

Министерство образования и науки РФ
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего профессионального образования
«Тверской государственный университет»
Великотырновский университет им. Святых Кирилла и Мефодия
(Болгария)
Одесский национальный экономический университет

*Посвящается памяти
основателя кафедры
бухгалтерского учета ТвГУ
С.А. Стукова*

ПРОБЛЕМЫ РЕФОРМИРОВАНИЯ
БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ
В СОВРЕМЕННОЙ ЭКОНОМИКЕ

*Материалы I Международной научно-практической конференции
21 ноября 2014 года*

ТВЕРЬ 2014

УДК 336.2(082)+657.1(082)

ББК У052.2я43

П78

Редакционная коллегия:

кандидат экономических наук, доцент Е.Н. Ястребова (отв. редактор);

кандидат экономических наук, профессор Е.С. Грушко;

кандидат экономических наук, доцент Н.В. Андрюхина;

П78 Проблемы реформирования бухгалтерского учета и налогообложения в современной экономике: материалы Международной научно-практической конференции, 21 ноября 2014 года. г. Тверь. – Тверь: Твер. гос. ун-т, 2014. – 140 с.

ISBN 978-5-7609-0968-8

Материалы конференции расположены по пяти секциям, названия которых содержатся в тексте. Конференция посвящена памяти кандидата экономических наук, доцента Стукова Спартака Александровича (1935-2000 г.г.), долгие годы заведовавшего кафедрой. Имя Стукова С. А. широко известно в научных кругах не только в странах бывшего СССР, но и в дальнем зарубежье как основателя научной школы по проблемам производственного учета. Его перу принадлежат многочисленные монографии, учебные пособия, научные публикации в центральных журналах по вопросам учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции, по анализу зарубежного опыта бухгалтерского учета, международным стандартам учета и отчетности, проблемам аудита и другим важнейшим темам.

Тезисы докладов и выступлений участников конференции опубликованы в авторской редакции.

Подготовлено с использованием системы Консультант Плюс.

УДК 336.2(082)+657.1(082)

ББК У052.2я43

ISBN 978-5-7609-0968-8

© Тверской государственный
университет, 2014

СЕКЦИЯ 1

ПРОБЛЕМЫ РЕФОРМИРОВАНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В СОВРЕМЕННОЙ ЭКОНОМИКЕ

РОЛЬ НАУЧНОГО НАСЛЕДИЯ С.А. СТУКОВА В РАЗВИТИИ УЧЁТА ЭКОНОМИЧЕСКИХ СУБЪЕКТОВ РОССИИ И МИРОВОЙ ПРАКТИКЕ

Л.В. Учаева

Тверской государственный университет

В статье рассматривается значение научных трудов С.А. Стукова в развитие важных составляющих бухгалтерского учёта: финансового и управленческого, а также констатируется вклад учёного в становлении российского аудита. Кроме того, исходя из мнений (точек зрения) многочисленных авторов, изложенных в научных публикациях 2010 – 2014 гг., анализируется последствие результатов исследований С.А. Стукова в становлении современной науки.

Ключевые слова: профессиональное сообщество, управленческий учёт, международная стандартизация и гармонизация учета, информационная система бухгалтерского учета.

Стуков С.А. всегда находился на гребне важнейших событий профессионального сообщества. Это и его непосредственное участие в создании и становлении первой в России аудиторской организации АО «Инаудит», четверть века которой отмечалось в 2012 году в Москве НП «Российская коллегия аудиторov». Большое значение имеет и факт написания Стуковым С.А. предисловия к монографии Додж Р. «Краткое руководство по стандартам и нормам аудита», опубликованной издательством «Финансы и статистика» в 1992 году. Данная монография является одной из первых работ, связанных с международным аудитом.

Большой вклад внесён Стуковым С.А. в развитие и становление методологических основ управленческого учёта.

Множество учёных, специалистов, исследуя различные аспекты управленческого учёта, делают ссылки на авторитетное мнение С.А. Стукова. Так, объединяя концептуальные подходы различных авторов к предметной области управленческого учета, автор Сытник О.Е. выделяет несколько позиций интерпретирования управленческого учета и его роли в информационной системе бухгалтерского учета. В частности, им приводится определение управленческого учёта (как традиционного учета

затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции (производственный учет) в системе бухгалтерского), сформулированное Стуковым С.А., при этом аналогичные, близкие по смысловой нагрузке, трактовки принадлежат и таким автором, как Ч.Т. Хорнгрен, Дж. Фостер, Дж. Грей, Ж. Ришар, Я.В. Соколов, П.С. Безруких, Н.П. Кондраков.

Большое значение не только в период становления управленческого учёта в России, но и в настоящее время имеет монография Стукова С.А., посвящённая раскрытию системы производственного учёта и контроля в рамках экономического субъекта и опубликованная издательством «Финансы и статистика» в 1988 году. В частности, Стуков С.А. считал, что предприятие должно подразделяться на сферы (центры) ответственности, в разрезе которых организуется производственная деятельность, осуществляются контроль и оценка ее результатов. К таким сферам (центрам) ответственности можно отнести производства, внутри них - цехи, участки, бригады, возглавляемые соответственно начальниками, мастерами, бригадирами [7]. Автор Николаева С.А. в своих публикациях, исследуя проблемы управленческого учёта, основывается на мнении С.А. Стукова, изложенном в вышеуказанной монографии.

Авторы Валебникова Н.В., Василевич И.П., знакомя российских бухгалтеров с управленческим учетом в США и Великобритании, с его развитием, структурой и возможностями, приводят цитату из статьи С.А. Стукова о том, что "задолго до того, как на эту тему появились публикации в зарубежной печати, в нашей стране были разработаны рациональные способы планирования, учета и распределения косвенных затрат, исходя из себестоимости одного станко - часа работы оборудования. При этом проводилось математическое изучение взаимосвязанности затрат, их динамики, пропорций между ними и связи затрат с объемом производства" [6, С. 22].

Автор Вахорина М.В., исследуя в 2014 году проблемы перестройки российского учёта, неоднократно, ссылаясь на мнение С.А. Стукова о не соответствии экономических условий России концептуальным положениям МСФО, на тот факт, что содержание и назначение ряда международных стандартов намного опережают по времени условия, существующие для их применения в российском учете, а также на отличие менталитета отечественных бухгалтеров и населения в целом от менталитета в развитых странах [2].

Автор Горлов В.В., анализируя в 2013 году исследования, проводимые в области методики учета затрат на производство и калькулирования себестоимости поддерживает и основывает своё мнение на результатах исследования авторов, среди которых П.С. Безруких, А.Ш. Маргулис, С.А. Стуков. Автор также отмечает, что несмотря на то, что

указанные авторы писали в условиях плановой экономики, стоит также придерживаться этой точки зрения, так как составной частью управленческого учета является производственный учет, под которым понимается учет затрат на производство, калькулирование и анализ издержек [3].

Авторы Манжосова И.Б. и др. в 2013 году [4], говоря о теоретических и практических аспектах организации системы управленческого учета и анализа основываются на мнении Стукова С.А., наравне с трудами зарубежных ученых-экономистов Б. Нидлза, Ч.Т. Хорнгрена, Г. Эмерсона, Р. Энтони, а также отечественных специалистов Ивашкевича, Е.А. Мизиковского, В.Ф. Паляя, М.З. Пизенгольца, Я.В. Соколова, А.Д. Шеремета.

