improving the custom method to the small-scale and single production.

Keywords: custom method, direct costs, indirect costs, article calculation.

На сегодняшний день в экономической литературе сложилось представление о том, что управленческий учет представляет собой, прежде всего, информационную базу, которая служит для оперативного представления различного рода информации, необходимой управленцу в его деятельности.

В концепциях управленческого учета остается особо актуальным вопрос об использовании методов учета затрат и калькулирования себестоимости. В данной статье рассмотрены особенности такого вида учета, как позаказный метод. Актуальность исследования именно этого метода обусловлена тем, что в мелкосерийном и единичном машиностроении и во многих других отраслях производства данный метод является основным способом калькуляции и учета затрат.

Позаказную систему учета принято считать «классикой экономиста». В литературе приводится общее количество этапов на предприятии позаказной системы калькулирования себестоимости [6]. Но у всех эти способов есть общая структура, которую в той или иной мере применяют на предприятиях:

- выбор объекта калькулирования;
- создание карточки регистрации затрат по заказу;
- составление производственного расписания;
- аккумуляция и распределение затрат;
- подготовка отчетов о себестоимости заказа.

В машиностроении эффективнее применять именно позаказный метод калькулирования себестоимости, так как объектом учета будет являться одно или несколько одинаковых изделий, а также затраты будут учитываться в разрезе заказов (например,

по крупным деталям или машинам, на которые открыты отдельные производственные заказы) [7]. Для того чтобы можно было ежемесячно рассчитать фактическую себестоимость продукции, необходимо выдавать такое количество производственных единиц, которое предполагается изготовить в течение месяца. При производстве крупногабаритной продукции с длительным технологическим процессом производственные заказы могут открываться на его отдельные части и агрегаты, представляющие собой готовое изделие.

Объектом в позаказном методе является отдельный производственный заказ, т. е. это может быть изделие, группа одинаковых изделий или вид услуги, например, ремонтные и монтажные работы. Предполагается, что на каждый заказ при позаказном методе стоит рассчитывать прямые материальные затраты и накладные расходы, как на отдельную учетную единицу.

При позаказном методе учета затраты на материалы, сырье и энергию, с одной стороны, и на затраты цехов, с другой, учитываются по отдельным статьям и заказам калькуляции. Другими словами, цеховая себестоимость представляет собой затраты подразделений на производство продукции, сырье и материалы и объединяет стоимость сырья и материалов, входящих в состав изделия, образуя его основу. На каждую готовую единицу продукции оформляется специальная карта позаказного учета, состоящая из вида изделия, типа и количества заказчика, срока выполнения заказа, цеха-изготовителя, себестоимости, цены и др.

Чтобы подсчитать себестоимость, необходимо прямые затраты (зарботная плата сотрудникам, стоимость материалов и сырья и т. п.) учитывать отдельно по каждому заказу. Информация о прямых затратах отражается в первичных расходных документах, обязательно с указанием номера изделия. Косвенные затраты пропорционально распределяются между всеми заказами. По методике, утвержденной на данном предприятии, необходимо точно учитывать фактически понесенные прямые затраты на заказ.

Ключевым моментом в позаказном методе калькулирования и исчисления себестоимости является то, что прямые затраты относят исходя из заранее установленных статей калькуляции на отдельные заказы. Распределяются косвенные затраты по заказам в соответствии с установленными ставками.

В случае учёта затрат непосредственно на заказ каждая партия изготавливаемых деталей и сборочных единиц надлежит соизмерению заказа для распределения производственных затрат, но нет необходимости точно подсчитывать, например, материальные расходы на отдельно взятую партию деталей, так как достаточно учесть употреблённый материал для заказа. Существует ещё одна вариативность учёта фактических затрат в данном методе – это разделение заказа на партии и учет затрат по каждой партий заказа. Сущность метода заключена в гибкости выбора степени детализации учёта (сборочные единицы, изделия).

При детализации позаказного метода учёта в мелкосерийном машиностроении следует действовать согласно принципу достаточности над контролем центрами возникновения отклонений фактических затрат от запланированных.

При ведении учёта в позаказном методе, чем выше сложность задачи, тем более детальным будет отчёт. Это обусловлено необходимостью вести учёт затрат с точностью до выпускаемой детали, при этом объём данных достаточно максимальный, и информация о затратах имеет более содержательный характер.

В методе калькулирования себестоимости продукции можно выделить как достоинства, так и недостатки данного метода. К несомненным преимуществам метода относится то, что при его использовании нет необходимости в распределении затраты между конечной продукцией и незавершенным производством [2]. Также стоит сравнить позаказной метод учета с другими.

Позаказной метод помогает:

- более конкретно рассчитать затраты на определенный заказ и, следовательно, его цену;
- оценить эффективность отдельных заказов, выявить наиболее прибыльные заказы как в общем, так и по отдельным операциям в схожих заказах;
- создать базу для планирования производственных затрат и отпускных цен по будущим заказам.

К недостаткам же позаказного метода относится то, что при производстве продукции у предприятия нет возможности контролировать не только процесс, но и определить фактическую себестоимость изделия, это будет возможным только в конце выполнения заказа (а период выполнения может иметь длительный срок) и, соответственно, при отсутствии эффективного контроля над уровнем затрат. Для того чтобы снизить влияние данного недостатка, необходимо использовать нормативные затраты, однако, при этом увеличивается стоимость ведения учета. Контроль затрат по подразделениям или операциям может быть осуществлен лишь при дополнительном анализе первичных данных. Кроме того, позаказный метод несет в себе сложность и громоздкость учета и инвентаризации незавершенного производства. Чаще всего стоимость предоставления точных данных по заказам может не удовлетворяться из-за их низкой прибыльности. Также к недостаткам можно отнести обязательства по долгосрочным контрактам, характеризующимся высоким уровнем прямых затрат, поскольку значительная часть издержек, традиционно считавшихся косвенными, учитываются как прямые затраты по контракту.

Одним из способов совершенствования позаказного учёта является переход к детализированному позаказному учёту затрат в мелкосерийном машиностроительном производстве. Изменение методики несёт в себе поиск актуальных резервов и определение на основе полученной информации затрат в производстве. В качестве примеров можно привести следующие изменения:

1. Переход к складскому учёту партий изделий, позволяющему быть действующим инструментом при реализации данного метода учёта и новой стратегией производства.
2. Исключение необоснованных затрат подразумевает повышение достоверности и точности информирования учёта затрат. Введение исключения упростит анализ причин отклонений плановых и фактических затрат, предотвратит появление брака, воровство и перепроизводство.
3. Введение запрета на изготовление деталей и сборочных единиц в количестве или номенклатуре сверх запланированных. Это исключит записи накладных в производстве о передачи деталей на склад, если их нет в плане цеха.
4. Модернизация системы автоматизации как функционирующего инструмента в системе учёта производственных затрат.
5. Сокращение затрат, т. е. совершенствование расчёта финансовых результатов, что позволит установить величину затрат, подлежащих сокращению а также жёсткий контроль за затратами.

Кроме того, в последнее время большое распространение имеет функциональный учет, т. е. метод калькуляции затрат, нацеленных в первую очередь не на отслеживание ассортимента продукции, а на относительно производственные функции. Использование этого метода в составе позаказного метода калькулирования себестоимости позволит более точно определить расчеты. В себестоимости продукции учитываются все затраты – как прямые, так и косвенные. Причем проблема распределения накладных затрат по некорректно выбранной базе отсутствует. При использовании функционального метода нет необходимости разделять затраты на переменные и постоянные. Следовательно, все издержки предприятия становятся управляемыми.

Для эффективного результата калькуляции себестоимости необходимо установить нормативные затраты, позволяющие улучшить расчёт прямых материальных затрат, нормативные накладные расходы, необходимые для выполнения каждого заказа. Введение данного учёта модернизирует оценку риска производства, упростит работу бухгалтера, а также сократит временные затраты при анализе конечных результатов деятельности организации на определенном отрезке времени.

Ключевой особенностью позаказного метода учета и калькулирования себестоимости является то, что фактическая себестоимость единицы товара определяется только после выполнения всего заказа. Если же продукция сдается частями, то себестоимость определяется по нормативной однородной продукции, которая выпускалась ранее, только с учетом изменившейся технологии производства и конструкции изделия.

Таким образом, можно сделать вывод, что метод позаказного учета имеет ряд неоспоримых преимуществ: можно проводить сравнение между заказами, тем самым выявлять более рентабельные; оценивать более дорогостоящие операции в заказах, а какие, наоборот, эффективные. Однако сопоставление различных заказов может оказаться ненужным, если оно, как отмечает Воронова Е. Ю., осуществляется в промежутках времени между выполнением отдельных заказов и применительно к различному количеству продукции, производимой по разным заказам.

Позаказный метод позволяет создать базу для дальнейшего прогнозирования затрат и цен по будущим заказам.

Исходя из всего вышесказанного, с помощью позаказного метода учета затрат и калькулирования себестоимости можно модернизировать организацию системы управленческого учета, что является ключевым моментом в принятии эффективных управленческих решений.

Библиографические ссылки

1. Вахрушина М. А. Бухгалтерский управленческий учет : учебник. М., 2003.
2. Воронова Е. Ю. Управленческий учет в межорганизационных отношениях: новые учетные практики. 2009. № 22. С. 147–150.
3. Врублевский Н. Д. Управленческий учет издержек производства и себестоимости продукции в отраслях экономики. М., 2004.
4. Кондраков Н. П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет. М., 2011.
5. Фролова Т. А. Экономика предприятия: конспект лекций. М., 2005.
6. Справочник экономиста // Управление затратами. 2015. № 15.
7. Система Гольфстрим [Электронный ресурс]. URL: <http://gulfstream-mrp.ru/html> (дата обращения: 25.10.2015).
8. Филько С. В. Инструменты контроллинга производственных затрат судоремонтных предприятий : дис. ... канд. экон. наук. Красноярск, 2010.
9. Филько С. В. Процессно-ориентированный контроллинг затрат судоремонтных предприятий // Вестник СибГАУ. Красноярск, 2009. Вып. 3. С. 196–200.

© Адаменко А. А., Гришан В. А., 2015

А. А. Адаменко, Н. О. Макаренко

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

АНАЛИЗ ОСОБЕННОСТЕЙ РОССИЙСКОГО ФИНАНСОВОГО РЫНКА

Рассматривается финансовая система и составляющие ее элементы, объединенные единым понятием – финансовый рынок. Проанализирован один из основных секторов финансового рынка – рынок ценных бумаг. Рассмотрены этапы развития отечественного рынка, а также исследованы основные торговые системы ММВБ и РТС.

Ключевые слова: финансовый рынок, индексы акций, капитализация внутреннего рынка.

A. A. Adamenko, N. O. Makarenko

Reshetnev Siberian State Aerospace University,
Krasnoyarsk, Russian Federation

ANALYSIS OF RUSSIAN FINANCIAL MARKET FEATURES

Considers the main modern tendencies of development of the Russian financial market. Presents an analysis of its condition and prospects.

Keywords: financial market, equity indices, market capitalization of the internal market.

Финансовая система представляет собой комплекс денежных взаимоотношений между различными субъектами, охватывающий формирование и использование первичных, производных и конечных денежных потоков. Существуют различные формы моделей теорий финансов: классическая модель, которая представляет собой фундаментальную основу науки, и неоклассическая, опирающаяся на максимизацию доходов и минимизацию затрат.

Большая часть англо-американских экономистов придерживались единственно правильной классической теории финансов и модели экономической теории, которая опиралась на однополярное видение мира. После мирового финансового кризиса, с одной стороны, и работ французских регуляционистов, с другой, классическая теория была сильно подорвана. Неоклассическая экономическая теория противопоставляет представлению об продуктивных, равновесных, конкурентных рынках представление о фундаментально неравновесных, нелинейных рынках, чья эффективность на протяжении длительного периода не может быть обеспечена без вмешательства правового государства и институтов регулирования. С конца 1990 г. происходит стремительное развитие финансового рынка России.

Стабильное развитие России зависит прежде всего от устойчивости всех звеньев финансовой системы, уровня развития денежного, валютного, кредитного, страхового рынков и рынка ценных бумаг, объединенных единым понятием – финансовый рынок.

В начале декабря 2015 г. в ежегодном послании к Федеральному собранию Президент России высказал намерение активнее использовать инвестиционный потенциал внутренних сбережений путем развития финансового рынка [13].

Финансовый рынок – это особый вид рынка, на котором покупается и продается особый вид товара – деньги, а если в широком смысле, то это движение различных активов и обязательств.

Основным назначением механизма взаимодействия государственного сектора и финансового рынка является создание единого финансового пространства, которое ориентировано на сближение интересов участников финансового рынка, повышение эффективности вложений в государственном секторе национальной экономики. Ключевыми элементами такого механизма являются бизнес-процессы, использование которых позволит укрепить устойчивость и надежность всех звеньев финансовой системы, а также обеспечить финансирование наиболее проблемных отраслей экономики.

Финансовый рынок разделяется на такие составные части, как:

- кредитный рынок;
- валютный рынок;
- рынок инвестиций;
- страховой рынок;
- рынок ценных бумаг.

Рассмотрим один из основных секторов финансового рынка, а именно – рынок ценных бумаг. Актуальность исследования и изучения именно этого сектора обусловлена рядом важнейших причин. К ним относится проблема общетеоретического значения развития рынка ценных бумаг как одного из ключевых механизмов привлечения средств и инвестиций на модернизацию экономики; изучение и исследование факторов развития, определяющих положительную динамику роста рынка; прогнозирование возможных сценариев процесса, которые формируют российский рынок ценных бумаг в краткосрочном и среднесрочном периодах, а главное, составление концепций его развития, позволяющих определить возможность инвестиционного потенциала [1, с. 29].

Рынок ценных бумаг Российской Федерации можно описать как молодой, динамичный рынок с диверсифицированной регулятивной и информационной структурой, быстро нарастающими объемами, всё более увеличивающимся разнообразием финансовых инструментов. В периодизации развития рынка ценных бумаг России можно выделить последовательные этапы: дореволюционный, советский, постсоветский и современный (табл. 1) [8].

Таблица 1

Этапы развития рынка ценных бумаг в России [7]

Этапы	Длительность периода	Характеристика периода
Дореволюционный	XVIII – начало XX вв.	Активно использовались долговые расписки, облигации и казначейские обязательства. В Санкт-Петербурге учреждена первая биржа
Советский	Годы НЭПа (1921–1929 гг.)	Уже существовал и использовался весь спектр разнообразных ценных бумаг, активно работали биржи. Начинается разработка нормативно-правовой базы фондового рынка
Постсоветский	С принятия Государственной программы приватизации государственных и муниципальных предприятий в Российской Федерации на 1992–1996 гг.	Широкое распространение имели приватизационные чеки, продление сроков вложения «ваучеров». Период с 1995–1996 гг. ознаменовался развитием государственного регулирования рынка ценных бумаг
Современный	С 1997 – по настоящее время	С 1997 г. развитие рынка ценных бумаг характеризуется внутренней политической нестабильностью, бюджетным кризисом, проблемами со сбором налогов, чрезмерными надеждами на иностранные инвестиции. В России выбрана смешанная модель финансового рынка

Операционная способность и эластичность фондового рынка России лучше всего характеризуются данными с 1995 г., когда рынок только начинает функционировать, по 1997 г., который характеризуется высоким объемом торгов и динамикой рынка акций. В 1998–1999 гг. происходит резкое падение фондового рынка. Августовский кризис 1998 г. стал переломным моментом в развитии фондового рынка РФ, показавшим его устойчивость и состоятельность. Сохранились и продолжали развиваться две национальные торговые системы – Московская межбанковская валютная биржа (ММВБ) и РТС.

Индекс ММВБ – ценовой, взвешенный по рыночной капитализации композитный фондовый индекс, включающий 50 наиболее ликвидных акций крупнейших и динамично развивающихся российских эмитентов, представленных на Московской бирже. Индекс РТС (RTSI, RTS Index) – фондовый индекс, основной индикатор фондового рынка России, расчет которого начался 1 сентября 1995 года со 100 пунктов Фондовой биржи РТС. В настоящее время рассчитывается Московской биржей (табл. 2) [9].

Таблица 2

Динамика основных показателей рынка ценных бумаг России [3]

Показатели	Год			
	1995	1997	1998	1999
Динамика рынка акций (индекс РТС), % на конец года, 1.09.05 = 100, значение закрытия	100	572	58,9	175,2
Объем торгов акциями в год, млрд. долл. (ММВБ + РТС)	0,2	25,4	11,0	5,5
Фондовые биржи и организованные внебиржевые рынки, на которых концентрируется более 90 % объема торгов, шт.	2 (Москва)	3 (Москва)	3(Москва)	2 (Москва)

В период с 2000–2013 гг. рынок ценных бумаг отличается позитивной динамикой и наращиванием капитала. Например, суммарные обороты на рынке выросли в 2010 г. на 44 % по сравнению с 2003 г. Наибольший рост объемов торгов в 2010 г. зафиксирован на вторичном рынке облигаций – более чем двукратный. Выявлено также увеличение операций почти на 60 % в секторе сделок РЕПО. В несколько раз увеличился оборот в секторе еврооблигаций (по сравнению с 2007 г.). Основными преимуществами для инвесторов стали: возможность совершать сделки с небольшим количеством еврооблигаций (от 1 тыс. долл. США); снижение рисков за счет применения технологии «поставка против платежа». Это означает, что операция «купля-продажа» и все расчеты по ней происходят в течение одного дня (табл. 3) [3].

Таблица 3

Динамика оборотов на рынке ценных бумаг России [3; 6]

Показатели	Год							
	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Фондовый рынок, итого, млрд руб.	707,67	977,37	1528,8	3021,16	4246,64	6024,00	15049,06	28569,38
Вторичные торги акциями, млрд руб.	184,9	155,42	147,95	289	124,98	426,76	536,4	1501,06
Рынок «РЕПО», млрд руб.	–	–	104,56	1118,02	1453	3257,20	9745,42	37399,82
Еврооблигации, млрд руб.	–	–	11,29	35,62	204,50	23,99	24,83	2078,27

С декабря 2011 г., после объединения ММВБ и РТС продолжили свою деятельность уже как самый крупный игрок. Также была укрупнена инфраструктура фондового рынка России (к концу 1999 г. действовали более 100 депозитариев, примерно 110 регистраторов). На сегодняшний момент в Российской Федерации самый крупный фондовый рынок – это фондовый рынок группы «Московская биржа», который является крупнейшим рынком стран СНГ, Восточной и Центральной Европы. ЗАО «Фондовая биржа ММВБ» осуществляет организацию торговли на фондовом рынке Московской биржи и входит в тридцатку ведущих фондовых бирж мира [2, с. 21]. По итогам сентября 2015 г. вырос объем торгов на фондовом рынке до 735,4 млрд руб., объемы торгов по сравнению с сентябрем 2014 г. в значительной степени удвоились. Также позитивная динамика отмечается и на валютном рынке, где объем торгов составил 34,6 трлн рублей [10].

Формирование эффективного механизма взаимодействия государственного сектора с финансовым рынком в экономике определяет потребность решения системных задач, связанных с повышением надежности, устойчивости и конкурентоспособности финансовых институтов и финансовых организаций, углублением экономических исследований в данном направлении [3]. Особенно важно излучение такого механизма на региональном уровне. Постановка и решение таких проблем находится в компетенции государственного сектора экономики и финансового рынка. Однако разработка стратегий, раскрывающих концепцию развития подобных сегментов экономики, ограничена в основном общегосударственным уровнем. Регионы, нуждающиеся в притоке финансирования для развития инвестиционной деятельности, покрытия бюджетного дефицита, эффективного управления собственностью, практически не участвуют на финансовом рынке. Таким образом, привлечение средств, необходимых для финансирования региональных инвестиционных проектов, обуславливают потребность в изучении взаимосвязей, взаимодействия государственных и региональных органов с отдельными сегментами финансового рынка.

Одним из ключевых показателей масштабов внутреннего рынка и экономики в целом является общий объем капитализации, т. е. общей стоимости акций, представленных на ней компаний. Данный показатель за первую половину 2015 г. продемонстрировал бурный рост, примерно на 20 %, по сравнению с 2014 годом, после чего произошел спад, и капитализация российского рынка акций стала составлять, в пересчете по текущему курсу, примерно 510 млрд долларов [11].

Проанализируем основные индексы рынка ценных бумаг. Первый, это индекс корпоративных облигаций, в индексе которого учитываются все корпоративные облигации, размещенные на российском внутреннем рынке, с учетом выпуска международных организаций (Евразийского банка развития и Международного инвестиционного банка). В сентябре 2015 г. индекс проявлял себя позитивно, объем корпоративных облигаций составил 7585,28 млрд руб. Тенденция продолжилась и в будущем: на конец сентября объем составлял 7647,24 млрд руб., что на 0,82 % больше, чем в начале года. Рост числа эмитентов «рыночных» облигаций (то есть облигаций, находящихся во вторичном обороте) замедлился – к концу сентября осталось 374 таких эмитентов против 376 в августе. Концентрация биржевого оборота увеличилась: на долю первых десяти ликвидных эмитентов корпоративных облигаций. В общий объем биржевых сделок с облигациями приходится 49 % оборота (рис. 1) [10].

Следующая группа индексов – это индекс субфедеральных и муниципальных облигаций, который состоит из субфедеральных и муниципальных ценных бумаг, являющихся инструментом денежно-кредитной и инвестиционной политики на региональном и местном уровнях. Этот сегмент рынка не выходит из состояния глубокой стагнации,

являясь самым неликвидным сектором внутреннего долгового рынка. Объем выпусков этих облигаций не превышает 500 млрд руб. при объеме биржевых торгов (без размещений новых выпусков и сделок РЕПО) 158 млрд руб. за полугодие [8].

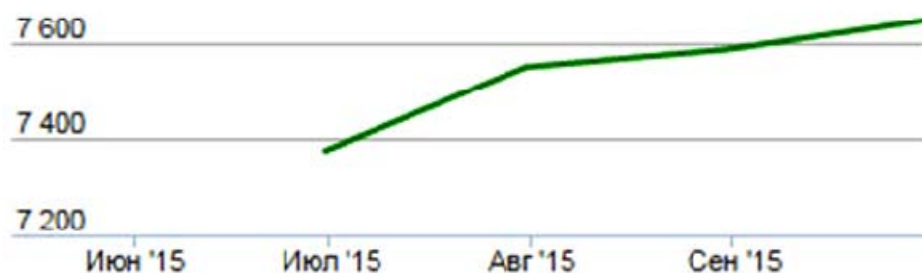


Рис. 1. Динамика индекса корпоративных облигаций, млрд руб.

Происходит феноменальный рост оборотов, который обусловлен на мировом рынке акций крупной августовской распродажей Китаем. Такого уровня волатильности на рынке не было давно. Из-за таких перемен американские индексы понесли рекордные потери буквально за один день.

Торги на российском рынке акций, происходившие 29 сентября, завершились ростом основных индексов (ММВБ и РТС), представляющие собой ценовые, взвешенные по рыночной капитализации индексы. Индекс ММВБ прибавил 0,88 % и составил 1630,51 пункта, индекс РТС подрос на 1,08 % – до 784,11 пункта. Объем торгов по итогам дня составил около 1,31 трлн руб. [10; 11]. Этот тренд, судя по всему, не связан с фундаментальными показателями рынка и макроэкономическими факторами, а вызван геополитической обстановкой в связи с событиями в Украине. Графики индексов РТС и ММВБ в 2014 – второй половине 2015 гг. представлены на рис. 2, 3.

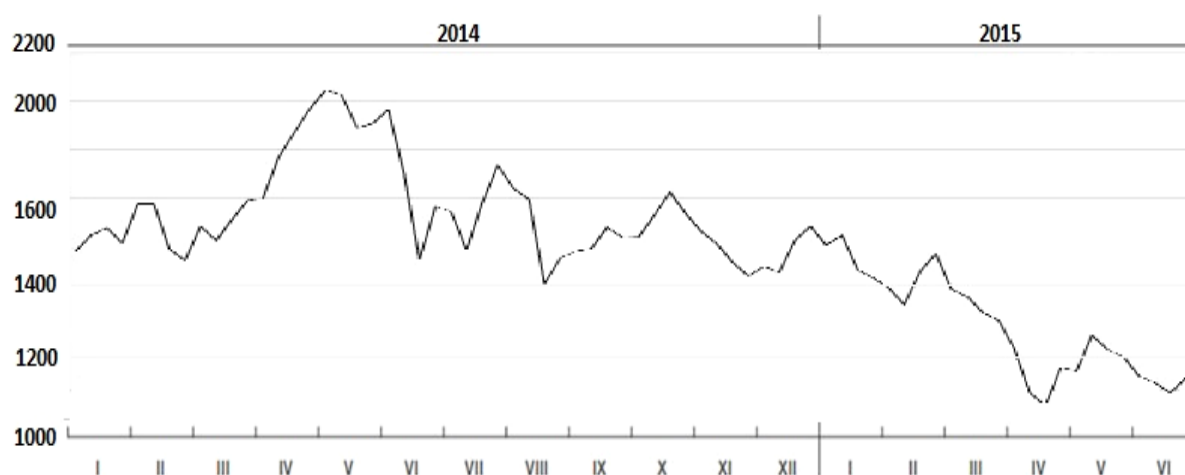


Рис. 2. Индекс РТС в 2014–2015 гг., млрд руб.

Следует вывод, что в настоящее время экономически не эффективно следовать теории классического равновесного моделирования финансовых рынков. Пока модель равновесия остается главенствующей, ее следствием будет спекулятивный характер не только российской финансовой системы, но и всего экономического пространства.

Сущность финансового рынка РФ состоит в том, что его деятельность в основном регулируется не только рыночными методами, но и государством. А само рыночное регулирование как таковое находится на стадии формирования. Однако государство ведет активную деятельность по развитию финансового рынка, в частности, Президентом на ежегодном собрании была поставлена задача по развитию рынка корпоративных облигаций. Он отметил, что необходимо упростить процедуру их выпуска и приобретения, чтобы инвесторам, гражданам было выгодно вкладывать средства в развитие отечественного реального сектора. Было предложено освободить от налогообложения купонный доход на эти облигации, в том числе от налога на доходы физических лиц [13].

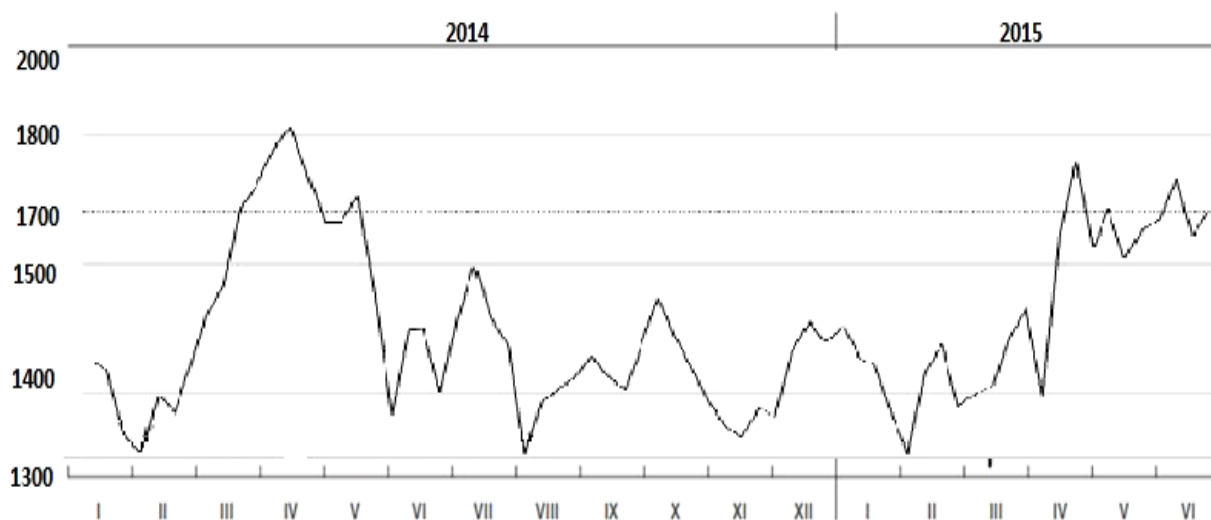


Рис. 3. Индекс ММВБ в 2014–2015 г., млрд. руб.

Дальнейшее развитие российского финансового рынка зависит от инновационных производственных финансовых инструментов, что даст возможность для большего привлечения капитала и иностранных инвесторов.

Библиографические ссылки

1. Абрамов А., Радыгин А. Финансовый рынок России в условиях государственного капитализма // Вопросы экономики. 2007. № 6. С. 28–44.
2. Кирман А. Финансовый кризис и провалы современной экономической науки // Вопросы экономики. 2010. № 6. С. 10–25.
3. Миркин Я. Российский рынок ценных бумаг: риски, рост, значимость. М., 2002. С. 13–16.
4. Одинцова А. Французские регулиционисты о финансовой доминанте современной экономики // Вопросы экономики. 2013. № 12. С. 58.
5. Соловьёв О. Современная теория финансовых рынков: от критики англо-американской системы знаний к регуляционному и неклассическому моделированию // Общество и экономика. 2011. № 10. С. 46–59. С. 97–110.
6. Смирнов Р. Проблемы и перспективы развития рынка ценных бумаг РФ. М., 2012. С. 13–18.
7. Фролова Т. Рынок ценных бумаг : конспект лекций. М., 2011. С. 20–35.
8. Underhill G.R.D. Global Financial Architecture, Legitimacy, and Representation: Voice for Emerging Markets // Garnet Policy Brief. 2012. № 3. P. II. P. 248–258.

9. Ведущие фондовые индексы [Электронный ресурс]. URL: http://knowledge.allbest.ru/bank/2c0a65625b3ac78a4c43a89521216c27_0.html. (дата обращения: 17.03.2015).

10. Котировки и финансовые новости [Электронный ресурс]. URL: <http://m.ru.investing.com/indices/mcx-advanced-chart.html> (дата обращения: 30.09.2015).

11. Котировки и финансовые новости [Электронный ресурс]. URL: <http://m.ru.investing.com/indices/rtsi-advanced-chart.html> (дата обращения: 01.10.2015).

12. Московская биржа [Электронный ресурс]. URL: http://www.micex.ru/marketdata/archive#&trade_engine=stock&market=index&data_type=securities&data_interval=current&file_format=csv.html (дата обращения: 01.10.2015).

13. Облигации вместо вкладов [Электронный ресурс] // Ежедневная деловая газета. URL: <http://www.rbcdaily.ru/finance/562949998519426> (дата обращения: 14.12.2015).

© Адаменко А. А., Макаренко Н. О., 2015

И. В. Батранина

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

ПРОБЛЕМА УЧЕТА ДОГОВОРНЫХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ С КОНТРАГЕНТАМИ

Рассмотрена методика и проблемы учета договорных обязательств с контрагентами. Предложено использование автоматизированного программного решения для учета обязательств, возникающих на основе договорных отношений.

Ключевые слова: договоры, учет обязательств.

I. V. Batranina

Reshetnev Siberian State Aerospace University,
Krasnoyarsk, Russian Federation

CONTRACT ACCOUNTING PROBLEMS WITH CONTRACTORS

In the article are considered methods and accounting problems of contractual obligations with contractors, proposed use of automated software solutions for accounting liabilities arising on the basis of contractual relations.

Keywords: contracts, accounting commitments.

Актуальность выбранной темы заключается в том, что в настоящее время в условиях развития рыночных отношений значительно возросло количество контрагентов. Это обусловлено тем, что постоянно совершающийся кругооборот хозяйственных средств вызывает непрерывное возобновление многообразных расчетов. Для того чтобы правильно выстроить взаимоотношения с контрагентами, необходимо постоянно контролировать текущее состояние взаиморасчетов и отслеживать тенденции их изменения. Одним из наиболее распространенных видов расчетов как раз и являются расчеты с поставщиками и подрядчиками за сырье, материалы, товары и прочие материальные ценности. Учет расчетов с поставщиками и покупателями для любого предприятия, активно работающего в условиях рыночной экономики, имеют жизненно важные значения.

Рассматриваемая проблема заключается в отсутствии стандартов и методик учета договорных обязательств.

Контрагент – это физическое или юридическое лицо, учреждение или организация, являющееся стороной в гражданско-правовых отношениях при заключении договора. Контрагентом по отношению друг к другу является каждая из сторон. Каждый из партнеров, подписавших договор, является контрагентом. Таким образом, контрагенты связаны теми или иными обязательствами согласно подписанному договору. Данный договор выступает важнейшим средством индивидуального правового регулирования имущественных и неимущественных отношений. Этот договор ведёт к установлению юридической связи между его участниками. Составление договоров – ответственный и сложный процесс, ведь именно договор выступает в роли регулятора взаимоотношений контрагентов, поэтому от его грамотного составления зависит очень многое [3]. Сложностью при оформлении договоров является соблюдение всех требований к содержанию и форме документа, которые предъявляет законодательство Российской Федерации. В данном договоре должны предусматриваться все условия, установленные

законом для данного вида документа, в противном случае договор будет считаться недействительным. Как показывает практика, положения договоров формулируются таким образом, что остается вероятность их двойной трактовки [4].

Исходя из требований законодательства, изложенные в договоре, положения не должны содержать формулировок, которые оставляют нераскрытым его смысл. Договор, в котором не прописаны ключевые моменты, как правило, порождает проблемы в будущем. Например, определенные в договоре размеры затрат на транспортировку, без определения, на которую из сторон эти затраты возлагаются, провоцирует проблему возврата таких затрат.

К поставщикам и подрядчикам относят организации, поставляющие сырье и другие товарно-материальные ценности, а также оказывающие различные виды услуг и выполняющие разные работы. Расчеты договорных отношений с поставщиками и подрядчиками осуществляются после отгрузки товарно-материальных ценностей, выполнения работ или оказания услуг. В настоящее время организации сами выбирают форму расчетов за поставленную продукцию или оказанные услуги [2]. Порядок таких расчетов между предприятием и поставщиками определяется в соответствии с правилами безналичных расчетов. Правильно решить организованный учёт расчётов позволяют следующие задачи:

- обеспечение постоянного и действенного контроля за состоянием задолженности, своевременным поступлением достоверной и полной информации о состоянии и динамике задолженности, необходимой для принятия управленческих решений;
- соблюдение допустимых размеров дебиторской и кредиторской задолженности и их оптимального соотношения;
- обеспечение своевременного поступления средств по счетам дебиторов, включающих возможность применения штрафных санкций и нанесения убытков;
- выявление неплатежеспособных и недобросовестных плательщиков;
- определение политики предприятия в сфере расчетов, в частности предоставление товарного кредита, скидок и иных льгот потребителям продукции, получения коммерческих кредитов при расчетах с поставщиками [1].

Законодательство определяет ведение бухгалтерского учета как одно из обязательных условий существования предприятия как юридического лица. Общая норма связывает с фактом поступления товаров обязательство получившего их предприятия по отражению данного факта в бухгалтерском учете.

В качестве источников (оснований) возникновения обязательств выделяют:

- договор,
- закон;
- деликт, т. е. причинение вреда [6].

Таким образом, обязательства поставщика перед покупателем по передаче товара надлежащего качества в надлежащем объеме и надлежащие сроки и, обязательства покупателя перед поставщиком оплатить приобретаемый товар по определенной цене и в определенный срок вытекают из заключенного договора поставки. Их источником является договор. Обязательства по уплате налогов с совершаемой сделки возникают у сторон договора не по их соглашению, а в силу действия норм налогового законодательства, которое устанавливает виды налогов и сборов, определяя объект налогообложения, порядок исчисления налогооблагаемых баз и сумм налога, подлежащих перечислению в бюджет в указанные сроки. Согласно п. 1 ст. 422 НК РФ договор должен соответствовать обязательным для сторон правилам, установленным законом и иными правовыми актами (императивными нормами), действующим в момент его заключения. Следовательно, договор существует и действует так, как он не противоречит закону, и, можно сказать, что вытекающие из договора обязательства первичным своим источником имеют именно закон [5].

Правильный выбор программного продукта и фирмы разработчика – первый и определяющий этап автоматизации бухгалтерского учета. Для этого пользователь должен хорошо ориентироваться в классификации бухгалтерских программ.

По функциональным возможностям и областям применения их можно условно разделить на несколько типов:

- мини-бухгалтерия;
- интегрированная бухгалтерия;
- комплексный учет;
- сетевая система бухгалтерского учета.

Наиболее содержательным и функциональным среди имеющихся программ автоматизированного учета договорных отношений является комплекс «1С-Бухгалтерия», которая работает в сетевом и локальном режимах и охватывает все участки и счета бухгалтерского учета, начиная от ввода данных и заканчивая получением бухгалтерского баланса и других форм бухгалтерской и налоговой отчетности.

Программа «1С-Бухгалтерия» в современной редакции 8.3 по своим функциональным возможностям и уровню предоставляемого сервиса существенно превосходит все известные программы автоматизации бухгалтерского учета на предприятиях малого и среднего бизнеса, и в то же время имеет более низкую цену [7]. Эта программа во многом поддерживает электронный документооборот, в том числе с контрагентами.

Таким образом, применение современных программных продуктов и электронного документооборота позволит решить проблему ведения учета договорных обязательств с контрагентами. Хотелось бы также отметить, что программа «1С: Бухгалтерия», предназначенная для автоматизации учета хозяйственных операций, позволяет вести аналитический учет расчетов с покупателями и поставщиками в разрезе договоров. Поэтому планируется проанализировать возможности этой программы в части ее потенциальной адаптируемости для ведения учета договорных обязательств с контрагентами.

Библиографические ссылки

1. Александрова Ю. М. Особенность расчетов с кредиторами и дебиторами // Мир гуманитарного и естественнонаучного знания : материалы IV Международной научно-практич. конф. Краснодар, 2013. 147 с., С. 6.
2. Бортник А. Н., Филиппов А. М. Развитие представлений о договорных отношениях в бухгалтерском учете [Электронный ресурс]. URL: <http://uecs.ru/uecs50-502013/item/1998-2013-02-25-12-15-10> (дата обращения 10.11.2015).
3. Плотников В. С., Плотникова О. В. Концепция позитивного учета договорных обязательств // Международный бухгалтерский учет. 2013. № 23 (269).
4. Бегучев Н. И., Фомин М. В. Организация учета договорных отношений на предприятии // Экономика и предпринимательство. 2008. № 3–4 (4–5) (Vol. 2 Nom. 3–4).
5. Плотникова А. Р., Пугина К. А., Чумакова Н. А. Первичный учет расчетов с поставщиками и покупателями [Электронный ресурс] // Динамика развития современной науки : сб. ст. Междунар. научно-практич. конф. Уфа, 8 мая 2015 г. URL: <http://os-russia.com/SBORNIKI/KON-52.pdf> (дата обращения 10.11.2015).
6. Суворова С. П. Учетно-контрольная система за состоянием расчетов с покупателями [Электронный ресурс]. URL: http://gu-unpk.ru/public/file/archive/ecgum__4_2014_.pdf (дата обращения 10.11.2015).
7. Сайт «1С: Бухгалтерия» [Электронный ресурс]. URL: <http://1c-md.com/>, свободный (дата обращения 12.11.2015).

© Батранина И. В., 2015

Н. В. Бахмарева, Т. А. Селиванова

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

СТРАТЕГИЧЕСКИЙ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ АНАЛИЗ

Обосновывается актуальность развития стратегического экономического анализа, а также его дальнейшее исследование. Выявляется необходимость в разработке единой общепризнанной методики проведения стратегического анализа. Также рассматриваются элементы стратегического экономического анализа: набор правил, необходимых для принятия управленческих решений, цель, задачи, этапы, инструменты стратегического экономического анализа.

Ключевые слова: стратегический экономический анализ, стратегия, методы.

N. V. Bahmareva, T. A. Selivanova

Reshetnev Siberian State Aerospace University,
Krasnoyarsk, Russian Federation

STRATEGIC ECONOMIC ANALYSIS

In the article is substantiated the relevance of strategic economic analysis and its further research, revealed the need to develop a unified generally accepted methodology of strategic analysis, considered the elements of the strategic economic analysis. Also are discussed the elements of the strategic economic analysis: a rule set necessary for management decision-making, purpose, tasks, stages, strategic tools of economic analysis.

Keywords: strategic economic analysis, strategy, methods.

В настоящее время, когда предприятие находится в условиях рыночной экономики, и когда мировой кризис снова набирает обороты, российские бизнес-единицы сталкиваются с рядом ранее не возникавших проблем.

1. Возрастает уровень конкурентоспособности, появляются новые иностранные организации-конкуренты, возникает необходимость в выпуске новых видов товаров, оказания новых услуг и т. д.

2. Возникает потребность в выборе квалифицированного партнера, поскольку от этого зависит эффективность будущего сотрудничества.

3. Определяется необходимость в получении кредитных ресурсов, а значит, увеличивается возможность развития деятельности организации.

Вышеуказанные проблемы ведут к разработке стратегии развития предприятия.

В рыночных условиях организациям важно адаптироваться к изменяющейся внешней среде. Более того, им необходимо держаться на соответствующем уровне конкурентоспособности, для чего нужно своевременно реагировать на различные воздействия как во внешней среде, так и во внутренней. Тем самым, устойчивое функционирование предприятий обеспечивается только в процессе экономического развития, которое зависит от умения управленцев предвидеть последствия требований рынка, правильно подбирать и эффективно управлять открывающимися возможностями, активно влиять на поведение внешней среды. Это предъявляет новые требования к разработке стратегии предприятий.

Итак, приступая к процессу планирования своей деятельности в рыночных условиях, любая организация должна определиться с ориентирами и стратегиями текущего и долгосрочного развития.

Ориентир – цель, которую стремится достичь организация. Формулировка цели начинается с составления организацией представления о своей роли, месте на рынке и с определения уровня своих претензий на долю рынка, превосходства перед конкурентами, на авторитет у потребителей и т. д. Определившись со своими целями, организация приступает к формированию стратегии. Стратегия – средство для достижения цели.

Многие зарубежные и российские авторы на протяжении длительного периода времени разрабатывают методики проведения стратегического экономического анализа, выводя все новые формулы для успешного функционирования организации.

Известные экономисты дают определения, которые сведены в табл. 1 [1].

Таблица 1

Определение стратегии по мнению российских и зарубежных экономистов

Автор	Определение
Р. С. Каплан, Д. П. Нортон	Стратегия компании описывает, каким образом производить ценность для акционеров, клиентов и членов сообщества. Стратегия – это то, как компания собирается в будущем создавать долговременную, устойчивую стоимость
А. А. Томпсон мл., А. Дж. Стрикленд	Стратегия компании – комплексный план управления, который должен укрепить положение компании на рынке и обеспечить координацию усилий, привлечение и удовлетворение потребителей, успешную конкуренцию и достижение глобальных целей
А. Т. Зуб	Стратегия – обобщающая модель действий, необходимых для достижения поставленных долгосрочных целей путем координации и распределения ресурсов компании, т. е. набор правил для принятия решений, которыми организация руководствуется в своей деятельности
А. Чандлер	Стратегия – определение основных долгосрочных целей и задач предприятия и утверждение курса действий, распределение ресурсов, необходимых для достижения этих целей
И. Анософф	Стратегия – систематический подход, обеспечивающий сложной организации сбалансированность и общее направление роста
Г. Минсберг	Стратегия – единство «5Р»: план (plan), образец, модель (pattern), позиционирование (position), перспектива (perspective), проделка, отвлекающий маневр (ploy). Стратегия как план – набор курсов действий, сформированных в соответствии с ситуацией
Д. Аакер	Стратегия определяется четырьмя элементами: стратегия товарно-рыночного инвестирования, ценность для покупателя, активы и компетенции, функциональные стратегии и программы
А. Гершун, М. Горский	Стратегия – складывающийся из нескольких этапов путь, который должна пройти компания от своего нынешнего состояния до того целевого состояния, которое мы планируем. Элементы стратегии: цели организации, политика/ценности/философия/идеология, предпринимаемые действия
Р. А. Фахрутдинов	Стратегия – программа, план, генеральный курс субъекта управления по достижению им стратегических целей в любой области деятельности
Большой экономический словарь	Стратегия определяется как «искусство руководства, общий план ведения работы, исходя из сложившейся деятельности на данном этапе развития»
Современный экономический словарь	Экономическая стратегия – долговременные, наиболее принципиальные, важные установки, планы, намерения руководства предприятия в отношении производства, доходов и расходов, бюджета, налогов, капиталовложений, цен

Понятно, что стратегия – это и план, и модель, и программа, и некая система инструментов и методов, которые позволяют организации в конечном итоге прийти к намеченной цели.

Однако любая стратегия также есть набор правил для принятия решений, которыми организация руководствуется в своей деятельности. Выделяют четыре группы правил.

1. Правила, используемые при оценке результатов деятельности организации в настоящий момент времени и перспективе.

2. Правила, по которым складываются ее отношения с внешней средой, определяющей, какие виды продукции они будут разрабатывать, какие технологии применять и каким образом добиться превосходства над конкурентами.

3. Правила, по которым устанавливаются отношения и процедуры внутри организации.

4. Правила, по которым организация ведет свою повседневную деятельность.

Отсюда следует, что каждое направление деятельности может иметь свою стратегию. При этом, вырабатывая общую стратегию деятельности организации, надо учитывать особенности стратегии ее функциональных подразделений. Кроме того, необходимо иметь в виду, что стратегия и ориентир взаимозаменяемы. Одни и те же параметры эффективности организации в один момент времени являются ориентиром, а в другой – могут стать стратегией.

Стратегическое управление проявляется через конкретные функции, среди которых важное место занимает стратегический анализ. Основа в управленческой деятельности – процесс принятия решений. Этот процесс включает три этапа:

- 1) информационно-собирающий;
- 2) аналитическо-исследовательский;
- 3) рекомендательный.

Стратегический анализ занимает срединное место между функциями сбора и обработки информации и функциями принятия решений.

Цель стратегического экономического анализа – анализ внешней и внутренней среды для выявления сильных и слабых сторон хозяйствующего субъекта, прогноз изменений, выявление рекомендательных путей дальнейшего развития организации. В качестве особенности стратегического анализа можно отметить факторы риска и неопределенности, так как именно данные факторы являются непосредственно элементами процесса принятия решений. В соответствии с целями определяются и задачи стратегического анализа.

1. Проведение внутреннего анализа хозяйствующего субъекта:

1.1. Определение уровня конкурентоспособности хозяйствующего субъекта.

1.2. Определение проблем, с которыми столкнулся хозяйствующий субъект, установление причин их возникновения.

1.3. Проведение всесторонней проверки внутренних ресурсов компании, формирование четкого представления о кадровом потенциале хозяйствующего субъекта, описание структуры компании и путей ее преобразования.

2. Проведение внешнего анализа хозяйствующего субъекта:

2.1. Определение макроэкономических тенденций и их возможное влияние на будущее хозяйствующего субъекта.

2.2. Выявление тенденций развития отрасли, в которой находится хозяйствующего субъекта.

2.3. Расчет условий и предпосылок для роста хозяйствующего субъекта [2].

На основании проведенного анализа выявляются тенденции развития отрасли и самого конкретного предприятия, преимущества и недостатки организации, оценивается конкурентный статус, ее деловое окружение, инвесторы, кредиторы, поставщики, торговые и прочие посредники. Все это позволяет оценить скрытые резервы, ресурсные возможности организации и на основе этого составить прогнозы ее дальнейшего следования к намеченной цели.

Любой анализ в целом и стратегический анализ в частности включает в себя определенную последовательность действий. Этапами стратегического анализа являются шаги (табл. 2).

Таблица 2

Этапы стратегического анализа и его задачи

Этап	Задачи
Анализ факторов и выявление резервов	Анализ внутреннего окружения организации (маркетинг, персонал, финансы и учет, производство, организация управления, структура компании и т. д.). Анализ внешней среды организации (экономические, социальные, политические, международные факторы и факторы конкуренции и т. д.). Выявляются угрозы деятельности организации. Выявляются возможности организации, внутренние ресурсы
Определение зависимостей и установление тенденций	Установление тенденций развития отрасли и их вероятного влияния на развитие организации. Расчет условий и предпосылок, необходимых для дальнейшего роста организации и расширения ее деятельности
Прогнозирование	Моделирование будущего организации с опорой на тенденции и условия среды, в которой она существует, выявление возможных вариантов и путей движения организации. Рекомендации по поводу выбора определенной модели будущего развития деятельности организации

Основой успеха определенного анализа является правильно подобранная система инструментов для его осуществления. Для каждого хозяйствующего субъекта комплекс инструментов будет различным, так как он напрямую зависит от поставленных задач. Однако можно выделить ряд наиболее популярных инструментов, которые применимы во многих случаях: бенчмаркинг, SWOT-анализ, STEP-анализ, матрица BCG, матрица McKinsey, изучение цепочки жизненного цикла, метод Портера. Рассмотрим некоторые из них более подробно.

1. Бенчмаркинг строится на сравнении. Существует продуктовый, внутренний, с конкурентом, функциональный, общий, стратегический бенчмаркинг. Продуктовый предполагает сравнение продукции по разным критериям и показателям. Внутренний предполагает проведение сравнений между разными структурными подразделениями. Бенчмаркинг с конкурентом предполагает сравнение параметров деятельности данной компании с параметрами деятельности конкурентов. Функциональный предполагает сравнение не с внутриотраслевыми конкурентами, а сравнение отдельных функций деятельности компании. Общий бенчмаркинг – это сравнение бизнес-процессов компаний внутри одной отрасли, стратегический – сравнение стратегий деятельности разных компаний. Бенчмаркинг – это внутриорганизационный процесс, направленный на усиление позиции компании в конкурентной борьбе, и сравнительный анализ деятельности с деятельностью других компаний дает больше возможностей для развития компании [3].

2. SWOT-АНАЛИЗ – метод ситуационного анализа и стратегического планирования, заключающийся в выявлении факторов внутренней и внешней среды организации и разделении их на четыре категории. Категории «S» и «W» относятся к внутреннему состоянию организации – Strengths (сильные стороны), Weaknesses (слабые стороны), «O» и «T» относятся к внешнему окружению организации – Opportunities (возможности) и Threats (угрозы). SWOT анализ – это анализ сильных и слабых сторон объекта анализа (то, на что сам объект способен повлиять), а также возможностей и угроз со стороны внешней окружающей среды (то есть то, что может повлиять на объект извне).

По результатам данного анализа можно оценить, обладает ли компания внутренними силами и ресурсами, чтобы реализовать имеющиеся возможности и противостоять угрозам, и какие внутренние недостатки требуют скорейшего устранения.

Аббревиатура SWOT может быть представлена визуально в виде табл. 3.

Таблица 3

Визуальное отображение SWOT-анализа

Положительное влияние	Отрицательное влияние	
Внутренняя среда	Strengths (свойства проекта или коллектива, дающие преимущества в отрасли)	Weaknesses (свойства, ослабляющие проект)
Внешняя среда	Opportunities (внешние вероятные факторы, дающие дополнительные возможности по достижению цели)	Threats (внешние вероятные факторы, которые могут осложнить достижение цели)

Задача SWOT-анализа – дать структурированное описание ситуации, относительно которой нужно принять какое-либо решение. Выводы, сделанные на его основе, носят описательный характер без рекомендаций и расстановки приоритетов.

SWOT-анализ состоит из нескольких этапов.

Первый этап – выделение наиболее важных параметров анализа. Определившись с параметрами, рекомендуется составить их список по пунктам в форме описания.

Второй этап – описанные параметры заносятся в таблицу – матрицу SWOT-анализа. Систематизация параметров в матрицах дает возможность на этапах выбора и реализации стратегии вносить необходимые корректировки в оценку параметров и в стратегию.

Третий этап – построение вариантов действий, основанных на пересечении полей. Для этого последовательно рассматривают различные сочетания факторов внешней среды и внутренних свойств компании. Рассматриваются все возможные парные комбинации и выделяются те, что должны быть учтены при разработке стратегии (табл. 4):

- поле СИВ показывает, какие сильные стороны необходимо использовать, чтобы получить отдачу от возможностей во внешней среде;
- поле СЛВ показывает, за счет каких возможностей внешней среды организация сможет преодолеть имеющиеся слабости;
- поле СИУ показывает, какие силы необходимо использовать организации для устранения угроз;
- поле СЛУ показывает, от каких слабостей необходимо избавиться, чтобы попытаться предотвратить нависшую угрозу.