Автор Бескоровая С.А. исследуя в 2012 году мнения отечественных и зарубежных экономистов, рассматривает различные теоретические подходы к определению понятия "бюджетирование" с целью достижения лучшего понимания сущности данного экономического инструмента управления экономическими субъектами. Причём автором особо отмечается, что отдельные теоретико-методологические идеи развития управленческого учета в условиях бюджетирования представлены в фундаментальных работах А.С. Бакаева, А.Е. Карпова, С.А. Стукова, Н.Н. Тренева, и др. В них отражены порядок и проблемы постановки внутрифирменного бюджетирования, формирования структуры бюджетов организации, их форматов, организационного и информационного обеспечения бюджетного планирования и в целом инфраструктуры бюджетного процесса, разработки бюджетных регламентов.

Авторами Каспиной Р.Г., Мизиковским Е.А., Дружиловской Т.Ю. при написании учебных пособий, посвящённых Международным стандартам финансовой отчетности, их практическому применению в России были использованы труды Стукова С.А., в т. ч. монография, в которой раскрываются важные аспекты международной стандартизации и гармонизация учета и отчетности [8].

При разработке Программы подготовки и аттестации профессиональных бухгалтеров, а именно, раздела «Управленческий учёт и информационные бухгалтерские системы», наряду с трудами таких авторов, как Друри К., Шеремет А. Д., Вахрушина М.А., были использованы и рекомендованы в качестве основной литературы, основные методологические аспекты, изложенные в монографии Стукова С.А.: Система производственного учета и контроля (М.: Финансы и статистика, 1988). Вышеназванная Программа, а также аналогичная Программа 1996 года, утверждены, соответственно, Межведомственной

комиссией по реформированию бух. учета и фин. отчетности (протокол N 10 от 08.06.1999) и Минфином РФ, Ассоциацией бухгалтеров и аудиторов Содружества 28.06.1996. Следует отметить, что в обеих вышеназванных Программах, в предложенных для претендентов списках литературы, в качестве основной, рекомендованы труды С.А. Стукова.

Научное наследие Стукова Спартака Александровича является не только достоянием российской науки в области экономической теории, бухгалтерского учёта и аудита, но и – предметом гордости и стимула к совершенствованию научных исследований его коллег и учеников.

Список литературы

1. Бескоровайная С.А. Дискуссионность вопроса о сущности понятия "бюджетирование" // Международный бухгалтерский учет. 2012. N 23. С. 58 - 60.
2. Вахорина М.В. Особенности формирования учетной информации в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности // Бухгалтер и закон. 2014. N 3. С. 25 - 31.
3. Горлов В.В. Методы учета затрат и калькулирования себестоимости фармацевтической продукции // Международный бухгалтерский учет. 2013. N 1. С. 22 - 29.
4. Манжосова И.Б., Дуракова А.С. Вариативность попередельного калькулирования продукции в кирпичном производстве // Международный бухгалтерский учет. 2013. N 47. С. 12 - 18.
5. Николаева С.А. Управленческий учет. М.: ИПБ-БИНФА, 2002. 176 с.
6. Стуков С.А. "Учет затрат на производство: современное состояние", Бухгалтерский учет, 1996, N 1, с. 22.
7. Стуков С.А. Система производственного учета и контроля. - М.: Финансы и статистика, 1988. С. 223.
8. Стуков С.А., Стуков Л.С. Международная стандартизация и гармонизация учета и отчетности. - М.: Бухгалтерский учет, 1998. - 136 с.
9. Сытник О.Е. Бухгалтерский учет как основа ориентированных на результат экономических расчетов // Международный бухгалтерский учет. 2012. N 13. С. 28 - 35.

ИНТЕГРИРОВАННАЯ ОТЧЕТНОСТЬ И ЕЕ РОЛЬ В ОБЕСПЕЧЕНИИ УСТОЙЧИВОГО РАЗВИТИЯ ЭКОНОМИКИ

М.В. Фомин

Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации

В статье рассмотрены основные направления развития сферы корпоративной отчетности в современных условиях повышения объема раскрываемой компаниями информации о своей деятельности. Раскрыты механизмы повышения прозрачности и полезности информации о деятельности компании заинтересованным сторонам путем объединения различных видов отчетности в единую систему с четко прослеживаемыми взаимосвязями между экономическими, экологическими и социальными показателями с раскрытием информации о корпоративном управлении.

Ключевые слова: *интегрированная отчетность, корпоративная отчетность, устойчивое развитие экономики, раскрытие экологических, экономических и социальных показателей деятельности компании.*

В настоящее время все большую обеспокоенность вызывают перспективы дальнейшего развития общества. Стремление к максимизации прибыли на уровне хозяйствующих субъектов зачастую оказывается губительным для экологической составляющей человеческой жизнедеятельности. В то же время жесткие антикризисные меры, связанные с сокращением численности работников, отрицательно сказываются на социальном здоровье общества. В условиях турбулентности экономической ситуации особенно явно высвечивается необходимость значительных изменений хозяйственной деятельности в направлении усиления позиций устойчивости развития. Широкое обсуждение этой проблемы научным сообществом свидетельствует о тенденции роста заинтересованности в получении соответствующей информации. Информационной базой для анализа показателей устойчивости развития служит корпоративная отчетность, одним из наиболее перспективных способов представления которой считается интегрированный отчет.

Интегрированная отчетность объединяет информационные материалы о стратегии организации, управлении, хозяйственной деятельности и перспективах таким образом, что отражает коммерческие, социальные и экологические аспекты функционирования. Она обеспечивает четкое и краткое представление того, как осуществляется руководство бизнесом в организации и как она создает и поддерживает стоимость. С тех пор, как была разработана современная модель отчетности, произошли серьезные изменения в методах ведения бизнеса, в

процессе создания стоимости и в условиях осуществления деятельности. Эти изменения взаимосвязаны и отражают следующие тенденции:

- глобализацию;
- усиление политической активности во всем мире в ответ на экономические, финансовые и другие кризисы;
- завышенные ожидания к прозрачности деятельности компании и правильности ведения учета;
- фактический и предполагаемый в будущем дефицит ресурсов;
- рост населения;
- экологические проблемы.

На этом фоне количество видов информации, необходимой для оценки прошлых и нынешних результатов деятельности организаций и их дальнейшей устойчивости, гораздо больше, чем предусмотрено существующей моделью отчетности бизнеса. Несмотря на достигнутый в последнее время рост представления подобной информации, основные «разрывы» между раскрытием информации и потребностью в ней остаются.

Отчеты уже сейчас весьма велики в объеме и становятся все длиннее. Но, поскольку отчетность пошла по пути развития по отдельным несвязанным направлениям, критические взаимосвязи между стратегией, управлением, производством, финансовыми и нефинансовыми показателями не ясны. В связи с растущими запросами на широкий набор информации с рынков перед регулирующими органами и гражданским обществом встает проблема создания концептуальной основы для обеспечения дальнейшего комплексного развития отчетности. Решение этой проблемы должно снизить опасность чрезмерного усложнения отчетности и объединить разнообразные направления ее развития в единое, интегрированное целое, показывающее способность организации создавать стоимость сейчас и в будущем.

Существуют две основные причины для внедрения внешней интегрированной отчетности. Первая заключается в том, что данный вид отчетности является ключевым элементом принятия стратегии устойчивого развития благодаря раскрытию возможностей и рисков, что необходимо для подтверждения устойчивости развития общества. Вторая причина в том, что интегрированная отчетность позволяет донести до заинтересованных сторон информацию об усилении корпоративного раскрытия и прозрачности деятельности организации.