Таблица 4

Матрица возможных вариаций сочетания факторов внешней и внутренней среды организации

Возможности	Угрозы	
Сильные стороны	СИВ	СИУ
Слабые стороны	СЛВ	СЛУ

К преимуществам SWOT-анализа относятся:

- универсальность (можно применять в разнообразных сферах экономики и управления и адаптировать к объекту исследования любого уровня (продукт, предприятие, регион, страна и пр.));

- гибкость (позволяет свободно выбирать анализируемые элементы в зависимости от поставленных целей (например, можно анализировать город только с точки зрения туризма или только с точки зрения работы транспорта и т. д.));
- может использоваться как для оперативной оценки, так и для стратегического планирования на длительный период;
- не требует специальных знаний и наличия узкопрофильного образования.

Недостатками SWOT-анализа являются:

- выделение только общих факторов. Конкретные мероприятия для достижения поставленных целей надо разрабатывать отдельно;
- перечисление факторов без выявления основных и второстепенных, без детального анализа взаимосвязей между ними;
- демонстрация в большей степени статичной картинке, чем видение развития в динамике;
- качественное описание результатов, в то время как для оценки ситуации часто требуются количественные параметры;
- SWOT-анализ субъективен и зависит от позиции и знаний того, кто его проводит;
- привлечение массы информации из разных сфер, что требует значительных усилий и затрат [4].

3. Матрица BCG – инструмент для стратегического анализа и планирования в маркетинге создана основателем Бостонской консалтинговой группы Брюсом Д. Хендерсоном для анализа актуальности продуктов компании исходя из их положения на рынке относительно роста спроса данной продукции и занимаемой выбранной для анализа компанией доли на рынке.

На матрице (см. рисунок) по осям отображаются рост спроса (вертикальная ось) и доля рынка (горизонтальная ось). Сочетание оценок этих двух показателей даёт возможность классифицировать товар, выделив четыре возможные роли товара для производящей или продающей его компании.

Темп роста рынка	Высокий	ДИКИЕ КОШКИ (трудные дети, знаки вопросов, проблемы, темные лошадки)	ЗВЕЗДЫ
	Низкий	СОБАКИ (хромые утки, дохлый груз)	ДОЙНЫЕ КОРОВЫ (денежные мешки)
		Низкая	Высокая
		Относительная доля рынка	

Матрица BCG

«Звезды» – высокий рост объёма продаж и высокая доля рынка. Долю рынка необходимо сохранять и увеличивать. «Звезды» приносят очень большой доход. Но несмотря на привлекательность данного товара, его чистый денежный поток достаточно низок, так как требует существенных инвестиций для обеспечения высокого темпа роста.

«Дойные коровы» – высокая доля на рынке, но низкий темп роста объёма продаж. «Дойных коров» необходимо беречь и максимально контролировать. Их привлекательность объясняется тем, что они не требуют дополнительных инвестиций и сами при этом обеспечивают хороший денежный доход. Средства от продаж можно направлять на развитие «Трудных детей» и на поддержку «Звезд».

«Собаки» – темп роста низкий, доля рынка низкая, продукт, как правило, низкого уровня рентабельности и требует большого внимания со стороны управляющего. От «Собак» нужно избавляться.

«Дикие кошки» – низкая доля рынка, но высокие темпы роста.

«Трудных детей» необходимо изучать. В перспективе они могут стать как «звездами», так и «собаками». Если существует возможность перевода в «звезды», то проводить инвестиционные мероприятия от «диких кошек» или избавиться.

Преимущества матрицы BCG следующие:

- теоретическое изучение взаимосвязи между финансовыми поступлениями и анализируемыми параметрами;
- объективность анализируемых параметров (относительная рыночная доля и темп роста рынка);
- наглядность получаемых результатов и простота построения;
- сочетание анализа портфеля с моделью жизненного цикла товара;
- простота и доступность для понимания;
- легко разрабатываемая стратегия для организаций и инвестиционной политики.

Недостатки матрицы BCG:

- сильное упрощение ситуации (учитываются только два фактора, однако высокая относительная доля рынка – не единственный фактор успеха, а высокие темпы прироста – не единственный показатель привлекательности рынка);
- отсутствие учёта финансового аспекта (удаление «собак» может привести к удорожанию себестоимости «коров» и «звёзд», а также негативно сказаться на лояльности клиентов, пользующихся данным продуктом);
- допущение о том, что доля рынка соответствует прибыли (это правило может нарушаться при выводе на рынок нового продукта с большими инвестиционными затратами);
- допущение, что снижение рынка вызвано окончанием жизненного цикла товара (бывают другие ситуации на рынке, например, окончание ажиотажного спроса или экономический кризис) [5].

4. Метод Портера – методика для анализа отраслей и выработки стратегии бизнеса, разработанная Майклом Портером в Гарвардской школе бизнеса в 1979 году.

Данный метод состоит в выделении шести основных сил, воздействующих на бизнес:

- сила потребителей. Имеют ли потребители достаточный выбор, насколько эластичен спрос на товар?
- сила аналогичного продукта. Существуют ли или могут ли быть выпущены близкородственные товары, которые при прочих равных условиях предпочтут потребители?
- сила поставщиков. Достаточно ли продукции на рынке? Существует ли какой-либо сегмент добавленной стоимости, который позволит конкурировать с другими поставщиками?
- сила существующих производителей. Каково положение компаний, которые в данный момент борются за рынок? Какие методы конкуренции они используют?
- сила новых участников. Какова вероятность того, что на рынке появятся новые игроки? Как они будут действовать?

– сила других заинтересованных лиц. Каково влияние на отрасль правительства и различных групп заинтересованных лиц? Важна ли продукция для страны, региона и т. д.?

Отметим, что первоначально в концепцию Портера не входила 6-я сила. На данный момент она включает в себя самые различные факторы воздействия [3].

Как видно из характеристик различных методов, проводить стратегический анализ можно разными способами, однако, каждый из инструментов дает лишь частичное видение положения организации. Использование совокупности методов даст повышенный уровень результативности анализа [6]:

1) логические методы: метод сравнений; метод экспертных оценок; метод построения аналитических таблиц; прочие методы;

2) специальные методические инструменты: SWOT-анализ; бенчмаркинг; метод Портера; прочие методы;

3) классические методы: балансовый метод; метод факторного анализа; прочие методы;

4) статистические методы: метод корреляционного анализа; дисперсионный анализ; прочие методы;

5) прочие методы.

Стратегический анализ преимущественно использует качественные методы, при этом количественные играют лишь вспомогательную роль. Выделяют огромное количество инструментов стратегического анализа. Следует отметить, что пока еще нет единой общепризнанной классификации методов и моделей стратегического анализа. Использование различных инструментов разрозненно не позволяет в полной мере провести анализ с учетом тенденций изменения совокупной общественной потребности в продукции организации.

Для этого задачи на макро- и микроэкономическом уровне надо соединить воедино, что позволит проанализировать общее положение дел и определить, как намечаемые тенденции развития предприятия отражаются на сбалансированности его показателей.

Рассмотрим основные проблемы дисбаланса.

1. Не определяется влияние различных факторов (демографических, природных, политических, социальных, экономических и прочих) на сбалансированность спроса и предложения производимой продукции, что позволило бы установить долевое влияние каждого фактора на имеющийся дисбаланс.

2. Не анализируются пропорции народнохозяйственного развития и соотношения совокупных спроса и предложения по конкретным видам продукции, что позволило бы организации расширить поиск резервов повышения эффективности, прибыльности своей деятельности и выработать оптимальные конкурентные стратегии и программы.

3. Не оцениваются экономические возможности и потребности как товаропроизводителей, так и потребителей, а также знание их психологических мотиваций и поведенческих стереотипов, что позволило бы оптимизировать резервы и найти стимулы для сближения интересов товаропроизводителей и потребителей.

Тем самым необходима новая методика стратегического анализа, в которой должны найти свое отражение дальнейшее развитие и совершенствование принципы ситуационного и стратегического анализа. Для того чтобы определить основные инструменты, принципы, методы новой методики, необходимо проанализировать эффективность использования в настоящее время оценок и методик прогноза для решения стоящих задач.

Таким образом, в настоящий момент времени положение многих организаций на рынке достаточно неустойчиво. Нарастают проблемы дисбаланса, которые необходимо

решать и решать незамедлительно. Инструментом в решении данных проблем или «скорой помощью» может стать усовершенствованная методика стратегического экономического анализа, которая при определенном наборе аналитических инструментов позволит высшему руководству экономического субъекта принимать верные и взвешенные решения и вывести организацию на новый уровень ее экономического и инновационного развития.

Библиографические ссылки

1. Штапова И. С., Мельников В. В. Генезис понятия «Стратегическое планирование» [Электронный ресурс]. URL: <http://www.science-education.ru> (дата обращения: 15.09.2015).
2. Грант Р. Современный стратегический анализ. СПб. : Питер, 2008. 560 с.
3. Полубелова М. В., Селиванова Т. А., Шемонаева К. М. Организация бухгалтерского управленческого учета // Учет, анализ, аудит: проблемы теории и практики. Красноярск, 2015. Вып. 14. 172 с.
4. Филип Котлер, Роланд Бергер, Нильс Бикхофф. Стратегический менеджмент по Котлеру. Лучшие приемы и методы // The Quintessence of Strategic Management: What You Really Need to Know to Survive in Business. М. : Альпина Паблишер, 2012. 144 с.
5. Матрица БКГ [Электронный ресурс]. URL: <http://dic.academic.ru> (дата обращения: 15.09.2015).
6. Зенкина И. В. Методические основы и инструменты стратегического анализа деятельности организации [Электронный ресурс]. URL: <http://www.auditfin.com> (дата обращения: 15.09.2015).

© Бахмарева Н. В., Селиванова Т. А., 2015

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

ЛИЗИНГ: СУЩНОСТЬ И ПЕРСПЕКТИВЫ

Рассматривается сущность понятия «лизинг», историческая справка развития лизинга, его сравнение с российской практикой, а также перспективы развития лизинга.

Ключевые слова: лизинг, сущность лизинга, перспективы лизинга, лизинг в России.

N. V. Bahmareva, K. M. Shemonaeva
Reshetnev Siberian State Aerospace University,
Krasnoyarsk, Russian Federation

LEASING: ESSENCE AND PERSPECTIVES

In the article considered the essence of "leasing" determination, historical reference of leasing development and its comparison to Russian Federation n practice and perspectives of leasing development.

Keywords: leasing, essence of leasing, prospects of leasing, leasing in Russian Federation.

Для реализации производственной программы предприятию необходимы производственные мощности, большая часть которых находится в плачевном состоянии с большим процентом износа. В настоящее время в качестве источника финансирования в мировой и отечественной практике активно используются нетрадиционные финансовые инструменты, например, финансовый лизинг, выступающий весомым источником финансирования оборудования с длительным сроком службы, повышающий величину производственного потенциала предприятия, способствующий эффективному использованию инновационных технологий. Лизинговые операции по сравнению с другими схемами финансирования производственных мощностей существенно изменяют финансовые потоки предприятия. Данные изменения, как правило, приводят к увеличению финансовой реализуемости инвестиционных проектов предприятия, включая проекты, направленные на создание и продвижение к потребителям продуктовых инноваций с длительным сроком использования. В силу того, что основные производственные фонды являются основной категорией собственного капитала предприятия, то вопросы привлечения, максимальной загрузки, контроля за сохранностью оборудования является важнейшей задачей бухгалтерского учета. В связи с этим в настоящее время приобретает важное значение изучение лизинговых операций как одного из источников обновления производственных мощностей предприятия.

Если говорить о том, что представляет собой сегодня лизинг, то стоит заметить, что это хорошая альтернатива классическому финансированию, в котором удачно совместились арендные отношения, а также различные элементы кредитования и финансирования. Необходимость сравнения обусловлена определенной схожестью этих двух финансовых инструментов. Лизинг основывается на тех же принципах, что и кредит: срочность; платность; возвратность.

Основной идеей лизинга является покупка некого актива арендодателем с целью передачи его в аренду, а также возможностью последующего выкупа этого актива арендатором. По мнению историков, лизинговые операции совершались еще в древнем государстве Шумер примерно в 2000 году до нашей эры. На глиняных табличках того периода были обнаружены сведения об аренде сельскохозяйственных орудий, земли, водных источников, а также животных.

В исследованиях Аристотеля также имеются записи о концептуальных идеях лизинга, о том, что богатство состоит в пользовании, а не в праве собственности.

Существует мнение, что впервые термин «лизинг» (в переводе с английского to lease означает брать и сдавать имущество во временное пользование), с экономической точки зрения был употреблен в 1877 году в телефонной компании «Bell Telephone Company», которая решила сдавать свои аппараты в аренду.

В свою очередь, первой компанией, занимающейся лизинговыми операциями, была компания «United States Leasing Corporation», созданная в 1952 году. США стали родоначальниками нового направления в бизнесе. В 1962 году в Европе появилась первая лизинговая компания «Deutsche lising GmbH». В середине 60-х годов обороты по лизинговым операциям в США составляли 1 млрд долл., в свою очередь, к концу 80-х годов они превысили 110 млрд долл. Стремительный рост вызван имеющимися преимуществами лизинговых сделок.

Для России лизинговый бизнес является относительно новым направлением в хозяйственной среде по сравнению с зарубежной практикой. В отечественной экономике первые операции, похожие на лизинговые, направлялись на приобретение авиатехники с отсрочкой платежа. Данными сделками занимались государственные организации, подведомственные различным министерствам, поэтому говорить о лизинге как о самостоятельной операции было рано. Начало реформ 1990-х годов дало развитие направлению лизинга в России, поначалу финансированием приобретения имущества через долгосрочную аренду занимались в основном банки [1].

Ведя речь о той или иной экономической категории, необходимо определить составляющие ее критерии, понять общие принципы регулирования. Согласно законодательству РФ предметом лизинга являются непотребляемые вещи, в том числе предприятия и другие имущественные комплексы, здания, сооружения, транспортные средства и другое движимое и недвижимое имущество, которое может использоваться в целях предпринимательской деятельности [2]. Это связано с экономико-правовым содержанием договора лизинга, в котором делается акцент на временном пользовании вещью.

Основным принципом ведения бухгалтерского учета лизинговых операций является принцип о приоритете содержания перед ее формой. Он означает, что в бухгалтерском учете факты хозяйственной деятельности отражаются исходя из их экономического содержания и условий хозяйствования, в противовес правовому.

В России лизинговую деятельность причисляют к инвестиционной деятельности. Данное определение важно в установлении критериев отнесения сделки к лизингу.

Говоря о критериях отнесения сделки к лизингу, необходимо ссылаться на условия договора лизинга. Так, важным условием договора лизинга является четкое определение имущества, подлежащего передачи в лизинг. Имеется в виду, что по конкретному договору в лизинг передается индивидуально определенное имущество с параметрами технической документации (с серийными и индивидуальными номерами, определенными индивидуальными признаками и т. д.). Необходимо также помнить об условиях, схожих с арендными договорами, такими как условия о цене и сроке аренды [4].

В международных стандартах финансовой отчетности, признанных в наиболее развитых странах, таких как Великобритания, США, определение «лизинг» приравни-

вается к российскому определению «аренда». Таким образом, «лизинг» делится на операционный и финансовый. Сопоставляя с российской практикой ведение лизинговых операций, можно заметить, что в России лизинг необоснованно приравнивают к финансовой аренде (рис. 1).



Рис. 1. Классификация арендных отношений для западных стран

В российской практике для финансовой науки и бухгалтерского учета арендные операции подразделяются на финансовую и операционную аренду на уровне учетных и финансовых стандартов. В России в связи с некорректностью определений в гражданском законодательстве лизингом называют финансовую аренду, являющуюся таким образом одним из видов арендных отношений (рис. 2).

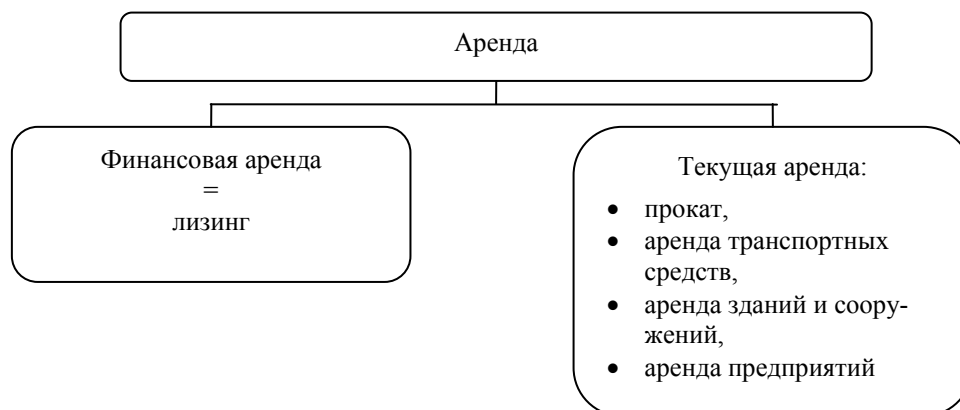


Рис. 2. Классификация арендных отношений в России

В связи с существующим терминологическим недоразумением трактовки финансовой аренды в России и на Западе, выделяются различия в порядке отражения арендных операций в бухгалтерском учете. Основное различие заключается в порядке отражения арендованного имущества. С точки зрения западной практики, арендованное имущество при финансовой аренде учитывается только на балансе арендатора, в отличие от российской практики, когда арендодателю и арендатору предоставляется право выбора, у кого на балансе будет числиться данное имущество.

Оценка лизингового имущества как на балансе лизингодателя, так и на балансе лизингополучателя, имеет свои преимущества и недостатки. Выбор балансодержателя лизингового имущества должен быть осуществлен после тщательного анализа условий лизингового договора, финансового состояния предприятий, политики в отношении структуры капитала.

Необходимо также отметить, что лизингу свойственен трехсторонний характер взаимоотношений. В сделках с лизинговыми отношениями зачастую присутствует лизингодатель, лизингополучатель и продавец или поставщик имущества, а операция осуществляется в упрощенном порядке (рис. 3).

Важно отметить три основных этапа взаимодействия между участниками лизинговой сделки. Во-первых, лизингополучатель в силу неких обстоятельств, решивший

заключить лизинговую сделку, выбирает продавца лизингового имущества. Во-вторых, лизингополучатель заключает договор с лизинговой компанией (лизингодателем), согласно которому лизингодатель приобретает указанное имущество в собственность и на третьем этапе сдает его в аренду (лизинг) лизингополучателю.

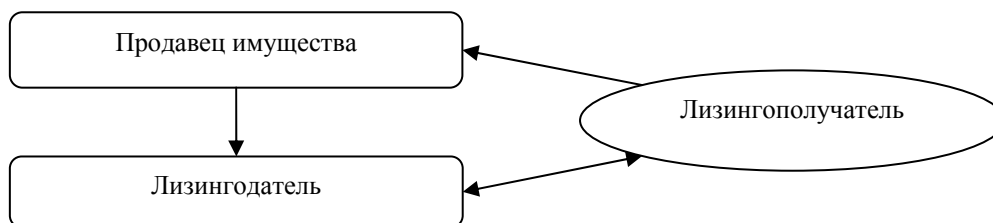


Рис. 3. Схема осуществления лизинговых операций

Существуют различные модификации данной схемы. Например, когда лизингодатель не в состоянии приобрести лизинговое имущество, то прибегает к использованию кредитных средств. В этом случае появляется дополнительный субъект лизинговой сделки «Кредитное учреждение». Также объект лизинговой сделки зачастую застрахован от различного рода рисков (утраты, недостачи порчи), в связи с чем появляется пятый субъект лизинговой операции – страховая компания, причем страхователем имущества может являться как лизингодатель, так и лизингополучатель. Не исключен случай, когда лизингодатель и продавец имущества может быть представлен одним лицом.

На современном этапе развития лидерами лизингового бизнеса являются такие страны, как США, Япония, а также Западная Европа, среди которых доминирующее положение по лизинговым сделкам занимали и занимают США [3]. В докризисный период рынок лизинга в перечисленных странах продолжал расти, однако в связи с перенасыщением собственных рынков и активного развития лизинга в других странах доля лизинговых операций в передовых странах сократилась в общем объеме. Заметен активный рост лизинговых операций в Латинской Америке, особенно в Бразилии, в Восточной Европе, на Африканском континенте. Передовой страной является ЮАР. Увеличивается объем лизинговых операций в Австралии. Необходимо отметить такие страны, как Китай и Индия, которые, по оценкам экспертов, имеют перспективы занять лидирующее положение в доле мировых лизинговых операций.

Закономерно, что в период кризисов наблюдается общий спад деловой активности, лизинг не является исключением. В период последнего мирового кризиса рынок лизинга существенно сократился там, где еще недавно наблюдался его активный рост. Во многих странах-лидерах сократился объем лизинговых сделок, не говоря о развивающихся странах, где его падение составило около 25 %. Значительно пострадал лизинг недвижимости, в свою очередь довольно стойким оказался лизинг оборудования. Таким образом, экономическая нестабильность в мире приводят к изменению структуры рынка лизинга.

За последние годы понятие «лизинг» стал более популярным в России в связи с его функционированием в роли инвестиционного механизма, необходимого для развития рыночных отношений.

Крупнейшими компаниями, занимающимися лизинговым бизнесом, являются ВТБ Лизинг, ВЭБ-лизинг, СБЕРБАНК ЛИЗИНГ, Государственная транспортная лизинговая компания, Европлан, Балтийский лизинг, ТрансФин-М, CARCADE Лизинг, РЕСО-Лизинг.

В текущем году лизинговый бизнес в России сократил свои объемы. Согласно данным Рейтингового агентства RAEX совместно с Объединенной Лизинговой Ассо-

циацией, анализ исследования российского рынка лизинга за 9 мес. 2015 года показал спад. Объем стоимости имущества бизнеса за январь-сентябрь 2015 года сократился на 26 % по сравнению с предыдущим годом соответствующего периода. Сумма лизинговых договоров сократилась на 23 %, однако, лизинговый портфель за последние 12 мес. практически не изменился [4].

Данное исследование доказывает факт негативного влияния ухудшения макроэкономической ситуации на лизинговый бизнес. Таким образом, делая прогноз на будущий год, можно предположить об позитивном изменении тенденции от сокращения к росту лизингового бизнеса и сделок с ним, отталкиваясь от прогнозов об улучшении экономической ситуации в России в 2016 году [5].

Лизинг является исключительной формой инвестирования в целях технического перевооружения и модернизации производства. При этом, как правило, финансовый лизинг сравнивается с другими формами финансирования предприятия, в первую очередь с традиционным банковским кредитованием и самофинансированием. Анализ мировых лизинговых рынков последних лет показывает, что лизинговые операции становятся неотъемлемой частью экономики многих стран. Согласно данным исследований в развитых странах около 25 % инвестиций составляют лизинговые сделки. Лизинговый бизнес России продолжает расти, вместе с этим увеличивается его роль в экономике. Имея направленность на поддержку малого и среднего бизнеса, лизинг становится едва ли не панацеей для данных предприятий в замене устаревшей изношенной техники без вложения значительных начальных финансовых ресурсов, вследствие чего у предприятия создается оптимальная с точки зрения финансовой устойчивости структура капитала, и это один из сравнительно быстро мобилизуемых и выгодных в финансовом плане источников.

Таким образом, в мировой практике лизинг остается эффективным методом инвестирования в основные фонды предприятий, в связи с чем сделки с ним будут использоваться, несмотря на экономические нестабильности.

Библиографические ссылки

1. Ковалев В. В. Лизинг: финансовые, учетно-аналитические и правовые аспекты : учеб.-практ. пособие. М. : Проспект, 2014. 448 с.
2. О финансовой аренде (лизинге) : федер. закон от 29.10.1998 г. № 164-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
3. Информационный портал «Лизинг Инфо» [Электронный ресурс]. URL: <http://leasing-info.weebly.com/105110801079108010851075-1074-1084108010881077.html> (дата обращения: 10.08.2015).
4. RAEX (Эксперт РА): за 9 месяцев 2015 года рынок лизинга сократился на четверть [Электронный ресурс]. URL: http://raexpert.ru/researches/leasing/leasing_9m2015pre/ (дата обращения: 12.11.2015).
5. РИА новости – Raiffeisen Research: экономика России в 2016 году может показать рост [Электронный ресурс]. URL: <http://ria.ru/economy/20151116/1322188788.html> (дата обращения: 22.10.2015).

© Бахмарева Н. В., Шемонаева К. М., 2015

О. В. Бирюкова

Санкт-Петербургский государственный экономический университет,
Российская Федерация, Санкт-Петербург

ПРОБЛЕМЫ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ НАЛОГА НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ

Отражены актуальность организации и проведения внутреннего контроля экономическими субъектами, в частности, внутреннего контроля налога на добавленную стоимость. Раскрыты основные проблемы внутреннего контроля НДС, а также его процедуры и инструменты.

Ключевые слова: внутренний контроль, налог на добавленную стоимость.

O. V. Biryukova

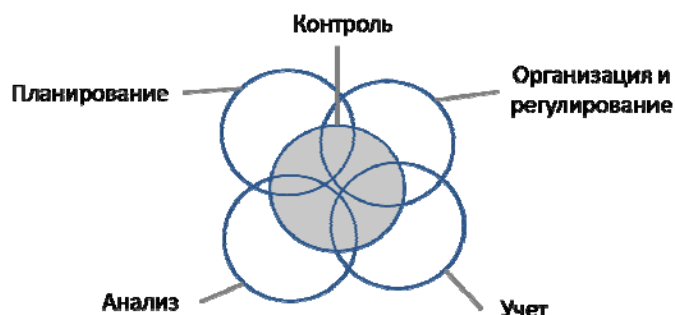
Saint-Petersburg State Economic University,
Saint-Petersburg, Russian Federation

INTERNAL CONTROL VAT

The article is described a relevance of organization and carrying out of internal control economic subjects, in particular internal control system of value added tax, shown the main problems of the internal control of VAT and its procedures and instruments.

Keywords: internal control, value added tax.

Внутренний контроль в настоящее время приобретает особую актуальность в части его организации и методики проведения в целом. В современных условиях возрастает заинтересованность собственников и руководства хозяйствующих субъектов в эффективном и надежном функционировании внутреннего контроля. Он является одним из важнейших элементов управления. Место и роль контроля в процессе управления организацией можно увидеть на рисунке [4, с. 14].



Место и роль контроля в процессе
управления организацией

Таким образом, можно сказать, что контроль является одной из взаимозависимых и взаимосвязанных между собой составных частей управленческого процесса, в котором он выступает в качестве элемента обратной связи, поскольку по его результатам осуществляется корректировка ранее принятых решений и планов.

В статье 19 Федерального закона «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ отмечено, что экономические субъекты обязаны организовывать и осуществлять внутренний контроль всех совершаемых фактов хозяйственной жизни. Но существует множество про-

блем, связанных с его проведением на практике. К таким проблемам можно отнести организацию и эффективное функционирование служб контроля на предприятиях, создание системы, позволяющей выявить риски в системе внутреннего контроля и определить уровень качества работы контролирующих органов.

На сегодняшний день в области организации и проведения внутреннего контроля действует такой нормативно-правовой документ, как информация Минфина «Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности» от 2013 года. Данный документ содержит рекомендации по организации и осуществлению экономических субъектов (за исключением сектора государственного управления) внутреннего контроля.

Внутренний контроль способствует достижению экономическим субъектом целей своей деятельности. Он должен обеспечивать предотвращение или выявление отклонений от установленных правил и процедур, а также искажений данных бухгалтерского учета, бухгалтерской (финансовой) и иной отчетности [1].

С точки зрения бухгалтерского понимания внутренний контроль есть структура, политика, правила, процедуры по обеспечению сохранности активов компании и надежности бухгалтерских записей [3].

Поскольку организации обязаны осуществлять внутренний контроль всех совершаемых фактов хозяйственной жизни, то и налогообложение выступает объектом контроля со стороны хозяйствующего субъекта. Налог на добавленную стоимость является одним из сложных налогов в понимании его сущности, порядка исчисления и уплаты в бюджет, а также самым широко распространенным налогом на товары, работы, услуги в различных странах.

Кроме того, на НДС приходится значительная часть всех налоговых платежей экономических субъектов. В связи с тем, что организации часто сталкиваются с нарушениями при расчете и уплате данного налога, и, следовательно, во избежание ошибок при учете НДС, налоговых санкций и штрафов со стороны налоговых органов внутренний контроль НДС необходим. В связи с этим проблема внутреннего контроля НДС является актуальной.

Внутренний контроль налога на добавленную стоимость предполагает сбор информации, её анализ и экспертную оценку соблюдения учетной и налоговой политики организации, проверку начисления, уплаты, расчетов по НДС, заполнения налоговой декларации по данным бухгалтерского и налогового учета.

Сложность в организации и осуществлении внутреннего контроля НДС может быть вызвана как внешними, так и внутренними причинами [2]. К внешним причинам можно отнести изменение законодательства по НДС, субъективность и отсутствие четкой позиции контролирующих органов (внутреннего контролера) по спорным вопросам, возникающим при исчислении налога, противоречивую правоприменительную практику.

Внутренние причины – это, как правило, низкая квалификация сотрудников организации, отвечающих за оценку и минимизацию налоговых рисков, отсутствие единой системы внутреннего контроля, включающей в себя оценку последствий хозяйственных операций и контроль обязательств и расчетов по НДС.

Для эффективного проведения внутреннего контроля НДС необходимо разработать конкретные правила и процедуры, регламентирующие работу специального структурного подразделения, внутреннего контролера либо других сотрудников компании, а также определить необходимые для такой работы инструменты.

Процедуры внутреннего контроля НДС – это действия, направленные на минимизацию рисков, связанных с исчислением и уплатой данного налога. В качестве процедур внутреннего контроля расчетов по НДС можно выделить:

- правильность, своевременность и полноту формирования налоговой базы и налоговых вычетов;

- правильность и обоснованность применения освобождения от НДС;
- правильность применения налоговых ставок;
- правильность отражения сумм НДС на счете 68 «Расчеты с бюджетом»;
- сверка сумм, полученных авансом, с суммами НДС, начисленного с полученных авансов;
- подтверждение налоговых вычетов надлежаще оформленными счетами-фактурами или иными документами;
- расчет показателей, которые необходимы для правильного учета НДС;
- обоснованность внесения исправлений в налоговую декларацию по НДС, налоговые регистры предыдущих налоговых периодов и другие процедуры.

Процедуры внутреннего контроля НДС должны быть построены на основе принципов регулярности и системности, т. е. охватывать все текущие налоговые обязательства и расчеты и проводиться с периодичностью, установленной внутренними регламентами компании, но не реже одного раза в отчетный период.

Инструментами проведения внутреннего контроля НДС выступают:

- внутренние регламенты организации по процедурам внутреннего контроля НДС;
- должностные инструкции сотрудников и процедуры их взаимодействия с другими отделами (структурными подразделениями) и руководством компании;
- автоматизированные программы учета, иное программное обеспечение;
- правовые базы данных и специальная (профессиональная) литература, периодические издания, позволяющие отслеживать и оценивать изменения налогового законодательства по НДС;
- методологические разъяснения, основанные на анализе позиции налоговых органов и правоприменительной практики.

В каждой компании для эффективного функционирования системы налога на добавленную стоимость необходимы не только соответствующая и достаточная информационная база по данному налогу, но и эффективные системы бухгалтерского учета, а также внутреннего контроля над налогом в организациях и поддержание их на соответствующем уровне.

В заключение можно отметить, что правильно организованный внутренний контроль позволяет существенным образом снизить количество налоговых ошибок, свести до минимума размеры штрафных санкций, что, в свою очередь, способствует улучшению финансовых показателей организации.

Библиографические ссылки

1. Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности [Электронный ресурс] : информация Минфина России № ПЗ-11/2013. URL: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=156407> (дата обращения: 07.12.2015).
2. Помаскина А. С. Процедуры внутреннего контроля налоговых обязательств и расчетов компании // Консультант. 2013. № 1: [Электронный ресурс]. URL: <http://kskgroup.ru/wp-content/uploads/2013/03/Kons-01-40-43-%D0%9D%D0%90%D0%9B%D0%9E%D0%93%D0%98-%D0%90%D0%BB%D0%B5%D0%BA%D1%81%D0%B0%D0%BD%D0%B4%D1%80%D0%B0.pdf> (дата обращения: 07.12.2015).
3. Сонин А. М. Внутренний контроль и внутренний аудит – необходимость для компании [Электронный ресурс]. URL: <http://hr-portal.ru/article/vnutrenniy-kontrol-i-vnutrenniy-audit-neobhodimost-dlya-kompanii> (дата обращения: 08.12.2015).
4. Щербакова Е. П. Методологические аспекты организации и функционирования внутреннего аудита в коммерческих организациях. Ростов н/Д : ООО «АзовПечать», 2011. 218 с.

© Бирюкова О. В., 2015

Н. А. Битюцкая

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

**ПРОБЛЕМЫ УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ
УПРАВЛЕНЧЕСКИХ РЕШЕНИЙ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ
ОБЩЕСТВЕННОГО ПИТАНИЯ**

Рассматривается значимость учетно-аналитической системы для принятия управленческих решений на предприятиях общественного питания. Принятие управленческих решений должно основываться на адекватном учетно-аналитическом обеспечении.

Ключевые слова: учетно-аналитическое обеспечение, управленческий учет.

N. A. Bituckaia

Reshetnev Siberian State Aerospace University,
Krasnoyarsk, Russian Federation

**ACCOUNTING AND ANALYTICAL SUPPORT PROBLEMS
OF MANAGERIAL DECISIONS AT PUBLIC CATERING**

Discussed the significance of accounting and analytical system for managerial decisions at the public catering. Management decisions should be based on the adequate accounting and analytical support.

Keywords: accounting and analytical support, management accounting.

Существенность учетно-аналитической системы в принятии управленческих решений в ситуациях наиболее быстро изменяемой внешней среды, неопределенного поведения хозяйствующих субъектов внутреннего и внешнего рынка особо увеличивается и зависит от качества учетно-отчетного пространства. Нынешние экономические отношения, в которых действуют предприятия, настоятельно требуют применения эффективных управленческих технологий, которые способствуют сохранению их финансовой устойчивости и платежеспособности [1, с. 655].

В настоящий период времени уровень развития организаций общественного питания особо высок. Руководству предприятий общественного питания не стоит забывать, что конкуренция постоянно растет, следовательно, усиливается культура и качество обслуживания. Стали формироваться такие формы обслуживания, как кейтеринг, то есть «выездное обслуживание», организовываются корпоративные и семейные праздники, проводятся детские утренники. О степени доступности услуг общественного питания приходится судить по тому, как активно повышаются доходы населения: растет платежеспособность и усиливается оборот отрасли, появляются новые организации, цены становятся наиболее доступными.

При данных обстоятельствах принятие управленческого решения как тактического, так и стратегического характера должно основываться на верной оперативной информации в нужных аналитических разрезах, которые обеспечить традиционная система бухгалтерского учета не в состоянии. Принятие доказанного управленческого решения должно основываться на адекватном учетно-аналитическом обеспечении.

Определенное содержание и порядок видов управленческой деятельности устанавливаются разными авторами неоднозначно, но главными функциями управления обусловлены такие взаимосвязанные элементы, как этапы, блоки единого процесса управления, т. е. бухгалтерский учет и отчетность, контроль и регулирование, анализирование и прогнозирование, которые представляют собой процесс непрерывных, связанных между собой действий, образующих замкнутый цикл управления.

Несмотря на то, что в практической деятельности обычно применяются отдельные элементы управленческого учета, важным является то, чтобы данные элементы объединялись в единую систему, которая ориентирована на достижение основного результата – увеличение качества управления предприятием.

Управленческий учет, базируясь на первичных учетных данных, создает информационную основу для анализа и принятия результативных управленческих решений [2, с. 472].

Мы рассмотрим проблемы учетно-аналитического обеспечения управленческих решений на предприятиях общественного питания.

Предприятия общественного питания можно классифицировать по осуществляемым функциям, типам, по местонахождению предприятия, также характеру обслуживаемого контингента, ассортименту изготавливаемой продукции и т. д. В структуре предприятий общественного питания наиболее заметное место занимают рестораны, после кафе, столовые.

Деятельность предприятий общественного питания основывается в решении как экономических, так и социальных задач, которые направлены на удовлетворение потребностей населения в организации внедомашнего питания и досуга.

На формирование общественного питания главное влияние оказывают организационно-технологические особенности данной отрасли, а также социально-экономические факторы, к примеру, состояние экономики региона, численности населения и динамики его занятости, структуры и уровня доходов и т. д.

Такие отраслевые особенности, как стадии производственной деятельности и продажи собственной кулинарной продукции, разные типы и классы организаций, а также их производственная инфраструктура, ассортимент изготавливаемой и реализуемой продукции, требования по соблюдению технологического процесса позволяют сделать вывод, что для наиболее благополучного функционирования предприятий общественного питания любого типа и класса требуется рационально организованный учет и контроль затрат на производство и продажу продукции. Данные аспекты нужно учитывать при введении в общественном питании управленческого учета, который включает анализ, планирование и прогнозирование расходов на уровне нынешних требований по его совершенствованию [3, с. 15].

В предприятиях общественного питания советского периода оказывала влияние система внутреннего хозрасчета, основную роль в которой играл учет, изначально – бухгалтерский, а планирование и нормирование были континуальными разовыми процессами. Но в условиях рыночных отношений острой становится интеграция бухгалтерского учета и менеджмента. Взаимодействие менеджмента формирует возможность понижения риска при принятии ошибочных управленческих решений.

В настоящий период времени информационная система стала гибкой, способной вовремя установить и обосновать обновление техники, технологий, смену ассортимента продукции и поддержание ее в назначенных границах конкурентоспособности, обеспечить варьирование цен на изготавливаемую продукцию, развивать направления развития предприятий общественного питания. Нынешние рыночные отношения требуют изучения и применения всего арсенала накопленного отечественного и зарубежного опыта управленческого учета [4, с. 416].

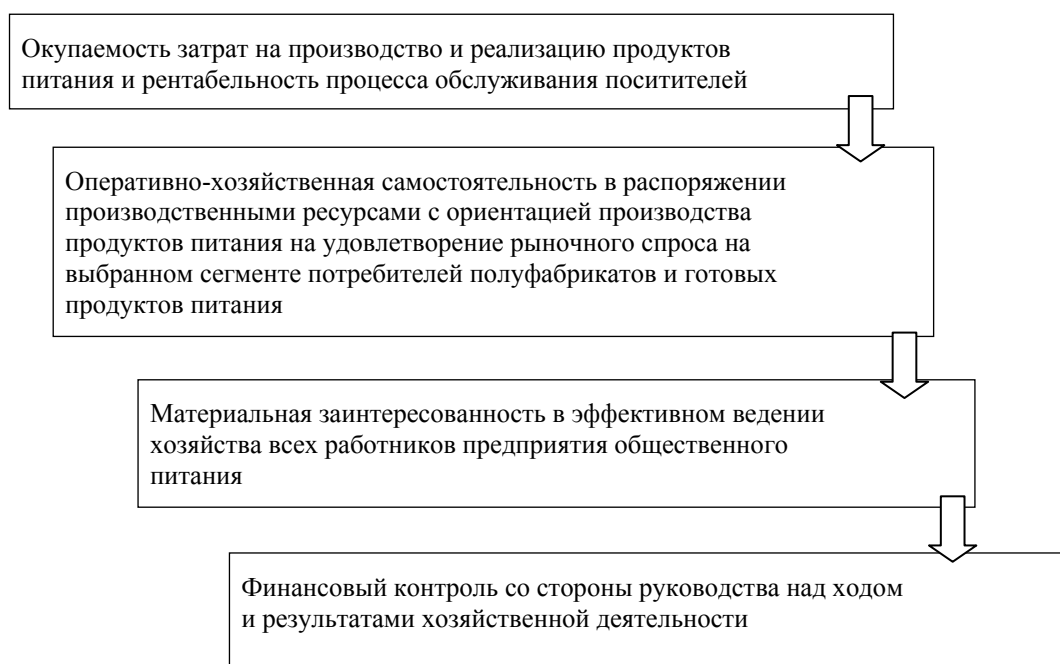
На фоне конкретной оптимизации деятельности организаций общественного питания приходится делать вывод, что, несмотря на улучшение и обновление технологического оборудования, применения новых видов сырья высокой степени готовности, усовершенствования систем управления, наибольшая часть организаций общественного питания продолжает работать по-«старому», а именно, сохраняется ограниченность и однотипность в выборе блюд и предлагаемых услуг, не решаются проблемы подбора и управления сотрудниками, проблемы, которые связаны с теоретическим и методическим обеспечением в области управления качеством услуг.

Новым значением для общественного питания является склонность части потребителей к получению «здорового питания» и организации рациона с учетом состояния своего здоровья. Данный аспект, также требует от сотрудников организации общественного питания введения новых технологий и ранее не употреблявшегося сырья. Еще одним наиболее перспективным направлением является создание системы «корпоративного питания» [5, с. 318].

К главным элементам механизма управления организацией общественного питания относят хозяйственный расчет, внутреннее планирование на предприятии, ценообразование и финансы, кредит, маркетинг и стимулирование результативной хозяйственной деятельности.

Главную роль при этом должен играть коммерческий расчет как основной метод хозяйствования, который синтезирует в себе экономические рычаги и инструменты, обращенные на соизмерение затрат и итогов, а также обеспечение рентабельности организации.

Организацию коммерческого расчета на предприятиях общественного питания можно основать на следующих общих принципах хозяйствования (см. рисунок).



Организация коммерческого расчета на предприятиях общественного питания [6, с. 847]

Следующей важной функцией механизма управления организацией общественного питания является улучшение внутрифирменного планирования. При всем этом система планов и прогнозов должна предусматривать меры по достижению всех главных целей развития организации общественного питания.

Таким образом, необходимо еще раз отметить, что главная цель управленческого учета в общественном питании – это обеспечить текущей аналитической и прогнозной информацией руководства и менеджеров, которые ответственны за достижение определенных экономических показателей.

Создаваемая на предприятиях общественного питания информационная система должна соответствовать конкретным требованиям, т. е. располагать наименьшим, но достаточным объемом информации для разработки управленческих решений, давать содержательную, предельно полную информацию об объекте управления, снабжать срочность обработки и предоставления информации [7, с. 75–77].

Деятельность предприятий общественного питания состоит из трех взаимосвязанных процессов: заготовка сырья для выработки готовой продукции, выработка готовой продукции, реализация готовой продукции.

В общественном питании процесс доведения товаров к потребителю несколько более сложен, чем в обычной торговле, и имеет определенные признаки производства, потому что почти все приобретенные для текущей деятельности товарные запасы в той или другой степени подлежат переработке. Неразрывное сочетание производственной деятельности с торговой отражается на современной методологии бухгалтерского учета.

Управленческий учет на предприятии общественного питания приближен к объекту управления как функционально, так и во времени. Информация управленческого учета необходима для решения основных задач: контроля – посредством сравнения фактических результатов с плановыми; бюджетирования – посредством детализации количественных и стоимостных показателей.

Поэтому для решения проблем долгосрочного развития предприятий общественного питания, а также укрепления позиций в рыночной структуре товаров и услуг в будущем необходимо разработать отраслевые инструменты учетно-аналитического обеспечения управленческих решений.

Библиографические ссылки

1. Друри К. Управленческий учет для бизнес решений : учебник / пер. с англ. М. : Юнити-Дана, 2013. 655 с.
2. Волкова О. Н. Управленческий учет. М. : ТК Велби ; Проспект, 2012. 472 с.
3. Ветрова Л. Н. Бюджетирование фундамент стратегии развития организации // Все для бухгалтера. 2012. № 5. С. 15.
4. Бухалков М. И. Планирование в организации : учебник. М. : Инфра-М, 2011. 416 с.
5. Булычева Е. И., Забалуева Э. А., Фомина Л. В. Бухгалтерский учет в общественном питании : учебник. М. : Экономика, 2009. 318 с.
6. Головизнова А. Т., Архипова, О. И. Бухгалтерский управленческий учет : учеб. пособие. М. : Т К Велби ; Проспект, 2012. 847 с.
7. Блаженкова Н. М. Организационно-методическая основа управленческого учёта // Бухгалтерский учет. 2009. № 10. С. 75–77.

© Битюцкая Н. А. , 2015

О. Ю. Веприцкая

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

ПРОБЛЕМЫ УЧЕТА РАСХОДОВ УЧРЕЖДЕНИЙ ЗДРАВООХРАНЕНИЯ

Проанализирована система финансирования бюджетных учреждений здравоохранения. Названы документы, которыми регулируется бухгалтерский учет бюджетных учреждений. Выявляются проблемы организации и учета финансирования учреждений здравоохранения.

Ключевые слова: источники финансирования, бюджетные учреждения.

O. Y. Veprietskaya

Reshetnev Siberian State Aerospace University,
Krasnoyarsk, Russian Federation

COST-ACCOUNTING PROBLEMS OF HEALTHCARE INSTITUTIONS

In the article is analyzed a financial system of budgetary establishments of health care, presented the documents regulating the accounting of public institutions identified problems of the organization and financing account of health care institutions.

Keywords: financial sources, budgetary institutions.

Начиная с 1 января 2011 года, деятельность учреждений здравоохранения, в том числе порядок их финансового обеспечения, регулируется Федеральным законом № 7-ФЗ «О некоммерческих организациях».

Основными источниками поступления финансовых ресурсов в учреждения здравоохранения (О медицинском страховании граждан в РФ : федер. закон. Ст. 10) являются средства внебюджетных социальных фондов, средства федерального бюджета, бюджетов субъектов РФ и местных бюджетов, также личные средства граждан в виде прямых платежей (платные медицинские услуги) и в виде страховых платежей по добровольному медицинскому страхованию (ДМС), средства работодателей за своих работников и членов их семей в виде платежей по ДМС, а также благотворительные взносы и пожертвования, иные источники [1].

В настоящее время в России сложилась полисубъектная система финансирования здравоохранения, при этом одним из основных источников финансирования здравоохранения являются средства обязательного медицинского страхования (ОМС) [2].

При страховом принципе финансирования средства здравоохранения формируются за счет обязательных отчислений предприятий, учреждений, организаций всех форм собственности и организационно-правовых форм. Медицинское страхование осуществляется в двух видах: обязательном и добровольном.

Обязательное медицинское страхование является частью государственного социального страхования, в которое включено также пенсионное обеспечение (за счет средств, аккумулируемых Пенсионным фондом РФ), социальное страхование (из средств, поступающих в Фонд социального страхования РФ), социальное обеспечение из средств Государственного фонда занятости населения РФ. Согласно закону «О медицинском страховании граждан РФ» ОМС обеспечивает всем гражданам РФ равные возможности в получении медицинской и лекарственной помощи за счет соответствующих средств [1].

Альтернативой системы ОМС в России является добровольное медицинское страхование. ДМС расширяет перечень обязательных программ дополнительными медицинскими услугами и действует на коммерческих началах. Как правило, ДМС организовано на акционерной форме собственности, а страховые тарифы в системе ДМС строятся по законам рынка.

За счёт бюджетных средств реализуется государственная политика в области охраны здоровья, которая включает в себя разработку и реализацию целевых программ; обеспечение профессиональной подготовки кадров; финансирование научных исследований; развитие материально-технической базы учреждений здравоохранения; оплату особо дорогостоящих видов лечения; финансирование медицинских учреждений, оказывающих помощь при социально значимых заболеваниях; оказание медицинской помощи при массовых заболеваниях, в зонах стихийных бедствий и катастроф. С 1998 года Правительством Российской Федерации ежегодно принимается Программа государственных гарантий оказания гражданам Российской Федерации бесплатной медицинской помощи, обеспечиваемая за счет средств бюджетной системы Российской Федерации и фондов ОМС.

Инструкция № 107н [3] ввела отдельный учет бюджетных средств (баланс исполнения сметы доходов и расходов по бюджетным средствам (форма 1) и баланс исполнения сметы доходов и расходов по внебюджетным средствам (форма 1 – 1)), отдельный учет операций по бюджету, по целевым средствам и по предпринимательской деятельности. Данное деление внебюджетных источников на предпринимательские и целевые было установлено и Инструкцией по бюджетному учету (приказ Минфина России от 26.08.2004 № 70н [4]), которая ввела новый План счетов бюджетного учета требования Бюджетного кодекса РФ.

На основе Плана счетов бухгалтерского учета бюджетных учреждений и соответствующей инструкции по его применению учреждением разрабатывается и утверждается Рабочий план счетов бухгалтерского учета. Номер счета рабочего плана счетов состоит из 26 разрядов. Деление источников зафиксировано 18-м разрядом счета бухгалтерского учета – кодом вида финансового обеспечения (деятельности):

1 – деятельность, осуществляемая за счет средств соответствующего бюджета бюджетной системы РФ (бюджетная деятельность);

2 – приносящая доход деятельность (собственные доходы учреждения);

3 – средства, находящиеся во временном распоряжении;

4 – субсидии на выполнение государственного (муниципального) задания;

5 – субсидии на иные цели;

6 – субсидии на цели осуществления капитальных вложений;

7 – средства по обязательному медицинскому страхованию.

Например:

Оприходование материальных запасов согласно договору с поставщиком	КРБ 210532340	КРБ 230234730
--	---------------	---------------

Примечание. КРБ расшифровывается как классификация расходов бюджета, которая включает в себя 17 символов, а следующая за ней цифра 2 указывает на источник приносящей доход деятельности.

Начиная с 1 января 2006 года, приказом Минфина России от 10.02.2006 № 25н [5] введена Инструкция по бюджетному учету, в которой были учтены изменения не только Бюджетного кодекса РФ, но и налогового законодательства. Инструкция установила единый порядок ведения бухгалтерского учета в органах государственной власти, органах управления государственных внебюджетных фондов, органах управления территориальных государственных внебюджетных фондов, органах местного самоуправления, бюджетных учреждениях.

В настоящее время бюджетные медицинские учреждения ведут бухгалтерский учет в соответствии с Инструкцией по бюджетному учету, утвержденной приказом Минфина России от 16.12.2010 № 174н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета бюджетных учреждений и Инструкции по его применению» [6]. Согласно этой инструкции получение на склад и дальнейшее списание на расходы продуктов питания отражаются в учете следующим образом:

– принятие к учету продуктов питания:

Наименование счета	Средства ОМС		Средства федерального бюджета	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
Увеличение стоимости продуктов питания, иного движимого имущества учреждения	7 105 32 340	–	4 105 32 340	–
Увеличение кредиторской задолженности по приобретению материальных запасов	–	7 302 34 730	–	4 302 34 730

– списание израсходованных продуктов питания:

Наименование счета	Средства ОМС		Средства федерального бюджета	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
Себестоимость готовой продукции, работ, услуг	7 109 61 272	–	4 109 61 272	–
Уменьшение стоимости продуктов питания, иного движимого имущества учреждения	–	7 105 32 440	–	4 105 32 440

– списание недостачи в пределах естественной убыли:

Наименование счета	Средства ОМС		Средства федерального бюджета	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
Расходование материальных запасов	7 401 20 272	–	4 401 20 272	–
Уменьшение стоимости продуктов питания, иного движимого имущества учреждения	–	7 105 32 440	–	4 105 32 440

Основы бухгалтерского учета как бюджетных, так и коммерческих организаций закреплены в Федеральном законе от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» [7]. Тем не менее, отдельных стандартов учета, кроме вышеупомянутых инструкций, для бюджетных учреждений не разработано.

При наличии определенных условий (устав, смета доходов и расходов, разрешение) бюджетным учреждениям наряду с бюджетной деятельностью разрешено осуществлять приносящую доход деятельность. Платные услуги расширяют возможности оказания тех услуг, которые бюджетные учреждения не могут предоставить за счет налоговых средств, и в этой роли они способны повышать качество медицинской помощи. Платные услуги являются источником дополнительных средств для укрепления материально-технической базы учреждения, они учитываются в составе его бюджета и могут распределяться на выполнение уставных задач учреждения, а также стимулирование деятельности персонала [8].

Наличие множественности источников при недостаточности объемов финансирования отрасли является одной из главных проблем организации и финансирования учреждений здравоохранения, что формирует и проблемы в ведении бухгалтерского учета. В частности, одной из проблем учета может быть правильное соотношение расходов на питание пациентов на источник финансирования при перемещении его в процессе

оказания медицинской помощи на другой источник финансирования, если у пациента выявлены заболевания, медицинские услуги по которому оказываются за счет средств иного источника финансирования по сравнению с первоначальным источником.

Библиографические ссылки

1. Об обязательном медицинском страховании в Российской Федерации [Электронный ресурс] : федер. закон РФ от 29.11.2010 № 326-ФЗ (ред. от 01.12.2014). URL: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=171615;dst=0;ts=7D756E894AC423E302E987F1699FE16D;rnd=0.15539957536225102> (дата обращения: 11.12.2015).
2. Сорокина Т. В. Финансовое обеспечение социально значимого бюджетного сектора субъекта Российской Федерации. Иркутск : Изд-во БГУЭП, 2013.
3. Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету в бюджетных учреждениях [Электронный ресурс] : приказ Минфина РФ от 30.12.1999 № 107н (в ред. от 09.06.2001). URL: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=59275;dst=0;ts=40D6DB2F6E1BA991EA18C804FFB2D7F1;rnd=0.22497060894966125> (дата обращения: 09.12.2015).
4. Об утверждении Инструкции по бюджетному учету [Электронный ресурс] : приказ Минфина РФ от 26.08.2004 № 70н. URL: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=58114;dst=0;ts=26D5D92C72DFB7026903FFEA66915AB9;rnd=0.0724406165536493> (дата обращения: 10.12.2015).
5. Об утверждении Инструкции по бюджетному учету [Электронный ресурс] : приказ Минфина РФ от 10.02.2006 № 25н. URL: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=59589;dst=0;ts=54DA90778424EB237365697E363AE0C;rnd=0.6111622380558401> (дата обращения: 07.12.2015).
6. Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета бюджетных учреждений и Инструкции по его применению [Электронный ресурс] : приказ Минфина РФ от 16.12.2010 № 174н. URL: http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=108766;dst=0;rnd=184768.9859737113583833;SRDSMODE=QSP_GENERAL;SEARCHPLUS=%CF%F0%E8%EA%E0%E7%20%CC%E8%ED%F4%E8%ED%E0%20%D0%D4%20%EE%F2%2016.12.2010%20%B9%20174%ED%20;EXCL=PBUN%2CQSBO%2CKRBO%2CPKBO;SRD=true;ts=141778539018476806690651783719659 (дата обращения: 12.12.2015).
7. О бухгалтерском учете [Электронный ресурс] : федер. закон РФ от 06.12.2011 № 402-ФЗ (ред. от 04.11.2014). URL: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=170573;dst=0;ts=A5057AC059442CF57A9A725AC9C7708A;rnd=0.5765586760826409> (дата обращения: 15.12.2015).
8. Ключева А. В. Проблемы осуществления бюджетными учреждениями приносящей доходы деятельности и распоряжения доходами, полученными от осуществления такой деятельности // Исторические, философские, политические и юридические науки, культурология и искусствоведение. Вопросы теории и практики. Тамбов : Грамота, 2015. № 6 (56).
9. Концепция развития системы здравоохранения в Российской Федерации до 2020 г. М., 2015.
10. Мельников Г. Я. Вопросы организации и финансирования медицинской помощи населению и работникам предприятий // Экономика здравоохранения. 2008. № 6. С. 21–26.
11. Шишкин С. Новая финансовая модель здравоохранения: правила конструирования [Электронный ресурс]. URL: www.opes.ru/social (дата обращения: 14.12.2015).

В. А. Гальцова

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

**ИНСТРУМЕНТЫ УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ
УПРАВЛЕНЧЕСКИХ РЕШЕНИЙ ПО ПРЕДОСТАВЛЕНИЮ
КОММЕРЧЕСКИХ КРЕДИТОВ**

Раскрываются особенности и инструменты анализа коммерческих кредитов, связанные с выявлением и минимизацией кредитных рисков. Описывается рекомендуемая для коммерческих организаций методика принятия управленческих решений по предоставлению коммерческих кредитов.

Ключевые слова: коммерческий кредит, инструменты учетно-аналитического обеспечения, методика принятия управленческих решений.

V. A. Galcova

Reshetnev Siberian State Aerospace University,
Krasnoyarsk, Russian Federation

**ACCOUNTING AND ANALYTICAL SUPPORT INSTRUMENTS
OF MANAGERIAL DECISIONS ON GRANTING
COMMERCIAL CREDIT**

Are revealed the features and instruments of analysis the commercial credits associated with identifying and minimizing credit risk, described the recommended method for businesses making management decisions of providing the commercial credits.

Keywords: commercial credit, accounting and analytical support instruments, methods of making management decisions.

В условиях возникновения кредитного риска важно выработать подходы к формированию учетно-аналитического обеспечения анализа кредитоспособности предприятий, желающих получить коммерческий кредит, включающего как внешнюю, так и внутреннюю информацию.

Учетно-аналитическое обеспечение управленческих решений по предоставлению коммерческих кредитов формируется предприятием для обеспечения информацией, достаточной для принятия решений [1, с. 28–31].

Анализ кредитоспособности организации на базе информации, сформированной в учетной системе хозяйствующего субъекта, а также привлекаемой внеучетной информации (в том числе из внешней макросреды) проводится внутри организации, выступая основой для принятия и обоснования коммерческих решений.

Качественное учетно-аналитическое обеспечение анализа кредитоспособности способствует принятию рациональных управленческих решений как продавцом, так и покупателем [2, с. 9–11].

Учетно-аналитическое обеспечение управленческих решений по предоставлению коммерческих кредитов, являясь неотъемлемой частью процесса выбора подхода и принятия предприятием решения о выдаче коммерческого кредита, т. е. определение

его кредитоспособности, призвано формировать релевантную информацию, направленную на минимизацию кредитных рисков.

К особенностям коммерческого кредита можно отнести то, что коммерческий кредит отличается от банковского по составу участников, порядку оформления, величине процента, экономическому содержанию кредитной операции. Он предполагает взаимосвязь торговой и кредитной сделок. Окончание торговой (коммерческой) операции здесь совпадает с началом кредитной сделки, которая, в свою очередь, будет завершена при погашении предприятием-кредитополучателем задолженности по коммерческому кредиту. Также особенностью коммерческого кредита является то, что сделка по кредиту не является главной целью, она лишь сопутствует сделке купли-продажи, способствуя быстрой реализации товаров. Кредитная сделка оформляется поставщиком и покупателем практически во время заключения торговой сделки. Характер кредитных отношений во многом зависит от межхозяйственных связей, соглашения между поставщиком и покупателем.

Коммерческий кредит как товарная форма кредита выражает отношения по поводу перераспределения материальных средств между предприятиями. Денежные формы кредита предполагают наличие временно свободных денежных ресурсов (и не обязательно кредитора) и их перераспределение на возвратной основе. При коммерческом кредите в кредитную сделку включаются только ресурсы поставщика, реализующего свою продукцию или оказывающего услуги. Это не обязательно временно высвобождающиеся материальные ресурсы в процессе кругооборота и оборота фондов, это то, что еще не участвует в этом процессе и может быть направлено покупателю по производственным связям. Здесь ресурсы поставщика еще находятся в форме материальных средств на одной из стадий их кругооборота в виде готового продукта (товара). При банковском кредите уже произошло высвобождение временно свободных ресурсов в денежной форме и осуществлена их аккумуляция на счетах в банке. Следовательно, при коммерческом кредите основой сделки являются товар, услуга.

При принятии решений о выдаче коммерческого кредита, от качества информации, формируемой в рамках учетно-аналитического обеспечения коммерческой организации, в значительной степени зависит уровень кредитного риска, т. е. потери денежных средств в результате недобросовестного исполнения покупателем обязательств по кредитам.

Поскольку применять большой объем инструментов для анализа коммерческих кредитов нецелесообразно, так как это трудозатратный процесс и занимает очень много времени, была предложена методика, которая позволит объединить уже существующие инструменты и адаптировать их под особенности коммерческого кредитования. Данная методика состоит из нескольких этапов:

Этап 1. Поступление информации о сделке.

Этап 2. Расчет доходности сделки и расчет индикаторов выгодности сделки.

Если сделка не выгодна – производится отказ в предоставлении кредита. Если сделка выгодна – то сделка переходит в следующий этап.

Доходность торговой сделки – показатель, характеризующий размер прибыли, полученной предприятием на один рубль собственных средств, отвлеченных из оборота для осуществления этой сделки. Алгоритм расчета доходности зависит от типа торговой сделки.

Доходность разовых (приобретение и последующая продажа одной партии товара) и повторяющихся (закупка у одного поставщика ограниченного числа партий одного товара и последующая их продажа) сделок рассчитывается на основании товарно-платежных бюджетов, которые представляют собой графики выполнения операций в рамках торговой сделки. Из этих бюджетов предприятие получает полную информа-

цию о сроках реализации сделки, суммах поступлений и выплат, а также об объеме денежных средств, направляемых на финансирование торговой сделки [3].

Определив доходность сделки с условием коммерческого кредита, коммерческому предприятию-продавцу необходимо проанализировать выгодность заключаемой сделки, если товары будут отпущены на условиях коммерческого кредита.

Выгодность заключаемой сделки базируется на трех индикаторах, которые способны отразить текущее состояние товаров на складе и финансовые результаты от их продажи.

Исходя из данных, которые при анализе выгодности сделки будут приняты за основополагающие, руководство предприятия-продавца сможет проанализировать поведение индикаторов сделки и принять такое коммерческое решение, которое будет способствовать заключению выгодной коммерческой сделки.

На основе проведенного анализа рисков потери выручки, предприятие-продавец принимает решение о том, будет ли заключенная сделка являться выгодной.

Этап 3. Оценка кредитоспособности клиента.

Если клиент некредитоспособен – производится отказ в предоставлении кредита.

Если клиент кредитоспособен, то сделка переходит в следующий этап.

С целью снижения рисков невозврата коммерческого кредита, предприятию-продавцу необходимо проводить анализ кредитоспособности потенциального покупателя, которые осуществляются в несколько этапов:

- анализ реальности деятельности предприятия-покупателя;
- анализ информации бюро кредитных историй;
- оценка финансового состояния потенциального покупателя.

Каждый этап содержит в себе перечень значимых показателей, определяющих уровень кредитоспособности покупателя и документы, которыми этот уровень подтверждается.

Также коммерческому предприятию, предоставляющему коммерческий кредит, необходимо применять разработанную учетную документацию для внутреннего контроля проводимой сделки с коммерческим кредитом.

При анализе реальности деятельности потенциального покупателя, коммерческое предприятие должно предоставить клиенту возможность самостоятельно заполнить анкету-заявление на покупку товара в коммерческий кредит, где клиент укажет все необходимые данные о предприятии.

После заполнения анкеты представителем предприятия-покупателя, коммерческая организация-продавец запрашивает такие документы, как:

- документ, удостоверяющий личность представителя предприятия-покупателя;
- выписку из ЕГРЮЛ;
- актуальные реквизиты предприятия-покупателя.

В платежных реквизитах могут использоваться не все регистрационные данные, а только необходимые для составления платежного поручения. Вместе с тем в них указываются и адреса (юридический и почтовый) общества на случай необходимости доставки грузов или корреспонденции. Поэтому полные платежные реквизиты по своей сути являются обязательными реквизитами, которые будут предоставлены всем поставщикам, а также указаны при составлении договоров для идентификации предприятия.

На основании предоставленных документов предприятие-продавец проводит анализ реальности деятельности предприятия-покупателя путем сопоставления данных в анкете клиента с официальными источниками информации.

Наличие выписки из ЕГРЮЛ подтверждает официальную деятельность юридического лица, учтенную в едином государственном реестре. Данные, содержащиеся

в выписке, должны совпадать с данными, которые покупатель вносил в заявление-анкету самостоятельно.

Также на официальном сайте Федеральной налоговой службы коммерческая организация по указанному в реквизитах ИНН предприятия должна проверить постановку на налоговый учет, что подтверждает официальную регистрацию юридического лица и уплату государственной пошлины. Поэтому свидетельство о регистрации юридического лица запрашивать нецелесообразно, поскольку одной из основных задач анализа реальности деятельности предприятия-покупателя является снижение количества запрашиваемых документов клиента.

В процессе проверки реальности деятельности предприятия-покупателя кредитующая организация обращает особое внимание на следующие показатели:

- соответствие данных, предоставленных покупателем, данным, выявленным в течение анализа кредитующим предприятием;
- длительность сотрудничества предприятия-покупателя с предприятием-продавцом.

В случае, когда проверяемая организация уже не в первый раз пользуется коммерческим кредитом предприятия-продавца, то предоставление выписки из ЕГРЮЛ является не обязательным. Клиент вновь заполняет заявление-анкету, предоставляет актуальные реквизиты и документ, удостоверяющий личность представителя предприятия-покупателя с целью актуализации данных для предприятия-продавца.

В случае, если после проведения оценки реальности деятельности предприятия-покупателя выяснилось, что данные, представленные клиентом не соответствуют реальности или деятельность предприятия осуществляется незаконно, проведение последующих этапов анализа кредитоспособности покупателей не является целесообразным.

До клиента доводится информация о том, что предоставление коммерческого кредита не является возможным. Если же предоставленные данные совпадают, то необходимо приступить к следующему этапу анализа кредитоспособности покупателя.

При анализе информации бюро кредитных историй кредитующая организация на основании полученных и проверенных данных об организации-покупателе, а также на основании согласия клиента делает письменный запрос в Национальном бюро кредитных историй.

После формирования запроса он подписывается сотрудником и в сканированном виде, посредством электронной почты, направляется в адрес БКИ.

Затем сотрудник Бюро кредитных историй формирует отчет и направляет его в адрес предприятия.

Данные о кредитной истории выгружаются в отчет исходя из имеющейся информации БКИ.

Анализ отчета руководством проводится на основании данных, представленных в последней строке таблицы. Параметры положительной кредитной истории определяются каждой организацией самостоятельно. В среднем, кредитная история считается положительной, если заемщиком допущено не более двух фактов просрочки и не более 10 дней.

Если кредитная история проверяемой организации является отрицательной, то на данном этапе анализ кредитоспособности останавливается, и клиенту сообщается информация о невозможности предоставления коммерческого кредита.

Если же кредитная история проверяемой организации является положительной или организация не имеет кредитной истории, то продолжение оценки кредитоспособности является целесообразным, но в случае отсутствия кредитной истории, при

анализе финансового положения, предприятие-кредитор запрашивает полный пакет документов.

В процессе анализа отчета Бюро кредитных историй предприятия-покупателя кредитующая организация обращает особое внимание на такие показатели, как:

- наличие кредитной истории;
- отсутствие просроченной задолженности в течение срока действия кредитных договоров.

При оценке финансового состояния потенциального покупателя предприятие-продавец запрашивает отчет о финансовых результатах за последний отчетный период.

Отчет о финансовых результатах содержит показатели за отчетный период, а также за аналогичный период прошлого года, что позволит предприятию провести сравнительный анализ.

Отчет о финансовых результатах поможет оценить потенциальные изменения, которые, вероятно, будет контролировать организация в будущем.

На основании информации, представленной в отчете, предприятие-продавец проводит анализ платежеспособности и формирует заключение о финансовом положении покупателя.

На данном этапе принимается решение о предоставлении коммерческого кредита покупателю исходя из его платежеспособности.

Поэтому данному этапу должно уделяться наибольшее внимание, поскольку он позволяет выявить возможные кредитные риски, связанные с предоставлением коммерческого кредита конкретному клиенту.

Этап 4. Подготовка документов к выдаче кредита.

Разработанная методика, позволит коммерческим предприятиям поэтапно оценивать кредитоспособность потенциальных покупателей, минимизировать кредитные риски и с наименьшими временными, трудовыми и финансовыми затратами заключать выгодные сделки с коммерческими предприятиями.

Библиографические ссылки

1. Никулина Л. Н. Формирование учетно-аналитической системы обязательств на промышленных предприятиях // Бухгалтерский учет. 2012. № 12. С. 28–31.
2. Осетрова О. С. Коммерческий кредит // Российская торговля. 2013. № 4. С. 9–11.
3. Черник А. А. Методы оценки кредитоспособности коммерческой организации // Сфера услуг: инновации и качество. Краснодар, 2013. № 9.

© Гальцова В. А., 2015

А. И. Гришаева

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

**ВЫЯВЛЕНИЕ ФАКТОВ МОШЕННИЧЕСТВА ПРИ ПРОВЕДЕНИИ
АУДИТОРСКОЙ ПРОВЕРКИ МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ
ЗАПАСОВ СТРОИТЕЛЬНОЙ ОРГАНИЗАЦИИ**

Рассматриваются признаки, которые могут указывать на наличие фактов мошенничества в отношении материально-производственных запасов, а также причины возникновения на предприятиях несанкционированных действий со стороны сотрудников.

Ключевые слова: мошенничество, материально-производственные запасы, финансовая угроза, контроль, аудиторская проверка, аудитор.

A. I. Grishaeva

Reshetnev Siberian State Aerospace University,
Krasnoyarsk, Russian Federation

**DETECT FRAUD AT CONDUCTING AN AUDIT
OF INVENTORY BUILDING ORGANIZATION**

Are considered the signs that may indicate the presence of fraud in regard to inventories and the causes of unauthorized actions by employees at enterprises.

Keywords: fraud, inventories, financial threat, control, audit, auditor.

Мошенничество представляет собой преступление против чужого имущества и имущественных прав, отличающееся от других деяний подобного рода способом или средством посягательства – обман, введение потерпевшего в заблуждение путем искажения истины или изложения ложного обстоятельства, а иногда умолчания о фактах [1, с. 389].

Поскольку многие случаи мошенничества представляют собой финансовую угрозу для организаций, их расследование и пресечение является важной задачей как для собственников предприятия и его руководителей, так и для его работников. В расследовании могут принимать участие как внешние независимые специалисты, так и внутренние аудиторы. В любом случае перед проверяющим стоит задача по выявлению признаков мошенничества путем исследования внутренних бизнес-процессов и выявления недостатков средств контроля.

В строительных компаниях информация по учету материально-производственных запасов составляет большую часть всей информации по управлению производством, поскольку запасы представляют собой средства, обеспечивающие деятельность организации. Номенклатура материальных ценностей достаточно многообразна, а строительные объекты зачастую расположены удаленно от офиса самой организации, что увеличивает риск незаконного присвоения запасов.

В сфере строительства проблема недостаточного контроля в отношении материально-производственных запасов присутствует на всех стадиях производственного процесса.

В зависимости от той роли, которую выполняют различные виды производственных запасов в строительстве, их делят на следующие группы:

- сырье и основные (строительные) материалы;
- вспомогательные материалы;
- покупные полуфабрикаты;
- возвратные отходы;
- топливо, тара и тарные материалы;
- запасные части;
- инвентарь и хозяйственные принадлежности.

Наиболее привлекательными объектами для несанкционированного использования являются топливо, инвентарь и хозяйственные принадлежности, а также строительные материалы, подсчет количества которых в общем объеме ресурсов существенно затруднен, например, различные растворы, строительные смеси, лакокрасочные материалы. В строительстве также используются мелкие расходные материалы, которые обычно в отчетах о списании отдельно не выделяются, поэтому достаточно проблематично определить фактический расход таких материалов в процессе выполнения строительных работ.

Несмотря на установленные на законодательном уровне обязанности по списанию материально-производственных запасов в производство на основании первичных документов, утверждаемых уполномоченными лицами в строгом соответствии с разработанными и утвержденными нормами, большинство компаний эти требования не соблюдают. В результате у материально ответственных лиц существует возможность списать ценности с «запасом» или «сэкономить» [4].

Аудитор компании «ГРОСС-АУДИТ» Светлана Амелькова в своей работе «Мошенничество в строительных организациях», опубликованной в журнале «Российский налоговый курьер», рассматривает случаи незаконного присвоения сотрудниками материально-производственных запасов, с которыми сталкивались аудиторы на практике [2]. По результатам исследования можно выделить наиболее типичные случаи хищений материальных ценностей в строительных организациях:

- поставка на строительные площадки материалов ненадлежащего качества или отличающихся по внешним характеристикам от ценностей, которые представлены в сметном расчете или авансовых отчетах сотрудников, в случае, если производственные запасы приобретались подотчетным лицом;

- приобретение на строительный участок материальных ресурсов материально ответственным лицом, недобросовестно относящимся к своим полномочиям, в частности, присвоение им строительных материалов для личных целей, например, личного строительства или реализации ценностей на сторону;

- подделка товарных чеков или авансовых отчетов, необоснованное завышение расходов на приобретение производственных запасов материально ответственными лицами с целью присвоения денежных средств;

- неофициальная подработка, то есть выполнение работ для третьих лиц за личное вознаграждение силами, средствами и материалами строительной компании.

Со своей стороны собственники и руководители строительных организаций зачастую сами способствуют фактам незаконного присвоения ряда материально-производственных запасов (МПЗ), считая их собственностью заказчика, оплаченной в соответствии с представленной сметой. Кроме того, не имея навыков осуществления аудиторских проверок, сложно самостоятельно убедиться в законном и правильном отражении всех многочисленных операций с материально-производственными запасами.

В то же время именно собственники и руководители строительных организаций предпринимают существенные усилия по недопущению фактов незаконного присвое-

ния МПЗ, так как это может отразиться на качестве строительства. Одним из направлений такого контроля является внешняя аудиторская проверка.

Способность аудитора обнаружить недобросовестные действия зависит от частоты и объема манипуляций, величины сумм и объемов материальных ценностей, являющихся объектом манипуляций, и служебного положения лиц, принимающих участие в недобросовестных действиях.

При проведении проверки в строительной организации с целью выявления фактов незаконного присвоения материальных ценностей аудитор должен установить:

- реальность наличия и существования материально-производственных запасов, что позволит выявить, соответствуют ли представленные в документации запасы фактическому их наличию и характеристикам;
- достоверность отражения операций с материально-производственными запасами на счетах бухгалтерского учета, сопоставив при этом фактический расход ценностей и установленные нормы;
- правильность оценки материально-производственных запасов и связанных с ними обязательств;
- правильность выбора и применения принципов учета материально-производственных запасов, поскольку несоблюдение данных принципов может привести к хищению ценностей.

В то же время аудитор должен принимать во внимание, что процедуры аудита, являющиеся действенными для обнаружения допущенных ошибок, могут оказаться неэффективными для обнаружения недобросовестных действий [6]. Для того чтобы выявить признаки мошенничества в строительстве, аудитору необходимо проанализировать первичные документы организации, а также финансовые показатели.

При проведении анализа первичных документов следует обратить внимание на следующие факты:

- заполнение поступающих в организацию документов от разных поставщиков одинаковым почерком;
- наличие исправлений документов, в частности, сумм или количества запасов;
- упоминание в документах материалов, не зарегистрированных в бухгалтерской программе;
- использование копий документов, отсутствие подлинников от поставщиков;
- значительное превышение нормативов расхода материальных ценностей при выполнении строительных работ;
- наличие отклонений в первичных документах;
- название контрагента содержит указание на вид деятельности, который не соответствует его основному виду деятельности.

Также следует обратить внимание на документы, предоставляемые в бухгалтерию сотрудниками. В частности, путевые листы могут содержать информацию, значительно отличающуюся, например, от запланированного маршрута. На незаконное присвоение ценностей водителем может указывать значительное превышение нормы расхода топлива. Например, согласно информации, предоставленной сотрудником, за неделю он израсходовал 100 литров бензина, но при проведении аудиторской проверки по итогам запроса в организацию, с которой заключен договор о поставке нефтепродуктов, было установлено, что автотранспорт, принадлежащий организации, за последнее время не эксплуатировался.

В отчетах о расходе материалов в строительстве (форма № М-29) материально-ответственные лица могут указать материалы, не зарегистрированные в бухгалтерии, а также завысить расход материалов. При проведении аудиторской проверки может

быть выявлено, что при выполнении строительных работ использовались более дешевые, худшего качества материалы по сравнению заявленными в сметном расчете.

Аудитору также необходимо провести анализ обобщенных показателей деятельности компании, информация о которых содержится в регистрах бухгалтерского учета и отчетности. При проведении данного анализа на мошенничество со стороны сотрудников в отношении производственных запасов могут указывать следующие признаки:

- значительное увеличение фонда оплаты труда при неизменном объеме реализации или численности штата работников;
- увеличение расходов, связанных с приобретением материально-производственных запасов при сохранении объема строительных работ;
- увеличение объема расхода материально-производственных запасов при сохранении объема строительных работ;
- сокращение прибыли.

Аудит использования материально-производственных запасов рекомендуется начинать с установления мест их хранения и определения круга материально ответственных лиц [5]. Аудитору следует обратить внимание на правильное, своевременное и достоверное документальное отражение данных по заготовлению и поступлению материальных ценностей, наличие системы внутреннего контроля за сохранностью материалов на местах хранения. Необходимо проверить договоры, заключенные с материально ответственными лицами по местам хранения запасов, в которых должны быть четко сформулированы полномочия и обязанности сотрудников.

При аудите проверяется полнота и своевременность оприходования строительных материалов и других материальных ценностей [5]. Следует обратить внимание на специфику деятельности строительных организаций: строительство может осуществляться как из материалов подрядчика, так и из материалов заказчика.

В случае если подрядчик выполняет работы с использованием собственных материалов, то заказчик оплачивает стоимость материалов в составе стоимости строительных работ в соответствии с формой № КС-2 «Акт о приемке выполненных работ».

Материалы для осуществления строительных работ может предоставлять заказчик согласно сметному расчету. При этом в договоре строительного подряда должно быть определено, покупает подрядчик у заказчика материалы или заказчик передает их ему на давальческой основе. Как правило, материальные ценности приобретаются заказчиком с запасом, при этом в договоре не оговаривается, следует ли подрядчику вернуть давальческие материалы заказчику по окончании работ. В процессе аудита необходимо проверить, приняты ли указанные материалы к учету у подрядчика в установленном порядке.

При аудите материально-производственных запасов необходимо проверить наличие и правильность заполнения следующих документов:

- производственные нормы расхода основных строительных материалов, разрабатываемые непосредственно строительной организацией и утверждаемые ежегодно ее руководителем;
- локальные и объектные сметы на строящиеся объекты, в которых предусмотрен сметный расход материалов по конструктивным элементам и видам работ;
- журнал учета выполненных работ по каждому объекту строительства;
- материальные отчеты материально ответственных лиц;
- отчет о расходе основных материалов в строительстве, данные которого необходимо сопоставить с расходом, определенным по производственным нормам.

Следует обратить внимание на наличие исправлений в документах, упоминание материальных ценностей, незарегистрированных в бухгалтерской программе, а также

не допускаются ли расхождения между данными материального отчета и документами на списание материалов. Для более эффективного внешнего аудита материально-производственных запасов строительной организации с целью выявления несанкционированного присвоения ценностей программу проверки необходимо разрабатывать, обращая внимание на аспекты, представленные в таблице.

**Программа проведения аудиторской проверки материально-производственных запасов
строительных организаций**

Наименование аудиторских процедур	Источники информации
Аудит операций по поступлению материальных ценностей	
Аудит учета операций по приобретению материальных ценностей	Ведомости по учету поступления материалов, регистры счетов 10 «Материалы», 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», 16 «Отклонения в стоимости материальных ценностей»
Аудит учета прочих операций по поступлению материалов (безвозмездно при вносе в уставный капитал и др.)	Ведомости по учету поступления материалов, регистры счетов 10 «Материалы», 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», 16 «Отклонения в стоимости материальных ценностей»
Аудит аналитического учета движения материальных ценностей на складах предприятия	
Изучение организации хранения материальных ценностей (наличие весоизмерительных приборов, стеллажей и тары, состояние картотеки складских карточек)	Инструкция о приемке материалов, техпаспорта по весоизмерительным приборам, книги санитарного состояния склада.
Изучение организации пропускной системы при ввозе и вывозе материальных ценностей с предприятия	Книга регистрации пропусков, сообщения работников охраны и кладовщиков.
Проверка полноты оприходования ценностей и правильность их оценки	Таблицы сверки внутренних документов с документами поставщиков
Установления соответствия данных складского учета данным бухгалтерского учета по складу, субсчетам и номенклатурным номерам материалов	Оборотные ведомости, карточки складского учета
Проверка полноты и качества инвентаризации производственных запасов	Приказ о проведении инвентаризации, приказ об учетной политике, таблицы по данным инвентаризационных ведомостей
Аудит учета использования материальных ценностей, списания недостач, потерь и хищений	
Проверка операций по отпуску материальных запасов в производство и на сторону на основе расходных документов	Расходные документы по учету материалов, счета-фактуры
Аудит сводного учета материальных запасов	
Проверка данных аналитического и синтетического учета по синтетическим счетам, субсчетам, направлениям затрат	Сводные ведомости по расходу материалов, регистры счетов 10 «Материалы», 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», 16 «Отклонения в стоимости материальных ценностей»
Сверка данных бухгалтерских регистров и отчетности	Баланс, регистры счетов 10 «Материалы», 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», 16 «Отклонения в стоимости материальных ценностей»
Сверка оформления результатов инвентаризации	Инвентаризационные ведомости по счетам и группам материалов
Проведения анализа использования материальных ценностей	

Таким образом, можно сделать вывод о том, что в ходе проведения проверки с целью выявления фактов мошенничества в отношении материально-производственных запасов аудитору необходимо не только соблюдать все стандарты, но и, учитывая специфику деятельности строительных организаций, проводить более детальный анализ как документации, так и в целом деятельности предприятия, сопоставив полученную информацию с показателями прошлых периодов. Аудитору также необходимо оценить систему внутреннего контроля строительной организации с точки зрения эффективности предпринимаемых руководством усилий по недопущению фактов незаконного присвоения производственных запасов. В частности, необходимо установить, как часто проводятся инвентаризации материальных ценностей, разработаны ли должностные инструкции для материально ответственных лиц, утвержден ли в организации регламент по расследованию хищений, определяющий порядок проведения расследования и формирования состава комиссии.

Библиографические ссылки

1. Боровиков В. А., Смердов А. А. Уголовное право : учебник. 2-е изд., перераб. и доп. М. : Юрайт ; ИД Юрайт, 2015. 717 с.
2. Амелькова С. О., Москалев А. В. Мошенничество в строительных организациях [Электронный ресурс] // Российский налоговый курьер. 2012. № 21. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
3. Василевич И. П. Аудиторская проверка материально-производственных запасов [Электронный ресурс] // Бухгалтер и закон. 2012. № 5. Доступ из справ.-правовой системы «ГАРАНТ».
4. Демидова А. Как хитрят сотрудники, чтобы увести из компании деньги [Электронный ресурс] // Учет. Налоги. Право. 2015. № 42. Доступ из офиц. сайт газ. «Учет. Налоги. Право».
5. Соколов П. А. Аудит подрядных строительно-монтажных организаций [Электронный ресурс] // Строительство: налогообложение, бухучет. 2013. № 3. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
6. Фазульянова З. З. Аудит МПЗ как инструмент антикризисного управления [Электронный ресурс] // Аудитор. 2015. № 7. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

© Гришаева А. И., 2015

Е. А. Гурова

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

ФАКТОРЫ, ВЛИЯЮЩИЕ НА РАСХОД ГОРЮЧЕ-СМАЗОЧНЫХ МАТЕРИАЛОВ НА АВТОТРАНСПОРТНЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ

Группировка и изучение факторов, влияющих на расход ГСМ, является одним из необходимых элементов учетно-аналитической системы, обеспечивающей контроль расхода горюче-смазочных материалов. Описаны факторы, оказывающие влияние на расход ГСМ на автотранспортных предприятиях, сделаны предложения по усилению контроля за расходом топлива.

Ключевые слова: горюче-смазочные материалы, контроль расходов.

E. A. Gurova

Reshetnev Siberian State Aerospace University,
Krasnoyarsk, Russian Federation

FACTORS INFLUENCE TO CONSUMPTION OF PETROLEUM PRODUCTS AT MOTOR TRANSPORT ENTERPRISES

Grouping and studying the factors influencing to the consumption of petroleum products, one of the necessary elements of the analytical accounting system providing control the consumption of fuel and lubricants. In the article are described the factors influencing the consumption of petroleum products in the motor transport enterprises, made offers to strengthen control over fuel consumption.

Keywords: petroleum products, cost control.

При организации работы современного транспортного предприятия наряду с обеспечением максимальной эффективности использования техники важнейшей задачей является контроль за расходом горюче-смазочных материалов. При решении данной задачи следует учитывать две группы факторов: эксплуатационные и организационные.

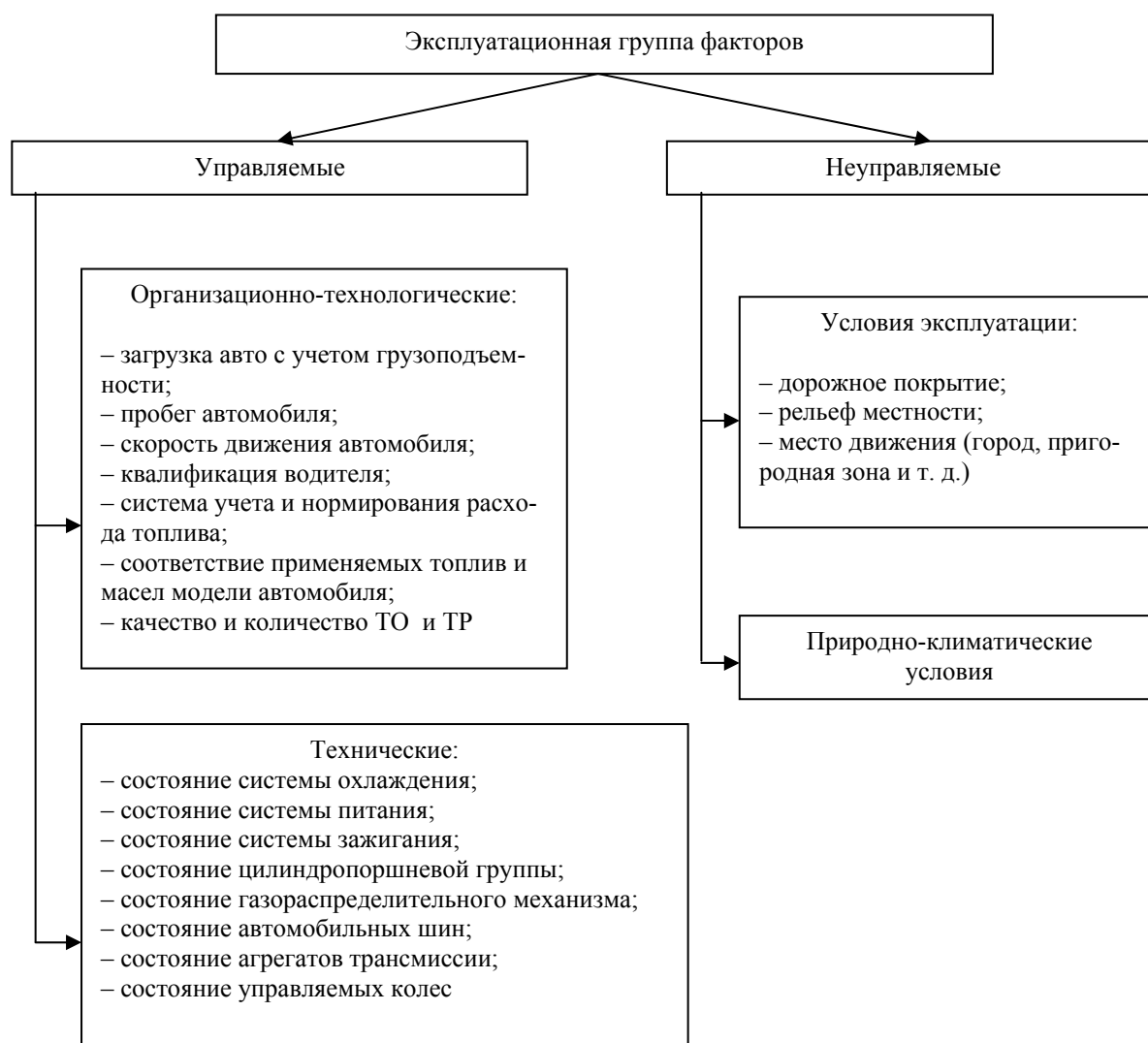
Эксплуатационную группу факторов можно подразделить на две подгруппы: управляемые и неуправляемые (см. рисунок).

Факторы, на которые можно воздействовать, изменяя при этом расход топлива, носят название управляемые [2]. К ним относятся организационно-технологические (загрузка автотранспорта; его пробег и скорость движения; квалификация водителя и др.) и технические (состояние системы охлаждения; состояние системы питания; состояние системы зажигания; состояние цилиндропоршневой группы и т. п.) факторы.

В частности, влияние организационно-технологических факторов следующим образом отражается на расходе горюче-смазочных материалов [2]:

- неэффективная загрузка автомобиля: на каждый процент уменьшения коэффициента использования грузоподъемности теряется до 1,6 % топлива;
- неоптимальная организация перевозок грузов: на каждый процент уменьшения коэффициента использования пробега теряется до 1,3 % топлива;

- скорость движения: с увеличением скорости возрастает расход топлива, однако пропорционально возрастает производительность (за счет сокращения времени доставки груза и увеличения интенсивности использования транспортного средства), что позволяет снизить себестоимость перевозки;
- квалификация водителя: перерасход топлива у водителей с низкой квалификацией может достигать 20–25 %;
- система учета и нормирования расхода топлива: отсутствие такой системы в организации приводит к усредненному расчету расхода по ГСМ, снижает возможности контроля. Данная система должна детально учитывать транспортные, дорожные и климатические факторы, условия работы и состав парка предприятия;
- соответствие применяемого топлива и масел модели автомобиля, использование их по назначению: использование ГСМ, не соответствующих техническим условиям эксплуатации транспортного средства увеличивает расход топлива на 2,5–8,8 % за счет повышения трения в рабочих узлах, повышенной вязкости и летучести масел [4].



Эксплуатационная группа факторов

Техническое состояние автомобиля и особенно двигателя, трансмиссии и ходовой части также заметно влияют на расход горюче-смазочных материалов.

Одна из основных причин перерасхода топлива и смазочных материалов – недостаточный уровень технического обслуживания автомобилей (особенно систем питания, зажигания, охлаждения, смазки) и механизмов двигателя, техническое состояние автомобильных шин, а также узлов и агрегатов трансмиссии и ходовой части [2].

Около 30 % автомобилей имеют повышенный расход топлива и смазочных материалов из-за разных технических неисправностей или недостаточной квалификации технического персонала и водителей [2].

Отказы основных агрегатов и систем автомобиля, которые влияют на расход топлива, распределяются таким образом: система питания – 30 %, двигатель – 28 %, система зажигания – 26 %, трансмиссия и ходовая часть – 16 % [3].

В зависимости от характера неисправностей и функциональных особенностей этих систем расход топлива может увеличиться до 30 %.

Характерные неисправности и нарушения параметров регулировок, а также типичные причины их появления в работе автомобильных двигателей предопределены осложнениями в запуске холодного и прогретого двигателя, неустойчивой работой двигателя на холостом ходу, недостаточной мощностью двигателя, повышенным расходом топлива и масла [3].

Только технически исправный и должным образом отрегулированный автомобиль может обеспечить высокую степень эффективного использования топлива и смазочных материалов.

Квалифицированные водители особое внимание обращают на техническое состояние автомобиля и очень требовательны к своевременному и качественному ТО и ТР, что обеспечивает снижение расхода топлива на 5... 10 %.

Техническое состояние ходовой части и трансмиссии определяют по комплексному показателю – выбегу автомобиля [2]. Разные эксплуатационные неисправности этих систем сопровождаются дополнительной нагрузкой на двигатель при выполнении одинаковой транспортной работы.

К неуправляемым факторам, существенно влияющим на эксплуатационный расход топлива, относятся условия эксплуатации и природно-климатические условия.

В соответствии с Положением о техническом обслуживании и ремонте подвижного состава автомобильного транспорта (утвержденным Минавтотрансом РСФСР 20.09.1984 г.) выделяется пять категорий условий эксплуатации (в зависимости от условий движений, подразумевающих вид дорожного покрытия, тип рельефа местности и место движения (за пределами пригородной зоны, в малых или больших городах)), при которых расход топлива может меняться.

Аналогичным образом может меняться расход топлива под влиянием природно-климатических условий (температуры воздуха, атмосферного давления, влажности, скорости и направления ветра) [1].

В частности, с понижением температуры воздуха увеличивается вязкость масел [1], что уменьшает топливную экономичность до 3–5 % топлива и увеличивает расход масла до 20–35 %, а повышенное атмосферное давление, влажность, плотность воздуха могут увеличить расход топлива до 2,5 %.

Ни менее важными факторами, влияющими на расход ГСМ, являются факторы организационно-административной группы:

- контроль за получаемым и списываемым топливом, его отсутствие может способствовать появлению фактов хищения топлива со стороны недобросовестных сотрудников;

- контроль за перемещением транспорта, его отсутствие может способствовать появлению несанкционированных рейсов, что является прямыми экономическими потерями предприятия: увеличение расходов на ГСМ, преждевременный износ узлов и агрегатов автомобиля;

– контроль за эффективностью использования техники, его отсутствие также может способствовать увеличению экономических потерь предприятия (низкая загрузка автомобиля, необоснованный простой машин (иногда с работающим двигателем), холостой пробег, нерациональное планирование маршрутов и т. п.).

Для усиления контроля за расходом топлива необходимо обеспечить систематическое использование комплекса мер, учитывающих возможное влияние перечисленных факторов, для этой цели необходимо решить следующие задачи:

- обеспечить оптимальный режим эксплуатации автомобильной техники;
- обеспечить контроль за временем работы машин;
- обеспечить контроль за расходом топлива.

Данные задачи могут быть решены при помощи создания учетно-аналитической системы, обеспечивающей контроль расхода горюче-смазочных материалов.

Данная система должна удовлетворять следующим требованиям:

1. Обеспечивать возможность планирования расхода топлива на перевозку груза до места назначения с учетом маршрута движения транспортного средства и обратно.

2. Обеспечивать оперативность контроля над текущими эксплуатационными параметрами транспортного средства, а также за его движением по маршруту.

3. Обеспечивать оперативность учета расхода топлива при движении транспортного средства по маршруту.

4. Обеспечивать оперативность выявления причин отклонения фактических значений основных параметров маршрута (времени нахождения в пути, времени простоев, количества израсходованного ГСМ, стоимости ГСМ) от планируемых.

Автотранспортное предприятие, обладающее подобной учетно-аналитической системой, сможет контролировать ситуацию не только с расходом ГСМ, но и полную себестоимость перевозки груза до места назначения с учетом маршрута движения транспортного средства и обратно, а также позволит добиться роста производительности труда и увеличения объема транспортной работы.

Библиографические ссылки

1. Баженов С. П., Казьмин С. П., Носов С. В. Основы эксплуатации автомобилей и тракторов : учеб. пособие для студ. учреждений высш. проф. образования. М. : Академия, 2014. 384 с.

2. Транспорт и окружающая среда : учебник / М. М. Богбас, Г. М. Кухаренок, Р. Я. Пармон, Е. Л. Савич. М. : Техноприт, 2013. 262 с.

3. Болдин А. П., Воронов В. П., Кузнецов Е. С. Техническая эксплуатация автомобилей : учебник для вузов. 3-е изд., перераб. и доп. М. : Транспорт, 2001. 413 с.

4. Контроль расхода топлива. Справочное пособие. Версия 1.0 [Электронный ресурс]. URL: http://technoton.spb.ru/public/docs/Kontrol_rashoda_topliva_spravochnoe_posobie_v_1_0.pdf (дата обращения 05.08.2015).

© Гурова Е. А., 2015

Е. А. Ёлгина

Красноярский институт железнодорожного транспорта –
филиал Иркутского государственного университета путей сообщения
Российская Федерация, Красноярск

В. А. Верхотурова

Сибирский федеральный университет, Российская Федерация, Красноярск

ОРГАНИЗАЦИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА ЗАТРАТ ПРЕДПРИЯТИЯ РОЗНИЧНОЙ ТОРГОВЛИ НА ОСНОВЕ ИХ КЛАССИФИКАЦИИ

Рассматривается вариант организации управленческого учета затрат на основе их классификации с учетом основных товарных групп в организациях розничной торговли.

Ключевые слова: переменные затраты, постоянные затраты, статьи затрат, экономические элементы, бюджет затрат.

Е. А. Elgina

Krasnoyarsk Institute of Railway Transport – Branch of the Irkutsk State University
of Railway Engineering, Krasnoyarsk, Russian Federation

V. A. Verhoturova

Siberian Federal University, Krasnoyarsk, Russian Federation

ORGANIZATION MANAGEMENT ACCOUNTING COST RETAILERS BASED ON COST CLASSIFICATION

Is considered the variant of organization the management accounting costs on the basis of their classification by main commodity groups in the retail trade organizations.

Keywords: variable costs, fixed costs, cost items, economic elements, budget costs.

В современных условиях при управлении затратами необходимо учитывать все возможные ситуации, и принимать решения можно только, опираясь на принципы формирования затрат и их классификацию [1].

Классификация затрат чрезвычайно важна для организации системы управления ими и принятия управленческих решений.

В теории и практике управленческого учета используются разнообразные системы классификации затрат. На наш взгляд, важнейшими классификационными группами и признаками, которые, как минимум, должны быть использованы при организации управленческого учета, являются классификация по статьям затрат, по экономическим элементам, по связи с объемами деятельности. Также важно учитывать затраты по видам продукции (работ, услуг, товарных групп). Использование этих классификаций позволит подготовить информацию, необходимую как для формирования финансовой отчетности, так и для целей управления затратами. Представляется, что классификация затрат должна являться основой для разработки системы счетов управленческого учета.

В процессе управления затратами наибольшее значение имеет изучение их связи с изменением объема деятельности. По этому признаку затраты делятся на посто-

янные и переменные, некоторые авторы выделяют в отдельную группу смешанные затраты.

Для целей формирования информации о расходах по обычным видам деятельности затраты группируются по экономическим элементам: материальные затраты, затраты на оплату труда, отчисления на социальные нужды, амортизация, пр.

Состав и перечень статей затрат должен отражать специфику деятельности организации, формируется организацией и утверждается в учетной политике организации.

В торговых организациях может быть использована типовая номенклатура статей:

- транспортные расходы;
- расходы на оплату труда;
- отчисления на социальные нужды;
- расходы на аренду и содержание зданий, сооружений, помещений, оборудования и инвентаря;
- амортизация основных средств;
- расходы на ремонт основных средств;
- расходы на подработку, подсортировку и упаковку товаров;
- потери товаров;
- расходы на рекламу;
- расходы на тару;
- прочие расходы.

Заметим, что практически все перечисленные статьи являются комплексными и содержат несколько экономических элементов.

Учет затрат по видам продукции в производственных предприятиях реализуется весьма успешно в процессе калькулирования их себестоимости. В торговых организациях издержки обращения (расходы на продажу) учитываются в целом по организации без отнесения к конкретным товарам или товарным группам. Такой учет не позволяет оценить результаты работы с группами товаров и оценить их рентабельность, что может крайне негативно повлиять на результаты деятельности.

Рассмотрим как, на взгляд авторов, может быть организован учет затрат торговой организации на основе указанных выше систем классификации (см. рисунок).

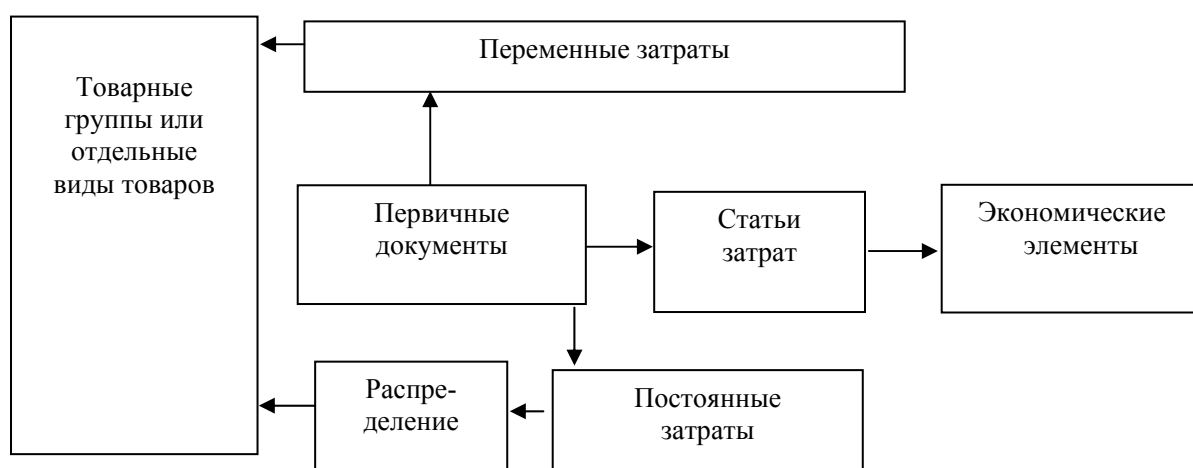


Схема организации учета затрат на основе их классификации

Представляется, что в системе счетов бухгалтерского учета рассмотренная схема может быть реализована следующим образом.

Для учета затрат по экономическим элементам целесообразно использовать счета 30-34:

- 30 – материальные затраты;
- 31 – расходы на оплату труда;
- 32 – отчисления на социальные нужды;
- 33 – амортизация;
- 34 – прочие.

Для учета переменных затрат применим счет 35 «Переменные затраты», к которому аналитический учет должен быть организован по товарным группам или видам товаров, например, счет 35/1 «Переменные затраты по группе «одежда»; постоянные затраты – одноименный счет 36.

Учет затрат на продажу по статьям затрат традиционно, как и предусмотрено в плане счетов, организуется на счете 44 «Расходы на продажу».

На этом счете необходимо в качестве субсчетов первого порядка использовать статьи затрат, а субсчетами второго порядка к каждой статье будут экономические элементы. Например:

- 44.4 – расходы на аренду и содержание зданий, сооружений, помещений, оборудования и инвентаря;
- 44.4.1 – материальные затраты;
- 44.4.2 – затраты на оплату труда;
- 44.4.3 – отчисления на социальные нужды;
- 44.4.4 – амортизация;
- 44.4.5 – прочие.

Для калькулирования полной себестоимости товаров, которая будет включать в себя покупную стоимость и отнесенные на товарную группу расходы на продажу, можно использовать счет 24, назвав его «Себестоимость товаров». Аналитический учет по этому счету будет организован на основе товарных групп или (если это технически возможно) видов товаров.

Введение в управленческом учете торговой организации системы учета затрат на основе их классификации, предложенной в п. 3.2, требует изменения системы формирования бюджетов, отчетов в системе управленческого учета и системы их анализа и интерпретации полученной информации.

Представляется, что могут быть использованы формы бюджетов, отчетов об их исполнении и аналитических таблиц (см. табл. 1–6).

Таблица 1

Бюджет затрат и себестоимости в разрезе основных товарных групп

Основные товарные группы	Планируемая покупная стоимость	Планируемые переменные затраты	Планируемые постоянные затраты	Итого затрат	Плановая себестоимость	Плановый уровень затрат в себестоимости
Одежда						
Обувь						
Спортивный инвентарь						
И т. д.						
Итого						

Таблица 2

**Отчет о затратах и калькулировании себестоимости
в разрезе основных товарных групп**

Основные товарные группы	Покупная стоимость	Переменные затраты	Постоянные затраты	Итого затрат	Фактическая себестоимость	Фактический уровень затрат в себестоимости
Одежда						
Обувь						
Спортивный инвентарь						
И т. д.						
Итого						

Таблица 3

Анализ исполнения бюджета затрат

Показатели	По плану		Фактически		Отклонение		Темп роста	
	Сумма, руб.	Уд. вес, %	Сумма, руб.	Уд. вес, %	По сумме, руб.	По уд. весу, %	По сумме, руб.	По уд. весу, %
Одежда:								
покупная стоимость								
переменные затраты								
постоянные затраты								
Итого затрат								
Себестоимость товарной группы								
Доля затрат в себестоимости								
Обувь:								
И т. д.								