Среди преимуществ от внедрения интегрированной отчетности можно выделить большую ясность о взаимосвязях показателей деятельности и об обязательствах компании. В первую очередь, отчитывающаяся организация должна определить наиболее важные

системы финансовых, экологических, социальных и управленческих показателей, необходимых для лучшего раскрытия в конкретной отрасли. Также должна быть отмечена стратегия достижения поставленных целевых показателей. Дополнительными группами преимуществ от внедрения интегрированной отчетности являются улучшение качества принятия бизнес-решений, углубление сотрудничества со всеми заинтересованными сторонами и снижение репутационных рисков.

Поддержка внедрения интегрированной отчетности со стороны инвестиционного сообщества проявляется, в частности, в создании инвестиционных фондов, использующих в качестве ключевого критерия при вложении средств наличие общедоступной информации о корпоративной социальной ответственности с обозначенными нефинансовыми показателями развития социальной сферы.

Одной из проблем внедрения нефинансовой информации в фундаментальный анализ, осуществляемый инвестиционным сообществом, является недостаточная ее стандартизация. Осуществляются различные попытки создания стандартов по оценке экологических и социальных моментов (усилиями GRI, UNCTAD и др.), но практически ни одну из них нельзя назвать общепризнанной. Важным вопросом внедрения интегрированной отчетности можно также считать аспект нормативно-правового регулирования обязательности ее представления. В случае если она будет законодательно или другим образом закреплена, скорость распространения этой инновационной практики значительно возрастет. Компания, принявшая решение начать внедрять механизм интегрированной отчетности, может столкнуться со следующими проблемами: недостаточная разработанность информационных систем по оценке нефинансовых показателей, возрастание внутренних координационных расходов.

Исследования показали, что используемая практика отчетности влияет на хозяйственные результаты. Интегрированная отчетность ведет к более полному пониманию характера хозяйственной деятельности, чем традиционная отчетность. С ее помощью компания может выявить степень использования и зависимости от различных ресурсов, взаимосвязи или «комбинации» капитала (финансового, производственного, человеческого, интеллектуального, природного и социального), а также определить возможность доступа и воздействия на них. Представление такой информации критически важно для решения следующих задач:

- обоснованной оценки долгосрочной жизнеспособности бизнес-модели и стратегии организации;
- удовлетворения информационных потребностей инвесторов и других заинтересованных сторон;

- эффективного распределения ограниченных ресурсов.

Можно выделить ряд характерных особенностей интегрированной отчетности, отличающих ее от традиционной практики. Поскольку традиционная отчетность представляется разными подразделениями, она поощряет мышление в изолированной плоскости. Интегрированная отчетность отражает и поддерживает интегрированное мышление – мониторинг, управление и раскрытие всей сложности процесса создания стоимости, что способствует успеху в долгосрочном периоде. Интегрированная отчетность показывает степень целостности мышления внутри организации.

Годовая отчетность в настоящее время в значительной степени сосредоточена на прошлых финансовых показателях и финансовых рисках. Другие отчеты и сообщения могут дополнительно охватывать всевозможные ресурсы и отношения, но они редко бывают представлены во взаимной увязке, либо связаны со стратегическими целями организации и ее способностью создавать и поддерживать стоимость в будущем.

Значительная часть внимания средств массовой информации и регулирующих органов в связи с глобальным финансовым кризисом была посвящена проблеме «краткосрочности отчетности» в качестве одного из негативных факторов. Краткосрочные соображения имеют большое значение во многих отношениях, однако рассмотрение их в контексте развития организации также важно. Интегрированная отчетность уделяет особое внимание кратко, средне и долгосрочным целям.

Финансовая отчетность фокусируется в основном на ограниченном количестве утвержденных видов раскрытия информации. Несмотря на то, что все большее число организаций повышают прозрачность своей деятельности, например, за счет добровольной отчетности в области устойчивого развития, в абсолютном выражении число таких компаний невелико. Делая упор на прозрачность, например, раскрывая более широкий круг вопросов и показывая положительные моменты вместе с отрицательными, интегрированная отчетность помогает установить доверие между бизнесом и обществом.

В настоящее время часто утверждают, что отчетность слишком сильно ориентирована на соответствие требованиям регуляторов, тем самым снижая возможности организации осуществлять свое право на профессиональное суждение. Хотя ориентация на определенный уровень соответствия является необходимой для обеспечения согласованности и сопоставимости, интегрированная отчетность предлагает подход, основанный на принципах того, что необходимо уделять большее внимание факторам, имеющим существенное значение для отдельных

отраслей и организаций. Это позволяет организации раскрывать специфику своей деятельности четким и понятным языком.

Длинные и сложные отчеты часто малопонятны для многих читателей. Основной целью интегрированной отчетности является снижение беспорядочности основного отчета так, чтобы он кратко освещал только самую существенную информацию.

Для интегрированной отчетности большое значение имеет соблюдение следующих требований:

1. В отчетах должна раскрываться существенная информация – причем с позиции не только самой компании, но и всех заинтересованных сторон.

2. Очень важно предоставлять управленческую информацию.

3. Обеспечить достоверность информации.

4. Привлекать представителей заинтересованных сторон.

5. Создавать национальную и международную инфраструктуру поддержки этой отчетности.

С особым акцентом хотелось бы отметить, что хотя интернет и XBRL вводят элементы технологических инноваций, многие корпоративные отчеты по-прежнему представлены так же, как если бы они были полностью бумажными. Интегрированная отчетность использует преимущества новых и развивающихся технологий для связи информации в основном отчете и облегчения доступа к дальнейшим подробным расшифровкам, где это уместно, в режиме реального времени.

Значительный вклад в разработку концепции интегрированной отчетности вносит международный комитет по интегрированной отчетности (The IIRC), в который входят представители корпоративного, инвестиционного, бухгалтерского, академического секторов, представители фондового рынка, регулирующих органов и учреждений стандартизации, а также гражданского общества. По мнению IIRC, интегрированная отчетность со временем должна заменить действующую систему, а не стать просто набором дополнительных требований.

Для подготовки интегрированного отчета предлагается использовать следующие руководящие принципы:

- стратегическая направленность и перспективный характер;
- взаимосвязь информации (финансовых и нефинансовых показателей);
- оперативность реагирования и вовлечение заинтересованных сторон в отчетный процесс корпорации;
- существенность, лаконичность, надежность, полнота, постоянство и сопоставимость.

Эти принципы должны применяться при определении содержания интегрированной отчетности, основанной на ключевых элементах, представленных ниже:

- обзор организационной структуры и бизнес-модели;
- контекст хозяйственной деятельности, включая риски и возможности;
- стратегические цели и пути достижения этих целей;
- управление и вознаграждения менеджеров;
- бизнес-процессы и результаты хозяйственной деятельности;
- актуарная информация.

Значительное внимание при составлении интегрированной отчетности предполагается уделять раскрытию бизнес-модели, лежащей в основе деятельности компании. Информация об этом неоднократно подчеркивается в теоретических разработках по данной тематике и отражается в практических примерах «лучших практик» раскрытия отчетных данных компаниями.

Существует ряд проблем, связанных с формированием представлений о бизнес-моделях. Так, в настоящее время не сформировался четкий перечень входящих в это понятие элементов. Причинами данной ситуации являются как проблемы нормативного регулирования (отсутствие законодательных и листинговых требований к раскрытию этой информации, а также определений в кодексах корпоративного управления), так и существенные расхождения в практических примерах подобного раскрытия (разные компании включают отличающиеся друг от друга форматы бизнес-моделей в свою отчетность).

В рамках подходов интегрированной отчетности необходимо различать бизнес-модель и другие элементы интегрированной отчетности: внешние факторы или контекст хозяйственной деятельности; используемые виды капитала; вопросы управления; стратегию и распределение ресурсов; возможности и риски; результаты деятельности и перспективы развития. Таким образом, под понятием бизнес-модели можно понимать определенную систему входящих параметров, бизнес-процессов, результатов производства и итогов деятельности, которая позволяет компании создавать стоимость в кратко, средне и долгосрочной перспективе.

Акцент, который ставится на бизнес-моделях компаний, используемых в качестве отчетных элементов, отражает мнение, что одной из ключевых отправных точек для экономического анализа со стороны стейкхолдеров должна быть взаимозависимость бизнес-модели

организации с ее стратегией, системой управления, результатами деятельности и перспективами развития.

Корпоративные отчеты, как правило, рассматривают бизнес-модель компании, используя различные способы. Например, увеличивая детальность описания стратегии и результатов деятельности или прописывая ее в общем обзоре деятельности хозяйствующего субъекта. Формирование четких представлений о том, как необходимо раскрывать информацию о бизнес-модели компании, могло бы существенно облегчить отчетный процесс и внести большую согласованность в процесс разработки аналитического и аудиторского инструментария обработки подобной информации.

Нужно особо отметить необходимость различать блок раскрытия бизнес-модели и раздел отчетности, посвященный описанию стратегии компании. Бизнес-модель выступает механизмом определения и достижения целей компании через реализацию ее стратегии.

Направлением развития интегрированной отчетности должно являться объединение различных форм корпоративной отчетности: финансовой отчетности; отчетов о корпоративном управлении; комментариев руководства; отчетов по вознаграждениям работникам, – таким образом, чтобы все вместе это четко отражало способность каждой конкретной организации создавать и поддерживать стоимость в долгосрочном периоде.

Анализ преимуществ предоставления интегрированной отчетности позволяет выявить следующие ее возможности:

- Удовлетворение требований инвесторов и других заинтересованных лиц в отношении раскрытия информации;
- Донесение до внешних пользователей новых факторов роста стоимости бизнеса;
- Обеспечение более последовательного и систематизированного представления раскрываемой информации о компании;
- Выявление непредвиденных рисков;
- Представление внешним пользователям комплексной оценки стоимости бизнеса.

Внедрение механизмов интегрированной отчетности должно способствовать повышению эффективности рынков капитала и улучшению распределения ресурсов между всеми заинтересованными сторонами. Главным направлением развития концепции корпоративной отчетности можно признать стремление к обеспечению устойчивого развития общества.

ИЗМЕНЕНИЯ КОНСОЛИДИРОВАННОЙ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Г.В. Константинова

Тверская ГСХА

Статья посвящена изменениям консолидированной финансовой отчетности в условиях реформирования системы бухгалтерского учета в Российской Федерации. Представлены основные изменения и поправки к закону "О консолидированной финансовой отчетности", вступающие в силу с 2015 г., относительно понятия, сферы применения, формирования и опубликования консолидированной финансовой отчетности.

Ключевые слова: *консолидированная финансовая отчетность, применение, формирование, представление, изменения закона.*

Консолидированная финансовая отчетность - финансовая отчетность группы организаций, которая составляется путем объединения показателей всех организаций, входящих в группу.

Федеральный закон от 05.05.2014 №111-ФЗ «О внесении изменений в Федеральный закон „О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт“ и Федеральный закон „О консолидированной финансовой отчетности“» [1] внес ряд поправок в ранее действовавший Федеральный Закон от 27.07.2010 №208-ФЗ "О консолидированной финансовой отчетности"[2].

Данные изменения уточняют понятие консолидированной финансовой отчетности. Согласно им, «под консолидированной финансовой отчетностью понимается систематизированная информация, отражающая финансовое положение, финансовые результаты деятельности и изменения финансового положения организации, которая вместе с другими организациями и (или) иностранными организациями в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности (МСФО) определяется как группа [1]».

Консолидированная отчетность формируется путем суммирования показателей всех компаний группы, по определенным правилам. Внутренние обороты (обороты между компаниями группы) при этом исключаются из консолидированной отчетности.

Если группа организаций объединена общими акционерами (участниками), которые контролируют организации группы (через уставный капитал, через договор или иным образом), то составляется

также финансовая отчетность группы в целом. Такая отчетность называется консолидированной.

Кроме того, изменения закона расширяют сферу применения МСФО. До внесения поправок, консолидированную финансовую отчетность обязаны были составлять следующие организации: кредитные; страховые; иные организации, ценные бумаги которых допущены к организованным торгам путем их включения в котировальный список. С внесением изменений в Закон, консолидированную отчетность обязаны составлять также:

- негосударственные пенсионные фонды;
- управляющие компании инвестиционных фондов, паевых инвестиционных фондов и негосударственных пенсионных фондов;
- клиринговые организации;
- федеральные государственные унитарные предприятия, перечень которых утверждается Правительством РФ;
- открытые акционерные общества, акции которых находятся в федеральной собственности и перечень которых утверждается Правительством РФ.

Под действие Закона не подпадают: страховые медицинские организации, осуществляющие деятельность исключительно в сфере обязательного медицинского страхования; организации государственного сектора.

Также данный Закон не применяется к консолидированной (сводной) бюджетной отчетности, сводной отчетности государственных (муниципальных) учреждений, формируемым в соответствии с бюджетным законодательством Российской Федерации.

Требования изменений Закона применяются также при составлении, представлении и публикации финансовой отчетности организациями, которые не создают группы и в наименовании такой финансовой отчетности слово «консолидированная» не используется.

Составление консолидированной отчетности в Российской Федерации регулируется МСФО (например, международным стандартом финансовой отчетности (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность», который введен в действие на территории РФ Приказом Минфина России от 18.07.2012 №106н [3]). При этом у организаций остается обязанность составлять отчетность по Российским ПБУ. Консолидированная финансовая отчетность организации составляется наряду с бухгалтерской (финансовой) отчетностью этой организации. На территории Российской Федерации применяются и Разъяснения МСФО, принимаемые Фондом Международных стандартов финансовой отчетности.

Состав консолидированной отчетности идентичен составу отчетности отдельной организации, в него включаются: Бухгалтерский баланс, Отчет о финансовых результатах, Приложения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах. Особенностью консолидированной отчетности является то, что она включает в себя показатели всех компаний, при этом исключаются результаты внутренних операций, т.е. операций между организациями группы.

Консолидированная финансовая отчетность должна представляться ежегодно. Согласно поправкам к закону, годовая консолидированная финансовая отчетность представляется не только участникам (акционерам, учредителям) и Банку России, но еще и собственникам имущества организации.

Федеральные государственные унитарные предприятия и открытые акционерные общества, акции которых находятся в федеральной собственности, перечень которых утверждается Правительством РФ, не должны представлять консолидированную отчетность в Банк России.

Представление годовой консолидированной финансовой отчетности осуществляется до проведения общего собрания участников организации, но не позднее 120 дней после окончания года, за который составлена данная отчетность (ч. 7 ст. 4 Закона) [4].

Закон допускает представление промежуточной финансовой отчетности акционерам, что должно быть отражено в учредительных документах.

Публикация консолидированной финансовой отчетности осуществляется организацией не позднее 30 дней после дня представления такой отчетности пользователям (п. 3 ст. 7 Закона). Для этого отчетность должна быть размещена в информационных системах общего пользования и (или) опубликована в средствах массовой информации, доступных для заинтересованных в ней лиц, и (или) в отношении указанной отчетности проведены иные действия, обеспечивающие ее доступность для всех заинтересованных в ней лиц независимо от целей получения данной отчетности по процедуре, гарантирующей ее нахождение и получение.