Таблица 4

Бюджет расходов на продажу

Статья расходов на продажу	Планируемые затраты по экономическим элементам					Итого затрат
	Материальные затраты	Затраты на оплату труда	Отчисления на социальные нужды	Амортизация	Прочие	
44.1. Транспортные расходы						
44.2. Расходы на оплату труда						
И т. д.						
Итого						

Таблица 5

Отчет по расходам на продажу

Статья расходов на продажу	Фактические затраты по экономическим элементам					Итого затрат
	Материальные затраты	Затраты на оплату труда	Отчисления на социальные нужды	Амортизация	Прочие	
44.1. Транспортные расходы						
44.2. Расходы на оплату труда						
И т. д.						
Итого						

Таблица 6

Анализ использования бюджета расходов на продажу

Статьи затрат	По плану		Фактически		Отклонение		Темп роста, %
	Сумма, руб.	Уд. вес, %	Сумма, руб.	Уд. вес, %	По сумме, руб.	По уд. весу, %	
44.1. Транспортные расходы							
44.1.1. Материальные затраты							
44.1.2. Расходы на оплату труда							
44.1.3. Отчисления на социальные нужды							
44.1.4. Амортизация							
44.1.5. Прочие							
И т. д.							
Итого затрат							

Организовав аналитический учет затрат на основе их классификации, менеджеры организации получают информацию, необходимую для эффективного управления.

Библиографическая ссылка

1. Гомонко Э. А., Тарасова Т. Ф. Управление затратами на предприятии : учебник. М. : КноРус, 2010. 320 с.

© Ёлгина Е. А., Верхотурова В. А., 2015

С. В. Еремеева, Н. А. Карпачева, Ю. В. Назаренко
Сибирский государственный аэрокосмический университет
имени академика М. Ф. Решетнева, Российская Федерация, Красноярск

ПРОБЛЕМЫ УЧЕТА ЭКСПОРТНЫХ ОПЕРАЦИЙ

Рассматриваются особенности учета экспортных операций, раскрывается проблема возмещения налога на добавленную стоимость при совершении экспортных операций.

Ключевые слова: внешнеэкономическая деятельность, экспортные операции, учет НДС, возмещение НДС.

S. V. Eremeeva, N. A. Karpacheva, U. V. Nazarenko
Reshetnev Siberian State Aerospace University,
Krasnoyarsk, Russian Federation

ACCOUNTING ISSUES OF EXPORT TRANSACTIONS

Are considered the features of accounting export operations, revealed the problem of compensation the value added tax in the commission of export operations.

Keywords: foreign trade, export operations, excluding VAT, the VAT refund.

Одним из приоритетных направлений внешнеэкономической деятельности Российской Федерации является экспортная деятельность, которая становится наиболее важным фактором экономической жизни нашей страны. В настоящее время происходит активная интеграция России в мировое хозяйство через вступление в ВТО, создание Евразийского экономического союза (ЕАЭС) с Белоруссией, Казахстаном, Арменией, Киргизией. В связи с этим возникает потребность в росте конкурентоспособности страны, необходимость трансформации национальной экономики для соответствия ведущим тенденциям мирового развития и государственным интересам, что является одним из объективных условий проведения существенных изменений в российской системе учета и отчетности. Особое внимание следует уделить непосредственно учету экспортных операций, так как внешнеэкономическая деятельность нашей страны носит ярко выраженный экспортный характер. Кроме того, за счет экспорта продукции наша страна получает основную часть доходов в бюджет. Более наглядно объемы экспорта за 2012–2015 годы представлены на рис. 1.

Объем экспорта в 2013 г. увеличился на 2 млрд долл. США по сравнению с 2012 годом. В 2014 году объем экспорта уменьшился на 5,6 %, что можно объяснить нестабильной политической и экономической обстановкой в мире. За 2015 год информация представлена только за 8 мес., однако по этим данным уже можно сделать прогноз снижения годового объема экспорта. Более точные данные можно получить только в начале 2016 года.

По данным российской статистики основными экспортируемыми товарами сегодня является нефть и нефтепродукты, природный газ, древесина и продукция из древесины, металлы и драгоценные камни, машины и оборудование, транспортные средства, продукция химической и обрабатывающей промышленности (см. таблицу) [2].

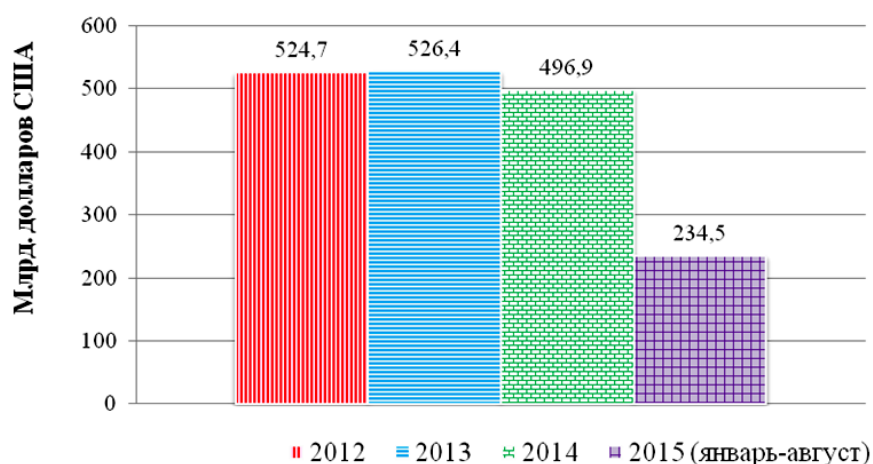


Рис. 1. Объем экспорта России 2012–2015 гг.

Товарная структура экспорта РФ

Товарные группы	2010		2011		2012		2013	
	Млн долл. США	%	Млн долл. США	%	Млн долл. США	%	Млн долл. США	%
Экспорт: всего	397068	100	516718	100	524735	100	527266	100
в том числе:								
продовольственные товары и сельскохозяйственное сырье (кроме текстильного)	8755	2,2	13330	2,6	16769	3,2	16228	3,1
минеральные продукты	271888	68,5	367635	71,1	373998	71,3	377080	71,5
продукция химической про- мышленности, каучук	24528	6,2	32633	6,3	32129	6,1	30789	5,8
кожевенное сырье, пушнина и изделия из них	305	0,1	394	0,1	518	0,1	609	0,1
древесина и целлюлозно- бумажные изделия	9574	2,4	11273	2,2	10191	1,9	10980	2,1
текстиль, текстильные изделия и обувь	764	0,2	934	0,2	770	0,1	928	0,2
металлы, драгоценные камни и изделия из них	50343	12,7	58701	11,4	58257	11,1	55148	10,4
машины, оборудование и транспортные средства	21257	5,4	26025	5,0	26553	5,1	28910	5,5
другие товары	...	...	5794	1,1	5551	1,1	6594	1,3

Наибольший удельный вес в структуре экспорта на протяжении анализируемых четырех лет занимает сырье. Однако согласно свежей статистике в 2014 году доля не сырьевого экспорта составила 51,5 % или 286 млрд долл. США. Более того, за следующие пять лет Российская Федерация планирует увеличить экспорт и в том числе экспорт не сырьевых товаров [4]. Для этого государство старается стимулировать сбытовую деятельность за рубежом, применяя такие методы, как субсидирование и уменьшение налоговой нагрузки.

Несмотря на тот факт, что экспорт является основным направлением внешнеэкономической деятельности страны, методология отражения в учёте операций по экспор-

ту до сих пор подвергается постоянным изменениям, а многие аспекты теории и практики требуют более детального анализа.

Процедура ведения бухгалтерского учёта экспортных операций главным образом зависит от условий, в соответствии с которыми заключаются внешнеэкономические контракты, форм оплаты товаров, применяемых зарубежными контрагентами, и наличия или отсутствия посредника при осуществлении сделок. Учет экспортных операций характеризуется наличием некоторых особенностей [5]:

1) отражение экспортных операций необходимо осуществлять в иностранной и национальной валюте;

2) необходимость учета курсовой разницы;

3) необходимость ведения отдельного учёта НДС;

4) применение различных форм расчетов с контрагентами и условий поставки товаров (их правильная интерпретация с целью предотвращения ошибок, связанных с начислением расходов по ним);

5) осуществление поэтапного мониторинга движения товаров, в том числе и за таможенной территорией страны.

Наличие таких особенностей значительно усложняет процесс отражения экспортных операций в отчетности и предъявляет серьезные требования к методике его организации. Таким образом, ошибки при отражении данных в отчетности могут стать причиной серьезных последствий.

Еще одной особенностью экспортной продажи товаров и одновременно методом государственного стимулирования развития внешней торговли является исчисление НДС по ставке 0 %. Это дает возможность полностью возместить входной НДС из бюджета, уплаченный поставщикам. Так, например, российские предприятия-экспортеры только за счет возврата НДС при экспорте могут увеличить свою прибыль по сделкам в несколько раз. Однако это приводит к возникновению такой проблемы, как возможный отказ налогового органа в возмещении НДС.

Согласно ст. 164 Налогового кодекса РФ (НК) налогообложение по ставке 0 % производится при продаже товаров, вывезенных на экспорт, или услуг по международной перевозке товаров [1].

Для того чтобы обосновано применять нулевую ставку НДС и принимать к вычету суммы входного налога по товарам (работам, услугам), использованным для проведения экспортной операции, организация должна подтвердить факт данного экспорта. Для этого необходимо:

- собрать документы, предусмотренные ст. 165 Налогового кодекса РФ, основными из которых являются контракт (копия контракта), таможенные декларации, копии транспортных, товаросопроводительных документов с отметками таможенных органов;

- заполнить декларацию по НДС и сдать ее в налоговую инспекцию вместе с собранным пакетом документов (п. 10 ст. 165 НК РФ).

Документы, подтверждающие право на применение нулевой ставки НДС, нужно предоставить в налоговую инспекцию в срок не позднее 180 календарных дней, считая с даты помещения товаров под таможенный режим экспорта, одновременно с налоговой декларацией (п. 9 и 10 ст. 165 НК РФ). При этом окончание 180-дневного срока связано не с периодом, в котором истекает срок подачи декларации, а с налоговым периодом, за который подается налоговая декларация.

При реализации работ (услуг), связанных с вывозом товаров на экспорт (ввозом товаров), порядок определения 180-дневного срока для подачи документов зависит от вида работ (услуг) и от вида транспорта, с использованием которого перевозится товар [6].

Если по истечении 180 календарных дней организация не предоставит в налоговую инспекцию полный пакет документов, подтверждающих правомерность примене-

ния нулевой ставки НДС, стоимость реализованных товаров (работ, услуг) облагается НДС по ставке 10 или 18 % [6].

Если организация-экспортер выполняет все необходимые условия в точно указанные сроки, то при исчислении налога на добавленную стоимость по реализованным на экспорт товарам она может применить налоговую ставку 0 %.

Сразу после сдачи отчетности с суммами возмещения налога ИФНС назначает камеральную проверку всей деятельности компании за квартал, в котором организация-экспортер заявляет возмещение НДС из бюджета. Основной задачей камеральной проверки по вопросу о возврате НДС является подтверждение обоснованности вычета, указанного в декларации. Налоговым органом проверяются все составляющие сумм начисления и вычета, в том числе законность и реальность экспортной сделки.

Для подтверждения обоснованности применения налоговой ставки 0 % и прохождения камеральной налоговой проверки авторами была предложена определенная последовательность действий:

1. Первое, что необходимо представить налоговым органам – контракт (нотариально заверенная копия контракта) налогоплательщика с иностранным лицом на поставку товара (припасов). Необходимо убедиться, что в нем точно прописано, какой товар продается и какому покупателю. Все фамилии и подписи контрагентов должны быть указаны в полном объеме [3].

2. Второе, что необходимо предоставить в налоговый орган – таможенная декларация об отгрузке товара, на которой обязательно должна стоять печать таможенного органа с пометкой «товар вывезен полностью». Причем при вывозе товаров трубопроводным транспортом или по ЛЭП предоставляется полная таможенная декларация (нотариально заверенная копия) с отметками российского таможенного органа, подтверждающими факт помещения товаров под таможенную процедуру экспорта [1].

3. Для того чтобы получить возмещение НДС, необходимо также доказать в ИФНС, что товар вывезен за границу в полном объеме. Для этого заполняются и предоставляются в налоговую службу копии транспортных товаросопроводительных и (или) иных документов с отметками таможенных органов мест убытия, подтверждающих вывоз товаров за пределы территории РФ [1]. Причем перечень таких документов зависит от ряда факторов:

- вида экспорта (товары, работы или услуги);
- вида транспорта (морской, воздушный, железнодорожный, автотранспорт, трубопроводный и т. д.);
- места нахождения покупателя (покупатель находится в стране-участнице ЕАЭС, покупатель находится в стране, не имеющей договор о Евразийском экономическом союзе) и др.

4. Особое внимание следует уделять выбору контрагентов-поставщиков. Это должны быть реально действующие, проверенные организации, а не так называемые фирмы-однодневки, с которыми государство в настоящее время ведет активную борьбу.

5. Кроме того, налоговые органы могут проверить реальность существования иностранного партнера (покупателя), чтобы удостовериться в том, что подписание документов проводили уполномоченные лица [3].

6. Основанием для возмещения НДС является счет-фактура о поставке товара, которая заносится в книгу покупок и налоговую декларацию. Поэтому очень важно правильно оформить эти документы.

Для более наглядного представления и выбора порядка действий по возмещению НДС авторами был разработан алгоритм действий для возмещения НДС налоговыми органами (рис. 2).

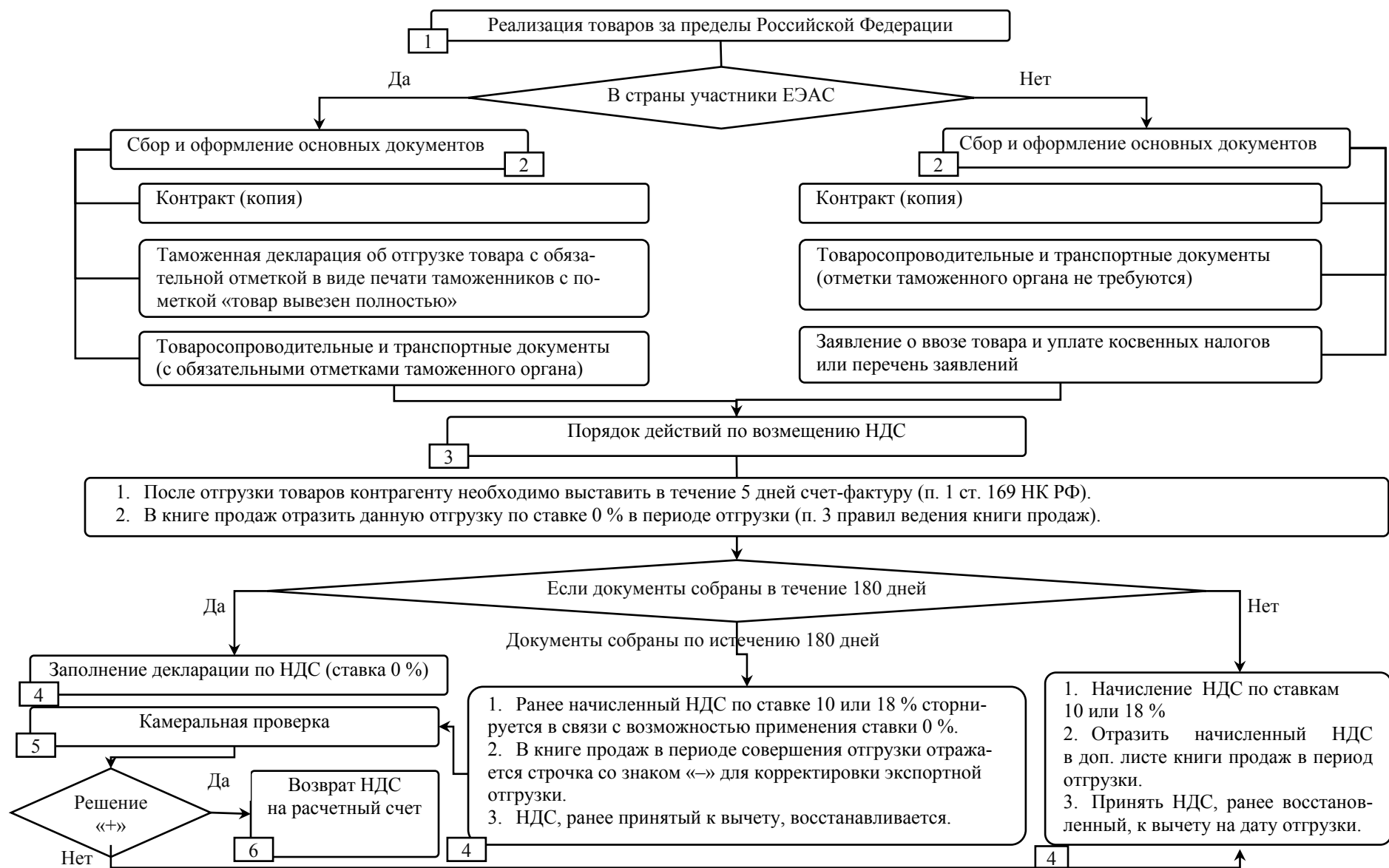


Рис. 2. Алгоритм действий для возмещения НДС налоговыми органам

В заключение хотелось бы отметить, что предложенный алгоритм и последовательность действий имеет общую направленность. Но если рассматривать определенные отрасли промышленности или определенные экспортируемые товары работы или услуги, то данная схема должна быть изменена.

Библиографические ссылки

1. Российская Федерация. Законы. Налоговый кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс]: федер. закон: [№ 117-ФЗ от 05.08.2000. Принят ГД ФС РФ 19.07.2000 г.: в ред. от 02.05.2015. № 112-ФЗ]. URL: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=179019> (дата обращения: 10.11.2015).
2. Российский статистический ежегодник / Росстат. М., 2014. 693 с.
3. Буторина Е. Девять кругов ада: как возместить НДС при экспорте // Деловая среда. [Электронный ресурс]. URL: <http://journal.dasreda.ru/practice/4960-devyat-krugov-ada-kak-vozmostit-nds-pri-eksporte> (дата обращения: 05.11.2015).
4. Взгляд. Деловая газета [Электронный ресурс]. URL: <http://vz.ru/economy/2015/6/15/750856.html> (дата обращения 26.10.2015).
5. Димитров А. В., Пелькова С. В., Ходзинская А. В. Особенности бухгалтерского учета экспортных операций // Международный журнал прикладных и фундаментальных исследований. 2014. № 1. С. 26–30.
6. Нулевая ставка НДС: как подтвердить обоснованность применения // Главбух [Электронный ресурс]. URL: <http://www.glavbuh.ru/art/21638-nulevaya-stavka-nds-kak-podtverdit-obosnovannost-primeneniya> (дата обращения: 10.11.2015).

© Еремеева С. В., Карпачева Н. А., Назаренко Ю. В., 2015

А. Н. Захарова

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

АНАЛИЗ СТАНОВЛЕНИЯ И СОСТОЯНИЯ РЫНКА ВЕНЧУРНОГО ФИНАНСИРОВАНИЯ В РОССИИ

Рассматривается история возникновения венчурного финансирования в России, а также проводится анализ его современного состояния, представленный графическим способом.

Ключевые слова: венчурное финансирование, венчурный фонд, инновационная деятельность.

A. N. Zakharova

Reshetnev Siberian State Aerospace University,
Krasnoyarsk, Russian Federation

ANALYSIS OF THE FORMATION AND STATE VENTURE FINANCING MARKET IN RUSSIAN FEDERATION

Is discussed the history of the emergence the venture financing in Russian Federation and analyzed its modern status, presented graphically.

Keywords: venture financing, venture fund, innovation activity.

Зарождение венчурной индустрии в России связано с появлением в стране в начале девяностых годов зарубежного венчурного капитала. Европейским банком реконструкции и развития (ЕБРР) было создано 11 Региональных венчурных фондов ЕБРР. Позже на рынке появились фонды, использующие средства иных зарубежных институциональных и частных инвесторов [1, с. 39]. В конце 90-х годов в стране начался процесс создания отечественной инфраструктуры поддержки венчурного инвестирования. В 1997 году была образована Российская ассоциация венчурного инвестирования (РАВИ), основной миссией которой является содействие становлению и развитию венчурной индустрии в России. В настоящее время РАВИ развивает целенаправленную деятельность по построению инфраструктуры по венчурному предпринимательству в России, привлекая к этому все профессиональное сообщество. В 2000 году по распоряжению Правительства Российской Федерации создан Венчурный инновационный фонд (ВИФ) – первый российский «фонд фондов», средства которого предназначались для долевого вложения в создаваемые региональные и отраслевые венчурные фонды для инвестирования в российские высокотехнологичные предприятия. Но механизм создания фондов, в которые ВИФ предоставлял 10 % уставного капитала, оказался несостоятельным. Начиная с середины 2000-х годов, в сфере построения эффективной венчурной отрасли в России государство демонстрирует более активное участие. Помимо таких инфраструктурных решений, как создание особых экономических зон, развитие сети технопарков и инкубаторов, совершенствование законодательства, были учреждены ГК «Роснано» и ОАО «Российская венчурная компания», что послужило существенным стимулом к дальнейшему развитию рынка прямого и венчурного инвестирования России [2, с. 192].

Несмотря на многие очевидные трудности, связанные с переходным периодом российской экономики в целом и ранней стадией существования подобного инвестиционного инструмента в частности, общие тенденции формирования российского рынка прямых инвестиций говорят о том, что в России венчурные инвесторы оказывают всё большее влияние на темпы и качество развития малого и среднего бизнеса. Выйдя на уровень 3,1 млрд долл. (этой цифре равна общая капитализация действующих на территории России фондов), венчурные инвесторы за этот период вложили свыше 2,4 млрд долл. в 353 российские компании [3]. Сообщество прямых и венчурных инвесторов в России становится всё более профессиональным и диверсифицированным. Управляющие компании зарегистрированы как в России, так и за рубежом (причём количество управляющих компаний с российской «пропиской» постепенно увеличивается). Также растут объёмы средств, поступающие в фонды из российских источников. Динамика капитализации венчурных фондов и фондов прямых инвестиций показана на рис. 1 [3; 4; 5].

**Капитализация венчурных фондов и фондов прямых инвестиций
в России, 1994 – I полугодие 2015 гг., млн долл.**

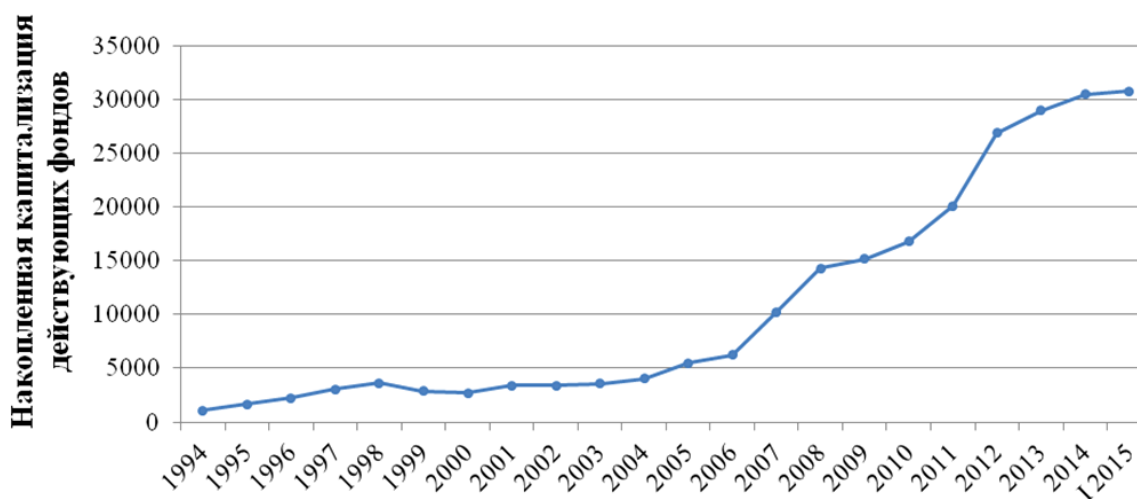


Рис. 1. Динамика капитализации венчурных фондов и фондов прямых инвестиций в России

Фундаментальные изменения начала 1990-х годов, связанные с приватизационными процессами в России, а также решения правительств стран «Большой семёрки» и нескольких международных финансовых организаций о выделении свыше 700 млн долл. для поддержки развития малых и средних вновь созданных или приватизированных предприятий вызвали резкий рост интереса к рынку прямых инвестиций в России со стороны различных (в основном иностранных институциональных) инвесторов и, как следствие, отразились на более чем динамичном старте – 37 фондов с капитализацией 2,6 млрд долл. было создано за первые 4 года исследуемого периода. Дефолт августа 1998 года, девальвация рубля и, как следствие, кризис ликвидности финансового рынка сказались и на инвестиционных планах большинства управляющих венчурных фондов. За три года (с 1998 по 2000) десять фондов свернули свою деятельность в России, осуществив вывод из экономики страны порядка 817 млн долл. (по сумме начальной капитализации). Инвестиции по новым проектам были приостановлены, осуществлённые – списаны или проданы с убытком. Однако далеко не все инвесторы лишились энтузиазма, и после года ожидания активность по созданию новых фондов возобновилась. Венчурная индустрия в России всё больше выполняет одно из своих важнейших предна-

значений – способствовать развитию компаний малого и среднего бизнеса, начиная с самых ранних стадий.

Российский венчурный рынок в последние годы стремительно растет. Рост количества сделок венчурного финансирования представлен на рис. 2 [3; 4; 5].

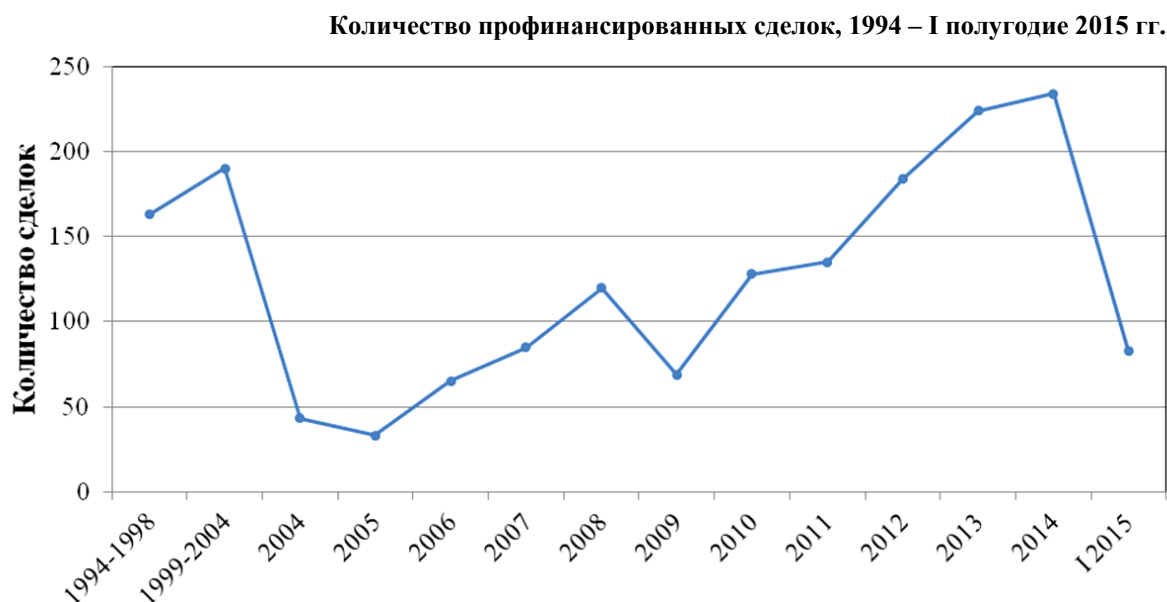


Рис. 2. Рост количества сделок венчурного финансирования

В 2007 году РАВИ оценивала объем российского венчурного рынка, накопленный по итогам 34 сделок, в 108,3 млн долл. С 2007–2009 годов годовой объем инвестиций увеличился на 49 %, в то время как количество сделок удвоилось. Мировой финансовый кризис конца 2008 года негативно сказался на показателях рынка в 2009 году, но восстановление было быстрым. В 2010 году наблюдался дальнейший рост объема – на 24 % по сравнению с 2009 годом. Совместные усилия участников рынка и правительства привели в 2011 году к росту объемов инвестиций до 746,2 млн долл. За 2010–2011 годы рынок претерпел качественное изменение. Впервые стало возможно утверждать, что частные фонды заинтересовались венчурным рынком и поверили в него. В 2012 году венчурный рынок закрепил успех, установив новый рекорд объема в 1213 млн долл. (рост на 63 % по сравнению с предшествующим годом). За этот период было зафиксировано 267 венчурных сделок, что на 34 % больше по сравнению с 2011 годом. К концу года совокупный объем инвестиций с 2007 года достиг 2,51 млрд долл. Другими словами, объем инвестиций в 2012 был почти таким же, как за пять предшествующих лет.

Объем российского рынка венчурных инвестиций за 2014 год сократился почти в два раза. Об этом со ссылкой на отчет компании RMG Partners сообщают «Ведомости».

По итогам первого квартала 2015 года на рынке венчурных вложений в России было закрыто 89 сделок на общую сумму в \$68,7 млн. Это является самым низким показателем за последние три года. В количественном отношении большая часть инвестиций – 53 сделки – пришлось на государственные и частно-государственные фонды и корпорации. По суммам вложений лидерство в первые три месяца года удерживали частные фонды. В то же время за весь первый квартал 2015 года на рынке не произошло ни одного «выхода из инвестиций». Как считают в RMG Partners, это связано с девальвацией рубля, общими валютными колебаниями, влияющими на оценку компаний, а также с тем, что венчурный рынок в России в целом «находится в кризисе» [6].

Основной тенденцией последнего времени на российском рынке является то, что на секторы ИТ и потребительских товаров и услуг в совокупности приходится приблизительно 90 % от общего объема инвестиций, остальной объем инвестиций распределяется на такие секторы, как здравоохранение, энергетика и энергоносители, промышленные товары и материалы, деловые и финансовые услуги (рис. 3) [4; 5].

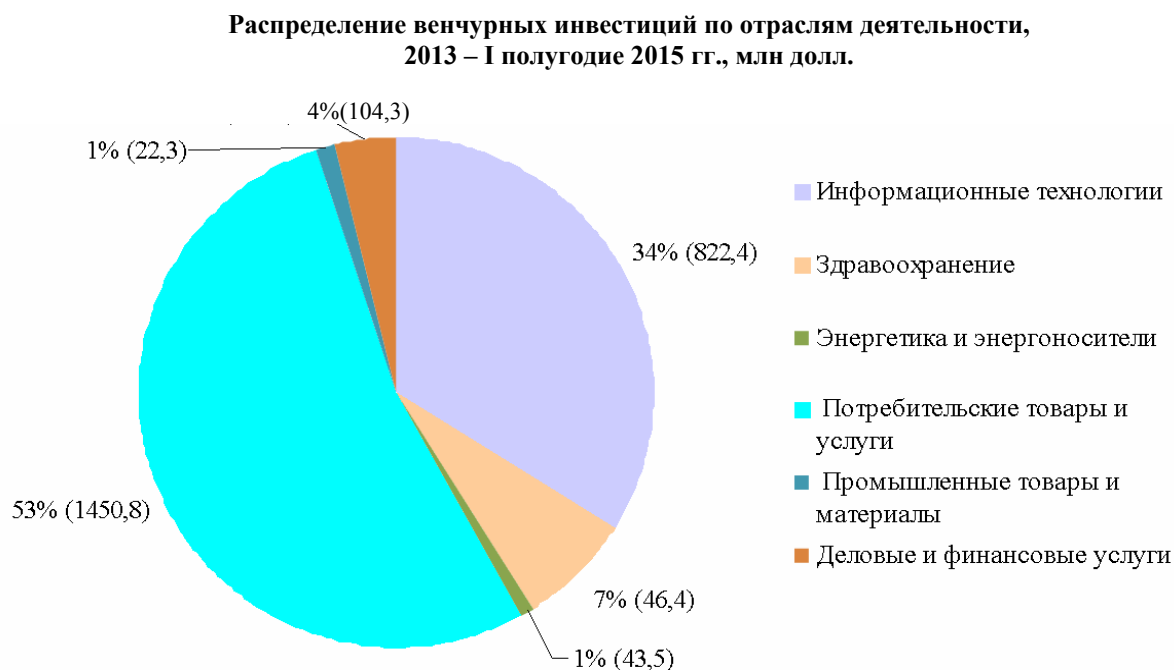


Рис. 3. Распределение венчурных инвестиций по отраслям деятельности

Данные показывают, что подобное распределение по-прежнему справедливо, однако наблюдается небольшое сокращение совокупной доли указанных секторов в пользу здравоохранения и сектора деловых и финансовых услуг. Более глубокое изучение структуры рынка позволяет выявить реальные движущие силы его роста. В порядке убывания объема – это интернет-торговля, телекоммуникации, СМИ, туристические услуги через Интернет и «облачные» технологии. Данные социальные сети и рекомендательные сервисы в 2014 году показали, что все они еще не вышли из моды, хотя их вклад заметен скорее благодаря количеству сделок, а не объему рынка. Мобильные приложения – другой значимый сегмент, у которого наилучшие перспективы с точки зрения выхода продукта на глобальный рынок. Каждый из вышеупомянутых сегментов показывал в течение рассматриваемого периода определенный рост. Концентрация внимания игроков рынка на потребительском секторе может иметь основательную причину. Продолжая обсуждение особенностей российского рынка, следует отметить, что его ключевой характеристикой является значительное внутреннее потребление. Численность потенциальных потребителей в России превышает 140 млн человек, 57 % домохозяйств подключены к Интернету, и их доля по-прежнему растет. В то время как сфера B2B все еще недостаточно развита, B2C представляет собой сегмент с понятной монетизацией и, следовательно, перспективами выхода. Компании, сосредотачивающие внимание на решениях для оптимизации ведения бизнеса, теперь представляют существенную часть рынка.

Анализ значений ряда индикаторов активности российской индустрии прямых и венчурных инвестиций по итогам 2014 года демонстрирует некоторое замедление поступательного движения рынка, наблюдавшееся в течение последних (после 2009 года)

«посткризисных» лет. Объем привлеченного капитала и число новых фондов на российском рынке достигли на конец отчетного периода, соответственно, лишь 38 % и 46 % от уровней аналогичных показателей 2013 года. Динамика роста количества венчурных фондов и фондов прямых инвестиций представлена на рис. 4 [3; 4; 5].

**Распределение венчурных инвестиций по отраслям деятельности
2013 – I полугодие 2015 гг., млн долл.**

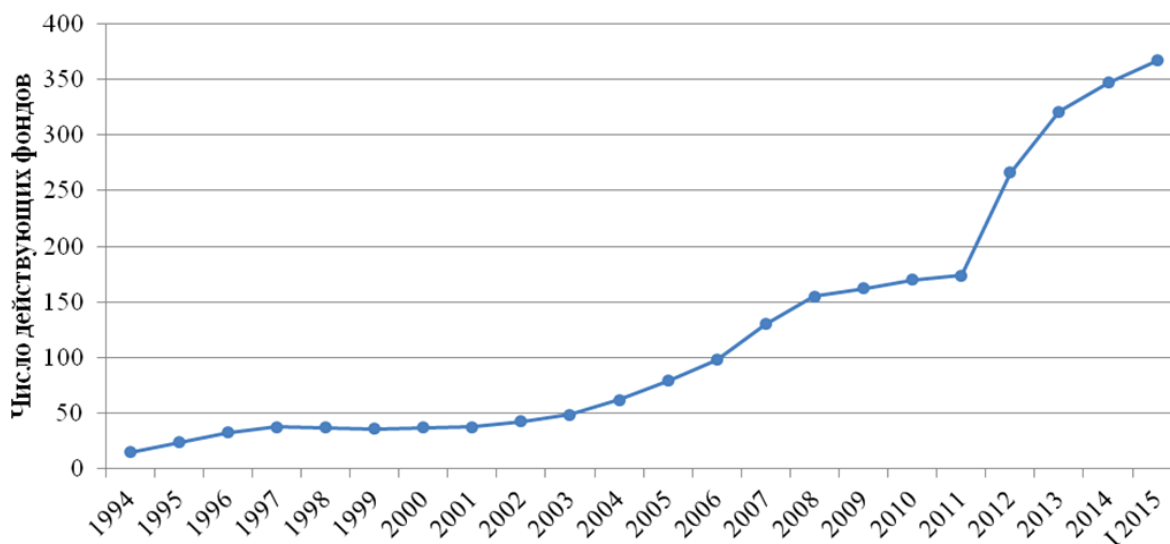


Рис. 4. Динамика роста количества венчурных фондов и фондов прямых инвестиций в России

Российский венчурный рынок показывал хорошие результаты не только с точки зрения объема инвестиций, но также и в плане капитализации венчурных фондов. Согласно данным РАВИ, по итогам шести месяцев 2015 года под управлением 367 фондов находилось в общей сложности 30 млрд долл. Каждый год количество новых фондов в течение рассматриваемого периода значительно превышало число ликвидированных. В то же время наблюдается тенденция к сокращению среднего объема нового фонда. На основании этих данных можно сделать вывод о том, что российский рынок все еще далек от консолидации. Несколько управляющих компаний с хорошей историей инвестирования продолжают успешно привлекать новые денежные средства, однако ни одна из них не заняла существенную долю рынка. Это отличительная особенность развивающихся рынков, фаза консолидации у которых еще впереди. В течение следующих лет должны появиться более крупные игроки с положительной историей, продуманной стратегией и глубоким пониманием рынка, которые будут привлекать существенную долю финансирования и позволят рынку консолидироваться (по крайней мере, частично) [3].

Таким образом, проанализировав становление и актуальное состояние рынка венчурного финансирования в России, можно сказать, что венчурное финансирование является наиболее доступным и эффективным методом развития инновационных проектов, особенно важным для предприятий малого и среднего бизнеса. На сегодняшний день государство все еще является основным инвестором в капиталоемкие сегменты, такие как наука, производство материалов и химическая промышленность, и играет в них важную роль, поддерживая компетентных специалистов и необходимый уровень знаний. Для того чтобы частные инвесторы заинтересовались этими сегментами, в экономике должны произойти некоторые качественные изменения. Единственная альтер-

натива такому подходу – нацеленность проекта на глобальный рынок с самого начала. Практика современного венчурного финансирования в России на основе статистических данных показала, что российский венчурный рынок в последние годы показывал стремительный рост. В 2010–2014 годах на российском венчурном рынке произошло четырехкратное увеличение как с точки зрения объема инвестиций, так и в плане количества сделок. Однако в 2015 году произошел резкий спад показателей, это связано в первую очередь с тем, что венчурный рынок в России и экономика в целом в настоящее время находится в состоянии кризиса.

Библиографический список

1. Аммосов Ю. П. Венчурный капитализм: от истоков до современности. СПб. : РАВИ, 2014. 409 с.
2. Пшеничников Р. С. Практика венчурного инвестирования в Российской Федерации // Экономика и современный менеджмент: теория и практика. 2013. № 32. С. 191–199.
3. Обзор рынка прямых и венчурных инвестиций за I-е полугодие 2015 года [Электронная версия] : аналитический сборник РАВИ. URL: http://www.rvca.ru/download.php?file=lib/RVCA_yearbook_2015_RussianFederationn_PE_and_VC_market_review_2015-I_ru.pdf (дата обращения: 01.12.2015).
4. Обзор российского рынка прямых и венчурных инвестиций (1994–2004). СПб. : Феникс, 2004. 48 с.
5. Исследование российского и мирового венчурного рынка за 2007–2013 годы [Электронная версия]. URL: http://www.rusventure.ru/ru/programm/analytics/docs/201402_RVC_EY_venture_markets_RU.pdf (дата обращения: 01.12.2015).
6. Единый информационный аналитический портал JSON TV [Электронная версия]. URL: http://json.tv/ict_news_read/rossiyskiy-venchurnyy-rynok-po-itogam-i-kvartala-2015-goda-okazalsya-v-krizise-i-upal-do-trehletnego-minimuma-20150818050407 (дата обращения: 01.12.2015).

© Захарова А. Н., 2015

Г. И. Золотарева, Е. А. Гурова, Л. В. Ерыгина
Сибирский государственный аэрокосмический университет
имени академика М. Ф. Решетнева, Российская Федерация, Красноярск

МОДЕЛЬ МАРШРУТА ДВИЖЕНИЯ ТРАНСПОРТНОГО СРЕДСТВА В КОНТРОЛЕ РАСХОДА ГОРЮЧЕ-СМАЗОЧНЫХ МАТЕРИАЛОВ

Представлены рекомендации по созданию модели движения транспортного средства, осуществляющего грузоперевозки на дальние расстояния, с целью контроля горюче-смазочных материалов (ГСМ).

Ключевые слова: модель движения, контроль горюче-смазочных материалов.

G. I. Zolotareva, E. A. Gurova, L. V. Erygina
Reshetnev Siberian State Aerospace University,
Krasnoyarsk, Russian Federation

MODEL ROUTING OF VEHICLES IN CONTROL COSTS OF PETROLEUM PRODUCTS

Presents the recommendations for creating a model of the vehicle, carrying out the loads over long distances, in order to control of fuels and lubricants.

Keywords: model of vehicle, control of fuels and lubricants.

Автомобильные грузоперевозки являются достаточно затратным видом деятельности, при этом значительная часть расходов приходится на потребление топлива, содержание и обслуживание транспортного средства. Количество и стоимость использованного ГСМ, как и себестоимость перевозки груза в целом, во многом определяется маршрутом, выбранным для его доставки, наличием и весом груза, скорости движения и другими факторами. Иногда транспортные расходы, в частности, стоимость топлива, может составлять половину всей себестоимости грузоперевозки.

Для повышения оперативного контроля ГСМ и других расходов при осуществлении грузоперевозок на дальние расстояния для каждого заказа рекомендуется разработать модель маршрута движения транспортного средства (с учетом типа машины).

Модель маршрута представляет собой упрощенную схему движения транспортного средства от точки получения груза до точки его доставки, составленную с целью формализации процедуры контроля за движением автомобиля и расходом ГСМ. Для разработки модели, предварительно выбранный и согласованный с заказчиком, маршрут разбивается на участки пути, на которых определенные, заранее оговоренные параметры движения транспортного средства являются одинаковыми.

Так как модель рекомендуется использовать в качестве инструмента контроля за расходом ГСМ, то в качестве таких параметров рекомендуется выбрать условия движения, при которых расход топлива меняется (например, в соответствии рекомендациями Минтранса России по изменению базовых норм) [1].

Таким образом, разработанная модель маршрута перевозки груза будет представлять собой совокупность N-го количества участков с одинаковыми параметрами движения, при этом длина и количество этих участков может быть сколь угодно разной (рис. 1).

Это позволит упростить расчет ГСМ, не пренебрегая изменением базовых норм расхода топлива, так как на каждом участке маршрута движения будут известны параметры, которые влияют на изменение базовых норм расхода топлива.

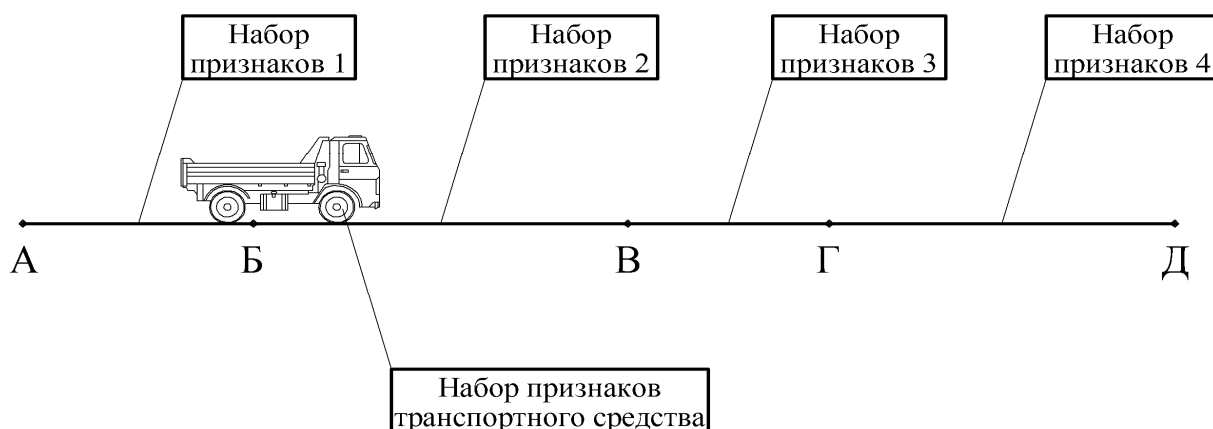


Рис. 1. Модель маршрута

В дальнейшем модель маршрута рекомендуется адаптировать под конкретное транспортное средство. Это достаточно просто сделать, так как парк автотранспорта в каждом предприятии заранее известен. Это позволит еще больше повысить точность расчетов.

Формирование модели маршрута рекомендуется закрепить документально в форме маршрутной карты (рис. 2), в которой отражалась бы следующая информация:

- конечные точки участков маршрута с одинаковыми параметрами движения транспортного средства;
- характерные признаки (параметры) данного участка маршрута;
- расстояние данного участка маршрута;
- категория дороги;
- масса перевозимого груза и его габариты;
- необходимость погрузки/разгрузки или контроля в пути и т. п.

В дальнейшем при помощи данных параметров заполнение данного документа можно автоматизировать.

В качестве параметров, характеризующих участок маршрута движения при осуществлении грузоперевозки, рекомендуется рассмотреть следующие:

1. Режим движения.

В транспортной логистике маршруты грузоперевозок подразделяются на четыре типа – городские, пригородные, междугородные, международные. При выполнении грузоперевозок на городских маршрутах транспортные средства доставляют грузы только в пределах города. Транспортные средства, работающие на пригородных маршрутах, перевозят грузы в точки разгрузки при движении в радиусе пятидесяти километров от точек загрузки грузов. На междугородных маршрутах транспортные средства доставляют грузы из одного города в другой при расстоянии между городами больше пятидесяти километров. При осуществлении грузоперевозок по международным маршрутам транспортные средства доставляют грузы с пересечением границ соседних государств [2].

Реальные маршруты при дальних грузоперевозках бывают, как правило, смешанными, то есть часть маршрута может проходить на трассе, часть в городских условиях, поэтому модель маршрута должна учитывать данные обстоятельства.

Маршрутная карта № _____
по маршруту _____

Наименование заказчика _____
По договору № _____ от « ____ » _____ 20 ____ г.,
Перевозимый груз _____

№ участка	Дата	Участок маршрута	Расстояние (км.)	Категория дороги	Масса груза (тонн)	Габариты груза	Погрузка/разгрузка	Наличие признаков					
								Режим движения	Сложный рельеф местности	Скорость ниже 40 км/час	Работа в тяжелых дорожных условиях	Простой с включенным двигателем	Погодные условия
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14

Составил: _____ « ____ » _____ 20 ____ г
(должность, ФИО) (подпись)

Рис. 2. Рекомендованная форма маршрутной карты

Основные параметры (режим движения) и величина изменения базовой нормы расхода топлива [3] приведена в таблице.

Данный признак указывает на то, что проезд транспортного средства планируется производить по территории города, поселков городского типа и других крупных населенных пунктах (при наличии регулируемых перекрестков, светофоров или других знаков дорожного движения). При этом расход топлива увеличивается от 5 до 35 % к базовой норме в зависимости от количества жителей населенного пункта. Поэтому планируемый и реальный расход топлива будет выше базовых значений.

Основные параметры и изменение базовой нормы расхода топлива, %

№ п/п	Коэффициент	Процент изменения
2	Работа автотранспорта на дорогах общего пользования (I, II и III категорий) в горной местности, включая города, поселки и пригородные зоны, при высоте над уровнем моря: – от 300 до 800 м (нижнегорье) – от 801 до 2000 м (среднегорье) – от 2001 до 3000 м (высокогорье) – свыше 3000 м (высокогорье)	до 5 до 10 до 15 до 20
3	Работа автотранспорта на дорогах общего пользования со сложным планом (вне пределов городов и пригородных зон), где в среднем на 1 км пути имеется более пяти закруглений (поворотов) радиусом менее 40 м (или из расчета на 100 км пути – около 500): – I, II и III категорий дорог – IV и V категории дорог	до 10 до 30
	Работа автотранспорта в городе: – с населением свыше 5 млн человек – от 1 до 5 млн человек – от 250 000 до 1 млн человек – от 100 000 до 250 000 человек – до 100 000 человек в городах, поселках городского типа и других крупных населенных пунктах (при наличии регулируемых перекрестков, светофоров или других знаков дорожного движения)	до 35 до 25 до 15 до 10 до 5
	Частые технологические остановки, связанные с погрузкой и выгрузкой (при наличии в среднем более чем одной остановки на 1 км пробега, при этом остановки у светофоров, перекрестков и переездов не учитываются)	до 10

2. Сложный рельеф местности (прямая дорога без уклонов; прямая с уклонами; извилистая и т. п.).

Данный признак указывает на то, что проезд транспортного средства планируется производить по территории, имеющей сложный рельеф с перепадами высоты. При наличии такого признака планируемый расход топлива рекомендуется увеличить на 5–20 % к базовой норме в зависимости от типа рельефа местности.

3. Передвижение со скоростью ниже 40 км/ч.

Данный признак указывает на то, что запланирована перевозка нестандартных, крупногабаритных, тяжеловесных, опасных грузов, грузов в стекле и так далее, при движении в колоннах и при сопровождении и в других подобных случаях с пониженной средней скоростью движения автомобилей. При наличии данного признака планируемый расход топлива рекомендуется увеличить от 15 до 35 % к базовой норме, в зависимости от скорости движения.

4. Работа в тяжелых дорожных условиях.

Данный признак указывает на то, что работа транспортного средства будет проводиться в чрезвычайных климатических и тяжелых дорожных условиях в период се-

зонной распутицы, снежных или песчаных заносов, при сильном снегопаде и гололедице, наводнениях и других стихийных бедствиях для дорог. При наличии данного признака планируемый расход топлива рекомендуется увеличить до 50 % к базовой норме в зависимости от категории дороги.

5. Простой с включенным двигателем.

Данный признак указывает на то, что на маршруте требуется погрузка/разгрузка грузов, а также в других случаях вынужденного простоя автомобиля с включенным двигателем (в том числе, простой автомобиля во время отдыха водителей в зимний период при среднесуточной температуре ниже + 5 °С). При наличии данного признака планируемый расход топлива рекомендуется увеличить до 10 % к базовой норме за каждый час простоя.

6. Погодные условия (возможность использования зимней надбавки).

Данный признак указывает на то, что работы транспортного средства будут проводиться в зимний период, где среднесуточная температура не выше + 5 °С. При наличии данного признака планируемый расход топлива рекомендуется увеличить до 20 % к базовой норме в зависимости от климатического района страны и срока действия зимних надбавок.

Все представленные признаки характеризуют условия, при которых расход топлива согласно утвержденным нормативам меняется в сторону увеличения или уменьшения. Данный перечень рекомендуется утвердить приказом предприятия для возможности расчета планируемого расхода топлива.

Формирование модели маршрута движения транспортного средства при перевозке груза рекомендуется производить при заключении договора на перевозку груза.

Наличие предлагаемой модели позволит рассчитать все необходимые параметры потенциального заказа: время доставки груза; себестоимость заказа (включая расходы на топливо, оплату труда и т. п.); плановую прибыль.

Рекомендованная модель маршрута позволит формализовать процедуру контроля расхода горюче-смазочных материалов.

Библиографические ссылки

1. Контроль расхода топлива. Справочное пособие Версия 1.0 [Электронный ресурс]. URL: http://technoton.spb.ru/public/docs/Kontrol_rashoda_topliva_spravochnoe_posobie_v_1_0.pdf. – Загл. с экрана (дата обращения: 05.08.2015).