Изменения и поправки к закону вводят правило опубликования консолидированной финансовой отчетности только в части, которая не составляет государственную тайну. Если часть информации, содержащая такие сведения, не может быть выделена, такая отчетность публикации не подлежит.

Годовая консолидированная финансовая отчетность подлежит обязательному аудиту, при этом аудиторское заключение представляется и публикуется вместе с указанной консолидированной финансовой отчетностью (ст. 5 закона).

Уточнено, что организации, облигации которых допущены к организованным торгам путем их включения в котировальный список, начиная с отчетности за 2014 г. должны составлять, представлять и публиковать консолидированную финансовую отчетность.

Требования закона действуют с финансовой отчетности за 2015 год.

Финансовая отчетность по международным стандартам практически необходима тем организациям, которые выходят на международные рынки товаров, труда и капитала. Если российская организация заинтересована в работе с иностранными партнерами, то она должна составлять налоговую и бухгалтерскую отчетность, а также отчетности по МСФО.

По мнению ряда авторов [4, 5], на сегодняшний день имеются различия в российских стандартах бухгалтерского учета и международных стандартах финансовой отчетности. Например, российская отчетность формируется по переходу права собственности в соответствии с положениями ГК РФ, а отчетность по МСФО - в соответствии с переходом рисков и преимуществ владения. А также: отчетная дата, на которую российская организация должна составлять бухгалтерскую отчетность, фиксирована и установлена правилами бухгалтерского учета, а по МСФО такой фиксированной даты не предусматривается.

Таким образом, рассмотренные изменения и поправки расширяют сферу применения Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) для целей подготовки консолидированной финансовой отчетности. Принятие данных изменений является очередным этапом процесса реформирования системы бухгалтерского учета в Российской Федерации.

Список литературы

1. Федеральный закон от 05.05.2014 №111-ФЗ «О внесении изменений в Федеральный закон „О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт“ и Федеральный закон „О консолидированной финансовой отчетности“».
2. Федеральный закон от 27.07.2010 №208-ФЗ «О консолидированной финансовой отчетности».
3. Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность», утв. Приказом Минфина России от 18.07.2012 №106н.
4. Алтухов, К.; Сухотина, И. Переход на МСФО В России. [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <http://www.kpmg.com/Ru/ru> (28.03.2013).

5. Загорский, А. Консолидированная финансовая отчетность: перспективы и проблемы применения национальными компаниями. / Главный бухгалтер - 2014. - №7.

УПРАВЛЕНИЕ ФИНАНСОВЫМИ РЕЗУЛЬТАТАМИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ФИРМЫ

Н.И. Косарская

Тверской государственный университет

Излагаются некоторые аспекты управления финансовым результатом организации. Рассматривается роль договорной политики. Определяется влияние положений учетной политики для целей бухгалтерского учета и налогообложения на финансовый результат.

Ключевые слова: *договорная политика, учетная политика для целей бухгалтерского учета, учетная политика для целей налогообложения*

Экономическая эффективность деятельности фирмы интересует как собственников компании, так и внешних пользователей ее отчетности. Создано достаточно надежных инструментов определения прибыли и рентабельности фирмы, однако они многовариантны. Различные группы лиц, организующие бизнес и участвующие в нем, имеют разные, порой противоположные, интересы и выбирают более выгодные для себя способы расчета финансовых результатов.

Собственники заинтересованы в максимизации прибыли с последующей возможностью ее распределения на выплату дивидендов. Если действуют высокие ставки налогообложения доходов юридических лиц, вектор интереса собственников направлен в сторону снижения прибыли и минимизации налога на прибыль.

Руководители, не являющиеся собственниками, равно как и другие сотрудники компании, работающие на условиях найма, заинтересованы в росте заработной платы и премиальных выплат, что неизбежно приводит к снижению прибыли.

Таким образом, экономические интересы разных групп участников бизнеса не формируются беспристрастно. Финансовые результаты могут искажаться в угоду той или иной группы.

Величина финансового результата фирмы существенным образом зависит от финансовой политики фирмы, которая, в свою очередь, включает договорную, учетную и налоговую политики.

По мнению автора, договорной политике часто не уделяется должного внимания. Между тем тип договора, его условия, правовой статус сторон договора оказывают влияние на порядок бухгалтерского учета и налогообложения, на формирование показателей финансовых отчетов.

Договорная политика призвана обеспечить выбор партнера сделки, в качестве которого может выступать резидент или нерезидент, физическое или юридическое лицо; вида договора; условий договора.

На этапе заключения договора необходима правовая, бухгалтерская, налоговая и финансовая экспертиза его условий.

Однородные операции могут быть оформлены различными видами договоров: договорами поставки или комиссии, договорами мены или зачета денежных требований, договорами купли-продажи или аренды основных средств, договорами дарения или безвозмездного пользования имуществом и другими.

Бухгалтерская экспертиза договоров заключается в анализе возможных и выборе рационального варианта признания, оценки и учетного отражения объекта учета, явившегося следствием исполнения договора. В зависимости от формы договора факт хозяйственной жизни может быть по-разному отражен в бухгалтерском учете. Так, приобретение товаров может быть оформлено договорами поставки, комиссии и договором мены, требующими соответствующие учетные процедуры и вызывающими разные налоговые последствия. Одним из обязательных условий договора поставки является определение момента перехода права собственности на ценности, являющиеся предметом сделки, что оказывает влияние на факт признания в учете и отчетности передающей стороны выручки от продаж.

Выбор способа оценки и учета фактов хозяйственной жизни реализуется посредством формирования учетной политики организации для целей бухгалтерского учета. Многовариантность разрешенных способов оценки и учета имущества и обязательств организации обеспечивает разнонаправленное влияние на ее финансовый результат и финансовое положение. Поэтому принятию приказа об учетной политике должно предшествовать серьезное расчетно-аналитическое обоснование ее положений.

Налоговая экспертиза договоров предполагает проведение сравнения возникающих вследствие исполнения договоров объектов налогообложения и анализа налоговой нагрузки субъекта хозяйствования. Важным этапом является оценка целесообразности применения действующего режима налогообложения и возможности его замены ресурсосберегающим. Далее оптимизация налоговой нагрузки реализуется

через механизм формирования учетной политики для целей налогообложения.

Таким образом, исполнение различных условий договоров по однородным операциям неизбежно приведет к различным бухгалтерским записям, экономическим и налоговым последствиям. Поэтому взаимодействие юридических и финансовых служб компаний должно быть выстроено в соответствии с экономической стратегией развития компании и целевыми приоритетами.

Список литературы

1. Гражданский кодекс РФ 30 ноября 1994 года N 51-ФЗ
2. Налоговый кодекс Российской Федерации, от 06.08.2001 N 110-ФЗ (в ред. от 04.10.2014)[Электронные и текстовые данные].-СПС «КонсультантПлюс».-<http://www.consultant.ru>
3. Приказ Министерства Финансов Российской Федерации от 6 октября 2008 г. N 106н (в ред. от 18.12.2012) Об утверждении положений по бухгалтерскому учету

СООТВЕТСТВИЕ РОССИЙСКИХ И МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ УЧЕТА НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ

Н.В. Андрюхина

Тверской государственный университет

Раскрывается соответствие российских стандартов (ПБУ) международным (МСФО) в части учета нематериальных активов. Рассматриваются наиболее важные отличия по учету нематериальных активов согласно ПБУ 14/2007 и МСФО 38.

Ключевые слова: нематериальные активы, отечественные стандарты учета, международные стандарты учета, определение состава нематериальных активов, временной критерий отнесения объекта.

Современный уровень развития рынка таков, что компании не могут получить существенных преимуществ только за счет материальных и финансовых ресурсов.

Решение данной проблемы во многом зависит от эффективности использования уникальных по своей природе ресурсов нематериального, неосязаемого характера. Именно нематериальные активы (далее НМА) способны стать средством устойчивого развития, обеспечивать высокую конкурентоспособность организации. За счет роста НМА увеличивается имущество. Это обусловлено высокой скоростью технологических изменений,

развитием информационных технологий, инвестиционной и инновационной деятельностью, конкурентной борьбой.

Однако некоторые российские компании, обладающие существенными НМА, не отражают их фактическую стоимость в своей отчетности. В результате снижается значимость инвестиционной привлекательности организаций, исчезает целый ряд конкурентных преимуществ, возможность обновлять стратегии развития. Отсутствие должного учета НМА снижает реальную стоимость акций, негативно сказывается на определении долей участия собственников, нанося ущерб их имущественным интересам.

Особенно это важно в рассматриваемый период реформирования системы бухгалтерского учета и отчетности, осуществляемое в соответствии с требованиями рыночной экономики и положениями Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО).

Для успешной постановки учета нематериальных активов в соответствии с МСФО требуется анализ действующих российских стандартов (РСБУ) и определения соответствующих их различий с международными.

В России учет НМА ведется согласно ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов» и частично ПБУ 17/2002 «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы». Учет нематериальных активов в международных стандартах финансовой отчетности регламентируется МСФО 38 «Нематериальные активы».

Рассмотрим более подробно основные отличия по порядку учета нематериальных активов в системе МСФО и РСБУ.

Первое отличие касается определения НМА. Так, большинство из условий отнесения объекта к нематериальным активам в российской практике учета равноценны условиям, заложенным в МСФО 38. Однако в международной практике учета отсутствует временной критерий отнесения объекта к нематериальным активам, а значит имеет место более гибкий подход и определение срока полезного использования НМА. В практике российского учета имеется временной критерий отнесения объекта к НМА (срок полезного использования продолжительностью свыше 12 месяцев или обычный операционный цикл, если он не превышает 12 месяцев). Помимо этого, МСФО 38 не относит НМА к группе внеоборотных активов ввиду возможности более короткого срока использования для тех нематериальных активов, которые чувствительны к технологическому устареванию. Кроме того, немаловажно, что в МСФО нет жесткого требования к оформлению юридических прав на нематериальные активы, поскольку организация может иметь возможность контролировать экономические выгоды от использования НМА каким-то иным способом. В российской практике учета необходимо наличие надлежаще оформленных документов, подтверждающих существование самого актива и исключительного права у организации на результаты интеллектуальной деятельности (патенты, свидетельства, другие охранные документы, договор уступки (приобретения) и т.п.

Второе отличие касается состава НМА.

Таблица 1

Определение состава НМА

Российское ПБУ 14/2007	МСФО 38
1. Исключительное право на товарный знак, если товарный знак создан внутри организации	Не относится к НМА
2. Деловая репутация, если она создана внутри организации	Не относится к НМА
3. Лицензии не относятся к НМА	Относятся к НМА

Приведенные в таблице 1 различия объясняются тем, что традиционно в российской системе учета и отчетности преобладает директивная форма регулирования, ограничивающая самостоятельность бухгалтера в принятии решения об определении состава НМА. Что касается первоначальной оценки нематериальных активов, то здесь имеет место гармонизация учета и разница лишь в терминах. Так, в МСФО НМА принимаются к учету по фактической стоимости, а в РФ по первоначальной. Что же касается переоценки НМА, то МСФО 38 допускает два варианта: основной подход, не предполагающий переоценки и допустимый альтернативный вариант, разрешающий переоценку. Российские организации вправе произвести переоценку однородных НМА один раз в год, а именно на конец отчетного периода (пункт 17 ПБУ/2007). Переоценка осуществляется исходя из текущей рыночной стоимости актива. Если фирма решила переоценивать нематериальные активы, тогда ей необходимо производить их переоценку и в будущем. Это условие существует для того, чтобы стоимость отражения объектов в бухучете не отличалась существенно от текущей рыночной стоимости.

Четвертое отличие касается подходов к амортизации НМА. В целом методы начисления амортизации в российских стандартах соответствуют требованиям МСФО. Однако имеются некоторые особенности. Так, в международной практике метод начисления амортизации должен предусматриваться по крайней мере на конец каждого финансового года, а в случае значительного изменения в графике поступления экономических выгод от актива метод начисления амортизации должен быть изменен и скорректирована уже начисленная амортизация.

В российской практике амортизация НМА производится одним из следующих способов начисления амортизационных отчислений: линейным, уменьшаемого остатка или списания пропорционально объему продукции (работ).

Пятое отличие относится к порядку учета выбытия НМА. При выбытии НМА по МСФО может происходить продажа, обмен, списание. Если же от НМА не ожидается в будущем никаких экономических выгод, то его нельзя продать или обменять. В практике же российского учета стоимость НМА, использование которых прекращено для целей производства продукции, выполнения работ и оказания услуг, либо для управленческих нужд организации подлежит списанию.

И, наконец, последнее отличие – это раскрытие информации в отчетности. Согласно МСФО к информации, подлежащей обязательному раскрытию в отчетности, относятся следующие данные: сроки полезного использования; избранные способы амортизации; стоимость без учета амортизации и сумма начисленной амортизации (с учетом убытков от снижения стоимости) на начало отчетного периода; подробная информация о движении НМА в течение отчетного периода и изменениях в их стоимости.

В российской бухгалтерской отчетности отражаются: первоначальная стоимость и сумма начисленной амортизации по видам НМА за отчетный год и предыдущий год; стоимость списания и прироста, иные случаи движения НМА, а также часть информации показывается в учетной политике организации.

Подводя итоги, следует отметить, что по объективным причинам невозможно полностью устранить все расхождения в порядке учета НМА в российской и международной практике. Однако в настоящее время все больше российских организаций сдают отчетность в соответствии с требованиями МСФО, а значит возникает необходимость сближения национальных стандартов с международными. Осуществляя параллельно учет НМА по РСБУ и МСФО, необходимо четко представлять разницу по данному объекту учета, что упростит работу бухгалтеров. С другой стороны в российской практике необходимо определиться с составом активов, который может быть отнесен к НМА, поскольку этот перечень должен быть максимально приближен к МСФО. Решение этого и других вопросов по учету нематериальных активов позволит преодолеть ряд расхождений в учете НМА по российским и международным стандартам.

Список литературы

1. Гражданский кодекс Российской Федерации от 18 декабря 2006 г. N 230-ФЗ Часть четвертая в ред. от 23.07.2013, с изм. и доп., вступающими в силу с 01.09.2013
2. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть 2. От 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. От 23.07.2013) (с изм. И доп., вступающими в силу с 01.10.2013)
3. Положение по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/07), утверждено Приказом Минфина России от 27.12.2007 N 153н в ред. Приказов Минфина РФ от 25.10.2010 N 132н, от 24.12.2010 N 186н

ПРОБЛЕМЫ ИСЧИСЛЕНИЯ СТРАХОВЫХ ВЗНОСОВ С ВЫПЛАТ ИНОСТРАННЫМ НЕ ВЫСОКОКВАЛИФИЦИРОВАННЫМ РАБОТНИКАМ

С.В. Крутикова

Тверской государственный университет

В статье раскрываются изменения, касающиеся начислений и уплаты страховых взносов работодателями с выплат иностранным не высококвалифицированным рабочим.