2. Планирование маршрута при автомобильных грузоперевозках [Электронный ресурс]. URL: <http://www.xn--24-6kcify1crpn.xn--p1ai/index.php/sdelat-zakaz/vopros-otvet/sovety-po-planirovaniyu-marshruta> (дата обращения: 07.08.2015).

3. Нормы расхода топлив и смазочных материалов на автомобильном транспорте [Электронный ресурс] : метод. рекомендации утв. распоряжением Минтранса РФ от 14 марта 2008 №АМ-23-р (ред. от 14.07.2015). URL: <http://base.consultant.ru/> (дата обращения: 20.12.2015).

© Золотарева Г. И., Гурова Е. А., Ерыгина Л. В., 2015

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

**РЕКОМЕНДАЦИИ ПО КОНТРОЛЮ
РАСХОДА ГОРЮЧЕ-СМАЗОЧНЫХ МАТЕРИАЛОВ
АВТОТРАНСПОРТНЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ**

Рассмотрены особенности деятельности автотранспортных предприятий, осуществляющих грузоперевозки на дальние расстояния. Описана роль учетно-аналитической системы при осуществлении контроля горюче-смазочных материалов, основные инструменты такой системы.

Ключевые слова: учетно-аналитическая система, учет и контроль горюче-смазочных материалов, автотранспортные предприятия.

G. I. Zolotareva, E. A. Gurova
Reshetnev Siberian State Aerospace University,
Krasnoyarsk, Russian Federation

**RECOMMENDATIONS TO CONSUMING CONTROL OF PETROLEUM
PRODUCTS AT MOTOR TRANSPORT ENTERPRISES**

Are considered the features of motor transport enterprises carrying out the trucking for long distances, described the role of accounting and analysis system in the control of petroleum products and the main instruments of such system.

Keywords: accounting and analytical system, accounting and control of petroleum products, motor transport enterprises.

Автотранспортные перевозки в настоящее время являются одним из популярнейших способов доставки грузов. Транспорт объединяет производителей, продавцов и покупателей.

Несмотря на замедление темпов роста ВВП и промышленного производства в 2014 году с учетом неблагоприятной внешнеэкономической и внешнеполитической конъюнктуры, что повлияло на рост спроса на транспортные услуги и привело к снижению основных объемных показателей работы транспортного комплекса в сфере грузовых и пассажирских перевозок, грузооборот в 2014 году по данным Росстата увеличился на 3,2 % к уровню 2013 года. В 2014 году всеми видами транспорта (кроме трубопроводного) перевезено 9,9 млрд тонн грузов и выполнен грузооборот в размере 2686,8 млрд тоннокилометров (соответственно 97,3 % и 103,2 % к уровню 2013 г.) [1].

По объему перевозимых грузов (579,7 млн тонн) в России по данным Федеральной службы государственной статистики Российской Федерации с начала 2015 года среди всех видов транспорта на первом месте находится автомобильный (379,4 млн тон), далее следует железнодорожный (100,1 млн тонн), внутренний водный (15,2 млн тонн), трубопроводный (83,6 млн тонн), морской (1,3 млн тонн) и авиационный транспорт (0,1 млн тонн) [2].

Популярность грузовых автоперевозок обусловлена их мобильностью, широкой доступностью и более низкой ценой по сравнению с другими видами транспорта. Эти и другие обстоятельства позволяют отнести транспорт к числу приоритетных отраслей экономики [3, с. 8].

Деятельность по осуществлению автомобильных грузоперевозок на дальние расстояния характеризуется рядом особенностей.

1. Существенная продолжительность одной поездки (до нескольких месяцев в зависимости от длины маршрута).

2. Наличие согласованного с заказчиками и утвержденного маршрута перевозки груза с заранее оговоренными местами остановок, заправки, отдыха.

3. Высокая интенсивность использования автотранспорта.

4. Зависимость деятельности от количества автомобильных заправочных станций и мест технического обслуживания и ремонта по маршруту следования.

5. Зависимость деятельности от квалификации водителей, к профессионализму которых предъявляются жесткие требования.

6. Зависимость деятельности от наличия и качества дорожного покрытия по маршруту следования.

В 2014 году построено и реконструировано 716,9 км автомобильных дорог федерального значения (118,6 % к уровню 2013 г.) и введено в эксплуатацию 115,1 км автомобильных дорог на условиях государственно-частного партнерства, что в 6,2 раза больше уровня 2013 года [1]. Однако этот процесс еще далек от завершения и очень часто перевозка грузов осуществляется в условиях отсутствия нужной инфраструктуры и необходимого качества дорожного покрытия.

Все представленные особенности деятельности обуславливают значительную себестоимость грузоперевозки, существенную долю в которой составляют расходы на горюче-смазочные материалы. При этом количество потребляемого топлива в значительной степени зависит от скорости движения, технического состояния автотранспортного средства, температурного режима в период движения по маршруту, качества дорожного покрытия и других факторов. Немаловажную роль при этом играет наличие системы оперативного контроля (в том числе систем технического контроля) за расходом горюче-смазочных материалов при перевозке грузов, особенно на дальние расстояния. Наличие такой системы существенно снижает вероятность несанкционированного использования автотранспорта или горюче-смазочных материалов в личных целях.

В то же время существующие схемы учета и контроля списания ГСМ эффективны при движении транспортного средства на небольшие расстояния, т. е. при условии того, что рейс одного автомобиля ограничивается одним рабочим днем водителя. При наличии длительных рейсов предлагаемые схемы учета и контроля ГСМ не позволяют обеспечить их оперативный контроль даже при наличии специальных технических средств, так как основные контрольные мероприятия по контролю и списанию использованного ГСМ будут проходить уже по завершению рейса.

Для целей оперативного контроля автотранспортным предприятиям, осуществляющим грузоперевозки на дальние расстояния, необходимо обеспечить систематическое получение информации о местоположении транспортного средства, количестве израсходованного топлива, времени работы каждого водителя на маршруте движения и т. п.

Одним из наиболее эффективных инструментов управления и контроля является использование специализированной учетно-аналитической системы, которая представляет собой организационную процедуру, сочетающую в себе возможности современных информационных технологий по сбору необходимых учетных данных, их анализу и оперативной подготовке обоснования для принятия управленческих решений [4].

Учетно-аналитическая система по оперативному контролю расхода ГСМ должна удовлетворять следующим требованиям:

- 1) обеспечивать возможность планирования расхода топлива на перевозку груза до места назначения с учетом маршрута движения транспортного средства и обратно;

- 2) обеспечивать оперативность контроля над текущими эксплуатационными параметрами транспортного средства, а также за его движением по маршруту;

3) обеспечивать оперативность учета расхода топлива при движении транспортного средства по маршруту;

4) обеспечивать оперативность выявления причин отклонения фактических значений основных параметров маршрута (времени нахождения в пути, времени простоев, количества израсходованного ГСМ, стоимости ГСМ) от планируемых.

В процессе проведенного исследования с целью обеспечения создания и функционирования системы по оперативному контролю расхода ГСМ были разработаны и апробированы учетно-аналитические инструменты.

1. Система контролируемых параметров автомобиля (рис. 1) при движении его на маршруте и процедура их мониторинга. В качестве контролируемых параметров автомобиля при движении его на маршруте предлагается использовать такие показатели (рис. 1), как:

- количество расходуемого топлива (литры);
- стоимость расходуемого топлива (рубли);
- сроки и размеры внесения авансовых платежей поставщикам топлива;
- километраж транспортного средства (км).

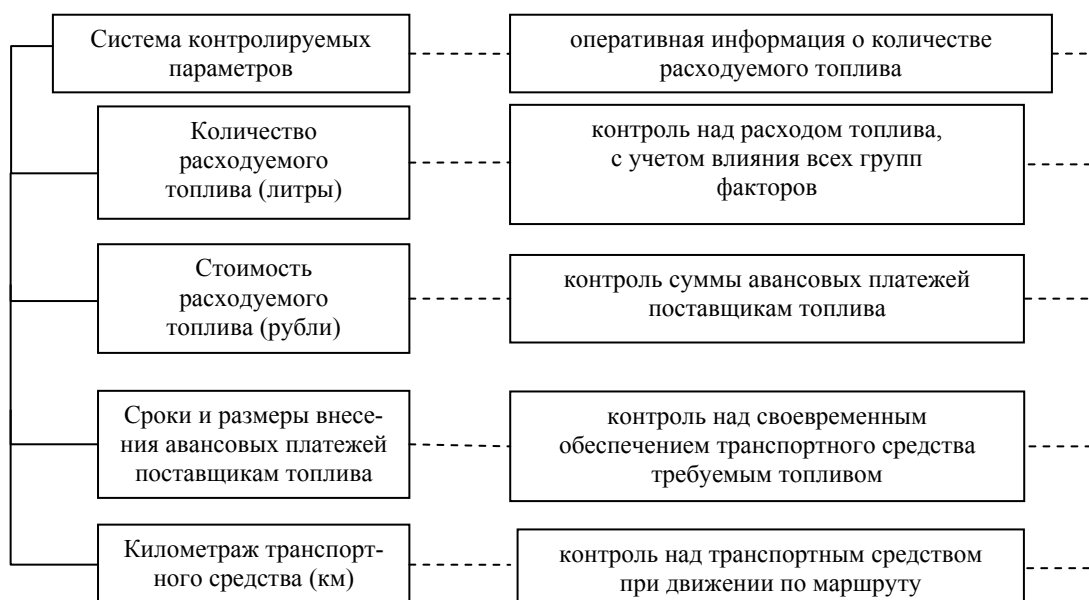


Рис. 1. Система контролируемых параметров

2. Методика обработки полученных учетных данных, включающая расчет планового количества ГСМ и процедуры контроля за его расходом (рис. 2).

3. Первичные документы для сбора учетных данных, регистры для группировки и расчета планового количества ГСМ и контроля его расхода, а также разнообразные графики, которые позволяют обеспечить перечисление денежных средств для своевременного получения топлива по маршруту движения:

– маршрутная карта, позволяющая формализовать процедуру контроля расхода горюче-смазочных материалов на основании разработанной модели маршрута;

– регистры: «Регистр-расчет расхода топлива» (позволяет произвести расчет плановой потребности расхода ГСМ), «Регистр-контроль расхода топлива» (позволяет осуществлять оперативный контроль расхода топлива);

– графики: «График заправок» (позволяет планировать и контролировать места и даты заправок транспортного средства), «График авансовых платежей топливным компаниям» (позволяет планировать и осуществлять постепенное расходование

средств, требуемых для оплаты топлива, своевременное обеспечение транспортного средства необходимым количеством ГСМ);

– журналы: «Журнал учета транспортных средств» (позволяет получать актуальную информацию о транспортных средствах предприятия), «Журнал учета топливных карт» (позволяет получать информацию о движении топливных карт на предприятии) и др.

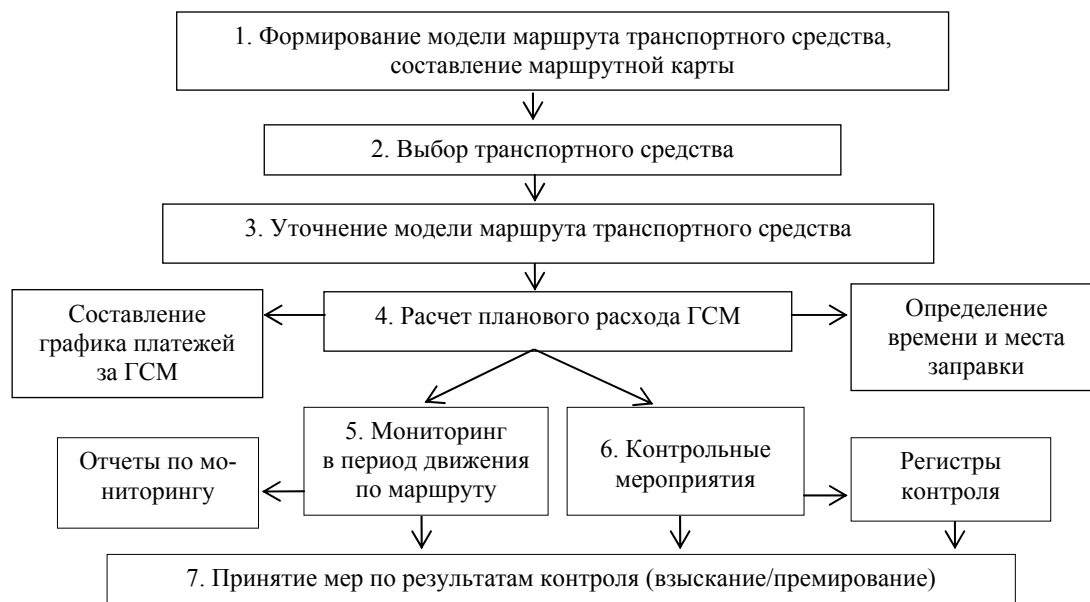


Рис. 2. Основные этапы методики учета расходов горюче-смазочных материалов для предприятий, осуществляющих грузоперевозки

Автотранспортное предприятие, обладающее подобной учетно-аналитической системой, сможет контролировать ситуацию не только с расходом ГСМ, но и полную себестоимость перевозки груза до места назначения с учетом маршрута движения транспортного средства и обратно, а также позволит добиться роста производительности труда, тем самым повысить эффективность деятельности.

Библиографические ссылки

1. Доклад о результатах в 2014 году и основных направлениях деятельности Министерства транспорта Российской Федерации на 2015–2017 годы [Электронный ресурс]. URL: <http://www.mintrans.ru/upload/iblock/381/itogovyi-doklad-2014god.pdf> (дата обращения: 20.12.2015).

2. О перевозках грузов и грузооборот автомобильного транспорта: официальная статистика // Информация для ведения мониторинга социально-экономического положения субъектов Российской Федерации или социально-экономическое положение федеральных округов [Электронный ресурс]. URL: http://www.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat_main/rosstat/ru/statistics/enterprise/transport (дата обращения: 05.08.2015).

3. Беляев В. М. Организация автомобильных перевозок и безопасность движения : учеб. пособие. М. : МАДИ, 2014. 204 с.

4. Золотарева Г. И., Александрова У. А. Роль учетно-аналитической системы в контроле товарных запасов организации, осуществляющей мелкооптовую торговлю продуктами питания // Учет, анализ, аудит: проблемы теории и практики. Красноярск, 2015. Вып. 14. С. 61–65.

© Золотарева Г. И., Гурова Е. А., 2015

К. А. Иванова

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

СИСТЕМЫ ЭЛЕКТРОННОГО ДОКУМЕНТООБОРОТА В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ

Рассматривается значение электронного документооборота в бухгалтерском учете. Представлен обзор некоторых систем электронного документооборота (СЭД), применяемых для автоматизации документооборота в бухгалтерском учете.

Ключевые слова: СЭД, электронный документооборот, бухгалтерский учет.

K. A. Ivanova

Reshetnev Siberian State Aerospace University,
Krasnoyarsk, Russian Federation

ACCOUNTING ELECTRONIC WORKFLOW SYSTEMS

In the article is considered the implication of accounting electronic workflow, presented an overvie some of the electronic document management systems (EDMS) used for workflow automation in accounting.

Keywords: EDMS, electronic workflow, accounting.

Первичные документы – это первооснова бухгалтерского учета. Поэтому компьютерные программы для ведения бухгалтерского учета должны основываться на развитых функциях обслуживания документооборота бухгалтерии, позволяя вводить данные первичных документов и всемерно облегчая выполнение процедур их отражения в системе счетов.

В соответствии с положениями п. 4 ч. 3 ст. 21 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (далее – Закон № 402-ФЗ) требования к документам бухгалтерского учета и документообороту в бухгалтерском учете, в том числе виды электронных подписей, используемых для подписания документов бухгалтерского учета, должны быть установлены федеральными стандартами, которые в настоящее время не утверждены [1].

Положениями ч. 5 ст. 9 Закона № 402-ФЗ установлено, что первичный учетный документ составляется на бумажном носителе и (или) в виде электронного документа, подписанного электронной подписью. Особенность электронного документа заключается в том, что при передаче внешним пользователем, документ заверяется электронной подписью. Документы, созданные на бумажном носителе, включаются в систему электронного документооборота после сканирования и проверки его с подлинным документом [1].

Система электронного документооборота в бухгалтерском учете должна:

- полностью соответствовать требованиям делопроизводства;
- предоставлять возможность ознакомления сотрудников с внутренними документами и приказами, осуществлять автоматическую рассылку электронных писем, уведомлений и документов, формировать дела;
- поддерживать функции создания резолюций;

– содержать механизмы согласования, утверждения и контроля над исполнением документов [3].

Для обеспечения юридически значимого электронного документооборота в бухгалтерском учете необходимо использовать электронную подпись и специальное программное обеспечение – СЭД.

Электронная подпись (ЭП) – информация в электронной форме, которая присоединена к другой информации в электронной форме (подписываемой информации) или иным образом связана с такой информацией, которая используется для определения лица, подписывающего информацию (ст. 2 Федерального закона от 06.04.2011 № 63-ФЗ «Об электронной подписи») [2].

Системы электронного документооборота (Electronic Document Management System) представляют собой взаимосвязанную систему организационного, технического и программного обеспечения для управления различными видами документов и информацией. Такие системы позволяют управлять документами на протяжении всего жизненного цикла: от создания до уничтожения [5].

На современном рынке ECM (Enterprise Content Management) представлен широкий выбор IT-продуктов. Среди зарубежных ECM-систем богатые возможности предоставляют такие системы, как EMC Documentum, IBM Lotus Notes, Microsoft Sharepoint, Open Text. Среди отечественных СЭД следует обратить внимание на БОСС-Референт, Дело, Евфрат Е1, DIRECTUM, Docsvision, OPTIMA-WorkFlow, 1С-Документооборот, ТЕЗИС, ELMA [4].

Для того чтобы провести обзор СЭД для автоматизации документооборота в бухгалтерском учете, рассмотрим некоторые системы: Directum, ELMA ECM +, Optima WorkFlow и 1С: Документооборот 8.

Система Directum позволяет одновременно вести организационно-штатную структуру нескольких компаний. К преимуществам такой системы, как Directum относятся удобные напоминания, возможности настройки нумераторов и работы со штрих-кодowymi метками, возможность осуществлять предпросмотр вложенных файлов, файловых хранилищ. У системы большой выбор заполненных справочников в базовой конфигурации и есть интерактивные мастера создания документов. Во всех режимах работы в системе интерфейсы унифицированы, можно самому настроить правила обработки документов и различных заданий, которые добавляются в календарь MS Outlook. Работать с документами в Directum можно в онлайн, распределяются права доступа к отдельному файлу. Еще немаловажным плюсом системы являются настраиваемые поисковые шаблоны и удобные механизмы фильтрации по колонкам списков. Но у системы Directum есть и недостатки. Например, в системе нет возможности сортировки элементов в определенном порядке, из-за этого трудно создавать и заполнять справочники. Отсутствует локализация записей справочников и страничный вывод объектов в опись документов и результатов поиска. Очень перегружен интерфейс.

У системы ELMA расширенная линейка таких бизнес-решений, как модуль ECM + (сочетание функций классической системы электронного документооборота и BPM – системы), ELMA CRM + (реализует ориентированный подход через реализацию сквозных процессов). Система ELMA легко интегрируется с системой «1С:Предприятие» и имеет возможность работы с MS Outlook. В системе ELMA при работе с документами все необходимые инструменты находятся у пользователя под рукой, операции могут быть упрощены или расширены в ходе настройки. Если документ поступил в компанию в бумажном виде, он автоматически сохраняется после сканирования, вся история изменений документа в системе собирается на карточку документа для согласования, подписания документа или в его версии используется электронно-

цифровая подпись. Руководитель может с помощью этой системы просматривать отчет по текущей ситуации с исполнительской деятельностью, а пользователям предоставлен ряд фильтров, чтобы формировать результаты так, как они считают нужным. Интерфейс ELMA ECM + внешне представляет собой стандартное файловое хранилище, поэтому пользователь без опыта работы с такими системами вполне может сориентироваться самостоятельно. В систему ELMA пользователь может зайти из любого места, где есть Интернет, введя свой логин и пароль. Недостатком системы является отсутствие в интерфейсе полнотекстового поиска в документах.

В системе Optima WorkFlow есть возможность применять дополнительные стили в описи документов, можно выводить изображения в опись документа и область просмотра документа, можно осуществлять фильтрацию загруженной описи документа. Документы заверяются электронно-цифровой подписью.

Применяется прямой запрос к базе данных для формирования сложного поискового запроса в журналах документов, поисковые запросы вводятся по реквизитам регистрационных карточек. В системе поддерживается настройка рубрикаторов в журналах документов, настройка области просмотра выбранной записи в описи документов, сторонние веб-приложения могут встраиваться в главное окно. Выдача полномочий, разграничение прав доступа на уровне папки, настройка относительных прав доступа происходит по организационно-штатной структуре организации. В системе существует специальный модуль – Архив, – для автоматизации деятельности архивных подразделений. Интерфейс системы интуитивно понятен. Защита данных в системе осуществляется с помощью логина и пароля в учетной записи Windows. К недостаткам у системы относят отсутствие возможности сохранения пользовательских поисковых шаблонов, полнотекстового поиска по реквизитам регистрационных карточек документов и ведения истории справочника. Копировать ссылки на объекты в системе нельзя.

Основные направления работы системы 1С:Документооборот 8 – делопроизводство, общий документооборот, управление договорной деятельностью, электронный архив и работа с обращениями. Функционал системы при желании можно расширять с помощью плагинов. В процессе обработки документов можно прикрепить файлы, которые впоследствии можно изменять. В системе настраивается автоматическое создание, регистрация и отправка по маршруту документов из различных источников, имеются программные средства контроля целостности документов, существует поддержка различных способов аутентификации. Документы заверяются электронно-цифровой подписью. Интерфейс систем настраивается под типы пользователей, организационная структура организации и роли исполнителей используются для выбора исполнителей бизнес-процессов. Система имеет следующие недостатки: отсутствует внутренняя почта и модуль управления проектами, невозможна регистрация из MS Office, Open Office и нет системы средств резервного копирования и восстановления данных.

Организации, которые выбирают системы электронного документооборота для автоматизации документооборота в бухгалтерском учёте, сталкиваются с одной и той же проблемой – им предстоит долгое объединение приобретенной системы и существующих бизнес-процессов организации. Для улучшения работы всей компании нужно и важно встроить процессы документооборота в основные – сквозные процессы, и чем быстрее произойдет такое объединение, тем лучше. Однако это сложное мероприятие требует много времени, опыта и постоянной коммуникации всех сотрудников, чья работа связана с документооборотом. В той или иной мере системы, используя свои функции, позволяют ускорить этот процесс. Если подвести итоги, то больше всего для автоматизации документооборота в бухгалтерском учете соответствуют такие системы, как ELMA ECM +, 1С: Документооборот 8 и Directum. Использование современных

систем электронного документооборота в бухгалтерском учете позволит сэкономить средства и время и оптимизировать процессы документооборота предприятия и его партнеров.

Библиографические ссылки

1. О бухгалтерском учете [Электронный ресурс] : федер. закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ (ред. от 04.11.2014). URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения 17.12.2015).
2. Об электронной подписи [Электронный ресурс] : федер. закон от 06.04.2011 № 63-ФЗ (ред. от 28.06.2014) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.07.2015). URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения 17.12.2015).
3. Система электронного документооборота [Электронный ресурс]. URL: <http://www.garant.ru> (дата обращения 17.12.2015).
4. Борзыкин Е. А. Автоматизированные системы современного делопроизводства // Общество с ограниченной ответственностью «Инвестсфера» : сб. тр. конф. Курск, 2015. С. 30–34.
5. Чухланце Е. С., Вологжанина А. А. Системы электронного оборота как инструмент повышения эффективности работы предприятия // ИННОВА : сб. тр. конф. Ижевск, 2015. С. 146–151.

© Иванова К. А., 2015

Я. В. Иконникова

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

ГОСУДАРСТВЕННОЕ СТИМУЛИРОВАНИЕ РАЗВИТИЯ МАЛОГО БИЗНЕСА

Рассматриваются проблемы малого бизнеса в России и методы стимулирования развития малого бизнеса посредством принятия законов в отношении ведения бухгалтерского учета малыми предприятиями. Особое внимание уделено специальным налоговым режимам, а также приведена статистика по индивидуальным предпринимателям, и рассмотрен закон о налоговых каникулах, принятый для решения проблемы, связанной с сокращением числа индивидуальных предпринимателей.

Ключевые слова: малый бизнес, специальные налоговые режимы, налоговые каникулы, индивидуальные предприниматели.

Y. V. Ikonnikova

Reshetnev Siberian State Aerospace University,
Krasnoyarsk, Russian Federation

GOVERNMENT PROMOTION OF SMALL BUSINESS

The article are considered the problems of small business in Russian Federation and stimulation methods of small business development by adopting laws in relation to accounting by small businesses. Particular attention is paid to special tax regimes and it was carried out statistical analysis by individual entrepreneurs and reviewed the law on tax holidays adopted to address the problems associated with reducing the number of individual entrepreneurs.

Keywords: small business, special tax modes, tax holidays, individual entrepreneur.

Малый бизнес сегодня сталкивается со множеством трудностей. Во-первых, финансовых, таких как высокие ставки по налогам, высокая стоимость страхования, высокая стоимость аренды площадей, проблемы с поиском источников финансирования (кредит получить сложно, как и найти инвестора, потому что малый бизнес подвержен большому риску). Во-вторых, технические: проблемы с транспортировкой, низкий уровень технической оснащенности. В-третьих, проблема кадров и управления: нехватка квалифицированных компетентных работников, отсутствие грамотного планирования. В-четвертых, проблемы бухгалтерии: большое количество отчетов в различные инстанции, частые проверки, нестабильное законодательство. И в-пятых, высокая конкуренция и общее кризисное состояние экономики.

По данным Федеральной службы госстатистики, за 2012–2013 годы прекратили свою деятельность 874300 индивидуальных предпринимателей, а зарегистрировалось 305500 [5]. По данным Минэкономразвития России, количество индивидуальных предпринимателей уменьшилось к 2014 году по сравнению с 2012 годом почти на 13 %. При этом именно индивидуальные предприниматели составляют более 63 % от общего количества субъектов малого и среднего бизнеса в стране. Основной причиной такого сокращения количества индивидуальных предпринимателей стало увеличение в 2013 году размеров страховых взносов в пенсионные фонды для этой категории плательщиков

более чем в два раза. При этом многие граждане, отказавшиеся от статуса индивидуального предпринимателя, продолжили вести предпринимательскую деятельность нелегально. Как отмечает Минэкономразвития России, в результате этих и других факторов в теневом сегменте экономики сегодня заняты от 20 до 30 % россиян [6].

В то же время малый бизнес играет значительную роль в развитии экономики страны. Чем больше количество малых предприятий в стране, тем быстрее ее возможность реагировать на изменение экономической ситуации и адаптироваться в ней. Малое предпринимательство также несет в себе и социальную функцию, особенно в регионах, где численность населения мала и уровень экономического развития невысок. Поэтому государство должно быть заинтересованно в поддержке малого предпринимательства и всячески содействовать возникновению новых предприятий и их развитию посредством принятия законов в отношении ведения бухгалтерского учета малыми предприятиями и снижения налоговых ставок. Однако на деле российские законы не всегда способствуют улучшению условий для функционирования малых предприятий, хотя в общей картине условия для малого бизнеса все же благоприятные.

Рассмотрим, какие виды поддержки оказывает государство малым предприятиям. Во-первых, финансовая поддержка субъектов малого предпринимательства. Государство помогает решить проблему источников финансирования, содействуя в кредитовании, а также предоставляет субсидирование и гранты.

Во-вторых, что касается бухгалтерского учета, с 1 января 2013 года вступил в силу Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете». Согласно п. 2 ст. 6 данного закона индивидуальные предприниматели вправе не вести бухгалтерский учет в случае, если в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах они ведут учет доходов или расходов и (или) иных объектов налогообложения в порядке, установленном законодательством [7].

Также для малых предприятий разрешено вести учет, не применяя целый ряд ПБУ, что тоже является серьезным послаблением в методологии ведения бухгалтерского учета. Возможность предоставления сокращенной бухгалтерской отчетности является серьезным облегчением для бухгалтера малого предприятия. Существенным фактором в данном случае является возможность раскрытия в бухгалтерской отчетности меньшего объема информации.

Для снижения административной нагрузки на субъекты малого предпринимательства в связи с исполнением обязанности ведения бухгалтерского учета предусмотрены следующие направления:

- малые предприятия могут вести бухгалтерский учет по простой системе (без применения двойной записи) (Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008));
- малые предприятия могут самостоятельно определять состав регистров бухгалтерского учета и утверждать их формы (Федеральный закон «О бухгалтерском учете», Типовые рекомендации по организации бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства, утвержденные приказом Минфина России от 21.12.1998 № 64н);
- малые предприятия могут составлять упрощенную бухгалтерскую отчетность (Федеральный закон «О бухгалтерском учете», Приказ Минфина России от 02.07.2010 № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций»);
- руководителям субъектов малого предпринимательства предоставляется право принимать на себя ведение бухгалтерского учета (Федеральный закон «О бухгалтерском учете»).

В-третьих, существуют серьезные смягчения по налогам для малых предприятий. Отдельным блоком малое и среднее предпринимательство присутствует в ежегодном послании Президента к Федеральному собранию Российской Федерации. В последнем Послании также заявлен ряд мер, направленных на поддержку малого предпринима-

тельства – налоговый мораторий на 4 года, налоговые каникулы для вновь созданных производств, снижение контрольно-надзорного давления. Таким образом, государством в лице Президента заявлен четкий фокус на стимулирование малого и среднего предпринимательства и предпринимательской инициативы как приоритета на ближайшие годы и создания возможностей для свободной реализации граждан в качестве ответа на любые внешние ограничения [7].

Для поддержки малого и среднего бизнеса государством установлены специальные налоговые режимы, активно используемые малыми предприятиями. К специальным налоговым режимам относятся:

1. Упрощенная система налогообложения (УСН – система уплаты налогов, при которой обязанность по уплате налога на прибыль (доход – для индивидуальных предпринимателей), налога на добавленную стоимость (кроме таможенного), исчисляемого по внутренним операциям (при реализации, передаче для собственных нужд, выполнении строительно-монтажных работ для собственного потребления), налога на имущество, единого социального налога заменяется уплатой одного налога, а все остальные, установленные для них обязанности (налоговые, страховые, бухгалтерские, статистические) выполняются в общем порядке; выбирается по желанию, имеет две разные формы, регулируется гл. 26.2 Налогового кодекса).

2. Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности (ЕНВД – в обязательном порядке применяется при осуществлении определенных видов хозяйственной деятельности, перечень которых утверждается местными органами власти; выбирается по желанию, регулируется гл. 26.3 Налогового кодекса).

3. Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (ЕСХН – заменяет уплату налога на прибыль организаций, НДС, налога на доходы физических лиц (индивидуальных предпринимателей), налога на имущество организаций, налога на имущество физических лиц (индивидуальных предпринимателей), а также единого социального налога, иные налоги и сборы уплачиваются в общеустановленном порядке; выбирается по желанию, регламентируется гл. 26.1. Налогового кодекса).

4. Патентная система налогообложения (система налогообложения, которая предназначена только для отдельных категорий индивидуальных предпринимателей, осуществляющих определенные виды деятельности; освобождает индивидуальных предпринимателей от обязанности по уплате налога на доходы физических лиц, налога на имущество физических лиц, налога на добавленную стоимость, иные налоги уплачиваются в соответствии с законодательством о налогах и сборах; введена в России с 2013 года, выбирается добровольно, регулируется гл. 26.5 Налогового кодекса) [4].

Применение специальных налоговых режимов ограничено различными условиями, которые призваны не дать возможность крупному бизнесу использовать эти режимы. С 2013 года все специальные системы могут выбираться добровольно. Основное предназначение специальных налоговых режимов – создать более легкий налоговый климат для малого бизнеса.

Выбирая систему налогообложения, в первую очередь необходимо учитывать вид деятельности, количество наемных работников, годовой объем денежного оборота, соотношение уровня доходов и расходов, наличие основных средств.

Также в соответствии с принятым 29.12.2014 года Федеральным законом № 477-ФЗ, с 1-го января 2015 года субъекты РФ могут устанавливать нулевые налоговые ставки для впервые зарегистрированных предпринимателей, осуществляющих деятельность в производственной, социальной и (или) научной сферах. Налоговые каникулы могут быть предоставлены на один или два года в течение 2015–2020 годов. Нулевая налоговая ставка может вводиться в рамках как патентной системы налогообложения, так и УСН. При этом минимальный налог по УСН, предусмотренный п. 6 ст. 346.18 НК РФ,

в период налоговых каникул не уплачивается. Организации, использующие УСН или патентную систему налогообложения, освобождены только от уплаты налога на прибыль и налога на имущество организаций, а также НДС. Все прочие налоговые платежи (земельный налог, акцизы и т. д.) уплачиваются ими в полном размере. По итогам налогового периода доля доходов от видов деятельности, в отношении которых применялась налоговая ставка в размере 0 %, должна быть не менее 70 % от общего объема доходов предпринимателя. При этом если предприниматель работает по патентной системе и имеет патенты на осуществление других видов деятельности, не попадающих под налоговые каникулы, то у него возникает обязанность вести отдельный учет доходов [3].

Таким образом, государство решает часть проблем малого бизнеса, касающихся финансирования (кредитование, субсидирование и выделение грантов), а также бухгалтерского учета (малым предприятиям разрешено вести учет без применения двойной записи, предоставлять сокращенную бухгалтерскую отчетность, самостоятельно определять состав регистров бухгалтерского учета и утверждать их формы, а индивидуальные предприниматели вправе не вести бухгалтерский учет совсем) и налогового учета (введение налогового моратория, налоговых каникул для вновь зарегистрированных индивидуальных предпринимателей, специальные налоговые режимы, уменьшающие ставки по налогам и упрощающие ведение налогового учета для малых предприятий, хотя выплаты по налогам по-прежнему остаются весьма значительными). Что касается остальных проблем малого бизнеса, часть из них является внутренними проблемами такими, как отсутствие грамотного бизнес-планирования или эффективного управления. К некоторым проблемам, таким как конкуренция, техническая оснащенность или кадры, государство имеет косвенное отношение. Что касается законодательства и общего состояния экономики в стране, очевидно, что над этими проблемами работают. Экономика не стабильна, но ее стабильность как раз и связана с развитием малого бизнеса.

И, подводя итог, можно сказать, что, несмотря на все трудности, предприятия малого бизнеса имеют довольно благоприятные условия для развития и функционирования в России. Бухгалтерский и налоговый учет весьма упрощен по сравнению с учетом на крупных предприятиях. На государственном уровне постоянно принимаются новые законы, стимулирующие развитие малого бизнеса в стране и упрощающие образование новых предприятий, что, в свою очередь, укрепляет экономику страны в целом.

Библиографические ссылки

1. О внесении изменений в часть вторую Налогового Кодекса Российской Федерации : федер. закон от 29.12.2014 г. № 477-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
2. Налоговый Кодекс Российской Федерации (часть вторая). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
3. Малое и среднее предпринимательство в России : статистич. сб. М. : Росстат, 2014. 86 с.
4. Информационно-правовой портал «Гарант» [Электронная версия]. URL: <http://www.garant.ru> (дата обращения: 19.11.2015).
5. Блудян М. Роль малого и среднего предпринимательства в экономике Российской Федерации [Электронная версия]. URL: <http://smb.gov.ru/news/15835.html> (дата обращения: 19.11.2015).

© Иконникова Я. В., 2015

Т. С. Илларионова, М. И. Мигунова

Красноярский институт железнодорожного транспорта –
филиал Иркутского государственного университета путей сообщения,
Российская Федерация, Красноярск

ОСНОВНЫЕ НАПРАВЛЕНИЯ РЕФОРМИРОВАНИЯ ПЕНСИОННОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Рассмотрено обобщение реформы пенсионного обеспечения в Российской Федерации, действующей с 1 января 2015 года, выявлены ее преимущества и недостатки, а также разработаны меры по улучшению пенсионной системы.

Ключевые слова: пенсионная система, реформа пенсионного обеспечения, трудовая пенсия, накопительный балл, преимущества и недостатки реформы.

T. S. Illarionova, M. I. Migynova

Krasnoyarsk Institute of Railway Transport – Branch of the Irkutsk State University
of Railway Engineering, Krasnoyarsk, Russian Federation

BASIC DIRECTIONS OF PENSION REFORM IN THE RUSSIAN FEDERATION

Is generalized of pension reform in the Russian Federation in effect from 1 January 2015, revealed its advantages and disadvantages and developed measures for improving the pension system.

Keywords: pension system, pension reform, retirement pension, savings score, advantages and disadvantages of reform.

В соответствии с Конституцией Российской Федерации наша страна считается социальным демократическим государством, которое оказывает содействие максимально возможному благополучию граждан и их социальной защищенности. К тому же на государство возложена обязанность обеспечить материальной поддержкой граждан, которые в связи с состоянием здоровья либо возрастом, не позволяющим работать, не имеют дохода для обеспечения себя и своей семьи прожиточным минимумом. Поэтому Российская Федерация имеет ряд действующих государственных программ в поддержку матерей, детей, пожилых людей и инвалидов по средствам государственных, пенсионных выплат и пособий.

Актуальность выбранной темы заключается в том, что пенсионное обеспечение населения Российской Федерации волнует не только нынешних пенсионеров, но и современное молодое поколение, так как им уже сейчас приходится думать о формировании своей будущей эмеритуре.

Целью написания данной статьи является выявление направлений реформы пенсионного обеспечения в Российской Федерации.

Для достижения цели необходимо решить ряд задач, а именно:

- сформулировать основные направления реформы;
- обобщить статистический материал по предмету исследования;
- определить основные преимущества и недостатки реформы;

– разработать меры по улучшению пенсионной системы.

Не вдаваясь в полемику вопроса относительно существующих взглядов на толкование понятия «трудовая пенсия», отметим, что в целом ее трактуют следующим образом: трудовая пенсия – это ежемесячная денежная выплата в целях компенсации застрахованным лицам заработной платы и иных выплат и вознаграждений, утраченных ими в связи с наступлением нетрудоспособности вследствие старости или инвалидности [2]. Виды трудовой пенсии отображены на рис. 1.

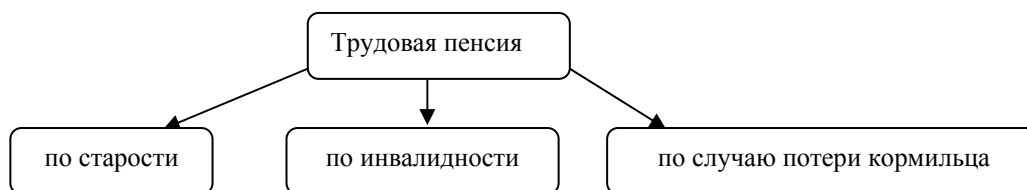


Рис. 1. Виды трудовой пенсии

Причинами пенсионной реформы, действующей с 1 января 2015 года, стали:

– дефицит в бюджете Пенсионного фонда. Согласно Федеральному закону от 05.10.2015 № 279-ФЗ «Об исполнении бюджета Пенсионного фонда Российской Федерации за 2014 год», бюджет Пенсионного фонда РФ за 2014 год исполнен с дефицитом в размере 31,06 млрд руб. [1];

– ежегодно сокращающееся трудоспособное население в числе 1 миллиона человек;

– большое число пожилых граждан, которые занимают третью долю от всей численности населения. В соответствии с данными Федерального закона от 05.10.2015 № 279-ФЗ «Об исполнении бюджета Пенсионного фонда Российской Федерации» общая численность пенсионеров на конец 2014 года составила 41,5 млн человек (прирост составил 437,1 тыс. человек).

Цель проводимой реформы заключается в обеспечении устойчивости пенсионной системы России, росте размера пенсионного пособия вследствие стимулирования граждан выходить на трудовую пенсию в более позднем возрасте, так как за каждый год работы после наступления пенсионного возраста начисляются дополнительные баллы. Предполагается, что поставленные цели будут достигнуты только к 2025 году.

В настоящее время страховая пенсия рассчитывается с помощью таких показателей, как «годовой пенсионный коэффициент» или «балл», который оценивает каждый год трудовой деятельности гражданина. На количество пенсионных коэффициентов кардинально влияют два фактора – стаж работы и размер официальной заработной платы. Минимум 15 лет трудового стажа с официальной заработной платой не ниже двух МРОТ (по Красноярскому краю 1 МРОТ = 9544 руб.) и 30 пенсионных коэффициентов являются необходимыми условиями для получения права на трудовую пенсию, которые обеспечат гражданам только минимальную выплату [3]. Также действует минимальный порог баллов, необходимых для начисления пенсии, который будет ежегодно увеличиваться с 6,6 до 30 баллов в 2025 году [5].

На данный момент времени пенсии делятся на два вида: страховую и накопительную. Часть заработной платы в размере 22 % работодатель уплачивает в Пенсионный Фонд, из которых 6 % идет на солидарную часть, а оставшиеся 16 % – на будущую пенсию. Из этих 16–10 % поступают на страховую часть пенсии, а оставшиеся 6 % – на накопительную. Накопительную часть можно ремитировать в негосударственный фонд, чтобы они инвестировали сумму за гражданина, или оставить во «Внешэкономбанке», в котором они хранятся по умолчанию [4]. До 2015 года гражданам стоило решить

оставлять накопительную часть или же отказаться от неё. В случае отказа от накопительной части пенсии, все 16 % переходили в страховую часть пенсии.

Для вычисления накопительного балла представляется расчет в виде дроби, в числителе которой 10 или 16 % от годовой зарплаты гражданина в зависимости от того, имеется ли у него накопительная часть или нет, а в знаменателе 16 % от максимальной годовой зарплаты. Законодатель зафиксировал данную величину, она составляла в 2015 году 624 тыс. руб. Результат вычисления следует умножить на 10, после чего гражданин получит цифру своего годового пенсионного коэффициента. Можно сделать вывод, что чем выше зарплата гражданина, тем выше будет и накопительный балл. При расчете суммы пенсии накопительные баллы суммируются за весь период трудовой деятельности гражданина России [3].

Считаю целесообразным привести статистический факт, который несомненно оценивается положительной тенденцией для граждан Российской Федерации. Средний размер пенсий за 2014 год увеличился на 858,95 рублей (в том числе пенсии по старости увеличились на 8 %, а социальные на 17,1 %). Всего за 2014 год на повышение уровня пенсионного обеспечения было направлено 383,9 млрд руб. Рост трудовых пенсий за 2014 год составил 108,1 % к уровню 2013 года [1].

Все вышеизложенное можно свести в таблицу.

Преимущества и недостатки пенсионного реформирования

Преимущества	Недостатки
Защита от инфляции: денежный эквивалент одного пенсионного балла, индексируемым с учетом уровня инфляции	Ужесточение условий на получение трудовой пенсии: увеличение трудового стажа и введение накопительного балла
Сбалансированность бюджета Пенсионного Фонда РФ, т. е. экономия до 498 млрд руб. к 2018 году	«Двойной барьер»: если гражданин имеет 30 накопленных баллов, но трудовой стаж составляет менее 15 лет, то накопительные баллы аннулируются государством, что является конфискацией

Поскольку при реформировании пенсионной системы имеются как преимущества, так и недостатки, то для дальнейшей комплексной проработки перспектив развития обязательного накопительного пенсионного страхования и негосударственного обеспечения необходимы меры по улучшению пенсионной системы (рис. 2).

Последовательное осуществление реформы системы пенсионного обеспечения будет иметь целый ряд благоприятных как социальных, так и экономических последствий. При этом благоприятный характер этих последствий проявится как в отношении самой пенсионной системы, так и в отношении общей социально-экономической ситуации в стране.

Реализация предлагаемых мер способствует снижению уровня дефицита распределительного компонента к 2020 году до 1,2 % валового внутреннего продукта, а к 2030 году:

- оптимизировать дефицит пенсионной системы на уровне 0,9 % валового внутреннего продукта;
- обеспечить соотношение пенсии с прожиточным минимумом пенсионера – до 3 прожиточных минимумов пенсионера в 2030-е годы с последующим прогрессивным увеличением данного показателя;
- создать условия, которые повышают коэффициент замещения пенсией утраченного заработка не менее чем до 40 % для лиц, которые выработали нормативный стаж с заработком не менее среднестатистического. При этом индивидуальный коэффициент замещения с учетом дополнительных корпоративных и индивидуальных

форм накоплений может достигнуть от 47 до 50 % (при 42–45-летнем трудовом стаже – до 55–70 %) [6].

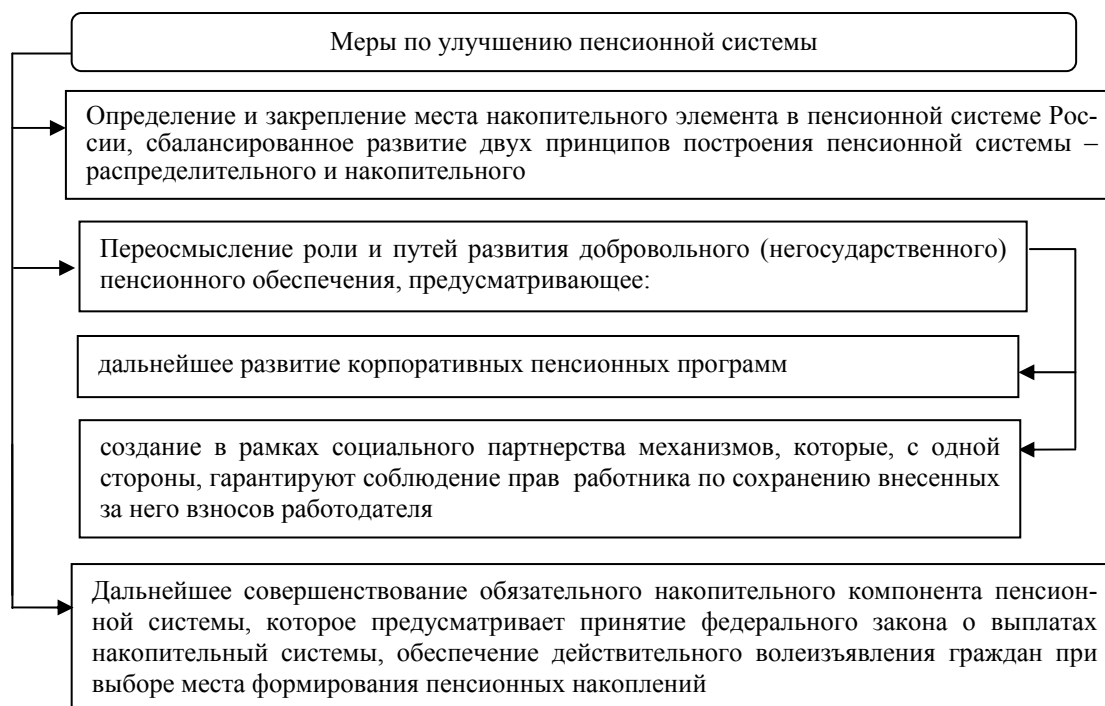


Рис. 2. Предлагаемые меры по улучшению пенсионной системы

Предлагается активизировать работу по заключению международных договоров в области пенсионного обеспечения, которые основаны на принципе пропорциональности. В среднесрочной перспективе особое внимание следует уделить созданию общего пенсионного пространства в отношении с другими государствами, имеющие с Россией интеграционные проекты.

В нынешних демографических условиях необходимо более активно поддерживать становление добровольного пенсионного обеспечения, так как расходы государства на пенсионное обеспечения будут стремительно расти. Вследствие этого данная поддержка, с одной стороны, послужит улучшению качества жизни пенсионеров в ближайшей перспективе, а с другой – будет способствовать социально-экономическому развитию регионов путем инвестирования на эти цели сформированных таким образом ресурсов. Развивать данное направление стоит путем активного информирования граждан, предоставления им налоговых льгот и иных форм стимулирования для добровольных пенсионных программ.

Таким образом, ситуация в пенсионной сфере станет лучше в том случае, если удастся расширить масштабы формальной занятости, снизить темпы инфляции, повысить стабильность финансовых рынков и способствовать эффективному и устойчивому экономическому росту.

Библиографические ссылки

1. Об исполнении бюджета Пенсионного фонда Российской Федерации за 2014 год [Электронная версия] : федер. закон от 05.10.2015 № 279-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

2. О трудовых пенсиях в Российской Федерации [Электронная версия] : федер. закон от 17.12.2001 г. № 173-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант-Плюс».

3. О накопительной пенсии [Электронная версия] : федер. закон от 28.12.2013 № 424-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

4. Булин Д. Пенсионная реформа: получить пенсию будет сложнее // Российская газета. 2013.23.12. № 6265.

5. Демина Е. В. Пенсионная реформа 2015 года: последние новости [Электронный ресурс]. URL: <http://god2015.com/novosti-2015/pensionnaya-reforma-2015-goda> (дата обращения: 10.08.2015).

6. ГиLINEц М. А. Социальное партнерство [Электронный ресурс]. URL: http://oilru.com/pdf_sp/social_partnership_35.pdf (дата обращения: 06.07.2015).

© Илларионова Т. С., Мигунова М. И., 2015

Д. А. Каримова, Г. В. Денисенко
Сибирский государственный аэрокосмический университет
имени академика М. Ф. Решетнева, Российская Федерация, Красноярск

МЕТОДИКА СОЦИАЛЬНОГО АУДИТА МЕДИЦИНСКИХ УЧРЕЖДЕНИЙ

Приводится понятие «социальный аудит», а также проблемы его проведения. Обоснована необходимость проведения социального аудита в медицинских учреждениях.

Ключевые слова: социальный аудит, социальный аудит в медицинских учреждениях.

D. A. Karimova, G. V. Denisenko
Reshetnev Siberian State Aerospace University,
Krasnoyarsk, Russian Federation

SOCIAL AUDIT METHODOLOGY OF MEDICAL INSTITUTIONS

Is presented the determination «of social audit» and problems of its realization, based the necessary of social auditing in medical institutions.

Keywords: social audit, social audit in health facilities.

В настоящее время не существует общепринятой методики проведения социального аудита медицинских учреждений, в то время как это могло бы повысить качество медицинских услуг и снизить риск социальной незащищенности граждан, обеспечить рациональное использование человеческих, финансовых и материальных ресурсов, что особенно актуально для медицинских учреждений региона.

Существующие рекомендации в экономической литературе по данной проблеме носят, как правило, общий характер и не могут быть использованы для проведения аудита конкретного медицинского учреждения. Применение международного опыта также не всегда возможно, так как российские предприятия имеют свои особенности. Таким образом, система проведения социального аудита, которая бы учитывала специфику деятельности медицинских учреждений, практически не разработана.

Разработана и апробирована методика аудита деятельности медицинских учреждений, которая представляет собой комплекс норм, правил, требований к проведению независимой аудиторской проверки, полноты и точности отражения в бухгалтерском учете операций, достоверности определения финансовых, социальных и экологических результатов деятельности учреждения.

За основу для разработки методики социального аудита взята методика аудита человеческих ресурсов, предложенная Шулус А. А.

Авторская методика проведения социального аудита в специализированных медицинских учреждениях подразумевает последовательную реализацию четырех этапов: этап предварительного планирования, этап планирования аудита, этап проверка по существу, заключительный этап. Структура методики социального аудита медицинских учреждений представлена на рис. 1.

Первым этапом проведения аудиторской проверки является этап предварительного планирования.

Для осуществления аудита необходимо сформировать научно-методическую и нормативно-правовую базу, обеспечивающую поступление достоверной информации деятельности медицинского учреждения.