Ключевые слова: *страховые взносы, иностранные не высококвалифицированные рабочие, иностранные граждане, временно проживающие, временно пребывающие, постоянно проживающие, обязательное пенсионное страхование.*

Страхование в Российской Федерации за последние годы получило существенное развитие. Но самой незащищенной категорией работников, по-прежнему продолжают оставаться иностранные не высококвалифицированные рабочие. Многие российские организации, принимая на работу иностранных граждан, значительно экономят на вознаграждениях в их пользу. У иностранных не высококвалифицированных рабочих она почти всегда ниже, чем у граждан России. С принятием 212-ФЗ ситуация изменилась.

На выплаты, произведенные в пользу иностранных не высококвалифицированных рабочих, с 2012 года начали начисляться страховые взносы. Но, несмотря на установленные правила, практически у каждого страхователя встречаются нестандартные ситуации, не имеющие универсального решения с точки зрения нормативных актов.

Федеральным законом от 28.06.14 № 188-ФЗ внесены изменения, позволившие снять ряд проблем связанных с социальным страхованием иностранных граждан. В 2015 году застрахованными будут считаться временно пребывающие в России иностранные граждане и лица без гражданства, заключившие трудовой или срочный договор, т.е. и в тех случаях, когда срочный трудовой договор с таким лицом заключен в общей сложности менее чем на шесть месяцев в течение календарного года. Это решит множество проблем существовавших ранее.

Согласно ст. 2 Закона «О правовом положении иностранных граждан в РФ» от 25.07.2002 г. № 115-ФЗ временно пребывающий в РФ иностранный гражданин - это лицо, прибывшее в РФ на основании визы или в порядке, не требующем получения визы, и получившее

миграционную карту, но не имеющее вида на жительство или разрешения на временное проживание.[3]. Миграционная карта подтверждает право иностранного гражданина на временное пребывание на территории РФ. В п. 4 ст. 13 Закона о правовом положении иностранных граждан в РФ указано, что работодатель вправе оформить трудовые отношения с временно пребывающими на территории РФ иностранными гражданами при наличии разрешения у них на работу.

Т.е. лица являющиеся гражданами другого государства, находясь на территории России на законных основаниях, имеют следующий статус:

- временно пребывающие - работники, которые находятся на территории РФ на основании визы, либо без визы, если между странами принят безвизовый режим, имеющие миграционную карту, но без вида на жительство, или не получившие разрешения на временное проживание;
- временно проживающие - работники, получившие разрешение на временное проживание (Паспорт со штампом «Разрешено временное проживание», для лиц без гражданства - документ, удостоверяющий их личность, а если такового нет, то выдается отдельный документ «Разрешение на временное проживание»);
- постоянно проживающие - работники, имеющие вид на жительство;

Отдельную группу составляют граждане Белоруссии. К ним применяются отдельные правила. Данные лица могут предъявить при трудоустройстве либо национальный паспорт и, в этом случае они считаются временно пребывающими на территории Российской Федерации, либо вид на жительство и тогда они будут считаться постоянно проживающими.

Таким образом, до 01.01.2015 года, начисление страховых взносов на доходы иностранного гражданина, зависело от правового статуса работника.

Постоянно проживающим иностранным гражданам на территории Российской Федерации гарантировались такие же социальные выплаты, что и гражданам Российской Федерации. Это означает, что на выплаты в пользу таких граждан начислялись:

1. Взносы в Пенсионный Фонд Российской Федерации. То есть взносы начисляются на выплаты по трудовому договору, договорам гражданско-правового характера на выполнение работ или оказание услуг, всевозможным авторским и лицензионным договорам. В этом случае действуют те же ставки, которые применяются при начислении взносов гражданам России.

2. Взносы в ФОМС, в ФСС на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, на обязательное

страхование от несчастных случаев на производстве, начисляются по правилам и ставкам, аналогичным тем, что действуют для граждан России.

Несмотря на внесение существенных изменений в закон 212-ФЗ, проблемы исчисления страховых взносов у иностранных не высококвалифицированных рабочих остаются. И, это связано, прежде всего, с периодом заключения срочных трудовых договоров. Допустим, трудовой договор стал бессрочным.

В ст.58 Трудового кодекса РФ сказано, если работодатель своевременно не предупредил работника об истечении срока трудового договора и при этом работник продолжает трудиться, договор автоматически переходит в разряд бессрочных. Если подобная ситуация происходит со срочным трудовым договором, заключенным с временно пребывающим в Российской Федерации иностранным работником, то он получит статус лица, застрахованного в системе ПФР. В связи с чем, работодателю предстоит не только начислять страховые взносы, но и произвести перерасчет, начиная с даты приема иностранного работника на работу, т.е. и за прошлые отработанные периоды. Точно также необходимо поступить, если, после окончания срока трудового договора с работником в течение года заключается еще один или несколько договоров, и при этом их общий срок более 6 месяцев.

Еще одна проблема, существовавшая ранее, если период действия срочного договора приходился на два календарных года. В этом случае необходимо выяснить срок действия договора в каждом календарном году. Допустим, он в каждом из них менее 6 месяцев (например, с сентября 2014 года по май 2015 года), то лицо застрахованным не признавалось.

Законом №188-ФЗ переходных положений не установлено. Таким образом, если период действия трудового договора с иностранным работником, временно пребывающим на территории Российской Федерации, будет приходиться на два календарных года - 2014 г. и 2015 г., вопрос о начислении страховых взносов в ПФР с выплат в его пользу, до сих пор остается спорным. Таким образом, возможны следующие варианты решения данной проблемы:

1. Вознаграждения в пользу данного лица, выплаченные в течение 2014 г., не будут облагаться страховыми взносами на ОПС только при условии, что период действия договора в 2014 г. будет составлять менее шести месяцев (п. 1 ст. 7 и п. 2 ст.22.1 Закона № 167-ФЗ).

Вознаграждение, которое выплачивается указанному лицу в 2015 г., будет облагаться страховыми взносами на ОПС независимо от длительности действия трудового договора в 2015 г.

Временно пребывающий иностранный работник с 1 января 2015 г. признается застрахованным в системе ОПС, то выплаты в его пользу будут облагаться страховыми взносами с первого месяца работы в 2014 г. (Письмо от 29.08.2013 N 17-3/1436). Т.е., если в одном из годов срок больше 6 месяцев (например, с сентября 2014 года по июль 2015 года), то на выплаты иностранному работнику необходимо начислять взносы в ПФР. Причем, с первого месяца действия трудового договора, даже если в предыдущем году количество месяцев было меньше шести.

Таким образом, несмотря на внесение существенных изменений улучшающих положение иностранных не высококвалифицированных работников, проблемы с исчислением страховых взносов в системе обязательного пенсионного страхования продолжают оставаться и, единого мнения у законодателей пока нет.

Список литературы

1. Трудовой кодекс Российской Федерации от 30.12.2000 № 197-ФЗ (ред. от 28.06.2014)
2. Федеральный закон от 24.07.2009 № 212-ФЗ (ред. от 04.06.2014) "О страховых взносах в пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования"
3. Федеральный закон от 25.07.2002 № 115-ФЗ (ред. от 21.07.2014) "О правовом положении иностранных граждан в Российской Федерации"
4. Федеральный закон от 28.06.2014 № 188-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации по вопросам обязательного социального страхования
5. Федеральный закон от 15.12.2001 № 167-ФЗ (ред. от 02.04.2014) «Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации
6. Письмо Минтруда России от 27.02.2013 №17-4/342
7. Письмо Минтруда России от 29.08.2013 №17-3/1436

ПРОБЛЕМЫ ОПТИМИЗАЦИИ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ БУХГАЛТЕРСКОГО И НАЛОГОВОГО УЧЕТА

Е.Н. Ястребова

Тверской государственный университет

В статье рассматриваются проблемы выбора элементов учета расходов в системе бухгалтерского и налогового учета в целях оптимизации налоговой нагрузки и упрощения организации системы учета.