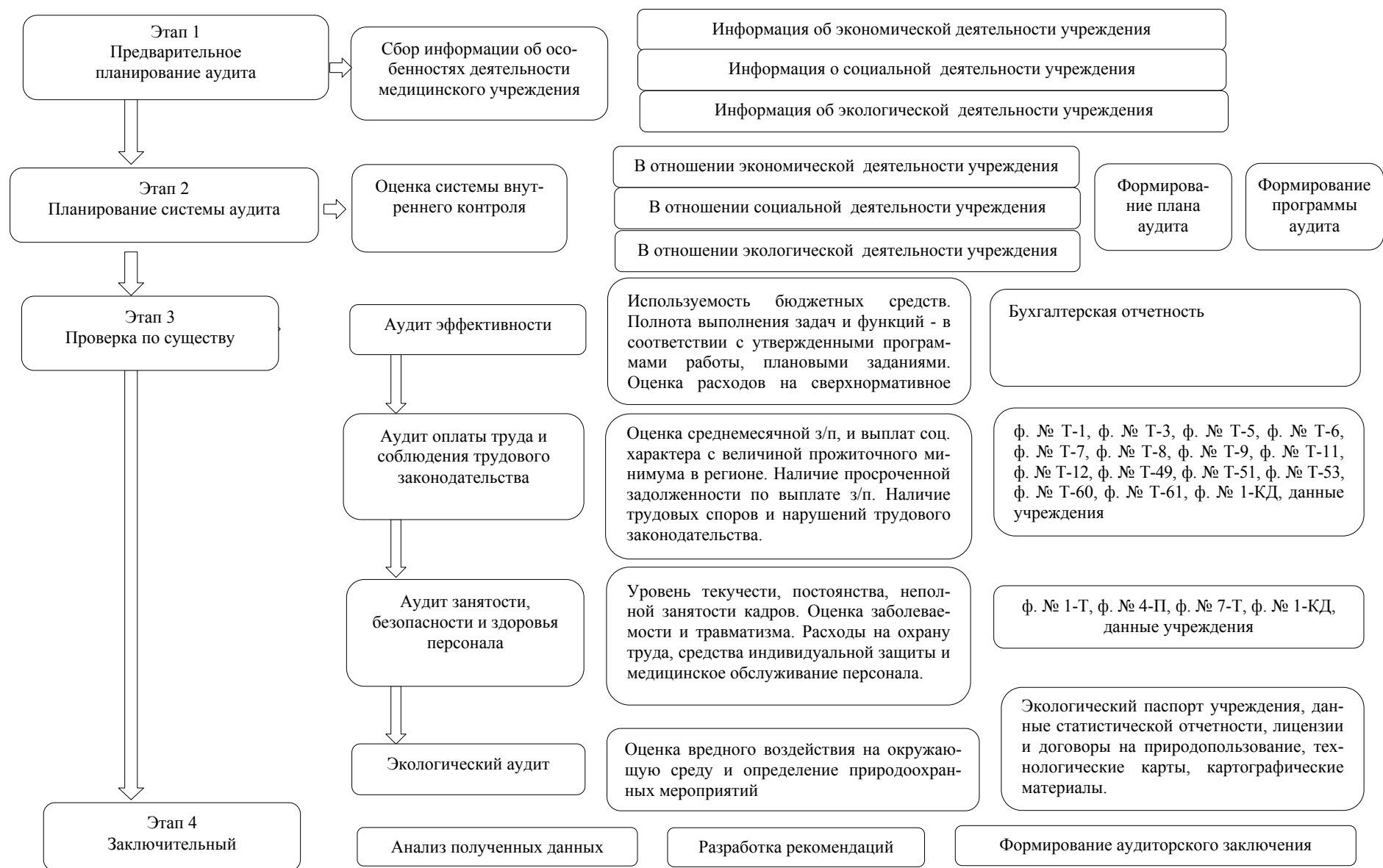


Рис. 1. Схема методики проведения социального аудита в медицинском учреждении

На данном этапе необходимо изучить информацию об индивидуальных особенностях деятельности и состоянии системы социально-трудовых отношений, а также о воздействии вредных веществ медицинского учреждения на окружающую природную среду. Схема предварительного планирования представлена на рис. 2. Схема этапа предварительного планирования социального аудита медицинских учреждений, представлена на рис. 2.



Рис. 2. Алгоритм проведения социального аудита в медицинском учреждении

Источниками информации этапа предварительного планирования социального аудита, являются документы, представленные на рис. 3.

Следующим этапом аудита является планирование. Данный этап является одним из важнейших при проведении аудиторской проверки, на котором определяется оптимальная стратегия и тактика проведения аудита с учетом индивидуальных особенностей медицинского учреждения. Планирование включает в себя ряд мероприятий: оценку надежности системы внутреннего контроля, оценку системы внутреннего контроля в области финансовой деятельности, оценку системы внутреннего контроля человеческих ресурсов, оценку системы внутреннего контроля в области экологической деятельности учреждения, оценку аудиторских рисков, формирование общего плана и программы аудита.

Следующим этапом проведения аудиторской проверки является аудит по существу.

В состав данного этапа при проведении социального аудита в медицинских учреждениях, предлагаем включить следующие направления:

- 1) аудит эффективности;
- 2) аудит оплаты труда и соблюдения трудового законодательства;
- 3) аудит занятости, безопасности и здоровья персонала;
- 4) экологический аудит.

Четвертым этапом аудиторской проверки является заключительный этап.

На заключительном этапе аудитор производит оценку и анализ полученной в ходе аудита информации. Результаты предложенных процедур систематизируются и обобщаются.

Составляется аудиторское заключение, в котором аудитор выражает свое мнение о результатах проведенной проверки, указывает выявленные нарушения, выдает рекомендации по оптимизации деятельности медицинского учреждения в будущем.

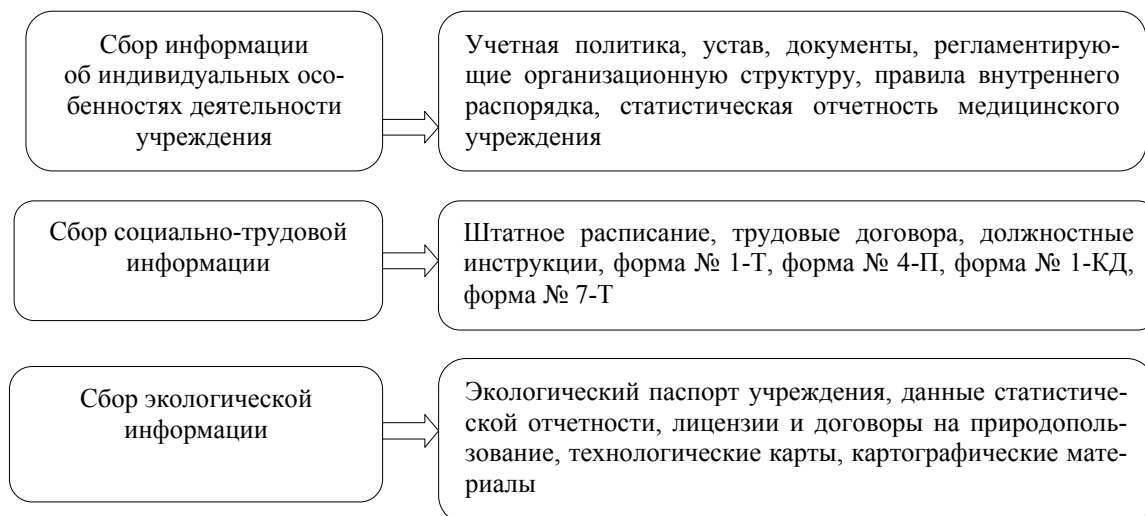


Рис. 3. Источники информации этапа предварительного планирования социального аудита в медицинских учреждениях

Предлагаемая методика проведения социального аудита медицинских учреждений дополнит существующие подходы к проведению социального аудита, расширит границы его использования как эффективного инструмента диагностики социальных рисков и угроз безопасности наемных сотрудников учреждения, позволит повысить качество медицинских услуг и снизить риск социальной незащищенности граждан, обеспечить рациональное использование человеческих, финансовых и материальных ресурсов.

Кроме того, данная методика способствует усилению контроля за использованием бюджетных средств и утилизацией медицинских отходов.

Библиографические ссылки

1. Ерофеева В. А., Пискунов В. А., Битюкова Г. А. Аудит : учеб. пособие. М. : Юрайт, 2010. 638 с.
2. Социальный аудит / Ж. Игаленс, М. Кодр, У. Ландье и др. М. : АТИСО, 2008. 620 с.
3. Кузнецова, Н. В. Социальный аудит как метод диагностики социальной безопасности персонала // Известия Иркутской государственной экономической академии. 2011. № 6.
4. Подольский В. И., Савин А. А. Аудит : учебник. 3-е изд. М. : Юрайт, 2011. 605 с.
5. Суглобов А. Е., Шибек Д. В. Организация аудита медицинских учреждений : аудиторские ведомости. 2009. № 3.
6. Федоренко И. В., Золотарева Г. И. Аудит : учебник . М. : Инфра-М, 2012. 272 с.
7. Хмелев С. А. Социальный аудит как фактор повышения эффективности финансово-хозяйственной деятельности крупных промышленных предприятий // Экономика и управление. 2010.
8. Шулуся А. А., Полова Ю. Н. Социальный аудит : учеб. пособие. М. : АТИСО, 2008. 620 с.
9. Шибек Д. В. Организация и методика аудита медицинских учреждений // Вестник Костромского государственного университета им. Н. А. Некрасова. 2009. № 5.

© Карымова Д. А., Денисенко Г. В., 2015

Д. А. Каримова, Г. В. Денисенко
Сибирский государственный аэрокосмический университет
имени академика М. Ф. Решетнева, Российская Федерация, Красноярск

НЕОБХОДИМОСТЬ ПРОВЕДЕНИЯ СОЦИАЛЬНОГО АУДИТА В МЕДИЦИНСКИХ УЧРЕЖДЕНИЯХ

Приводится понятие «социальный аудит», а также проблемы его проведения. Обоснована необходимость проведения социального аудита в медицинских учреждениях.

Ключевые слова: социальный аудит, социальный аудит в медицинском учреждении.

D. A. Karimova, G.V. Denisenko
Reshetnev Siberian State Aerospace University,
Krasnoyarsk, Russian Federation

NECESSITY OF SOCIAL AUDIT IN MEDICAL INSTITUTIONS

Is presented the determination of social audit and problems of its realization, based the necessary of social auditing in medical institutions.

Keywords: social audit, social audit in a medical facility.

Впервые понятие «социальный аудит» появилось в научной литературе в 1940-х годах. Его ввел Т. Ж. Крепе [8, с. 41] – профессор экономики Стэнфордской школы бизнеса, затем это понятие разрабатывалось в работах Ж. Умбл, а также в работах французских исследователей Р. Candau, I.-М. Peretti, J. Igalens, H. Landier.

В процессе формирования социальный аудит имел следующие определения:

- в середине 1990-х годов «процесс оценки и отчетности о соблюдении организациями социальных и этических норм» (Caledonia Centre for Social Development);
- «общественные „слушания“, „взгляд“» (д-р Ван Ин Хилл – Каледонский университет Глазго);
- «способ коллективного исследования и толкования информации гражданами» (Амитабх Мукерджи);
- «общественный анализ данных государственного учета с целью оценки того, как используются государственные средства и как повысить эффективность их использования» (OSI-PHW);
- в середине 2000 «аудит программы сообществом при активном участии основных заинтересованных сторон и в сотрудничестве с правительством (MKSS)» [8, с. 41].

Аудит медицинских учреждений является одним из важнейших объектов аудита в структуре социальной сферы [5, с. 53].

Перечислим проблемы социального аудита в здравоохранении:

- 1) различные формы собственности медицинских учреждений;
- 2) сложность нормативно-правовой базы функционирования медицинских учреждений, частые изменения нормативных актов, регулирующих их деятельность;

3) ведомственный финансовый контроль, частично воздействующий только на медицинские учреждения, находящиеся в государственной и муниципальной собственности. Для остальных медицинских учреждений (негосударственного сектора) контроль практически упразднен, создаются условия для бесконтрольности и вседозволенности. В связи с этим актуальным становится вопрос развития методологии социального учета и аудита. Самостоятельно хозяйствующие субъекты социальной сферы непосредственно заинтересованы в достоверной и реальной оценке финансового состояния медицинских учреждений и своих партнеров в подтверждении соответствия деятельности законом и учредительным документам.

Недостаточная теоретическая разработанность данного направления аудита, необходимость дальнейшего развития теории, методологии и организации аудита медицинских учреждений, а также большая практическая востребованность конкретных методов и методик аудита, вызывает потребность разработки научно обоснованной и законодательно закреплённой методики социального аудита в медицинских учреждениях. Создание этой методики требует глубоких теоретических исследований проведения социального аудита [5, с. 54].

При проведении анализа социального аудита рассмотрено пять существующих методик разных авторов. Для удобства всем исследуемым методикам даны номера от 1 до 5. Распределение присвоенного номера методики по авторам, представлено в табл. 1.

Таблица 1

Распределение присвоенного номера методики по авторам

Номер методики	Автор методики	Социальный аудит
Методика № 1	Кузнецова Н. В.	Методика аудита социальной безопасности персонала
Методика № 2	Шулус А. А.	Методика проведения экологического аудита
Методика № 3	Игаленс Ж	Аудит системы управления человеческими ресурсами
Методика № 4	Суглобов А. С.	Методика аудита медицинских учреждений
Методика № 5	Шибиков Д. В.	Методика аудита медицинских учреждений

В отношении всех описанных выше методик был проведен анализ по следующим параметрам:

- 1) количество и состав объектов аудита (видов работ);
- 2) наличие работ, связанных с контролем качества аудита;
- 3) пользователи результатами аудиторской проверки.

Сравнительная характеристика проведенного анализа методик социального аудита по каждому из параметров представлена в табл. 2.

Анализ сравнительных характеристик показал, что во всех представленных методиках проведения социального аудита существует перечень видов работ. Как правило, объекты аудита распределены по трем этапам аудиторской проверки, таким как:

- планирование;
- аудит по существу;
- заключительный этап.

В методике № 5 имеется этап предварительного планирования. В методиках № 1 и № 2 заключительный этап отсутствует. Основное количество видов работ выполняется в ходе аудита по существу. Во всех методиках количество видов работ на этапе планирования и заключительном этапе минимально либо работы на данных этапах не предусмотрены.

Сравнительная характеристика методик социального аудита

Параметры проведения анализа	Методика 1	Методика 2	Методика 3	Методика 4	Методика 5
1. Количество и состав объектов аудита (видов работ)					
Организационно подготовительная стадия	+	+	+	+	+
Оценка рисков персонала	+	–	–	–	–
Планирование	–	–	–	–	+
Проверка по существу	–	+	+	+	–
Оценка социальной и правовой защищенности персонала	+	–	–	–	–
Оценка социального климата	+	–	–	–	–
Технологический этап	–	–	–	–	+
Завершающая стадия	–	–	+	+	+
Разработка мероприятий, направленных на обеспечение социальной безопасности персонала	+	–	–	–	–
Организация контроля по материалам аудиторского заключения	–	+	–	–	–
2. Наличие работ, связанных с контролем качества аудита					
	+	+	–	–	–
3. Пользователи результатами аудиторской проверки					
	+	+	+	+	+
Руководство организации	–	+	–	–	–
Органы государственной власти	–	+	–	–	–
Органы местного самоуправления	–	+	–	–	–
Работники (представители работников)	–	+	–	–	–
Граждане, проживающие на одной территории с промышленным объектом (представители граждан)	–	+	–	–	–
Представители медицинской статистики стационарных и амбулаторных лечебных медицинских учреждений	–	+	–	–	–
Общественные организации	–	+	–	–	–

В методиках № 1 и № 2 в перечень видов работ на заключительном этапе включены работы по внутреннему контролю качества аудита. Методика № 5 предусматривает работы, связанные с контролем качества аудита, но в перечне видов работ они отсутствуют.

По всем анализируемым методикам руководство организации является главным пользователем результатами аудиторской проверки. Обширный список пользователей результатами аудиторской проверки наблюдается в методике № 2 – экологический аудит. Это связано с тем, что решение экологических задач на микро- и макроуровнях находится в плоскости социальной ответственности государства.

На основании проведенного исследования существующих методик социального аудита можно сделать вывод, что ни один подход не удовлетворяет современным требованиям в области гармонизации экономических показателей деятельности медицинских учреждений с социальными и экологическими факторами субъекта.

Для медицинских учреждений необходим специализированный аудит, который способствует получению достоверной информации о деятельности учреждений и усилению контроля за использованием финансовых ресурсов, позволяет повысить качест-

во медицинских услуг и снизить риск социальной незащищенности граждан, обеспечить рациональное использование человеческих, финансовых и материальных ресурсов, а это особенно актуально для медицинских учреждений региона.

Библиографический список

1. Ерофеева В. А., Пискунов В. А., Битюкова Г. А. Аудит : учеб. пособие. М. : Юрайт, 2010. 638 с.
2. Социальный аудит / Ж. Игаленс, М. Кодр, У. Ландье, Т. В. Гришина. М. : АТИСО, 2008. 620 с.
3. Кузнецова Н. В. Социальный аудит как метод диагностики социальной безопасности персонала // Известия Иркут. гос. экон. акад. 2011. № 6.
4. Подольский В. И., Савин А. А. Аудит : учебник. 3-е изд. М. : Юрайт, 2011. 605 с.
5. Суглобов А. Е., Шибиков Д. В. Организация аудита медицинских учреждений : аудиторские ведомости. 2009. № 3.
6. Федоренко И. В., Золотарева Г. И. Аудит. М. : Инфра-М, 2012. 272 с.
7. Хмелев С. А. Социальный аудит как фактор повышения эффективности финансово-хозяйственной деятельности крупных промышленных предприятий // Экономика и управление. 2010.
8. Шулуса А. А., Полова Ю. Н. Социальный аудит : учеб. пособие. М. : АТИСО, 2008. 620 с.
9. Шибиков Д. В. Организация и методика аудита медицинских учреждений // Вестник Костромск. гос. ун-та им. Н. А. Некрасова, 2009. № 5.

© Карымова Д. А., Денисенко Г. В., 2015

А. В. Качаева, М. В. Полубелова, А. А. Шефер
Сибирский институт бизнеса, управления и психологии,
Российская Федерация, Красноярск

УЧЕТ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ЦЕНТРОВ ОТВЕТСТВЕННОСТИ ПО ТРАНСФЕРТНЫМ ЦЕНАМ

Отражены основные аспекты традиционной модели управления результатами работы организации, предложена методика учета деятельности центров ответственности по трансфертным ценам, представлены отчеты, позволяющие определить результат учета по трансфертным ценам.

Ключевые слова: управленческий учет, трансфертная цена, центры ответственности, учет затрат, результаты деятельности

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

ACCOUNTING ACTIVITIES OF RESPONSIBILITY CENTERS AT TRANSFER PRICES

In the article are reflected the basic aspects the traditional model of performance management company, offered the method of accounting for the centers of responsibility at the transfer prices, presented reports allowing to determine the result of accounting at the transfer prices.

Keywords: management accounting, transfer price, responsibility centers, cost accounting, results of operations.

В традиционной модели управления результатами работы организации руководители в основном используют затраты, при этом организация является центром прибыли, который включает в себя несколько центров затрат и центр выручки (рис. 1).

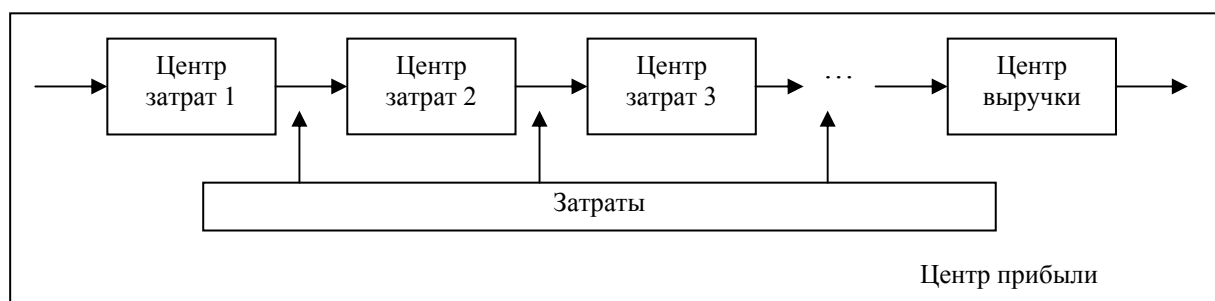


Рис. 1. Фрагмент финансовой структуры организации

В рамках данной модели промежуточная продукция передается последовательно из одного центра затрат в другой и постепенно накапливает затраты. Руководители центров затрат отвечают за соблюдение бюджетных затрат. Такая модель имеет свои плюсы: руководители центров затрат постоянно контролируют затраты своего подраз-

деления, но при этом у них нет стимула снижать затраты ниже бюджетных значений. К недостаткам можно отнести то, что руководителей центров затрат не интересует информация о том, какие затраты уже накопил в себе поступающий к ним промежуточный продукт и какой вклад вносит работа их подразделений в общую прибыль организации.

Для устранения этих недостатков целесообразно предоставить руководителям подразделений большую свободу действий, то есть повысить уровень децентрализации управления организацией. Для этого можно использовать расчеты между подразделениями на основе трансфертной цены. В децентрализованном варианте организация будет представлять совокупность сервис-центров и профит-центра (рис. 2).

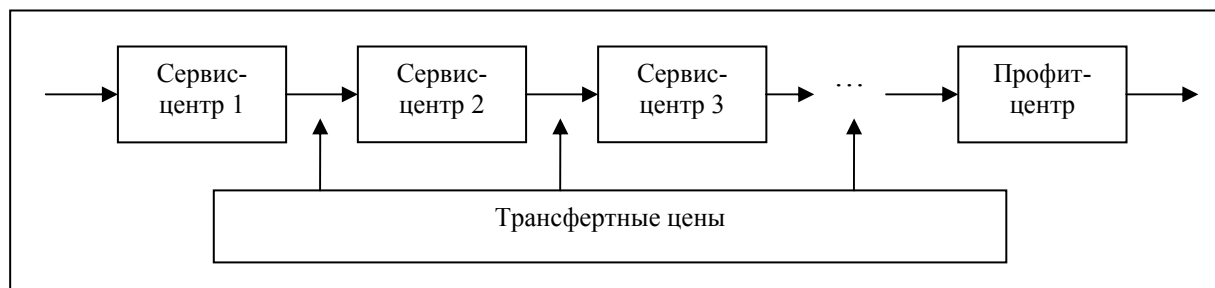


Рис. 2. Фрагмент финансовой структуры организации при децентрализации управления

При децентрализации управления промежуточная продукция будет передаваться из одного сервис-центра в другой сервис-центр с использованием расчетов на основе трансфертной цены. Трансфертная цена – это цена, по которой сервис-центры предоставляют свою продукцию или услуги другим подразделениям предприятия [1].

Методы определения трансфертной цены подробно описаны, но методика учета деятельности центров ответственности на основе трансфертных цен практически не описана.

В целях организации учета деятельности центров ответственности по трансфертным ценам необходимо решить следующие задачи:

1. Определить счета, на которых будет отражаться необходимая информация, и их аналитику.
2. Разработать схему учета и типовые проводки по основным операциям.
3. Разработать формы отчетов, которые позволят определить результат деятельности ЦО и организации в целом.

Рассмотрим решение этих задач на основе следующих исходных данных.

ООО «Море» занимается переработкой рыбы. Технологический процесс реализуется в трех цехах основного производства, которые являются сервис центрами: разделочный цех (ЦО № 1), цех засолки (ЦО № 2) и цех копчения (ЦО № 3). Известны следующие данные о показателях работы этих подразделений.

Затраты в разделочном цехе: сырье – 500 тыс. руб., заработная плата основных производственных рабочих – 150 тыс. руб., страховые взносы – 45 тыс. руб., общепроизводственные расходы – 105 тыс. руб., произведенный полуфабрикат передается в цех засолки по трансфертной цене 1000 тыс. руб.

Затраты в цехе засолки: заработная плата основных производственных рабочих – 150 тыс. руб., страховые взносы – 45 тыс. руб., общепроизводственные расходы – 105 тыс. руб. произведенный полуфабрикат передается в цех копчения по трансфертной цене 1500 тыс. руб.

Затраты в цехе копчения: заработная плата основных производственных рабочих – 150 тыс. руб., страховые взносы – 45 тыс. руб., общепроизводственные расходы –

105 тыс. руб. произведенный полуфабрикат передается на склад по трансфертной цене 2000 тыс. руб.

Готовая продукция реализуется ООО «Море» за 2500 тыс. руб., общехозяйственные затраты 400 тыс. руб.

Для расчета результатов деятельности производственных центров ответственности и организации потребуется обеспечить формирование на счетах бухгалтерского учета следующей информации: на сч. 20 необходимо детализировать информацию по производству продукции в каждом производственном цехе, по видам продукции, статьям затрат; на сч. 25 необходимо детализировать информацию по затратам каждого производственного цеха и статьям общепроизводственных затрат. Для расчета результатов деятельности (прибыли) по каждому центру ответственности предлагается использовать сч. 40, к которому нужно открыть субсчета для каждого центра ответственности и вида продукции. Предлагаемые счета и субсчета для описанного ранее примера представлены в табл. 1.

Таблица 1

Счета, рекомендуемые для расчета результатов по центрам ответственности

Счет	Наименование
20.1	Производство продукции в разделочном цехе
20.2	Производство продукции в цехе засолки
20.3	Производство продукции в цехе копчения
20.X.1	Скумбрия
20.X.2	Кета
20.X.3	Карп
20.X.X.1	Материалы
20.X.X.2	Заработная плата
20.X.X.3	Страховые взносы
20.X.X.4	Стоимость полученных полуфабрикатов
20.X.X.5	Общепроизводственные расходы
40.1	Полуфабрикаты разделочного цеха
40.2	Полуфабрикаты цеха засолки
40.3	Продукция цеха копчения
40.X.1	Скумбрия
40.X.2	Кета
40.X.3	Карп
25.1	Общепроизводственные расходы разделочного цеха
25.2	Общепроизводственные расходы цеха соления
25.3	Общепроизводственные расходы цеха копчения
25.X.1	Заработная плата
25.X.2	Страховые взносы
25.X.3	прочее

Учет затрат и результатов предлагается осуществлять следующим образом. По дебету субсчетов центров ответственности, открытых к сч. 20, в разрезе видов продукции и статей затрат собираются затраты (сырье, стоимость полученных полуфабрикатов, заработная плата основных производственных рабочих, страховые взносы, общепроизводственные затраты). С кредита субсчетов сч. 20 в дебет соответствующих субсчетов сч. 40 списывается себестоимость произведенных полуфабрикатов, которые передаются на дальнейшую обработку. Далее с кредита субсчетов сч. 40 в дебет соответ-

ствующих субсчетов сч. 20 относится стоимость передаваемых полуфабрикатов по трансфертным ценам. Сальдо субсчетов сч. 40 покажет прибыль, получаемую каждым центром ответственности в целом и по каждому виду продукции. Предлагаемая схема учета представлена на рис. 3.

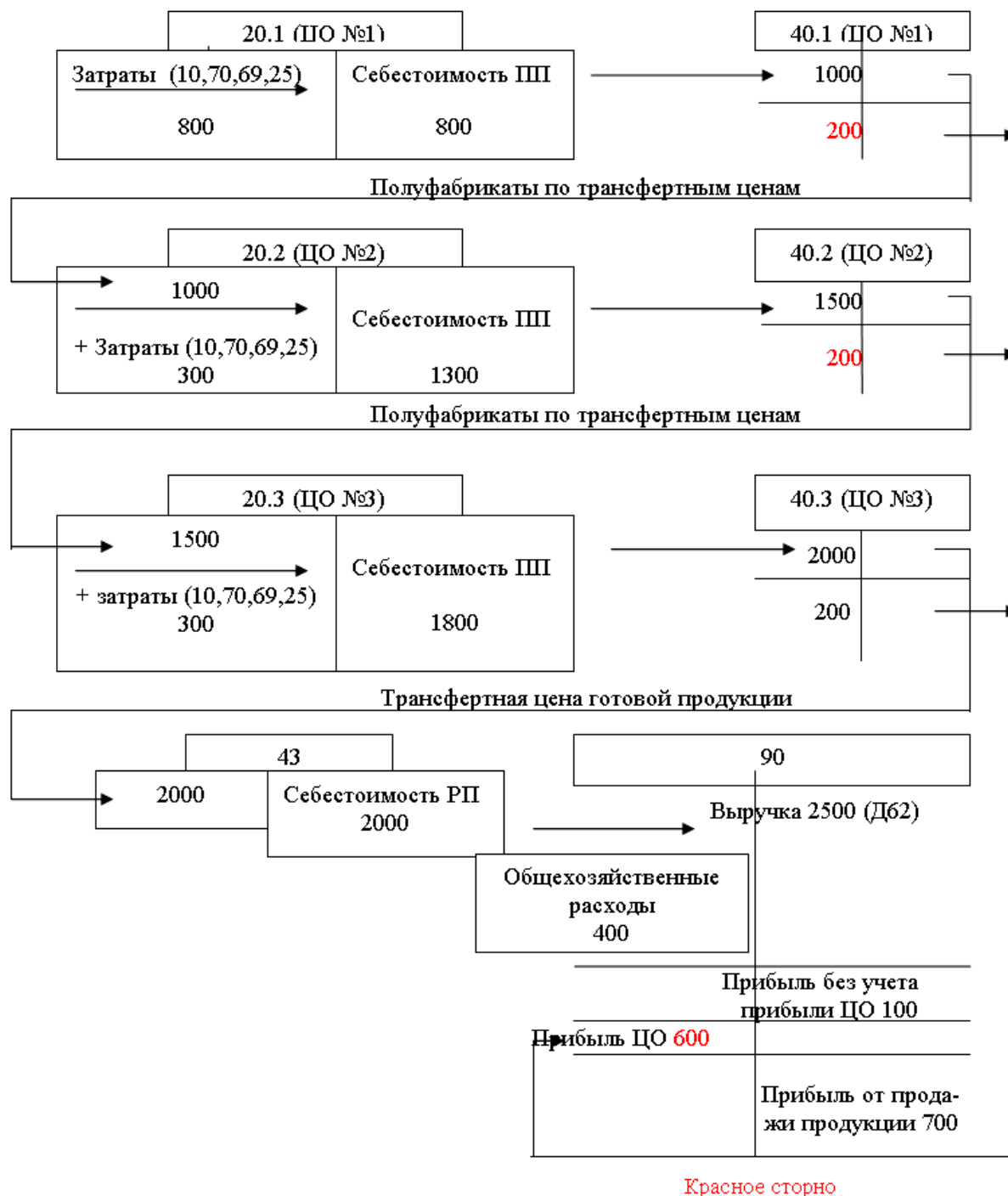


Рис. 3. Схема учета затрат и результатов по трансфертным ценам

Предложенные детализация счетов и методика учета позволят оперативно формировать отчет о результатах деятельности центров ответственности (табл. 2) и отчет о доходах и расходах организации (табл. 3).

Таблица 2

Отчет о результатах работы ЦО

Показатель	ЦО №1	ЦО №2	ЦО №3
Выручка	100	150	200
Себестоимость РП:	100	130	180
себестоимость полуфабрикатов ЦО	80	100	130
добавленные затраты	–	30	30
Валовая прибыль	20	20	20

Таблица 3

Отчет о доходах и расходах организации

Показатель	Значение
Выручка	250
Себестоимость РП (по трансфертным ценам)	200
ОХЗ	40
Прибыль организации без учета прибыли ЦО	10
Прибыль ЦО	60
Прибыль от продажи продукции	70

Предлагаемая схема учета затрат и результатов по трансфертным ценам позволит решать следующие задачи:

- 1) предоставлять информацию руководителям центров ответственности для принятия обоснованных экономических решений;
- 2) обеспечивать согласованность целей центров ответственности и организации в целом;
- 3) предоставлять центрам ответственности автономность в принятии решений;
- 4) проводить справедливую оценку деятельности центров ответственности;
- 5) целенаправленно перераспределять часть прибыли между центрами ответственности.

Библиографическая ссылка

1. Полубелова М. В. Применение трансфертных цен для управления деятельности организации [Электронная версия] // Экономика и управление в современных условиях : материалы Международ. научно-практич. конф. 2013. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

© Качаева А. В., Полубелова М. В., Шеффер А. А., 2015

Е. А. Кучинская, Г. В. Кочелорова
Красноярский государственный аграрный университет
Российская Федерация, Красноярск

ГОСУДАРСТВЕННАЯ ПОДДЕРЖКА СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ

Раскрывается суть и необходимость государственной помощи сельскохозяйственным производителям для стимулирования и поддержки сельскохозяйственного производства в России, а также необходимости ускорения темпов роста и развития сельского хозяйства.

Ключевые слова: сельское хозяйство, государственная помощь.

E. A. Kuchinskay, G. V. Kochelороva
Krasnoyarsk State Agrarian University,
Krasnoyarsk, Russian Federation

GOVERNMENT SUPPORT OF AGRICULTURAL ENTERPRISES

Are revealed the essence and necessity of government assistance to agricultural producers for stimulating and support agricultural production in Russian Federation, it is necessary to accelerate the growth and development of agriculture.

Keywords: agriculture, government assistance.

В 2014–2015 гг. при введении санкций в отношении России странами Европы после присоединения Крыма к Российской Федерации и ответных санкций России на ограничение ввоза продуктов и сельхозпродукции из Европы остро поднимается вопрос продовольственного обеспечения страны продуктами питания и сырьем сельского хозяйства собственного производства.

В настоящий период времени сельское хозяйство как никогда нуждается в государственной поддержке и стимулировании. Наблюдаемый в последние годы устойчивый тренд к снижению развития сельских территорий, падение престижа профессий сельскохозяйственного труда, снижение доходности от вложений в сельскохозяйственное производство необходимо срочно изменить. Наше государство осознает все эти проблемы и стремится создать условия для исправления ситуации.

Для стимулирования и поддержки сельскохозяйственного производства в России необходимо ускорить темпы роста и развития сельского хозяйства. Выполнить данную задачу без государственного регулирования и государственной поддержки как меры воздействия государства на производство сельскохозяйственной продукции в России невозможно. В основу понятия «государственное регулирование» заложен принцип экономического воздействия государства на производство, реализацию и переработку сельскохозяйственной продукции и продовольствия, а также на материально-техническое обеспечение агропромышленного производства.

Вопрос независимости государства от импорта продуктов питания и полностью автономное обеспечение населения собственными продуктами является одним из наиболее важным для крупных стран и народов на геополитической карте земли. Сельскохозяйственное производство для любого государства является стратегически важной

отраслью, тесно связанной с демографическим ростом населения любого государства. Являясь одной из наиважнейших отраслей материального производства продуктов и сырья для промышленности, сельское хозяйство также обеспечивает и развитие производства орудий и средств труда для возделывания сельскохозяйственных культур и выращивания скота и птицы. Вследствие сезонных особенностей производства в тяжелых климатических условиях России сельскохозяйственные товаропроизводители нуждаются именно в государственной поддержке. Получение сельскохозяйственными организациями государственной помощи и разработка методики по эффективному использованию полученных средств – это еще одна из возможностей для сельскохозяйственного товаропроизводителя стабилизировать свою деятельность и стимулировать рост производства, создать благоприятные условия для роста экономического благосостояния и обеспечения конкуренции с импортными товарами. На развитие сельского хозяйства необходимо выделять гранты, субсидии для научных исследований в данной области.

В Федеральном законе Российской Федерации от 29 декабря 2006 г. № 264-ФЗ г. «О развитии сельского хозяйства» в ст. 7 говорится (далее Закон 264-ФЗ), о том, что государственная поддержка производства сельскохозяйственной продукции, устойчивого развития сельских территорий осуществляется по следующим направлениям:

- обеспечение доступности кредитных ресурсов для сельскохозяйственных товаропроизводителей, производящих сельскохозяйственную продукцию, осуществляющих ее переработку и оказывающих соответствующие услуги граждан, ведущих личное подсобное хозяйство, крестьянских (фермерских) хозяйств, а также сельскохозяйственных потребительских кооперативов;
- развитие системы страхования рисков в сельском хозяйстве;
- развитие племенного животноводства и элитного семеноводства;
- обеспечение производства продукции животноводства и закладки многолетних насаждений и уход за ними, а также обеспечение обновления основных средств сельскохозяйственных товаропроизводителей;
- обеспечение мероприятий по повышению плодородия почв;
- обеспечение устойчивого развития сельских территорий, в том числе строительство и содержание в надлежащем порядке связывающих населенные пункты автомобильных дорог;
- предоставление консультационной помощи сельскохозяйственным товаропроизводителям, подготовка и переподготовка специалистов для сельского хозяйства, информационное обеспечение при реализации государственной аграрной политики [1].

Финансирование мероприятий согласно Закону 264-ФЗ осуществляется в соответствии с законодательством Российской Федерации, для этого выделяются средства федерального или регионального бюджета.

В 2014 году в Красноярском крае на субсидирование сельского хозяйства выделено 2,806 млрд руб., в том числе :

- 1,424 млрд руб. из федерального бюджета Российской Федерации;
- 2,378 млрд руб. из краевого бюджета Красноярского края.

Государственная помощь АПК также рассматривается разными авторами, например Кочелоровым Г. В. «Государственная помощь – это увеличение экономической выгоды организации в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) [3]. Вливание дополнительных активов в сельскохозяйственную отрасль со стороны государства должно способствовать развитию и экономическому росту предприятий.

Правительство Российской Федерации вправе поставить условия предоставления за счет средств федерального бюджета субсидий бюджетам субъектов Российской

Федерации, критерии и методику (нормативы) определения объема субсидий, предоставляемых субъектам Российской Федерации. Средства федерального бюджета имеют целевое назначение и не могут быть израсходованы на другие цели [4].

Государственная поддержка производства сельскохозяйственной продукции может быть предоставлена в разных формах и на разных условиях. В ст.2 Закона Красноярского края от 21.02.2006 № 17-4487 «О государственной поддержке субъектов агропромышленного комплекса края» указано, что получателями государственной поддержки могут быть организации агропромышленного комплекса, сельскохозяйственные товаропроизводители и организации потребительской кооперации, зарегистрированные на территории края.

Кроме того, государственную помощь могут получать:

- профессиональные образовательные организации и образовательные организации высшего образования, осуществляющие подготовку специалистов по сельскохозяйственным специальностям;
- ГУП, МУП и другие, организации по племенному животноводству и индивидуальные предприниматели, производящие и реализующие пищевые продукты;
- организации, осуществляющие товарное (промышленное) рыбоводство на территории края, вновь созданные сельскохозяйственные товаропроизводители;
- организации, выполняющие работы по ремонту сельскохозяйственной техники и техническому обслуживанию сельскохозяйственной техники, оборудования, обработке почв, посеву, обработке посевов, уборке урожая, заготовке кормов при условии, что в доходе этих организаций от реализации товаров (работ, услуг) доля дохода от выполнения (оказания) указанных работ (услуг) за предыдущий отчетный год составляет не менее 70 %, а также сельскохозяйственные научно-исследовательские учреждения;
- организации, осуществляющие реализацию тракторов и сельскохозяйственных машин [2].

Государственная помощь организаций агропромышленного комплекса Красноярского края осуществляется посредством субсидий из федерального и регионального бюджетов. По сведениям Росстата, инвестиции в существенный капитал, направленные на развитие сельского хозяйства края, в 2013 году составили 4 933,7 млн руб. В 2013 году, по предварительным данным статистических органов, в Красноярском крае произведено продукции сельского хозяйства на сумму 69,9 млрд руб., из них продукции животноводства – 35,9 млрд руб., продукции растениеводства – 34,0 млрд руб. Индекс производства продукции в 2013 году составил: сельского хозяйства – 101,6 % (в 2012 году – 94,9 %), животноводства – 96,9 % (102,9 %), растениеводства – 107,2 % (86,4 %).

В Красноярском крае произведено: зерна 2,2 млн тонн (123,9 % к 2012 году), картофеля – 1,1 млн тонн (96,5 %), овощей – 228,6 тыс. тонн (92,1 %), скота и птицы в живом весе – 215,4 тыс. тонн (95,6 %), яиц – 838,2 млн штук (97,6 %), молока – 707,5 тыс. тонн (97,3 %). В первом квартале 2014 года индекс производства продукции сельского хозяйства составил в крае 91,4 %. Произведено 36,4 тыс. тонн скота и птицы на убой в живом весе (82,6 % к соответствующему периоду 2013 года), 147,1 тыс. тонн молока (96,7 %), 212,4 млн штук яиц (99,4 %).

В Красноярском крае производство сельского хозяйства сосредоточено: 50,5 % – в хозяйствах населения, 45,7 % – в сельскохозяйственных организациях, 3,8 % – в крестьянских (фермерских) хозяйствах.

В 2013 году изготовлено: зерна – 87,5 % в сельскохозяйственных организациях, 12,2 % – в крестьянских (фермерских) хозяйствах, 0,3 % – в хозяйствах населения; скота и птицы – 46,0 % в сельскохозяйственных организациях, ; картофеля – 94,3 % и овощей – 88,7 % – в хозяйствах населения и 2,46 % – в крестьянских (фермерских) хозяй-

ствах; молока – 48,8 % в хозяйствах населения, 50,2 % – в сельскохозяйственных организациях, 1,0 % – в крестьянских (фермерских) хозяйствах.

В бюджет Красноярского края 2015 года на поддержку сельского хозяйства помимо уже заложенных средств будет дополнительно выделено 406 млн руб., и начнут действовать новые направления государственной поддержки агропромышленного комплекса. Благодаря федеральным программам красноярские фермеры смогут получить субсидии в сфере овощеводства и картофелеводства, мясного, молочного и племенного скотоводства.

В 2015 году будут выделяться бюджетные средства на компенсацию части затрат на строительство новых плодоовощных хранилищ, селекционно-генетических центров, животноводческих ферм молочного направления или тонко- и полутонкорунного овцеводства, строительство теплиц на закрытом грунте, оптово-распределительных (логистических) центров в АПК. На поддержку также могут рассчитывать и хозяйства, которые реализуют инновационные проекты – для них грантовая программа предусмотрена на срок до трех лет, а также, что не маловажно, компенсирование до 60 % от затрат на реализацию проекта.

До сих пор в Красноярском крае действовали программы на развитии и поддержку сельскохозяйственных предприятий, направленных в основном на развитие растениеводства. Программ, позволяющих поддерживать хозяйства, ведущие строительство животноводческих комплексов, не было [5].

В связи со сложившейся экономической ситуацией в стране, в условиях санкций сельскохозяйственное производство не может существовать без государственной поддержки. Государственная помощь позволяет налаживать производство сельскохозяйственной продукции, тем самым обеспечивая население продуктами питания. Рост объемов производства позволяет сократить затраты на одну единицу продукции.

Библиографические ссылки

1. О развитии сельского хозяйства : федер. закон Российской Федерации от 29 декабря 2006 г. № 264-ФЗ г. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
2. Закон Красноярского края от 21.02.2006 № 17-4487. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
3. Кочелорова Г. В. Государственная помощь АПК и ее значимость : сб. // МКЭ. М., 2014. № 11. С. 1615–1624.
4. Федеральная служба государственной статистики [Электронный ресурс]. URL: <http://www.gks.ru> (дата обращения: 10.09.2015).
5. Министерство сельского хозяйства РФ [Электронный ресурс]. URL: <http://www.mcsx.ru/> (дата обращения: 10.09.2015).
6. Российская Газета [Электронный ресурс]. URL: <http://www.rg.ru/> (дата обращения: 11.09.2015).
7. Красноярский Край : офиц. портал [Электронный ресурс]. URL: <http://www.krskstate.ru/> (дата обращения: 11.09.2015).

© Кучинская Е. А., Кочелорова Г. В., 2015

В. И. Лопатина, Т. А. Цыркунова

Красноярский институт железнодорожного транспорта –
филиал Иркутского государственного университета путей сообщения,
Российская Федерация, Красноярск

**ТЕНДЕНЦИИ ИЗМЕНЕНИЯ ПРОИЗВОДИТЕЛЬНОСТИ ТРУДА
И ЗАРАБОТНОЙ ПЛАТЫ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
И НА ЖЕЛЕЗНОДОРОЖНОМ ТРАНСПОРТЕ**

Проанализированы темпы роста показателей производительности труда и заработной платы в целом по России, виду экономической деятельности «Транспорт и связь» и железнодорожного транспорта.

Ключевые слова: производительность труда, заработная плата

V. I. Lopatina, T. A. Tcirkunova

Krasnoyarsk Institute of Railway Transport – Branch of the Irkutsk State University
of Railway Engineering, Krasnoyarsk, Russian Federation

**TRENDS PRODUCTIVITY AND WAGES IN RUSSIAN FEDERATION
AND RAILWAYS**

Are analyzed the growth rate of productivity performance and wages a whole in Russian Federation, in aspect of economic activity «Transport and communications» and by railways.

Keywords: labor productivity, wages.

Экономический рост как форма выражения производительности труда находит свое проявление не только в масштабах национальной экономики, но и ее отдельных отраслей, в том числе и транспорта. Определяющую роль среди них принадлежит железнодорожному транспорту, именно он является стержневым видом транспортной системы России, ее территориальной целостности.

Цель данной статьи – оценить темпы роста производительности труда и заработной платы как в целом по России, так и на железнодорожном транспорте, а также выявить степень влияния данных показателей друг на друга. Для того чтобы оценить связь показателей, необходимо проанализировать уровень производительности труда и заработной платы в динамике.

Производительность труда является одним из важнейших показателей, характеризующих эффективность деятельности предприятий. Для характеристики изменения уровня производительности труда исчисляются индексы производительности труда. С помощью индексов устанавливается плановое задание по росту производительности труда, осуществляется контроль за выполнением плана, характеризуется динамика производительности труда.

На основе данных (табл. 1) можно сделать следующие выводы. В период 2004–2008 гг. наиболее высокий уровень индекса производительности труда приходится на 2006 г. В выделенной отрасли темп роста в данном году показал самое высокое значение – 110,7 %, что на 8,6 % больше по отношению к предыдущему году. В 2007–2008 гг. темп роста данного показателя как в целом по экономике, так и по выделенной отрасли, увеличился и в среднем составил 106,2 % и 107 % соответственно. В основном это связано с реальным увеличением валового внутреннего продукта.

В 2009 г. в связи с ухудшением экономического положения страны, обусловленного кризисными явлениями, темп роста производительности труда как в экономике в целом, так и в отрасли, снизился и составил 95,9 % и 95,4 % соответственно, что по отношению к предыдущему году меньше на 8,9 % и 11 %. Кроме влияния внешних факторов, такая ситуация обусловлена также неэффективной организацией труда, устаревшими мощностями оборудования, слабым стимулированием работников и поддержкой мотивационной системы. После волны кризиса, произошедшего в 2009 г., темп роста индекса производительности начал вновь набирать свои обороты. Уже в 2010 г. темп роста показателя как в целом по экономике, так и по отрасли вырос на 7,3 % и до 2012 г. примерно сохранял свой уровень. В 2013–2014 гг. темп роста в целом по экономике снизился и составил 100,8 %.

Таблица 1

Индекс производительности труда в целом по экономике и по отрасли транспорта и связи за 2004–2014 гг., %¹

Год	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
В целом по экономике	106,5	105,5	107,5	107,5	104,8	95,9	103,2	103,8	103,0	101,9	100,8
Транспорт и связь	108,7	102,1	110,7	107,5	106,4	95,4	103,2	105,4	102,3	103,6	100,9

Для того чтобы достичь роста производительности труда, необходимо уделять особое внимание заработной плате работников. Поскольку заработная плата выступает важнейшей и наиболее массовой формой дохода и направлена на вознаграждение работников за выполненную работу, она будет являться основой к мотивации для достижения желаемого уровня производительности.

Рассматривая динамику изменения номинальной и реальной заработной платы в период 2004–2014 гг., следует отметить, что наблюдается тенденция, которая заключается в увеличении номинальной заработной платы с 6 740 до 32 495 руб. Но так как номинальная заработная плата отображает уровень заработка, а не уровень благосостояния работника, то существует такое понятие, как «реальная заработная плата». Она отражает то количество товаров и услуг, которые можно приобрести за номинальную заработную плату. Темпы роста данных показателей представлены в табл. 2.

Таблица 2

Темпы роста среднемесячной заработной платы в России в 2004–2014 гг., %²

Год	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Темп роста номинальной заработной платы	122,6	126,9	124,3	127,8	127,2	107,8	112,4	111,5	114	111,9	109,1
Темп роста реальной заработной платы	110,6	112,6	113,3	117,2	111,5	96,5	105,2	102,8	108,4	104,8	101,2

На основании данных табл. 2 видно, что темп роста реальной заработной платы в период 2004–2008 гг. не опускался ниже 100 %. С 2004 по 2008 гг. темп роста реальной заработной платы увеличивался и наибольшим его значением было 117,2 % в 2007 г. Резкое снижение темпа роста в 2009 г. до 96,5 % обусловлено кризисными явлениями в стране. Уже в 2010 г. темп прироста заработной платы увеличился на 8,7 % и до 2014 г. сохранился в положительном значении.

¹ Сост. автором по: URL: <http://www.gks.ru/>.

² Сост. автором по: URL: <http://www.gks.ru/>.

Очевидно, что каждый год заработная плата меняется, отсюда появляется вопрос, есть ли взаимосвязь между изменениями заработной платы и производительностью труда. На рис. 1 представлен график динамики производительности труда в сопоставлении с изменением номинальной и реальной заработной платы.

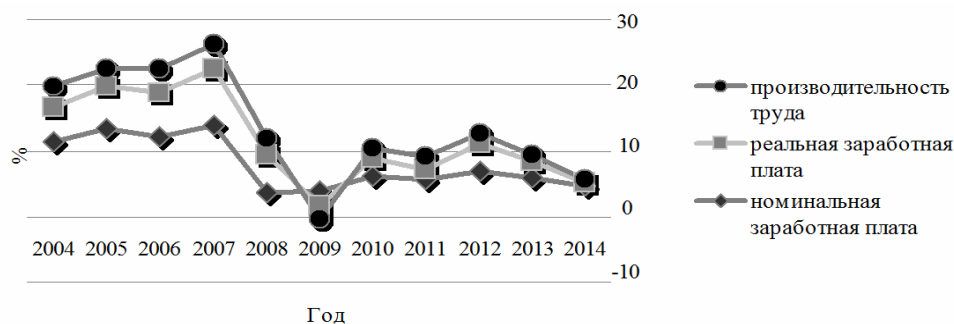


Рис. 1. Темпы прироста заработной платы и производительности труда в РФ

На графике прослеживается, что при увеличении заработной платы происходил рост производительности труда, а при её снижении (как например в 2009 г.) наблюдалось уменьшение производительности труда. Но следует отметить, что если средняя заработная плата растет опережающими темпами по сравнению с производительностью труда, то относительно ВВП россияне будут больше тратить, чем производить.

Также рассмотрим, как взаимосвязаны рост производительности отрасли «Транспорт и связь» и изменение заработной платы (рис. 2).

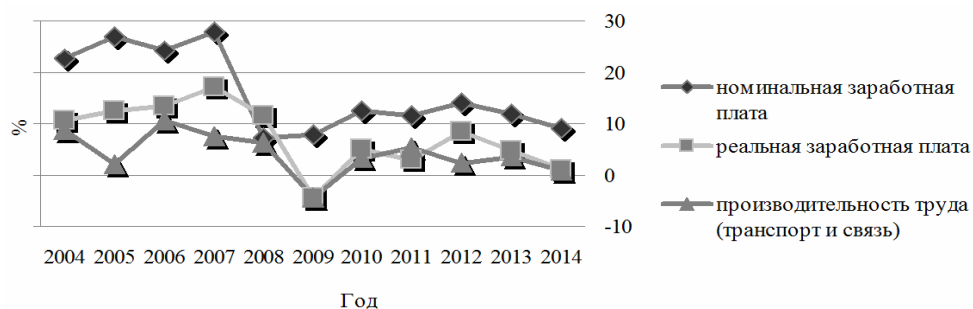


Рис. 2. Темпы прироста производительности труда вида деятельности «Транспорт и связь» и заработной платы в РФ

На графике видно, что до 2008 г. рост производительности труда и заработной платы набирал свои обороты, а затем в связи с ухудшением экономического положения данные показатели уменьшаются и уже в последующие годы такого роста, как в 2007 г., не наблюдается.

Весомый вклад в динамику средних показателей по России вносит такой вид транспорта, как железнодорожный. Поскольку ОАО «РЖД» является крупной холдинговой компанией в России, то рассмотрим на ее примере, как изменялись в период 2004–2014 гг. данные показатели.

С момента своего создания ОАО «РЖД» всегда стремилось повысить свои экономические показатели. Поэтому каждый год уровень номинальных показателей производительности труда и заработной платы растет (табл. 3 и 4).

Исходя из данных табл. 3 номинальная среднемесячная заработная плата работников ОАО «РЖД» с каждым годом увеличивается – в 2014 г. она составила 41 126 руб. Так как номинальная заработная плата не отражает реального уровня заработка – автором рассчитан темп роста реальной заработной платы, скорректированный на индекс потребительских цен. В 2005 г. темп роста реальной заработной платы составил 99,6 %,

в 2008 г. – 112,1 %, тем самым темп роста увеличился в среднем на 6,7 %. В 2009 г. кризис, охвативший все отрасли экономики, задел и железнодорожный транспорт. Темп роста в этом году составил 101,7 % и снизился по отношению к предыдущему году на 10,4 %. После 2009 г. темп роста увеличивался, но уже в 2012 г. вновь начал снижение, в 2014 г. составил 94,9 %. Данное явление было вызвано резким увеличением индекса потребительских цен на 5 % по отношению к 2013 г.

Таблица 3

Динамика среднемесячной заработной платы работников ОАО «РЖД», занятых во всех видах деятельности, руб.³

Показатель	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Среднемесячная заработная плата	11224	12400	14785	17506	22239	24604	28930	33130	35702	38935	41126
Темп роста номинальной заработной платы, в % к предыдущему году	...	110,5	119,2	118,4	127,0	110,6	117,6	114,5	107,8	109,1	105,6
Темп роста реальной заработной платы, в % к предыдущему году	...	99,6	109,4	105,8	112,1	101,7	108,1	107,9	101,1	102,4	94,9

Кризис в 2009 г. отразил свое влияние и на производительности труда (табл. 4). В этот период темп роста данного показателя составил 104,2 %, что на 14,6 % меньше по отношению к 2008 г. Такое снижение обусловлено резким сокращением штата сотрудников на 106,8 тыс. человек. В 2010 г. темп роста производительности труда составил 124,2 %, тем самым увеличился на 20 %. В 2014 г. также наблюдается рост производительности труда на 4,3 % по отношению к 2013 г.

Таблица 4

Производительность труда одного работающего в ОАО «РЖД», в % к предыдущему году⁴

Год	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Темп роста	–	–	–	119,4	118,8	104,2	124,2	113,0	108,6	104	108,3

Делая вывод, можно сказать, что взаимосвязь между показателями производительности труда и заработной платы высокая, от уровня заработной платы и повышения благосостояния работников зависит стимулирование и мотивация к труду работников. Поскольку производительность труда является показателем эффективности деятельности организации, то в его увеличении заинтересованы все организации, а значит, следует особое внимание уделять вопросам оплаты труда, выявлять причины снижения производительности труда, и поддерживать рост данного показателя.

Библиографическая ссылка

1. Официальный сайт Федеральной службы государственной статистики [Электронный ресурс]. URL: <http://www.gks.ru> (дата обращения: 10.06.2015).

© Лопатина В. И., Цыркунова Т. А., 2015

³ Сост. автором по: URL: http://ir.rzd.ru/static/public/ru?STRUCTURE_ID=32.

⁴ Сост. автором по: URL: http://ir.rzd.ru/static/public/ru?STRUCTURE_ID=32.

О. В. Медведева, И. В. Федоренко

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

ПРИМЕНЕНИЕ МЕТОДИКИ ОЦЕНКИ АУДИТОРСКОГО РИСКА В ХОДЕ АУДИТА – II*

Проанализировано содержание понятия «аудиторский риск», его компоненты, требования стандартов в области оценки аудиторского риска. По итогам исследования была предложена методика оценки аудиторского риска, которая была апробирована в рамках проведения аудиторских проверок в аудиторской организации Красноярска.

Ключевые слова: аудит, аудиторский риск, риск существенного искажения, методика оценки.

O. V. Medvedeva, I. V. Fedorenko

Reshetnev Siberian State Aerospace University,
Krasnoyarsk, Russian Federation

ASSESSMENT AUDIT RISK APPLICATION METHODOLOGIES IN AUDIT – II

Is analyzed the “audit risk” determination and its components, the assessment standards of audit risk. According to the research was proposed a assessment method of audit risk, which was approved as part of the audit in the audit organization of Krasnoyarsk.

Keywords: audit, audit risk, the risk of significant misstatement, assessment methodology.

Для оценки неотъемлемого риска разработан рабочий документ – тест-анкета, – фрагмент которой приведен в табл. 1. Анкета содержит перечень возможных факторов, влияющих на деятельность аудируемого лица, анализируя которые аудитор лучше сможет понять деятельность аудируемого лица и среды, в которой она осуществляется, и поможет оценить риски. Необходимые процедуры для выявления факторов риска следующие:

- наблюдение и инспектирование;
- направление запросов руководству и другим лицам;
- аналитические процедуры.

При анализе факторов риска следует заполнить не только тест-анкету, но и получить доказательства выводов аудитора по идентификации риска. В малых предприятиях такая информация часто документально не зафиксирована, однако ее можно получить на основе бесед с руководством. Не стоит ограничиваться беседами только с собственниками и сотрудниками бухгалтерской службы. Направляя запросы другим сотрудникам компании относительно тенденций, необычных событиях, существенных бизнес-рисках, функционирования внутренних контролей и случаев превышения должностных полномочий руководством, возможно лучше выявить слабые места аудируемого лица.

* Часть I опубликована в одноименном сборнике за 2015 г. Вып. 14. С. 84.

Фрагмент рабочего документа аудитора по оценке неотъемлемого риска

Оценка неотъемлемого риска (НР)						
№	Факторы риска	Влияние фактора на уровень риска (Да /Нет)	Оценка вероятности риска	Оценка существенности риска	Итоговый риск в баллах	Комментарии
1	2	3	4	5	$6 = 4 \times 5$	7
	Отраслевые факторы					
1						
2						
n						
Общее количество факторов						
Количество факторов, влияющих на уровень НР					n	
Количество баллов итогового риска, по факторам, влияющим на уровень НР					m	

Любые отрицательные ответы должны сопровождаться ссылками на документы, подтверждающими выводы аудитора.

На этапе определения влияния факторов на риск необходимо избегать стремления сконцентрировать свою работу только на выявлении рисков, которые, возможно, будут существенными. Основным вопросом выявления рисков является составление как можно более подробного перечня факторов риска. Такая организация работы позволит избежать пропуска существенных рисков.

Дополнительные риски могут быть выявлены на более поздних стадиях аудиторской проверки. Такие дополнительные риски должны быть также включены в общий перечень выявленных рисков (для обеспечения его полноты). Кроме того, должна быть проведена оценка существенности этих рисков. Указанные процедуры должны предшествовать принятию решения о необходимости дальнейших аудиторских процедур в отношении данных рисков.

При оценке влияния фактора на уровень риска следует проанализировать возможность влияния фактора на риск, и в случае положительного ответа в столбце 3 необходимо проставить слово «Да», в случае отрицательного ответа (т. е. данный фактор риска не относится анализируемому предприятию) слово «Нет». Далее, на этапе оценки риска, в отношении каждого возможного фактора необходимо проанализировать следующие аспекты: вероятность возникновения риска и существенность влияния риска в денежном выражении.

Оценка вероятности и существенности риска производится по 3-х бальной системе:

1 балл – при низкой вероятности возникновения риска и низкой существенности влияния риска;

2 балла – при средней вероятности возникновения риска и средней существенности влияния риска;

3 балла – при высокой вероятности возникновения риска и высокой существенности влияния риска.

Итоговая величина риска определяется как произведение вероятности риска и его существенности.

Количество баллов суммируется по факторам. Уровень неотъемлемого риска определяется по количеству баллов (табл. 2).

Таблица 2

Определение уровня неотъемлемого риска

Уровень риска	Диапазон значений
Низкий	$n - 3n^*$
Средний	$3n + 1 - 5n$
Высокий	$5n + 1 - 9n$

Примечание: *n – количество возможных факторов, влияющих на деятельность аудируемого лица

Для количественной оценки неотъемлемого риска используется следующая формула:

$$P_{\text{но}} = \frac{m}{M} 100 \%, \quad (1)$$

где m – количество баллов итогового риска по факторам, влияющих на уровень НР; M – максимально возможное количество баллов по итоговому риску.

Максимальное значение итогового риска по конкретному фактору будет свидетельствовать о наличии по данному фактору значимого риска. Рекомендовано при последующем планировании аудиторских процедур по фактору со значимым риском провести сплошную проверку или значительно увеличить объем выборки.

По выявленным значимым рискам рекомендовано составить следующий рабочий документ по каждому фактору (табл. 3).

Таблица 3

Фрагмент рабочего документа по выявленным значимым рискам

Наименование	Описание
Фактор значимого риска	
Описание проблемы	
Анализ возможных искажений	
Статья баланса искажений (при возможности определения)	
Уровень существенности по данной статье баланса	
Суммарный объем искажений по значимому риску (при возможности оценки)	
Ответные действия аудируемого лица	
Ответные действия аудитора	
Элементы выборки	
Вывод	

На заключительном этапе аудита данный рабочий документ поможет при формировании мнения о достоверности бухгалтерской отчетности.

Аудитор для оценки риска внутреннего контроля должен обладать знаниями о системе внутреннего контроля аудируемого лица. Приобретение знаний, а также последующую идентификацию рисков необходимо осуществлять по элементам системы внутреннего контроля.

1. Тест-анкета (рабочий документ аудитора) по оценке риска внутреннего контроля с перечнем возможных факторов риска (приведена в прил. 7 [1]) составляется по элементам системы внутреннего контроля. Фрагмент рабочего документа аудитора по оценке риска внутреннего контроля дан в табл. 4. Анкету следует заполнять аналогично оценке неотъемлемого риска.

Таблица 4

Фрагмент рабочего документа аудитора по оценке риска внутреннего контроля

Оценка риска внутреннего контроля						
№	Факторы риска	Влияние фактора на уровень риска Да /Нет	Оценка вероятности риска	Оценка существенности риска	Итоговый риск в баллах	Комментарии
1	2	3	4	5	$6 = 4 \times 5$	7
Контрольная среда						
1						
n						
Общее количество факторов						
Количество факторов, влияющих на уровень риска (ответ – да)					n	
Количество баллов итогового риска, по факторам, влияющих на уровень риска					m_i	
Уровень риска контрольной среды						
Процесс оценки рисков аудируемым лицом						
1						
n						
Общее количество факторов						
Количество факторов, влияющих на уровень риска (ответ – да)					n	
Количество баллов итогового риска, по факторам, влияющих на уровень риска					m_i	
Уровень риска процесса оценки рисков						
Информационная система, связанная с подготовкой финансовой (бухгалтерской) отчетности						
1						
n						
Общее количество факторов						
Количество факторов, влияющих на уровень риска (ответ – да)					n	
Количество баллов итогового риска, по факторам, влияющих на уровень риска					m_i	
Уровень риска информационной системы						
Контрольные действия						
1						
n						
Общее количество факторов						
Количество факторов, влияющих на уровень риска (ответ – да)					n	
Количество баллов итогового риска, по факторам, влияющих на уровень риска					m_i	
Уровень риска контрольных действий						
Мониторинг средств контроля						
1						
n						
Общее количество факторов						
Количество факторов, влияющих на уровень риска (ответ – да)					n	
Количество баллов итогового риска, по факторам, влияющих на уровень риска					m_i	
Уровень риска мониторинга средств контроля						
Количество баллов итогового риска по факторам влияющих на уровень риска по всем элементам					$m = \sum m_i$	
Совокупный Риск внутреннего контроля						
Общий вывод о системе внутреннего контроля						

Максимальное количество баллов итогового риска по фактору свидетельствует о значимом риске. Значимый риск при анализе системы внутреннего контроля затруднительно оценить количественно, возможно только предположить о возможных последствиях в искажении финансовой отчетности при нарушении системы внутреннего контроля. При выявлении значимых рисков при анализе системы внутреннего контроля аудитору следует сообщить о данных рисках представителям собственников аудируемого лица.

Совокупный риск внутреннего контроля определяем по формуле

$$P_{\text{свк}} = \frac{m}{M} 100 \% = \frac{\sum m_i}{\sum M_i} 100 \%, \quad (2)$$

где $P_{\text{свк}}$ – совокупный риск внутреннего контроля по элементам; m – количество баллов итогового риска по факторам, влияющих на уровень риска по всем элементам; M – максимально возможное количество баллов итогового риска, по факторам влияющих на уровень риска по всем элементам; m_i – количество баллов итогового риска по элементам; M_i – максимальное количество баллов итогового риска по элементам.

Дополнительные риски могут быть выявлены на более поздних стадиях аудиторской проверки. В случае обнаружения дополнительных рисков необходимо их включить в общий перечень выявленных рисков (для обеспечения его полноты). Кроме того, должна быть проведена оценка существенности этих рисков. Осмотр полноты отражения факторов, влияющих на риск внутреннего контроля, необходимо осуществлять по окончании аудиторской проверки, для выяснения полноты отражения факторов и, соответственно, корректности расчета риска.

Оценивать систему внутреннего контроля необходимо по предпосылкам составления отчетности. Для этого предлагаем использовать постатейный подход, заключающийся в оценке рисков на уровне отдельных статей отчетности в разрезе утверждений (предпосылок). Пример необходимых процедур на примере аудита основных средств приведен в прил. 15 [1]. Все выявленные недостатки в системе внутреннего контроля на уровне предпосылок необходимо документировать. Для оценки риска используем балльную модель, где 1 – низкий риск, 2 – средний, 3 – высокий.

Таблица 5

Фрагмент рабочего документа оценка риска внутреннего контроля по предпосылкам

Статьи отчетности	Предпосылки					Описание, ссылка на РД
	Существование	Права и обязательства	Полнота	Оценка и распределение	Общий риск	
Основные средства						
Запасы						
...						

Общий риск по статье отчетности определяем как деление общего риска по предпосылкам (общий риск по предпосылкам определяется путем сложения баллов по каждой предпосылки) на количество предпосылок.

В дальнейшем по табл. 6 легко можно выявить слабые места в системе внутреннего контроля по статьям отчетности в разрезе предпосылок, что позволит посредством

рекомендаций улучшить в будущем систему внутреннего контроля аудируемого лица. В случае, если риск внутреннего контроля по предпосылкам отличается от риска на уровне отчетности, рекомендовано пересмотреть объем выборки по соответствующей статье отчетности.

Риск существенного искажения рассчитывается как произведение величины неотъемлемого риска и риска внутреннего контроля.

Риск существенного искажения в результате недобросовестных действий оцениваем аналогично предыдущим рискам, исходя из перечня возможных факторов (примерная тест-анкета с перечнем возможных факторов приведена в прил. 9 [1].

В соответствии с п. 16 ФСАД 5/2010 [2] непосредственно в процессе аудита на начальном этапе проверки аудитор с целью выявления рисков существенного искажения в результате недобросовестных действий должен направить руководству аудируемого лица, а также другим лицам запросы.

После проведения процедур по оценке неотъемлемого риска, риска внутреннего контроля и риска недобросовестных действий следует оценить риск существенного искажения и риск необнаружения. Для этого рекомендовано заполнить рабочий документ (табл. 6).

Таблица 6

**Фрагмент рабочего документа «оценка риска существенного искажения
и риска необнаружения»**

Виды рисков	Качественная характеристика риска	Количественная характеристика риска, %
Уровень неотъемлемого риска		
Уровень риска внутреннего контроля		
Риск существенного искажения – Рси		
Риск недобросовестных действий – Рнд		
Совокупный риск существенного искажения		$(Рси + Рнд - Рси * Рнд)$
Планируемый уровень аудиторского риска		5 %
Планируемый риск необнаружения (максимально допустимое значение)		

Планируемый уровень аудиторского риска принимаем на уровне 5 %. В случае высокого риска существенного искажения в результате недобросовестных действий аудитору следует по возможности отказаться от дальнейшего проведения аудиторской проверки, так как в данном случае снизить аудиторский риск не предоставляется возможным. Пример расчета приведен в табл. 7.

Таблица 7

**Фрагмент рабочего документа «оценка риска существенного искажения
и риска необнаружения» на материалах проверяемого субъекта**

Виды рисков	Качественная характеристика риска	Количественная характеристика риска, %
Уровень неотъемлемого риска	Средний	35,04
Уровень риска внутреннего контроля	Низкий	24,22
Риск существенного искажения	Низкий	8,49
Риск недобросовестных действий	Низкий	0
Совокупный риск существенного искажения ($Рси + Рнд - Рси \times Рнд$)	Низкий	8,49
Планируемый уровень аудиторского риска	Низкий	5
Планируемый риск необнаружения (максимально допустимое значение)	Высокий	58,89

Риск необнаружения возможно снизить путем осуществления следующих процедур:

- увеличения количества аудиторских процедур и объема аудиторской выборки;
- привлечения более квалифицированных аудиторов.

Следующим этапом является определение объема выборки для проверки по существу.

Сплошной проверке рекомендовано подвергнуть такие счета, как:

- уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей);
- собственные акции, выкупленные у акционеров;
- переоценка внеоборотных активов;
- добавочный капитал (без переоценки);
- резервный капитал;
- нераспределенная прибыль (непокрытый убыток).

Рекомендуем следующий порядок расчета объема выборки:

- элементы, стоимость которых превышает 3/4 уровня существенности (элементы наибольшей стоимости), проверяются сплошным методом;
- элементы, в которых аудитор считает наиболее вероятным существование ошибок и искажений (ключевые элементы), проверяются сплошным методом;
- после отбора ключевых элементов и элементов наибольшей стоимости, число элементов, подлежащих отбору для выборки, определяется по формуле

$$\text{ЭВ} = \frac{(\text{ОС} - \text{ЭН} - \text{ЭК}) \times \text{КП}}{\text{УС} \times 0,75}, \quad (3)$$

где ЭВ – число элементов выборки; ОС – общий объем проверяемой совокупности в стоимостном (денежном) выражении; ЭН – суммарное стоимостное (денежное) выражение элементов наибольшей стоимости; ЭК – суммарное стоимостное (денежное) выражение ключевых элементов; КП – коэффициент проверки; УС – уровень существенности.

Коэффициент проверки (КП) зависит от значения риска необнаружения. При низком уровне риска необнаружения КП – составляет 2,0; при среднем риске необнаружения КП – 1,5; при высоком значении риска необнаружения КП – 1,0.

Выборка формируется отдельно по поступившим, выбывшим объектам, а также по объектам на конец отчетного периода.

После определения объема выборки, риска необнаружения и проведения аудиторских процедур необходимо провести анализ на предмет обнаружения дополнительных факторов возникновения риска. Последовательность действий аудитора на данном этапе представлен на рисунке.



Порядок действий аудитора на этапе выявления дополнительных рисков

В случае выявления дополнительных факторов риска необходимо пересмотреть оценку рисков и объем аудиторской выборки. В случае отсутствия дополнительных факторов риска аудитор должен сформировать аудиторское мнение о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности на основе имеющихся данных об оценке аудиторского риска и аудиторских доказательствах.

На заключительном этапе осуществляется анализ выявленных нарушений, сопоставляется объем выявленных нарушений с уровнем существенности и формируется мнение аудитора о достоверности (или недостоверности) бухгалтерской отчетности.

Таким образом, предложенная методика позволяет оценить риск существенного искажения на самой ранней стадии аудиторской проверки еще до заключения договора на аудит. На стадии планирования по данной методике возможно определить значимые риски и риски существенного искажения в результате недобросовестных действий. Кроме этого, предложенная методика позволяет осуществлять корректировку риска на протяжении всей аудиторской проверки путем включения дополнительных факторов, влияющих на оценку риска.

Использование рекомендованной методики оценки аудиторского риска повышает качество аудиторских проверок, позволяет оптимально организовать работу аудитора, максимально достоверно определить значимые риски при снижении затрат труда и рабочего времени.

Разработанная методика была апробирована на материалах аудиторской организации Красноярска. Результаты апробации положительные, что подтверждено актом внедрения. Методика использована при разработке внутрифирменного стандарта аудиторской деятельности.

Библиографические ссылки

1. Медведева О. В. Разработка методики оценки аудиторского риска : магистер. дис. / Сиб. гос. аэрокосмич. ун-т. Красноярск, 2014.
2. Обязанности аудитора по рассмотрению недобросовестных действий в ходе аудита [Электронный ресурс] : федер. стандарт аудитор. деятельности 5/2010 : утв. приказ Минфина РФ от 17.08.2010 г. № 90н (в ред. 16.08.2011). URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 15.09.2014).

© Медведева О. В., Федоренко И. В., 2015

В. А. Позднякова, Г. В. Кочелорова
Красноярский институт железнодорожного транспорта –
филиал Иркутского государственного университета путей сообщения,
Российская Федерация, Красноярск

АВТОМАТИЗИРОВАНИЕ АУДИТА

Раскрываются проблемы, связанные с автоматизацией аудита в организациях. Рассмотрены мнения некоторых авторов на этот счет, а также приведена сравнительная характеристика уже имеющихся на данный момент программных продуктов.

Ключевые слова: аудит, автоматизация, аудиторские программы.

V. A. Pozdnyakova, G. V. Kochelороva
Krasnoyarsk Institute of Railway Transport – Branch of the Irkutsk State University
of Railway Engineering, Krasnoyarsk, Russian Federation

AUTOMATION AUDIT

Are described the problems associated with the automation of audit at the organizations, considered the opinions of some authors on the subject. And also shown the comparative characteristics of the existing at the moment of software products.

Keywords: audit, automation, audit programs.

Многие организации, а также учетные работники уже не могут представить свою работу без применения автоматизированных программ, чего нельзя сказать об аудиторских фирмах. Все-таки аудиторам за маленький промежуток времени быстро и эффективно нужно проверить много информации, а также сделать выводы. Наверняка с автоматическими программами это было бы гораздо быстрее, тем более в настоящее время почти все организации составляют свою отчетность в программах на компьютере.

Наряду с другими информационными технологиями по аудиторской деятельности этот рынок начал развиваться относительно недавно, на что есть несколько причин:

во-первых, многие пользователи еще не готовы к таким переменам, так как имеет место быть низкий уровень компьютерной грамотности;

во-вторых, сущность аудиторской деятельности заключается в выводе специалиста о правильности ведения отчетности, но скорее всего этот вывод и должен делать профессионал, а не компьютер, поэтому аудитору все равно придется следить за правильностью хода проверки;

в-третьих, в разных организациях применяются разные программные обеспечения, означая, что для каждого обеспечения будут возникать свои нюансы написания. Чтобы устранить эти нюансы требуется время.

На сегодняшний день уже существуют несколько аудиторских программ, например, IT Audit, AuditXP «Комплекс аудит», Экспресс Аудит:ПРОФ, AuditModern. Они помогают подготовиться к прохождению контроля качества аудита, автоматически заполнять рабочие документы аудитора по данным 1С:Предприятие и из файла Excel,

хранить все файлы рабочих документов по проекту. Эти программы даже позволяют доработать поставляемую методику аудита под свои внутрифирменные стандарты.

Рассмотрим основные характеристики данных программ.

1. AuditModern. В сфере применения эта программа уступает всем остальным, так как используется только для внутреннего аудита, а все остальные направлены не только на внутренний, но и на внешний аудит. Основные модули, по которым работает программа, это планирование, аудит, методология, инструменты, коммуникации. Основные функции программы заключаются в осуществлении контроля и качества аудита; в возможности создания аналитических отчетов; в автоматизированном вводе данных из бухгалтерского учета. Данная программа редко используется, так как она теряется на фоне других программ.

2. Экспресс Аудит:ПРОФ. Предназначен для решения полного цикла задач по проведению аудиторской проверки финансово-хозяйственной деятельности как коммерческого, так и бюджетного предприятия; от первоначального этапа планирования до конечного этапа аудиторского заключения. Все функции, которые существуют в программе AuditModern, здесь также присутствуют, но уже более измененные. Кроме того, добавляются новые, важные функции, такие как анализ ликвидности, рентабельности и безубыточности, формирование экспертных заключений по результатам аудита, проверка корректности введенных исходных данных и т. д. Стоимость минимального комплекта такой программы в среднем составит 25 000–26 000 руб.

3. AuditXP «Комплекс аудит». Органично сочетает в себе такие важные качества, как удобство работы и многофункциональность, обеспечивает комплексную автоматизацию ввода и обработки информации на всех этапах проведения общего аудита, а также предлагает оригинальную методику проведения аудита и итогового заключения. Функции такие же, как и в программе «Экспресс Аудит:ПРОФ». Стоимость минимального комплекта составит от 17 000–18 000 руб.

4) IT Audit. Эта программа, пожалуй, самая распространенная. Она включает в себя все функции предыдущих программ, в ней также удобно работать, и она также позволяет сформировать проверку от первоначального этапа до последнего. Еще одним ее плюсом является то, что минимальный комплект программы обойдется всего в 120 000–13 000 руб. [2].

На самом деле, стоимость программ сейчас имеет немаловажную роль, поэтому IT Audit имеет большую популярность, чем остальные программы, и тем более в ней присутствуют все лучшие стороны, которые по одной из сторон существуют в других программах. Из этого следует, что программа IT Audit наиболее приемлемая для использования, хотя другие программы тоже хороши и также пользуются спросом на рынке.

Программы уже существуют, но почему они так медленно входят в обиход? Многие авторы смотрят на эту проблему с разных сторон.

Например, в своей статье Татьяна Богатова пишет, что проблема состоит в том, что особенностью российской аудиторской отрасли является то, что часто компании среднего и крупного бизнеса используют для проведения процедур слабо подготовленные кадры. Руководство конкретной проверкой, как и ее планирование, безусловно, всегда осуществляется квалифицированным (аттестованным) специалистом, исполнителями же, как правило, являются ассистенты аудиторов. Однако компании столь разного масштаба сталкиваются с одними и теми же проблемами, а именно: большая и сложная нормативная база аудита, отсутствие единого подхода к проведению проверки и, как следствие, разнотипные результаты проверки участков учета и сложность систематизации этих результатов при подготовке заключения [3].

Сложность решения перечисленных проблем с помощью специализированных программ заключается в том, что обеспечение доступа к информационно-справочным системам совсем неравносильно систематизации нормативной информации, необходимой аудитору для проверки. Ему нужна специализированная система, подборка информации в которой должна производиться специалистами-методологами и которую следует непрерывно актуализировать. Сегодня такой информационной системы на российском рынке нет.

Методика проведения аудита в малых и крупных предприятиях будет совпадать, но в крупном предприятии очень сложно провести проверку быстро, и в этом очень помогли бы программные продукты.

Применяя специализированные программы, аудитор сможет качественно спланировать работу с учетом особенностей предприятия.

Такая проблема, как применение организациями различного программного обеспечения, также является решаемой. Чтобы не тратить время на разработку различных аудиторских программ, организациям нужно для аудиторов переводить данные из своих программ в общие. Например, из бухгалтерских программ возможно выгрузить:

- 1) журнал хозяйственных операций;
- 2) остатки по счетам в разрезе аналитического учета;
- 3) оборотно-сальдовую ведомость;
- 4) используемые клиентом справочники (например, контрагенты, номенклатура, статьи затрат и т. д.);
- 5) аналитические отчеты (отклонение цены сделок более чем на 20 % от средней цены, данные по взаимозачетам, информация по контрагентам с указанием срока непогашения задолженности и т. д.).

Эти выгруженные данные уже смогут загрузиться в программу аудитора, которые покажут:

- 1) распределение уровня существенности по счетам бухгалтерского учета;
- 2) описание хозяйственных операций клиента;
- 3) проведение выборочного исследования;
- 4) автоматическое заполнение рабочих документов аудитора.

Еще один автор – Макарова Л. М. – пишет, что большинство аудиторов и не подозревают, что существует программное обеспечение именно для аудита.

Скорее всего, многие специалисты не интересуются такого рода новшествами, потому что не хотят менять уклады работы, так как придется изучать эти программы и учиться ими пользоваться.

Естественно, благодаря этим программам снижаются временные затраты и уменьшаются ошибки аудитора от усталости или других плохо воздействующих факторов, но минусом является то, что в маленькой аудиторской компании специалисту достаточно просто изучить правила пользования программой, а в крупной компании некоторое время уйдет на изучение правил. Кроме того, будет выделена группа работников, которые по результатам работы представят отчет, в котором будет отражена следующая информация:

- 1) перечень необходимых функциональных возможностей, которые отсутствуют в рассматриваемом программном обеспечении;
- 2) перечень желаемых доработок под индивидуальные потребности аудиторской фирмы;
- 3) анализ возможности и сроки встраивания в программу собственных рабочих документов, базы потенциальных (типовых) нарушений;

4) оценка уровня компьютерной грамотности сотрудников, повышение их квалификации;

5) формализованная технология проведения проверки.

После этого будет принято решение о возможности применения этой программы. В фирме будет назначено лицо, которое будет ответственно за это внедрение, которое будет отчитываться по каждому этапу ее продвижения [2].

Шибилева О. В. в своей работе «Компьютеризация аудиторской деятельности в современных условиях» говорит о том, что нужно развивать сферу автоматизации аудита, вводить программы в предприятия и, самое главное, на что делает акцент автор – нужно продвигать российский аудит к Международным стандартам аудита, что позволит всем организациям вести одинаковую отчетность и по одинаковым критериям, а не придется перенастраивать программы каждому предприятию [1].

Таким образом, можно сделать вывод о том, что многие аудиторы еще не готовы к переходу к программам по аудиту, но почти все аудиторы солидарны в том, что нужно как можно быстрее переходить к Международным стандартам аудита.

Библиографические ссылки

1. Шибилева О. В., Козичева Я. М. Компьютеризация аудиторской деятельности в современных условиях // Молодой ученый. 2014. № 1. С. 453–455.

2. Макарова Л. М., Скворцова Ю. Н. Оценка современных программных продуктов автоматизации аудиторской деятельности // Молодой ученый. 2014. № 1. С. 385–389.

3. Богатова Т. Автоматизация аудита [Электронный ресурс]. URL: <http://www.pcweek.ru/idea/article/detail.php?ID=71967> (дата обращения: 20.10.2015).

© Позднякова В. А., Кочелорова Г. В., 2015

ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА ВОЗВРАТНЫХ МАТЕРИАЛОВ

Рассмотрено понятие вторичных материалов, их отличительные признаки и особенности учета, а также приведен алгоритм оценки и определения стоимости возвратных материалов.

Ключевые слова: возвратные материалы, отходы, сырье, учет, оценка.

K. V. Rodkina

Reshetnev Siberian State Aerospace University,
Krasnoyarsk, Russian Federation

FEATURES OF ACCOUNTING RETURNABLE MATERIAL

Is considered the determination of secondary materials, its characteristics and accounting features, presented an algorithm for assessing and determining the value of returnable materials.

Keywords: return materials, waste, raw materials, accounting, assessment.

При производстве любой продукции образуются промышленные отходы, а также в результате ликвидации, демонтаже основных средств нередко приходится материалы. Именно эти источники являются основой вторичного сырья и материалов для организации. При этом у многих организаций, предприятий возникает вопрос, как оценивать и учитывать данные материальные ценности. Ведь для получения какой-либо выгоды от использования вторичных материалов, а именно дополнительной прибыли, необходимо правильно и своевременно принимать к учету вторичные материалы для последующего использования или реализации на сторону.

Понятие вторичных материалов дано в нескольких источниках, представленных в табл. 1.

Таблица 1

Определения вторичных материалов

Определение	Источник
Вторичные материальные ресурсы (ВМР): отходы производства и потребления, образующиеся в народном хозяйстве, для которых существует возможность повторного использования непосредственно или после дополнительной обработки	ГОСТ 30772-2001: Ресурсосбережение. Обращение с отходами. Термины и определения
Остатки сырья (материалов), полуфабрикатов, теплоносителей и других видов материальных ресурсов, образовавшихся в процессе производства товаров (выполнения работ, оказания услуг), частично утратившие потребительские качества исходных ресурсов (химические или физические свойства) и в силу этого используемые с повышенными расходами (пониженным выходом продукции) или не используемые по прямому назначению	Налоговый кодекс РФ п. 6 ст. 254. Методические рекомендации по учету затрат на производство и калькулирование себестоимости масложировой продукции пп. 4.1.12 п.4.

Не относятся к возвратным отходам остатки материально-производственных запасов, которые в соответствии с технологическим процессом передаются в другие подразделения в качестве полноценного сырья (материалов) для производства других видов товаров (работ, услуг), а также попутная (сопряженная) продукция, получаемая в результате осуществления технологического процесса [2].

К основным отличающим признакам возвратных отходов от других каких либо актив можно отнести:

- наличие материально-вещественной формы;
- изменение или утрата свойств первоначального (исходного) состояния;
- образование в процессе производства продукции;
- дальнейшее использование возвратных отходов не по прямому назначению, т. е. способность приносить экономическую выгоду в будущем.

Так, например, на железнодорожном транспорте к вторичным материалам относятся старогодние деревянные шпалы, другие древесные отходы, нефтешламы, отработавшие масла, лакокрасочные отходы, аккумуляторы, прочие отходы, включающие грунт, загрязненный нефтепродуктами, золы, шлаки, образующиеся при сгорании твердого топлива и ТБО, отработанные железобетонные шпалы, макулатура, металлолом [8].

Из-за трудностей момента признания и оценки отходов производства не у всех предприятий правильно построен учет возвратных материалов. В результате теряется контроль за возникновением, сохранностью и рациональным использованием отходов. Отсутствие детальной (аналитической) информации об отходах приводит к искажению действительной стоимости (себестоимости) отдельных видов продукции.

Именно поэтому необходимо организовать аналитический учет так, чтобы обеспечить сбор полной информации о местах возникновения отходов, их видах, а также о количественном и качественном составе отходов.

Для отражения информации о возвратных отходах необходимо выделить отдельный субсчет «Возвратные материалы» счета 10 «Материалы». Источником покрытия данного актива будет являться кредит счета 20 «Основное производство», в случае образования возвратных отходов в результате производства продукции, сырья. Принятие возвратных отходов к учету оформляется бухгалтерской записью Дебет 10 субсчет «Возвратные материалы» Кредит 20 «Основное производство», а также оприходование вторичных материалов, возможно, в результате списания, ликвидации, демонтажа основных средств. В этом случае вторичные материалы принимаются к учету как Дт 10 «Материалы» субсчет «Возвратные материалы» Кт 91 «Прочие доходы и расходы» субсчет «Доходы». В свою очередь, выручка от продажи вторичных материалов признается в соответствии с п. 7, 10.1 ПБУ 9/99 «Доходы организации» как прочий доход и отражается по кредиту счета 91-1 «Прочие доходы и расходы»; данная операция отражается в учете как Дт 62 «Выручка» Кт 91 «Прочие доходы и расходы» субсчет «Прочие доходы». Стоимость оприходованных возвратных отходов, переданных на реализацию, признается прочим расходом согласно п. 11, 14.1 ПБУ 10/99 «Расходы организации» и оформляется бухгалтерской записью Дт 91 «Прочие доходы и расходы» субсчет «Прочие расходы» Кт 10 «Материалы» субсчет «Возвратные материалы» (табл. 2) [9].

Таблица 2

Порядок учета возвратных материалов

Дт	Кт	Содержание хозяйственной операции
10	20	Приняты к учету возвратные отходы в результате производства продукции
10	91-1	Приняты к учету возвратные отходы в результате списания основных средств
62	91-1	Отражена выручка от реализации возвратных материалов
91-2	68	Начислен НДС с выручки от продажи отходов
91-2	10	Списана стоимость возвратных отходов

Для учета материалов повторного использования на железнодорожном транспорте используют следующие счета:

- 10022000* – материалы верхнего строения пути, годные для повторного использования (рельсы, шпалы, рельсовые петли, стрелочные переводы);
- 1005300* – запасные части, годные для повторного использования;
- 1010100100 – лом черных металлов, образовавшийся в процессе производства изделий и восстановления основных средств;
- 1010200100 – лом цветных металлов, образовавшийся в процессе производства изделий и восстановления основных средств;
- 1010300000 – лом, содержащий драгоценные металлы, образовавшийся от выбытия основных средств и другого имущества;
- 1010300100 – лом, содержащий драгоценные металлы, образовавшийся в процессе производства изделий и восстановления основных средств;
- 1010400000 – лом, содержащий драгоценные металлы, образовавшийся в процессе производства изделий и восстановления основных средств;
- 1010400100 – ветошь, макулатура и прочее, образовавшиеся в процессе производства изделий и восстановления основных средств;
- 1010500000 – отработанные нефтепродукты.

Для учета вторичных материалов железнодорожного транспорта используют следующие корреспонденции счетов (табл. 3).

Таблица 3

Корреспонденция счетов вторичных материалов

Корреспонденция		Содержание хозяйственной операции
Дт	Кт	
1005200*	9101100021	Отражается оприходование запасных частей, годных для повторного использования, образовавшихся от списания материальных ценностей
1001200000	9101100014	Отражается оприходование сырья и материалов повторного использования, образовавшихся от списания основных средств
1001200000	9101100021	Отражается оприходование сырья и материалов повторного использования, образовавшихся при списании материально-производственных запасов
1002200*	9101100014	Отражается оприходование материалов верхнего строения пути повторного использования при списании основных средств
1002400*	9101100014	Отражается оприходование инвентарных рельсов повторного использования при списании основных средств
1002500*	9101100014	Отражается оприходование покилометрового запаса материалов верхнего строения пути повторного использования при списании основных средств
1010100100	9101100017	Отражается оприходование лома черных металлов при восстановлении основных средств подрядным способом без использования давальческих материалов
1010200100	9101100017	Отражается оприходование лома цветных металлов при восстановлении основных средств подрядным способом без использования давальческих материалов
1010500000	9101100014	Отражается оприходование отработанных нефтепродуктов, образовавшихся при списании основных средств
1018*	9101200025	Отражается оприходование металлолома по цене возможной реализации на возмещение причиненных организации убытков, вызванных несохранностью перевозимых грузов, по иным основаниям

Для того чтобы не возникало проблем по учету расходов, необходимо возвратные отходы приходить в момент их получения (возникновения) в производственном процессе. При этом в методических указаниях № 119н в п. 111 сказано что, что отходы,

образующиеся в подразделениях организации, собираются в установленном порядке и сдаются на склады по сдаточным накладным с указанием их наименования и количества.

Однако после получения вторичных материалов у предприятий появляется вопрос, как же правильно учесть и оценить полученный материал и при этом извлечь наибольшую выгоду. В этом и состоит основной недостаток учета вторичных материалов, так как нет четко установленных правил, рекомендаций по расчету стоимости полученного материала. При этом следует отметить, что вопросы оценки и определения стоимости в налоговом и бухгалтерском учете схожи между собой. Рассмотрим алгоритм оценки и определения стоимости возвратных материалов (см. рисунок).

Стоимость отходов относится к уменьшению стоимости материальных ресурсов, отпущенных в производство. Однако под данное условие попадают лишь те материалы, в результате переработки и производства которых образовались вторичные материалы.

В свою очередь, в налоговом кодексе также указано, что сумма материальных расходов уменьшается на стоимость возвратных отходов. При этом дата фактического использования возвратных отходов (дальнейшего отпуска в производство или реализации на сторону) значения не имеет. Нужно также учитывать, что расходы в целях налогообложения прибыли в силу п. 1 ст. 252 НК РФ должны быть документально подтверждены [2].

В ОАО РЖД стоимость материалов повторного использования, полученных при восстановлении (ремонте, модернизации, реконструкции) основных средств хозяйственным способом, либо подрядным способом при использовании давальческих материалов, учитываемых в порядке учета возвратных отходов, относится к уменьшению суммы материальных затрат, возникающих при восстановлении соответствующих основных средств [7].

Стоимость материалов повторного использования, полученных при демонтаже и разборке основных средств, выводимых из эксплуатации, а также при восстановлении основных средств подрядным способом без использования давальческих материалов относится к составу прочих доходов.

Следует отметить что, оценка возвратных отходов зависит от направления использования возвратных отходов. В налоговом учете сказано, что возвратные отходы оцениваются в следующем порядке:

- 1) по пониженной цене исходного материального ресурса (по цене возможного использования), если эти отходы могут быть использованы для основного или вспомогательного производства, но с повышенными расходами (пониженным выходом готовой продукции);

- 2) по цене реализации, если эти отходы реализуются на сторону (п. 6 ст. 254 НК РФ).

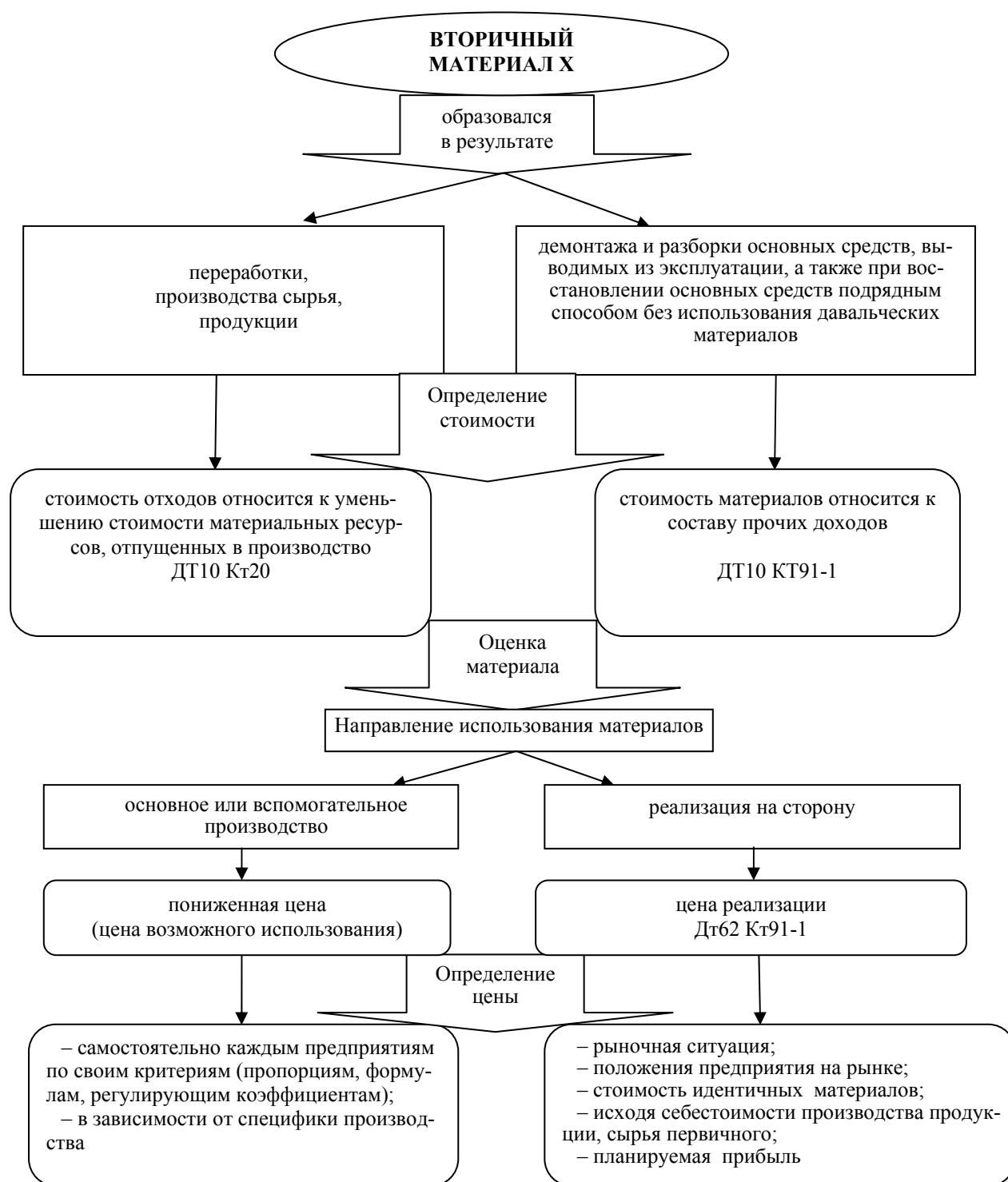
В методических же указаниях также сказано, что стоимость отходов определяется организацией исходя из сложившихся цен на лом, утиль, ветошь и т. п. (т. е. по цене возможного использования или продажи) [5].

На железнодорожном транспорте материалы повторного использования принимаются к бухгалтерскому учету по следующей оценке:

цене возможного использования, (пониженной цене исходного соответствующего материального ресурса) в случае дальнейшего использования при производстве продукции, выполнении работ, оказании услуг либо для управленческих нужд, но с повышенными расходами по их использованию;

текущей рыночной стоимости в случае их последующей продажи. Определение цены возможного использования или текущей рыночной стоимости на момент принятия к бухгалтерскому учету материалов повторного использования производится на основании заключения технических служб о физическом состоянии данных материальных ресурсов и цены в установленном Обществом порядке по аналогичному имуществу или текущих рыночных цен соответствующего имущества по данным организаций

производителей (изготовителей), организаций, торгующих аналогичным имуществом, торговых палат, бирж [7].



Общий алгоритм определения стоимости вторичных материалов

Таким образом, момент и порядок признания возвратных отходов в бухгалтерском и налоговом учете не отличаются друг от друга. При этом нормы бухгалтерского налогового законодательства дают организации право выбора любого варианта оценки стоимости отходов независимо от дальнейшего использования отходов (в производстве или реализации на сторону), главное, чтобы выбранная методика была закреплена

в учетной политике. Для того чтобы на предприятии был организован своевременный учет вторичных материалов, нужно:

- определить номенклатуру вторичных материалов, т. е. инженер предприятия определенной отрасли на каждый возвратный материал, который приходится, должен завести определенный код материала, наименование, единицу измерения для дальнейшего конкретного учета и классификации вторичных материалов. Так, например, на железнодорожном транспорте ввести номенклатуру по материалам верхнего строения пути, лома, драгоценных металлов, нефтешламов, лакокрасочных отходов ветоши и макулатуры и т. д.;

- открыть отдельный субсчет «Возвратные материалы» к счету 10 «Материалы» с разграничением на подсубсчета в зависимости от отрасли и специфики деятельности организации;

- своевременно приходить возвратные отходы, т. е. в момент их получения (возникновения) в производственном процессе;

- в зависимости от специфики деятельности предприятия установить способ расчета стоимости вторичного материала;

- установить в учетной политике способ оценки вторичных материалов.

Библиографические ссылки

1. ГОСТ 30772–2001. Ресурсосбережение. Обращение с отходами. Термины и определения [Электронный ресурс]. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

2. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть 2 [Электронный ресурс] : федер. закон от 05.08.2000 № 117-ФЗ : [принят ГД ФС РФ 19.07.2000]. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

3. О бухгалтерском учете [Электронный ресурс] : федер. закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

4. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01 [Электронный ресурс] : утв. приказом Минфина России от 9 июня 2001 г. № 44. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

5. Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов [Электронный ресурс] : утв. приказом Минфина России от 28 декабря 2001 г. № 119н. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

6. Об утверждении Методических рекомендаций по учету затрат на производство и калькулирование себестоимости масложировой продукции [Электронный ресурс] : утв. приказом Минсельхоза России от 14.12.2004 № 537. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

7. Учетная политика ОАО «Российские железные дороги» [Электронный ресурс] : утв. приказом ОАО «РЖД» от 31 декабря 2010 г. № 235. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

8. Зубрев Н. И. Железнодорожный транспорт Теория и практика переработки отходов на железнодорожном транспорте : учеб. пособие. М. : УМЦ ЖДТ «Маршрут», 2012. 296 с.

9. Бизнес консультант [Электронный ресурс]. URL: <http://businessman-consultant.blogspot.ru/2012/04/10.html> (дата обращения: 10.10.2015).

© Родькина К. В., 2015

В. О. Самоляк, Г. В. Кочелорова
Красноярский институт железнодорожного транспорта –
филиал Иркутского государственного университета путей сообщения,
Российская Федерация, Красноярск

ПРОБЛЕМЫ И ТЕНДЕНЦИИ ВНЕДРЕНИЯ МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ АУДИТА В РОССИЙСКУЮ ПРАКТИКУ

Раскрываются проблемы, связанные с внедрением международных стандартов аудита в организациях, рассмотрены мнения некоторых авторов на этот счет. А так же приведена сравнительная характеристика уже имеющихся на данный момент стандартов аудита.

Ключевые слова: аудит, международные стандарты аудита.

V. O. Samolyak, G. V. Kochelорова
Krasnoyarsk Institute of Railway Transport – Branch of the Irkutsk State University
of Railway Engineering, Krasnoyarsk, Russian Federation

PROBLEMS AND TRENDS INTRODUCING OF INTERNATIONAL AUDIT STANDARDS IN RUSSIAN PRACTICE

The article are described the problems associated with the introduction of international audit standards in organizations, considered opinions of some authors on the subject. And also leaded the comparative characteristics of the existing at the moment of software products.

Keywords: audit, international audit standards.

Рассмотрим анализ значимости применения и внедрения международных стандартов аудита в Российской Федерации, а также дадим оценку основных аспектов текущего состояния аудиторской деятельности в России.

В целом определение стандартов аудита можно описать как общие, единые базовые принципы, которые определяют уровень качества аудита и гарантируют надежность результата.

Значение аудиторских стандартов заключается в том, что они обеспечивают качество аудита и помогают внедрить в аудиторскую практику новые научные достижения и разработки, определяют действия аудитора в конкретных ситуациях.

Российские правила (стандарты) были разработаны в 1995 году. Они являлись аналогом международных стандартов аудита (МСА). В данный период появилась необходимость в проверке финансовой отчетности организаций, что в последующем явилось аудитом. На сегодняшний день аудит занимает устойчивое положение в нашей стране.

Страны, которые имеют высокий уровень развития аудита, только принимают к сведению положения международных стандартов аудита. Второй тип стран, это когда аудиторы используют их для разработки национальных стандартов аудита. Страны, которые не разрабатывают собственные стандарты аудита, применяют международные стандарты аудита в качестве государственных. Россия, в свою очередь, выбрала само-

стоятельную разработку правил (стандартов), подготовленных на базе международных стандартов аудита.

В период нулевых годов был представлен первый официальный перевод международных стандартов аудита на русском языке. Но попытки использовать в качестве российских регламентирующих документов перевод этих стандартов не увенчались успехом. Это произошло по причине сложности дословного перевода нормативных документов с английского языка на русский. Международные стандарты аудита написаны в повествовательной форме и содержат большое количество примеров и рекомендаций. Российские правила (стандарты) аудита представляют собой изложение международных стандартов доступным для российских специалистов языком и в форме, привычной для лиц, которым такие нормативные документы предназначены [3].

Существует двойное наименование регламентирующих документов правил (стандартов). Это может быть связано с тем, что документы представляют собой общие правила проведения аудита или что аналог стандартов аудита, существует в развитых странах либо принят профессиональными международными ассоциациями.

Российская экономика нуждается в притоке зарубежных инвестиций в предприятия. Чтобы их получить, нужно удостоверить инвесторов в разумности вложения средств. Для этого необходимо заведомо предоставить им информацию о состоянии финансово-хозяйственной деятельности экономического субъекта. Основным документ, который отражает положение предприятия и результаты его хозяйственной деятельности – это бухгалтерская отчетность. Сторонние инвесторы подходят ответственно к тому, чтобы она была достоверной. Отсюда следует, что и отчетность должна быть составлена по понятным для иностранных инвесторов правилам и ее достоверность должна быть подтверждена путем проведения внешнего аудита с теми же процедурами. Российские инвесторы также ответственны в достоверности отчетности отечественных предприятий и в добросовестном ее аудите. В связи с этими суждениями возникает потребность в единых подходах к аудиту.

Основной проблемой, возникающей при внедрении международных стандартов аудита, является контроль над выполнением их аудиторскими фирмами. На сегодняшний день квалификация работников государственных контрольно-ревизионных органов не в полной мере позволяет им разбираться в тонкостях методики аудита. Государство не всегда может выделить достаточно денежных средства на рост штата государственных проверяющих. Соответственно у аудиторов появляются сомнения, что та информация, которая получена проверяющими в ходе работы, не будет конфиденциальной и будет использована против клиентов аудиторов. Примером является то, что сведения о существующих нарушениях могут быть сообщены налоговым органам.

В свою очередь, общественные организации аудиторов, желая получить высокое качество аудита и соблюдение стандартов среди своих членов, могли бы восстановить систему взаимных проверок. Тогда бы и нашел решение вопрос о спонсировании данных проверок. Одним из вариантов являются взносы участников объединения. Высококвалифицированные специалисты, разбирающиеся в методике и стандартах аудита, в свободное от своей деятельности время могли бы проводить проверку друг друга. Но возникают опасения, что такие проверки будут недостаточно строгими или вообще могут не проводиться. На данный момент в России существует огромное количество профессиональных объединений, которые конкурируют между собой за новых членов и их взносы, следовательно, не хотят отпугивать аудиторские организации или специалистов жесткими требованиями. Кроме того, некоторые аудиторы опасаются, что пришедшие к ним с проверкой из другой аудиторской фирмы аудиторы могут перетянуть

клиентов, перенять особенности и новшества или постараются убрать конкурента, обвинив его в низком качестве аудита.

При внедрении международных стандартов аудита (МСА) в российскую практику возникает ряд проблем. Одна из них заключается в том, что у российских аудиторов искажено понимание международных стандартов аудита. Отечественные правила (стандарты) аудиторской деятельности представлены в свободном доступе на русском языке, но далеко не все российские аудиторы, как показывает практика, в полной мере знакомы с ними.

На основе действующих международных стандартов аудита разработан ряд отечественных аналогов.

В целом стандарты можно подразделить на несколько групп:

- 1) международные стандарты аудита, близкие к российским правилам (стандартам);
- 2) международные стандарты аудита, отличающиеся от российских правил (стандартов);
- 3) документы международных стандартов аудита, не имеющие аналогов среди российских правил (стандартов);
- 4) правила (стандарты) аудиторской деятельности, не имеющие аналогов в системе международных стандартов аудита [2].

Современный этап развития аудита предполагает интерес как со стороны собственников, так и самих экономических субъектов, развитие которых зачастую не возможно без вложений спонсоров, инвесторов и кредиторов. Если экономический субъект преуспевающий, успешный, а его финансовая (бухгалтерская) отчетность не вызывает сомнений у кредиторов и инвесторов, то он может с полной уверенностью привлекать финансовые вложения.

Появились новые формы и методы ведения учета, в том числе с применением компьютерных систем. В виду этого возросли требования к организации системы учета и отчетности. Бухгалтерская отчетность является основным источником информации, которая позволяет оценить финансовое и имущественное состояние экономических субъектов. В сложившихся благоприятных условиях аудит финансовой отчетности стал одним из важнейших инструментов, способствующих повышению качества бухгалтерской отчетности, и составляющей его является достоверность такой отчетности. Ни один надежный и устойчивый банк не предоставит кредита клиенту, который не имеет проверенную аудиторами бухгалтерскую отчетность. Ни один серьезный инвестор не будет работать с организацией, отчеты которой за ряд лет не проверены аудитором.

Квалификация, объективность и компетентность аудитора играет главную роль для пользователей бухгалтерской отчетности. Гарантом достоверности данных, которые содержатся в отчетности, является заключение аудитора.

Аудиторское заключение должно давать пользователям ответы на следующие вопросы:

- 1) дает ли отчетность подлинное и объективное представление о финансовом положении и финансовых результатах;
- 2) составлена ли отчетность в соответствии с общепринятыми принципами бухгалтерского учета.

Определение цели аудита представлено в Федеральном законе «Об аудиторской деятельности» № 307-ФЗ от 30.12.2008 г. (ред. 01.12.14 г.) Следовательно, цель аудита заключается в выражении мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности экономического субъекта и соответствии ведения им бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации [1].

Нормативные документы регулируют правила ведения бухгалтерского учета. Проверка отчетности на соответствие данным таким документов является неполной, узкой. Также проверяется, обеспечивают ли способы отражения объектов бухгалтерского учета для данного предприятия достоверность их отражения в бухгалтерской отчетности. Аудитор в ходе проверки обязан определить способы бухгалтерского учета, которые выбрало предприятие и которые отрицательно влияют на достоверность бухгалтерской отчетности.

Достоверность информации о деятельности соответствующих организаций, достигается путем совершенствования:

1) методики проведения аудиторских проверок достоверности бухгалтерской отчетности;

2) национальных стандартов бухгалтерского учета.

Это необходимо для пользователей бухгалтерской отчетности.

В целом, для того чтобы развивалась и регулировалась аудиторская деятельность, необходимо в свою очередь совершенствовать методику аудита, стандарты бухгалтерского учета и аудиторские стандарты. Не на последнем месте стоит распределение полномочий между государственными органами, которые регулируют аудиторскую деятельность, и общественными организациями. Это требует широкого изучения международного опыта.

Библиографические ссылки

1. Об аудиторской деятельности [Электронный версия] : федер. закон от 30.12.08 № 307-ФЗ. Доступ их справ.-правовой системы «КонсультантПлюс» (дата обращения: 05.09.2015).

2. Рогуленко Т. М. Международные стандарты аудита : учебник [Электронный ресурс]. URL: <http://www.bankreferatov.ru/db/B/72C1C24B2610ECBD432579ED00725417#.VkCe5ku5uvM> (дата обращения: 05.09.2015).

3. Утяшев И. З. Современный аудит в России // Актуальные вопросы экономических наук. 2011. № 17–1.

© Самоляк В. О., Кочелорова Г. В., 2015

УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ МАЛЫХ ПОЛИГРАФИЧЕСКИХ ПРЕДПРИЯТИЙ

Отражены особенности формирования учетно-аналитического обеспечения малых полиграфических предприятий. Рассматриваются факторы, в соответствии с которыми были рекомендованы к использованию инструменты учетно-аналитического обеспечения для малых полиграфических предприятий.

Ключевые слова: малые предприятия, полиграфическая отрасль, учетно-аналитическое обеспечение, инструменты, функции.

Y. R. Sitnikova

Reshetnev Siberian State Aerospace University,
Krasnoyarsk, Russian Federation

ACCOUNTING ANALYTICAL SUPPORT OF SMALL PRINTING ENTERPRISES

In the article are reflected features formation accounting analytical support of small printing enterprises, considered the influenced factors on recommended for use accounting analytical support of small printing enterprises.

Keywords: small enterprises, printing industry, accounting analytical support, instruments, functions.

Полиграфический бизнес является материально-технической базой издательского дела и инфраструктурным (вспомогательным) для других видов бизнеса.

Полиграфия представляет собой отрасль производства, объединяющую различные способы печатного размножения текстовой продукции, иллюстраций и т. п. в виде газет, журналов, книг, буклетов, плакатов, этикеток, географических карт, бланков и множества других разновидностей печатной продукции [1].

Полиграфический процесс – это определенная последовательность различных этапов по изготовлению печатной продукции, которая осуществляется с применением соответствующего оборудования [3].

Полиграфический процесс на малом предприятии включает в себя следующие составляющие: допечатный этап, непосредственная печать продукции, послепечатная обработка продукции.

Как и любой экономический субъект, малые полиграфические предприятия имеют различные проблемы, которые возникают во время ведения предприятием своей финансово-хозяйственной деятельности. К таким проблемам можно отнести:

- увеличение стоимости основных средств и материалов, а также расходных материалов для принтера и ризографа.
- увеличение себестоимости выпускаемой продукции;
- отсутствие системы управленческого учета;
- сильный износ части основных средств предприятия;

- отсутствие системы нормирования трудовых ресурсов, использования материальных ресурсов, производственного брака;
- отсутствие анализа хозяйственной деятельности предприятия и т. д.

Информационная база, которая формируется в настоящее время на малых полиграфических предприятиях, является недостаточной для того, чтобы руководитель предприятия мог принять эффективное управленческое решение. Поэтому возникает явная необходимость в разработке и внедрении на малых полиграфических предприятиях комплексной системы инструментов учетно-аналитического обеспечения, которая позволит руководителю предприятия формировать необходимую информацию о финансово-хозяйственной деятельности предприятия, о его производственных процессах, в частности, анализировать ее, и на основе полученных данных вести эффективную управленческую деятельность.

Учетно-аналитическое обеспечение для целей управления как целостная система представляет собой определенную совокупность взаимосвязанных и взаимообусловленных системообразующих компонентов, объединенных единой целью своего функционирования – обеспечение информационных потребностей системы управления на качественно новом уровне.

Отправной точкой в формировании системы учетно-аналитического обеспечения является определение информационных потребностей управления, в полной мере отражающих стратегию развития организации. Ее целевая направленность обуславливается целевой направленностью системы управления организацией. Система учетно-аналитического обеспечения должна быть гармонична с системой управления организацией [2, ст. 3].

Так как инструменты учетно-аналитического обеспечения в общей своей совокупности многочисленны и многообразны и использование их в полном объеме на малом полиграфическом предприятии бессмысленно и невозможно, возникает необходимость в анализе и дальнейшем соотнесении этих инструментов сформированным условиям, которые помогут отобрать оптимальные по своему наполнению инструменты учетно-аналитического обеспечения для последующего, на их основе, эффективного принятия управленческих решений руководителем малого полиграфического предприятия.

Первоначальный этап анализа соответствия инструментов учетно-аналитического обеспечения для возможности использования их на малом полиграфическом предприятии базируется на следующих сформированных условиях отбора:

- применимость инструментов учетно-аналитического обеспечения на малых предприятиях;
- применимость инструментов учетно-аналитического обеспечения на полиграфических предприятиях.

Учетно-аналитическая система, которая будет применяться на малом полиграфическом предприятии, должна соответствовать требованиям, которые, в свою очередь, должны предъявляться исходя из особенностей малых полиграфических предприятий. К таким требованиям можно отнести экономичность, простоту, оперативность, целесообразность, достоверность, совместимость, многовариантность и интерпретацию отклонений.

Также инструменты учетно-аналитического обеспечения, используемые на малом полиграфическом предприятии, должны выполнять определенные функции исходя из информационных потребностей руководителя предприятия (см. таблицу).

В результате поэтапного отбора из всей совокупности инструментов учетно-аналитического обеспечения на соответствие таким условиям, как возможность приме-

нения инструментов на малом предприятии, возможность применения инструментов на полиграфическом предприятии, а также соответствие инструментов сформированным требованиям, функциям и информационным потребностям руководителя предприятия, получается совокупность инструментов учетно-аналитического обеспечения малых полиграфических предприятий (см. рисунок).

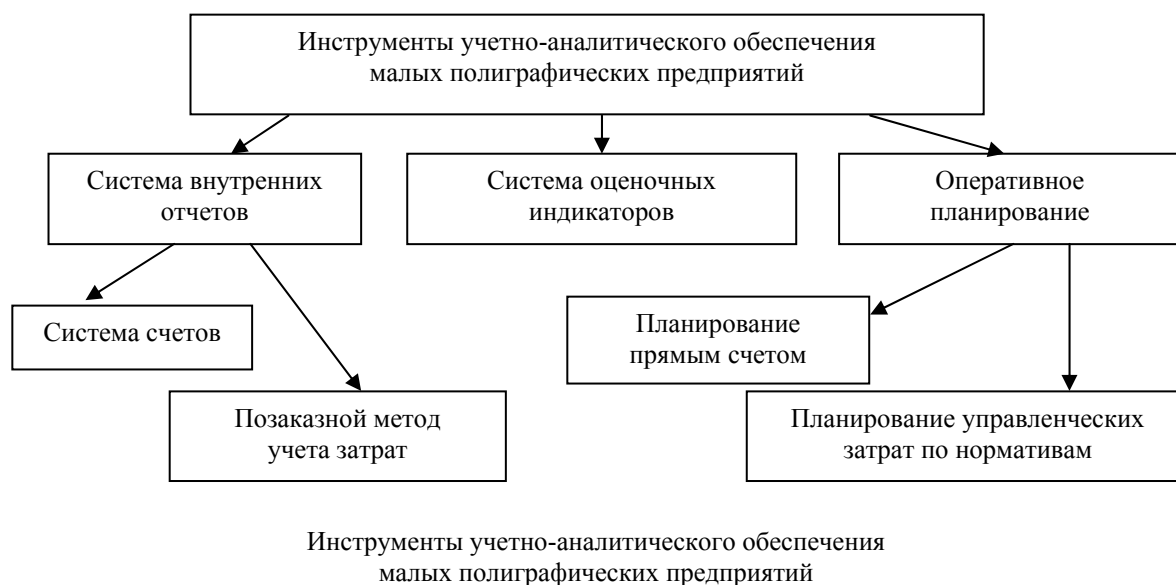
Соотнесение информационных потребностей и функций

Информационные потребности руководителя	Функции учетно-аналитической системы
Список возможных поставщиков материалов для обеспечения бесперебойного процесса производства. Информация о заказах в разрезе видов и количества продукции. Информация о браке и его причинах при каждом случае его возникновения	Формирование оперативной, достоверной и полной информации для организации эффективной деятельности предприятия
Список ответственных работников за каждый этап производственного процесса с описанием контрольных точек	Оперативный контроль за основными бизнес-процессами предприятия
Информация о загруженности рабочим процессом в разрезе служб и по каждому сотруднику в отдельности. Информация о трудовых затратах на производство продукции по каждому заказу. Количество и стоимость материалов, которые были потрачены на исправление брака в каждом случае. Информация о материальных затратах на производство продукции по каждому заказу	Контроль за наличием, оптимальным распределением и использованием материальных, трудовых и прочих ресурсов
Информация о плановых и фактических сроках выполнения каждого заказа. Информация о соответствии плановых производственных затрат фактическим ресурсам и по каждому виду заказа. Информация о соответствии плановых управленческих затрат фактическим затратам по каждой статье и периоду	Выявление и анализ отклонений в деятельности предприятия от заданных параметров исполнения, норм, смет с последующим корректирующим воздействием
Информация об основных производственных показателях деятельности предприятия. Информация об основных финансовых показателях деятельности предприятия	Анализ и оценка результатов деятельности малого полиграфического предприятия
Информация об использовании производственных мощностей предприятием. Информация об износе основных средств предприятия. Информация о стоимости оборудования, которое необходимо заменить в силу большого процента износа. Информация о влиянии изношенного оборудования на производственный процесс предприятия, когда он еще находится в рабочем состоянии, и при его списании	Оценка целесообразности капитальных вложений путем сопоставления планируемых вложений с приоритетными направлениями малого полиграфического предприятия

На сегодняшний момент для поддержания работоспособности в условиях высокой конкуренции и дальнейшего развития существует безусловная необходимость в использовании на малых полиграфических предприятиях инструментов учетно-аналитического обеспечения.

Сформированные инструменты учетно-аналитического обеспечения малых полиграфических предприятий представляют собой оптимальные для данных предприятий способы и методы сбора, структурирования и анализа необходимой информации о финансово-хозяйственной деятельности малого экономического субъекта, способствующие принятию на их основе руководителем предприятия эффективных управленческих решений.

Таким образом, управление финансово-хозяйственной деятельностью малого полиграфического предприятия должно базироваться на инструментах учетно-аналитического обеспечения, которые являются основанием принятия оптимальных управленческих решений.



В настоящее время существует острая необходимость в формировании и внедрении на малых полиграфических предприятиях комплексной системы инструментов учетно-аналитического обеспечения, которая позволит руководителю предприятия реализовать эффективную стратегию развития, улучшить управляемость предприятием и повысить точность финансово-экономических расчетов.

Библиографические ссылки

1. Замятин С. Технологии в полиграфическом производстве. Особенности офсетной полиграфии [Электронный ресурс]. URL: <http://www.rusarticles.com/> (дата обращения: 20.11.2015).
2. Кальницкая И. В. Интегрированная учетно-аналитическая система для целей управления организацией // Международный бухгалтерский учет. 2014. № 22. С. 2–13.
3. Пасмурцев А. В. Допечатный и печатный процессы в полиграфическом производстве [Электронный ресурс]. URL: <http://press.khstu.ru/> (дата обращения: 20.11.2015).

© Ситникова Ю. Р., 2015

А. Д. Сургутский, И. Ю. Федорова
Сибирский государственный технологический университет,
Российская Федерация, Красноярск

РАЗВИТИЕ САМОРЕГУЛИРОВАНИЯ АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В РОССИИ

Раскрываются особенности развития саморегулирования аудиторской деятельности как одного из направлений реформирования аудита в России. Кроме этого, произведен анализ текущего состояния деятельности саморегулируемых организаций в преддверии выполнения новых требований законодательства.

Ключевые слова: аудит, саморегулируемые организации, саморегулирование аудиторской деятельности.

A. D. Surgutskii, I. Yu. Fedorova
Siberian State Technological University,
Krasnoyarsk, Russian Federation

SELF-REGULATION DEVELOPMENT OF AUDITOR ACTIVITY IN RUSSIA

The article are revealed the special features the self-regulation development of audit activity as one the directions of reform of audit in Russian Federation . In addition, analyzed the current status of activities of self-regulatory organizations in the run-up to the implementation of new legislative requirements.

Keywords: audit, self-regulatory organization, self-regulation of audit activity.

Одной из проблем, оказывающей сдерживающее влияние на экономический рост, обозначенной в Концепции долгосрочного социально-экономического развития в Российской Федерации на период до 2020 г., утв. Правительством РФ 17 ноября 2008 г. № 1662-р (далее Концепция), является «слабое развитие форм самоорганизации и саморегулирования бизнеса и общества, низкий уровень доверия в сочетании с низким уровнем эффективности государственного управления» [1]. В этой связи в качестве одного из принципов, формирующих основу взаимодействия государства с хозяйствующими субъектами, Концепцией установлено «создание условий для свободы предпринимательства и конкуренции, развитие механизмов саморегулирования предпринимательского сообщества» [1, с. 10].

Сами правовые основы саморегулирования предпринимательской деятельности в России были заложены Федеральным законом РФ от 1 декабря 2007 г. № 315-ФЗ «О саморегулируемых организациях». Данным законом «регулируются отношения, возникающие в связи с приобретением и прекращением статуса саморегулируемых организаций, деятельностью саморегулируемых организаций, объединяющих субъекты предпринимательской или профессиональной деятельности, осуществлением взаимодействия саморегулируемых организаций и их членов, потребителей произведенных ими товаров (работ, услуг), федеральных органов исполнительной власти, органов исполнительной власти субъектов Российской Федерации, органов местного самоуправления» [2, ст. 1].

При этом под саморегулированием понимается «самостоятельная и инициативная деятельность, которая осуществляется субъектами предпринимательской или профес-

сиональной деятельности и содержанием которой являются разработка и установление стандартов и правил указанной деятельности, а также контроль за соблюдением требований указанных стандартов и правил» [2, ст. 2].

Саморегулирование постепенно охватывает различные сферы деятельности, в первую очередь такие сферы, деятельность субъектов которых оказывает либо способна оказать существенное влияние на общество.

Реализация положений, предусмотренных Концепцией и Федеральным законом «О саморегулируемых организациях», осуществляется посредством закрепления норм, обязывающих отдельных субъектов предпринимательской, профессиональной деятельности определенным образом взаимодействовать в процессе осуществления такой деятельности в нормативно-правовых актах, непосредственно регулирующих правовые основы функционирования этих субъектов.

Нормативно-правовые акты, закрепляющие основы саморегулирования для отдельных сфер деятельности, представлены в табл. 1.

Таблица 1

**Обзор нормативно-правового регулирования деятельности
саморегулируемых организаций в различных сферах деятельности**

Саморегулируемые организации (СРО) по сферам деятельности	Нормативно-правовой акт, устанавливающий основы регулирования
СРО аудиторов	Федеральный закон от 30 декабря 2008 г. № 307 – ФЗ «Об аудиторской деятельности»
СРО ревизионных союзов сельскохозяйственных кооперативов	Федеральный закон от 8 декабря 1995 г. № 193 – ФЗ «О сельскохозяйственной кооперации»
СРО арбитражных управляющих	Федеральный закон от 26 октября 2002 г. № 127 – ФЗ «О несостоятельности (банкротстве)»
СРО оценщиков	Федеральный закон от 29 июля 1998 г. № 135 – ФЗ «Об оценочной деятельности в Российской Федерации»
СРО, основанные на членстве лиц, выполняющих: инженерные изыскания; подготовку проектной документации; строительство	Градостроительный кодекс Российской Федерации
СРО в области энергетического обследования	Федеральный закон от 23 ноября 2009 г. № 261 – ФЗ «Об энергоснабжении и о повышении энергетической эффективности и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации»
СРО актуариев	Федеральный закон от 2 ноября 2013 г. № 293 – ФЗ «Об актуарной деятельности в Российской Федерации»
СРО медиаторов	Федеральный закон от 27 июля 2010 г. № 193 – ФЗ «Об альтернативной процедуре урегулирования споров с участием посредника»
СРО в сфере кадастровой деятельности	Федеральный закон от 24 июля 2007 г. № 221 – ФЗ «О государственном кадастре недвижимости»
СРО в сфере рекламы	Федеральный закон от 13 марта 2006 г. № 38 – ФЗ «О рекламе»
СРО в сфере теплоснабжения	Федеральный закон от 27 июля 2008 г. № 316 – ФЗ «О теплоснабжении»
СРО патентных поверенных	Федеральный закон от 30 декабря 2008 г. № 316 – ФЗ «О патентных поверенных»

Таким образом, основы саморегулирования аудиторской деятельности закреплены положениями Федерального закона от 30 декабря 2008 г. № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности». Законом установлено, что аудиторская организация имеет право осуществлять аудиторскую деятельность, только являясь членом одной из саморегулируемых организаций [3, ст. 3; 4; 17]. Указанное положение распространяется также и на деятельность индивидуальных аудиторов.

На момент прихода саморегулирования в аудиторскую деятельность Министерством финансов Российской Федерации было включено в реестр семь профессиональных аудиторских объединений, в том числе:

- некоммерческое партнерство «Аудиторская палата России»;
- некоммерческое партнерство «Московская аудиторская палата»;
- международная общественная организация «Ассоциация бухгалтеров и аудиторов «Содружество»;
- некоммерческое партнерство «Институт профессиональных аудиторов»;
- общественная организация «Российская коллегия аудиторов»;
- некоммерческое партнерство «Национальная федерация консультантов и аудиторов»;
- некоммерческое партнерство «Институт профессиональных бухгалтеров России».

По состоянию на 2015 год в государственном реестре саморегулируемых организаций аудиторов аккредитованы пять СРО аудиторов:

- некоммерческое партнерство «Аудиторская палата России» (СРО НП «АПР»);
 - некоммерческое партнерство «Московская аудиторская палата» (СРО НП «МоАП»);
 - некоммерческое партнерство «Аудиторская ассоциация содружество» (СРО НП «ААС»);
 - некоммерческое партнерство «Институт профессиональных аудиторов» (СРО НП ИПАР);
 - некоммерческое партнерство «Российская коллегия аудиторов» (СРО НП «РКА»)
- [7].

Состав членов саморегулируемых организаций аудиторов России по данным контрольного экземпляра реестра аудиторов и аудиторских организаций саморегулируемых организаций аудиторов представлен в табл. 2.

Таблица 2

Количество членов саморегулируемых организаций аудиторов по данным контрольного экземпляра реестра аудиторов и аудиторских организаций саморегулируемых организаций аудиторов [7]

Наименование саморегулируемой организации аудиторов	Категория членов саморегулируемых организаций					
	индивидуальные аудиторы			аудиторские организации		
	31.12. 2013 г.	31.12. 2014 г.	15.06. 2015 г.	31.12. 2013 г.	31.12. 2014 г.	15.06. 2015 г.
СРО НП «АПР»	6 280	6 028	5 938	992	921	903
СРО НП «МоАП»	5 776	5 555	5 485	1 196	1 108	1 127
СРО НП «ААС»	4 766	4 588	4 438	1 343	1 334	1 328
СРО НП «ИПАР»	2 521	2 435	2 346	317	295	288
СРО НП «РКА»	3 623	3 595	3 503	878	847	842
Всего	22 966	22 201	21 710	4 726	4 505	4 488

Данные таблицы свидетельствуют о значительном сокращении числа индивидуальных аудиторов и аудиторских организаций, являющихся членами саморегулируемых организаций аудиторов. Намечившаяся негативная тенденция в развитии аудиторской деятельности, связанная с прекращением членства отдельных индивидуальных аудиторов и аудиторских организаций в саморегулируемых организациях, а, следовательно, с прекращением аудиторской деятельности, обусловлена, с нашей точки зрения, ужесточением внешнего контроля качества работы за деятельностью указанных субъектов, с одной стороны, а также падением спроса на услуги по проведению аудита в силу разных причин – с другой.

Дальнейшее направление развития саморегулирования аудиторской деятельности в России определено введенными с 1.12.2014 года нормами Федерального закона

«Об аудиторской деятельности», согласно которым с 1 января 2017 года саморегулируемая организация аудиторов должна объединять в составе своих членов:

- не менее 10 000 физических лиц (в настоящее время этот показатель равен 700 физических лиц) или;
- не менее 2 000 коммерческих организаций (в настоящее время этот показатель ограничивается 500 коммерческими организациями) [3, ст. 17].

Для оценки текущего состояния и перспектив соблюдения требований Федерального закона «Об аудиторской деятельности» для членов саморегулируемых организаций аудиторов сформирован график, отражающий лидерские позиции одних СРОА в сравнении с другими (рис. 1, 2).

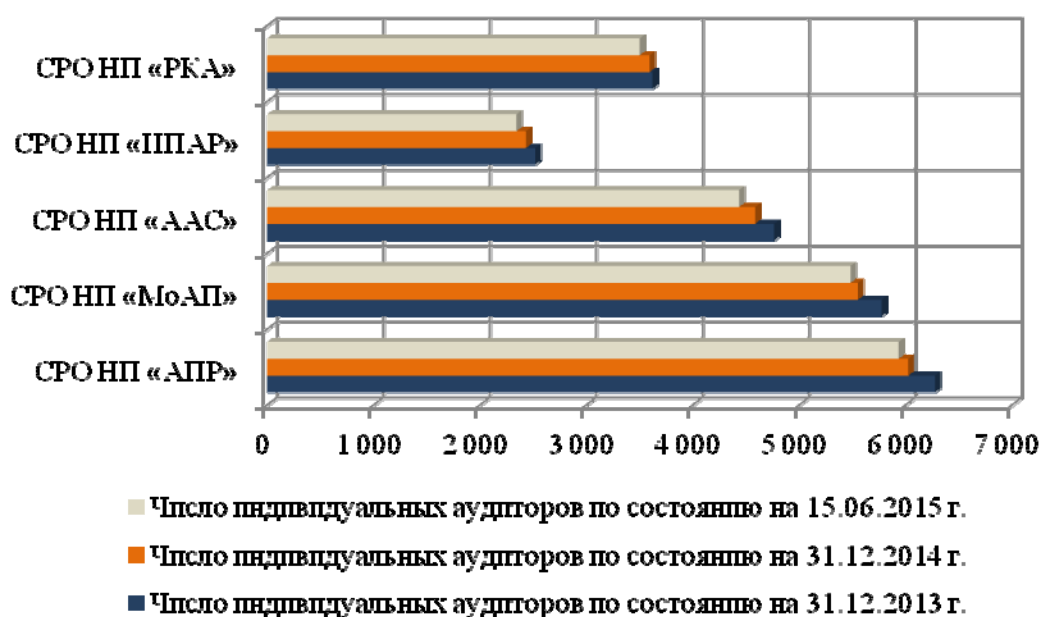


Рис. 1. Число членов (индивидуальных аудиторов) саморегулируемых организаций аудиторов [7]

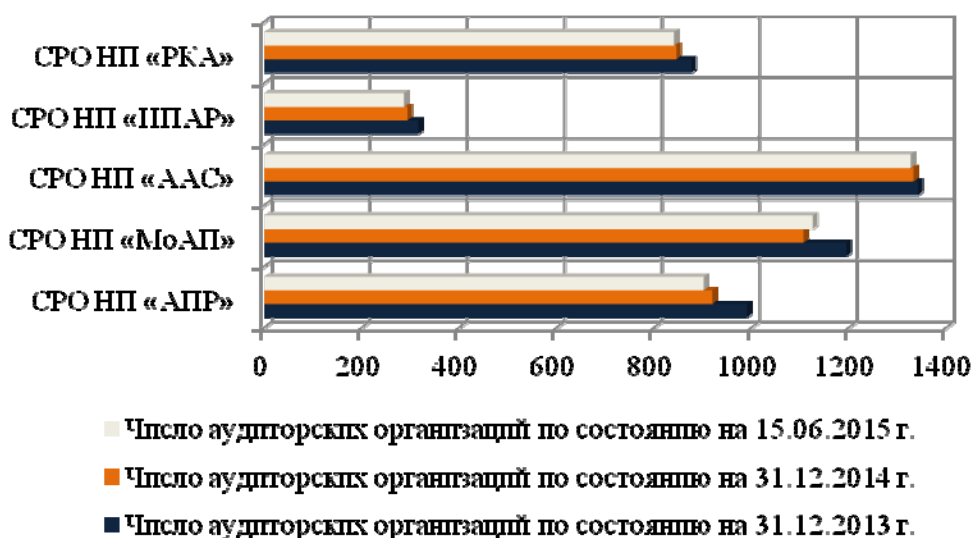


Рис. 2. Число членов (аудиторских организаций) саморегулируемых организаций аудиторов [7]

На графиках видно, что ни одна из саморегулируемых организаций аудиторов не удовлетворяет требованиям Федерального закона «Об аудиторской деятельности» для членов как индивидуальных аудиторов, так и аудиторских организаций. Данные указывают на необходимость обязательного исключения из реестра одних саморегулируемых организаций к 1.01.2017 года в пользу укрупнения других. Лидерские позиции по числу членов – индивидуальных аудиторов – занимают некоммерческое партнерство «Аудиторская палата России» и некоммерческое партнерство «Московская аудиторская палата». Несколько иная ситуация наблюдается в структуре членов саморегулируемых организаций – аудиторских организаций, где наиболее крупной по этому показателю выступает некоммерческое партнерство «Аудиторская ассоциация содружество».

Вместе с тем наименьшие показатели как в числе членов – индивидуальных аудиторов, так и аудиторских организаций наблюдаются по некоммерческому партнерству «Институт профессиональных аудиторов». В связи с этим, а также с наметившейся тенденцией сокращения представителей аудиторской профессии возникает необходимость укрупнения отдельных саморегулируемых организаций.

Свои позиции по необходимости создания объединенной саморегулируемой организации высказали некоммерческое партнерство «Институт профессиональных аудиторов» и некоммерческое партнерство «Аудиторская ассоциация содружество», процесс формирования которой активно обсуждается аудиторским сообществом [6]. Об объединении также проинформировали и некоммерческое партнерство «Российская коллегия аудиторов», а также некоммерческое партнерство «Московская аудиторская палата».

В период до 1 января 2017 года должны решиться проблемы, связанные с порядком вступления представителей аудиторского сообщества в объединенные саморегулируемые организации.

Библиографические ссылки

1. О Концепции долгосрочного социально-экономического развития Российской Федерации на период до 2020 год» (вместе с Концепцией долгосрочного социально-экономического развития Российской Федерации на период до 2020 года) [Электронный ресурс] : распоряжение Правительства РФ от 17.11.2008 № 1662-р. URL: www.consultant.ru (дата обращения: 08.08.2015).

2. О саморегулируемых организациях [Электронный ресурс] : федер. закон от 01.12.2007 № 315-ФЗ. URL: www.consultant.ru (дата обращения: 30.07.2015).

3. Об аудиторской деятельности [Электронный ресурс] : федер. закон от 30.12.2008 № 307-ФЗ. URL: www.consultant.ru (дата обращения: 10.08.2015).

4. Фомичев О. В. Концепция совершенствования механизмов саморегулирования [Электронный ресурс] : письмо аппарата правительства Российской Федерации от 23.11.2014 № П16-63072 проект. URL: http://www.bstpress.ru/projects/proj_konc.pdf (дата обращения: 11.08.2015).

5. Попова О. В., Арабян К. К. Перспективы саморегулирования и дальнейшего совершенствования аудиторской деятельности в Российской Федерации // Теория и практика аудита. 2015.

6. Официальный сайт Института профессиональных аудиторов (ИПАР) [Электронный ресурс]. URL: <http://www.e-ipar.ru/> (дата обращения: 20.08.2015).

7. Официальный сайт Министерства финансов Российской Федерации [Электронный ресурс]. URL: <http://www.minfin.ru/ru/> (дата обращения: 20.08.2015).

© Сургутский А. Д., Федорова И. Ю., 2015

О. В. Фокина

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

ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА МАТЕРИАЛОВ ПРЕДПРИЯТИЙ РАКЕТНО-КОСМИЧЕСКОЙ ПРОМЫШЛЕННОСТИ

Представлена структура предприятий ракетно-космической промышленности (РКП). Рассмотрена особенность бухгалтерского учета материалов на примере предприятия АО «Красмаш».

Ключевые слова: структура предприятий РКП, учет материалов, МПЗ.

O. V. Fokina

Reshetnev Siberian State Aerospace University,
Krasnoyarsk, Russian Federation

FEATURES OF MATERIAL ACCOUNTING AT SPACE-ROCKET ENTERPRISES

In the article is presented the structure of space-rocket enterprises, considered a feature of material accounting on example enterprise «Kras mash».

Keywords: structure of enterprises, accounting materials, inventories.

Российская Федерация является одной из немногих стран мира, создавших уникальный ракетно-космический потенциал, позволяющий решать стратегические задачи совершенствования и развития ракетно-космической техники (РКТ) в интересах безопасности, социально-экономического развития страны, науки и международного сотрудничества, обеспечения гарантированного доступа и необходимого присутствия Российской Федерации в космическом пространстве.

Ракетно-космическая промышленность (РКП) является базовым элементом отечественного космического потенциала, отличается наукоемкими, высокотехнологичными производственными процессами и создаваемыми изделиями, обладает высокими инновационными возможностями, эффективная реализация которых способна оказать существенное влияние на развитие экономики РФ [1].

РКП – совокупность предприятий, научно-исследовательских учреждений и проектно-конструкторских организаций по разработке, производству, ремонту и модернизации боевых ракетных комплексов и ракетных комплексов космического назначения, наземного оборудования космических систем и образцов космической техники гражданского и военного назначения. Профильная промежуточная и конечная продукция РКП включается в статистические отрасли «Производство воздушных и космических летательных аппаратов» и «Производство специальных машин и оборудования для различных отраслей экономики». Условно РКП можно разделить на космический сектор, выпускающий космическую продукцию, и ракетный сектор, производящий боевые ракетные комплексы.

Кроме того, предприятия выпускают непрофильную продукцию, составляющую треть общего объема производства РКП. В целом научно-технический потенциал от-

расли, по оценке экспертов, соответствует мировому уровню, а по ряду видов производств и превосходит его.

2 декабря 2013 года Президент России В. В. Путин подписал указ №874 «О системе управления ракетно-космической отраслью», предусматривающий создание Объединенной ракетно-космической корпорации (ОРКК) [2].

Согласно тексту указа приоритетными направлениями деятельности ОРКК будут «обеспечение разработки, производства, испытаний, поставок, модернизации, реализации, сопровождения эксплуатации, гарантийного и сервисного обслуживания, ремонта ракетно-космической техники (РКТ) военного, двойного, научного и социально-экономического назначения в интересах государственных и иных заказчиков, включая иностранных, и оказание услуг в области космической деятельности».

На Корпорацию возлагается задача проведения единой технической политики при создании современной космической техники, в том числе по централизации закупок электронной компонентной базы иностранного производства и оптимизации ее номенклатуры.

Основная цель создания ОРКК – интеграция разработчиков и производителей РКТ в единую научно-производственную структуру, которая позволит оптимизировать количество предприятий, их имущественный комплекс и численность работников. Предполагается, что унификация технических решений при создании РКТ и единый технологический подход к производству комплектующих изделий позволят устранить конкуренцию между предприятиями на внутреннем рынке и усилить их влияние на внешнем (см. рисунок).

Стратегической целью реформирования оборонной промышленности, осуществляемой в соответствии с федеральной целевой программой, является создание нового облика оборонно-промышленного комплекса путем его реорганизации под новые задачи военного строительства и основные параметры государственной программы вооружения.

В соответствии с концепцией структурных преобразований в период с 2005 по 2010 гг. сформирована такая структура и по созданию морских ракетных комплексов. В соответствии с указом Президента Российской Федерации от 28 апреля 2007 г. № 566 было создано ОАО «Государственный ракетный центр имени академика В. П. Макеева». Постановлением Правительства Российской Федерации головная роль в этой структуре отводится АО «ГРЦ Макеева». В состав интегрированной структуры помимо АО «ГРЦ Макеева» вошли четыре предприятия: ОАО «Миасский машиностроительный завод», ОАО «НИИ Гермес», ОАО «Красноярский машиностроительный завод», АО «Златоустовский машиностроительный завод».

Основная цель создания интегрированной структуры – гарантированное и своевременное выполнение государственного оборонного заказа, федеральной космической программы, планов международного сотрудничества, повышение экономической эффективности использования федеральной собственности, создание конкурентоспособной на внутреннем и внешнем рынках ракетно-космических и гражданских услуг отечественной производственной структуры.

Наделение управляющими функциями АО «ГРЦ Макеева» обусловлено тем, что интегрированная структура создается на базе кооперации предприятий, функционирующей уже десятки лет и реализовавшей не один сложный технический проект. В ракетном центре накоплен значительный опыт руководства кооперацией ряда промышленных и научных предприятий, наработаны основные управленческие технологии по организации совместных работ на различных этапах создания продукции и взаимодействия с Заказчиком. В результате акционирования 100 % всех акций предприятий-участников структуры будут находиться в федеральной собственности. При этом контрольный пакет акций передается в управление АО «ГРЦ Макеева».



Структура Объединенной ракетно-космической корпорации (ОРКК) [3]

Указанная схема позволит значительно сократить переходный период и этап перестройки управленческих процессов при решении следующих задач:

- выполнения существующих и перспективных обязательств по государственному оборонному заказу в части разработки, модернизации, серийного изготовления, гарантийного надзора за эксплуатацией, увеличения сроков эксплуатации, безопасной утилизации баллистических ракетных комплексов стратегического назначения;
- расширения деятельности на внешнем и внутреннем рынках в области использования ракетно-космической техники в интересах народного хозяйства;
- сохранения возможности осуществления замкнутых технологических циклов разработки, серийного изготовления, эксплуатации баллистических ракетных комплексов;
- обеспечения высокого технического уровня, безопасности и надежности изделий за счет сохранения и развития производственных мощностей и базовых технологий;

- обеспечения долговременной устойчивости интегрированной структуры при колебаниях платежеспособного спроса за счет диверсификации ее деятельности (ракетно-космическая и конверсионные направления);
- обеспечения приемлемого уровня загрузки мощностей предприятий, вошедших в интегрированную структуру;
- повышения экономической эффективности, снижения себестоимости за счет концентрации финансовых ресурсов, оптимизации управления, оптимального размещения производства;
- повышения уровня оплаты труда.

Формирование структуры по разработке, созданию и эксплуатации морских ракетных комплексов стратегического назначения является одним из ключевых звеньев успеха реализации госпрограммы вооружения на 2007–2015 гг. Это позволит Государственному ракетному центру уже на новом организационном уровне выпускать конкурентоспособную высокотехнологичную продукцию военного и гражданского назначения.

После завершения работ по созданию интегрированной структуры она включает следующие предприятия:

- АО «Государственный ракетный центр имени академика В.П. Макеева». Сайт www.makeyev.ru;
- АО «Красноярский машиностроительный завод». Сайт krasm.com;
- АО «Миасский машиностроительный завод». Сайт www.mmz.ru;
- АО «НИИ Гермес». Сайт www.nii-germes.ru;
- АО «Златоустовский машиностроительный завод». Сайт www.zlatmash.ru.

Рассмотрим ведение бухгалтерского учета материалов на примере АО «Красноярский машиностроительный завод». Основано в 1932 г.

Бухгалтерский учет в обществе осуществляется в соответствии с действующими нормативными документами по бухгалтерскому учету и налогообложению [3].

Учетная политика АО «Красмаш» на 2014 г. утверждена приказом от 29.12.2012 г. за № 1032. Приказом генерального директора АО «Красмаш» от 30.12.2013 №1046 внесены уточнения учетной политики на 2014 г.

Учет материально-производственных запасов в Обществе ведется в соответствии с ПБУ 5/01, утвержденным приказом Минфина РФ от 09.06.01 № 44Н, и Методическими указаниями по бухгалтерскому учету МПЗ, утвержденными приказом Минфина от 28.12.2001 № 119Н.

Материально-производственные запасы являются составной частью оборотных активов Общества.

В качестве МПЗ принимаются активы:

- используемые в качестве сырья, материалов при производстве продукции, предназначенной для продажи (выполнения работ, оказания услуг);
- предназначенные для продажи;
- используемые для управленческих нужд.

В качестве единицы бухгалтерского учета материалов выбирается номенклатурный номер, разрабатываемый в соответствии их наименований и (или) однородных групп (видов). Синтетический учет наличия и движения МПЗ ведется на счете 10 «Материалы» в зависимости от их функционального назначения на соответствующих субсчетах согласно Плану счетов, утвержденному в приложении к данной учетной политике.

Аналитический учет МПЗ организован в натурально-стоимостном выражении по материально-ответственным лицам, местам хранения, группам и наименованиям. По дебету счета 10 «Материалы» накапливается информация о поступлении материа-

лов в течение отчетного периода, по кредиту счета – информация об использовании или выбытии материалов.

Сальдо счета показывает величину остатка ценностей на начало и конец отчетного периода. Для обеспечения достоверного, оперативного учета МПЗ используется оперативно-бухгалтерский (сальдовый) метод. Установлена строгая система документооборота, четкий порядок оформления операций по движению материалов, использованию первичных документов. Оформление внутренних перемещений материальных запасов (аналитический и негативный учет, поступление и отпуск между подразделениями и т. п.) осуществляется первичными документами (разработанными и внесенными в Перечень форм первичных учетных документов Общества, утвержденный генеральным директором). Установлен перечень должностных лиц, в котором им предоставлено право визировать документы на получение и отпуск материалов со складов Общества, проводить наряду с инвентаризациями, контрольные выборочные проверки остатков материалов в местах их хранения. Также установлен круг лиц, ответственных за приемку, отпуск и сохранность вверенных им материальных ценностей, с которыми заключены договора о полной материальной ответственности в соответствии с трудовым законодательством. Эти лица несут ответственность за правильное и своевременное оформление документов первичного учета на совершаемые хозяйственные операции. При организации учета на складах обеспечена тождественность складского и бухгалтерского учета, сверка их аналитического и синтетического учета.

Бухгалтерский учет запасов, не принадлежащих Обществу, но находящихся у него на хранении, ведется за балансом на следующих счетах:

002 – ТМЦ, принятые на ответственное хранение;

003 – Материалы, принятые в переработку (давальческое сырье).

Давальческое сырье и материалы, принимаемые без оплаты и подлежащие переработке по договорам с давальцами, подлежат отражению забалансовых счетов в ценах, предусмотренных договорами.

Учет спецодежды, инвентаря, хозяйственных принадлежностей с полезного использования до 1 года, переданных в эксплуатацию, а сроком полезного использования более 1 года и стоимостью в 40 000 руб., переданных в эксплуатацию, в целях обеспечения над сохранностью выданных предметов и соблюдением сроков использования ведется на забалансовых счетах (при их одновременном на счета учета затрат).

Порядок учета средств индивидуальной защиты осуществляется на основании локальных актов Общества.

Списание спецодежды со сроком службы свыше 12 мес. линейным способом исходя из срока носки, на забалансовый счет не переносится. Полное списание оформляется актом формы МБ-8.

Готовая продукция также является частью материально-производственных запасов Общества, предназначена для продажи, является конечным результатом производственного процесса, закончена обработкой (комплектацией), технические и качественные характеристики которой соответствуют условиям договора или требованиям иных документов в случаях, установленных законодательством.

Товары, приобретенные или полученные от других юридических и физических лиц или предназначенные для продажи также являются частью МПЗ Общества.

Материально-производственные запасы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости. Фактическая себестоимость определяется исходя из фактических затрат Общества на приобретение материалов, исключая налог на добавленную стоимость и возмещаемые налоги (кроме случаев, предусмотренных законодательством РФ).

Не включаются в фактическую стоимость материалов (кроме топлива (счет 1031), компонента ракетного топлива (КРТ) (счет 1032)) расходы по доставке, подтвержденные первичными документами установленной формы (экспедиция материалов от поставщика ж.д., авиа-, автотарифы), цена возвратной тары (отнесение тары к категории возвратной или невозвратной определяется условием договора с поставщиком материалов), общехозяйственные и аналогичные расходы, если они непосредственно не связаны с приобретением и изготовлением МПЗ.

Оценка материально-производственных запасов, стоимость которых при приобретении определена в иностранной валюте, производится в рублях путем пересчета иностранной валюты по курсу Центрального банка РФ, действующему на дату принятия к бухгалтерскому учету Обществом, либо на дату, предусмотренную договорными обязательствами.

При оценке МПЗ по фактической себестоимости, их списание на затраты производства производится:

- по себестоимости каждой единицы – драгоценные металлы, ПКИ, запчасти, хозинвентарь, инструмент общего назначения и спецодежда, основные материалы, вспомогательные материалы;
- по средней себестоимости – ГСМ.

Расходы на транспортировку и доставку материальных запасов, или транспортно-заготовительные расходы (ТЗР), включают в себя оплату тарифов (ж/д-, авиа-, авто- и пр.) за перевозку грузов всеми видами транспорта, осуществляемых силами и средствами сторонних организаций и собственными силами, а также таможенные пошлины, страхование грузов и командировочные расходы по непосредственному заготовлению материальных ценностей, стоимости погрузочно-разгрузочных работ.

Синтетический учет ТЗР отражается на счете 16 «Отклонение в стоимости материалов», с последующим распределением сальдо счета на счета учета затрат на производство и на иное выбытие. Аналитический учет по балансовому счету 16 организуется по субсчетам в соответствии с Классификационными группами материалов. Величина процентов ТЗР рассчитывается путем отношения суммы отклонений по начальному остатку и поступивших в течение месяца расходов к сумме начального остатка и прихода материалов, умноженных на сто. В течение текущего месяца величина отклонений распределяется исходя из удельного веса (в процентах к учетной стоимости материалов), сложившегося на начало отчетного месяца. По исчисленному таким образом к проценту в состав прямых расходов относится сумма ТЗР на израсходованные материалы в текущем месяце.

Производственные запасы приобретаются путем покупки у поставщиков за денежные средства (предварительной оплатой по акцептованным счетам), обменом их на другие, зачетом однородных требований (взаимозачеты) и пр. Закупочные операции с поставщиками материалов по вышеуказанным формам расчетов отражаются по дебету счета 600 «Расчеты с поставщиками по оплаченным, но не оприходованным ТМЦ». Счета учета расчетов с поставщиками кредитуются на стоимость принимаемых к бухгалтерскому учету МПЗ в корреспонденции со счетами учета этих ценностей, а его сальдо показывает величину дебиторской задолженности. Аналитический учет по дебету счета 600 ведется по каждому поставщику. НДС, начисленный при приобретении материалов в счет будущих поставок, учитывается на счете 19 «НДС по приобретенным ценностям» одновременно с их оприходованием.

Неотфактурованная поставка – поставка материалов от поставщика до предъявления расчетного документа к оплате. В данном случае материальные ценности принимаются по фактической себестоимости (рыночной стоимости), сложившейся на начало

отчетного месяца. Поступившие таким образом ТМЦ приходуются по месту хранения в течение часов по их фактическому наличию, установленному путем обмера, пересчета или взвешивания. При этом составляется акт о приемке формы М-7, на основании которого ответственный руководитель отдела МТС уведомляет поставщика о неотфактурованной поставке. Стоимость запасов, принятых на учет как «неотфактурованная поставка», отражается записями в кредит счета 602. При поступлении от поставщика расчетных документов ранее сделанная запись о поступлении материалов подлежит сторнированию, а в учете делается дополнительная запись на сумму, указанную в расчетном документе поставщика, предъявленного к оплате. Расчеты с поставщиками, произведенные с последующей оплатой по вставленным счетам-фактурам в момент отгрузки со склада поставщика отражаются на счете 601 «Расчеты с поставщиками по оприходованным, но неоплаченным ТМЦ со счетами-фактурами». Сумма НДС по таким ценностям будет учтена одновременно с оприходованием на счете 193 «НДС по принятым к учету ТМЦ». Аналитический учет по счету 601 ведется по каждому поставщику. Сальдо счета показывает величину кредиторской задолженности Общества.

Специальный инструмент и специальная технологическая оснастка – технические средства, обладающие индивидуальными (уникальными) свойствами и предназначенные для обеспечения условий изготовления (выпуска) конкретных видов продукции. К ним относятся специальный режущий и измерительный инструмент, приспособления для механической обработки, сборки, сварки; штамповая оснастка, оснастка для литья; пресс-формы; крупногабаритная специальная оснастка для проведения испытаний, сборки, сварки.

Учет затрат на изготовление специальной оснастки ведется по заказам (шифрам) на ее изготовление, в номере (шифре) которого содержатся символы, определяющие принадлежность к изделию.

Учет спецоснастки осуществляется в порядке, предусмотренном для учета материально-производственных запасов в соответствии с ПБУ-5/01 «Учет материально-производственных запасов», утвержденным приказом № 44н от 09.06.01г.

Стоимость спецоснастки, предназначенной для индивидуальных заказов, погашается в момент передачи ее в производство (п.25 «Методических указаний по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды», утвержденных приказом Минфина РФ от 26.12.2002 № 135н).

Расходы по ремонту готовой оснастки списываются в конце каждого учетного периода непосредственно на основной заказ, в стоимость которого она вошла как готовая оснастка. Заточка инструмента и ее восстановление включаются в общепроизводственные расходы.

Инструмент и приспособления, которые применяются в производстве типовых работ или предназначены для выполнения стандартных операций, учитываются как универсальные средства технологического оснащения.

Учет наличия и движения универсальных средств технологического оснащения ведется по укрупненным комплектам, сгруппированным по видам оснастки (инструмента) и видам работ.

В этом случае открываются заказы на ее изготовление (ремонт), в шкете (шифре) которого содержатся символы, определяющие принадлежность каждого наименования к конкретному виду работ.

Фактическая себестоимость всего комплекта универсальной оснастки складывается из фактических затрат на ее изготовление (ремонт). Указанная величина стоимости

универсальной оснастки распределяется по отдельным заказам (шифрам), отражающим признак принадлежности к конкретному изделию.

Специальный инструмент и специальная технологическая оснастка отпускается со склада в кладовую подразделений по требованию ф. М-11.

Выданные в цеха специальный инструмент и специальная технологическая оснастка учитываются в кладовых цеха на карточках учета, в которых отражаются выдача и возврат специального инструмента и специальной технологической оснастки, а также сдача негодных средств технологического оснащения.

В соответствии с приказом № 200 от 23.08.06 г. «Об утверждении порядка определения состава затрат на производство продукции оборонного назначения, поставляемой по государственному оборонному заказу» списание затрат по специальной оснастке на себестоимость продукции осуществляется в соответствии с согласованной с заказчиками ставкой погашения на единицу изделия, рассчитанной исходя из сметы расходов и количества изделий. При изготовлении единичных заказов расходы по приспособлению инструментов и приспособлений целевого назначения относятся на себестоимость продукции по данному заказу.

Библиографические ссылки

1. Макаров Ю. Н., Хрусталеv Е. Ю. Финансово-экономический анализ ракетно-космической промышленности России // Аудит и финансовый анализ. 2010. № 2. С. 145–155.

2. Официальный сайт АО «ГРЦ Макеева» [Электронная версия]. URL: <http://makeyev.ru/main/holding/> (дата обращения: 01.11.2015).

3. Учетная политика АО «Красмаш» [Электронная версия]. URL: <http://www.krasm.com/> (дата обращения: 30.10.2015).

**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. Подписи под рисунками набираются шрифтом 11.

Материалы должны быть представлены на русском языке и включать:

- 1) индекс **УДК**;
- 2) **Имя, Отчество, Фамилию** 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.