Ключевые слова: *учетная политика для целей бухгалтерского и налогового учета, оценка влияния выбранного элемента на налоговую нагрузку, оптимизация бухгалтерского и налогового учета.*

Для организаций, применяющих общую систему налогообложения эффективно разработанная учетная политика для целей бухгалтерского и налогового учета позволяет не только оптимально организовать систему учета, но и уменьшить платежи по налогу на прибыль и другим налогам в бюджет. В соответствии с 25 главой НК «Налог на прибыль» предусмотрено множество легальных способов минимизации налоговой нагрузки, которые организации могут выбрать в учетной политике для целей налогообложения. Главной проблемой выбора некоторых направлений снижения налоговой базы по налогу на прибыль является необходимость отражения различия между данными бухгалтерского и налогового учета в соответствии с ПБУ 18 "Учет расчетов по налогу на прибыль организаций", что, соответственно, усложняет ведение учета и требует привлечения дополнительных сотрудников и финансовых ресурсов)[5]. Поэтому, прежде чем установить в учетной политике для целей налогообложения определенный метод учета имущества или обязательств необходимо оценить его реальное влияние не только на налоговую нагрузку, но и усложнение ведения бухгалтерского и налогового учета.

Рассмотрим наиболее значимые элементы учетной политики, раскрываемые в бухгалтерском и налоговом учете:

- выбор амортизационной политики для целей бухгалтерского и налогового учета;
- создание резервов;
- состав прямых расходов и оценка незавершенного производства.

При выборе амортизационной политики организациям необходимо особое внимание уделить:

- формированию стоимости основных средств. В целом в бухгалтерском и налоговом учете предусмотрены общие правила формирования первоначальной стоимости объектов, но в учетной политике для целей налогового учета необходимо установить полный перечень расходов по приобретению имущества, т.к в п.1 ст. 257 НК РФ определено только общее понятие расходов по приобретению или сооружению объектов без конкретизации их состава.

- применение амортизационной премии. Этот вариант учетной политики в принципе отсутствует в правилах бухгалтерского учета в соответствии с ПБУ 6/01, поэтому при его применении в налоговом учете, у организации возникнут разницы между бухгалтерским и налоговым учетом, которые будут отражаться в учете в течении всего срока полезного использования объекта основных из средств.

- способы начисления амортизации. В налоговом и бухгалтерском учете способы начисления амортизации различны, за исключением линейного метода. При выборе линейного способа действуют общие правила в обоих учета, срок полезного использования объектов, исходя из которого начисляется амортизация определяется в соответствии с Классификацией, утвержденной Постановлением Правительства РФ от 1 января 2002 г. N 1 (в редак.10.12.2010)[2]. В качестве оптимизации налоговой нагрузки организациям целесообразно устанавливать меньший срок полезного использования, что позволит начислить большую сумму амортизационных отчислений и тем самым уменьшить налогооблагаемую прибыль.

Например, объект основных средств относится к 4-й амортизационной группе и стоит 800 тыс. руб. (без НДС). Срок службы основных средств четвертой амортизационной группы — от 5 до 7 лет включительно. Если установить минимальный срок полезного использования для основного средства 61 месяц, то амортизация составит 13114 руб. 75 коп. (800 тыс.: 61 мес.), а если максимальный срок — 84 мес., то амортизация составит 9523 руб. 81 коп.(800 тыс. : 84 мес.).

Кроме налога на прибыль выбор амортизации в бухгалтерском учете напрямую влияет на налог на имущество организаций, так как в п.1. ст. 374 НК РФ установлено, что объект налогообложения определяется, как имущество, учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета.

Таким образом, выбор линейного способа (метода) начисления амортизации позволяет сблизить бухгалтерский и налоговый учет и избежать разниц, хотя и не является оптимальным для целей налогообложения.

- применение ускоряющих коэффициентов начисления амортизации. Согласно ст. 259.3 НК РФ организации могут применить ускоряющий коэффициент начисления амортизации в том случае, если основные средства используются для работы в условиях агрессивной среды или повышенной сменности. Специальный коэффициент ускоряет начисление амортизации в два раза [1]. В бухгалтерском учете применение повышающего коэффициента не выше 3 возможно только в отношении тех объектов, которые амортизируются способом уменьшаемого остатка (п. 19 ПБУ 6/01) [5]. При начислении амортизации линейным способом никакие повышающие коэффициенты к норме амортизации в бухгалтерском учете не применяются (Письмо Минфина России от 26.04.2010 N 03-05-05-01/09)[7].

Создание различных резервов, предусмотрено правилами бухгалтерского и налогового учета. НК предусмотрена возможность создания резервов: по сомнительным долгам (ст. 266 НК), на ремонт основных средств (ст. 324 НК), на предстоящие отпуска (ст. 324.1 НК), на гарантийный ремонт (ст. 267 НК).

Резерв по сомнительным долгам создается в налоговом учете в соответствии со ст. 266 НК и в бухгалтерском учете в соответствии с п. 70 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ[3]. Решение о создании резерва необходимо закрепить в учетной политике и в бухгалтерском учете установить, что резерв создается по правилам ст. 266 НК. Резервы на предстоящие отпуска и на гарантийный ремонт также предусмотрены, как в налоговом, так и в бухгалтерском учете, а вот резерв на ремонт основных средств с 2011 года в бухгалтерском учете не создается, так как его создание противоречит понятию оценочного обязательства, установленного в п. 4. ПБУ 8/2010)[6]. Таким образом, в учетной политике целесообразно предусматривать только те резервы, которые создаются и в бухгалтерском и налоговом учете.

Незавершенное производство - это продукция (работы, услуги) частичной готовности, то есть не прошедшая всех операций обработки (изготовления), предусмотренных технологическим процессом (п. 1 ст 319 НК)[1]. Стоимость незавершенного производства и готовой продукции в налоговом учете зависит от состава прямых расходов и от порядка распределения прямых расходов на незавершенное производство и на реализованную продукцию, установленного налогоплательщиком в учетной политике. Косвенные расходы полностью признаются в составе расходов в отчетном периоде. Перечень прямых расходов организация устанавливает самостоятельно, при этом согласно п.1 ст. 318 в их состав могут быть включены:

- материальные расходы, определяемые в соответствии со ст. 254 НК;
- расходы на оплату труда персонала, участвующего в процессе производства товаров (выполнения работ, оказания услуг), а также расходы на обязательное пенсионное, социальное и медицинское страхование, начисленные на указанные суммы расходов на оплату труда;
- суммы начисленной амортизации по основным средствам, используемым при производстве товаров (работ, услуг)[1].

Порядок распределения прямых расходов с учетом соответствия осуществленных расходов изготовленной продукции (выполненным работам, оказанным услугам) устанавливается налогоплательщиком самостоятельно в учетной политике для целей налогообложения и подлежит применению в течение не менее двух последовательных календарных лет. Прямые расходы можно распределять исходя из данных: о стоимости сырья, переданного в производство в текущем месяце, или его количестве; о размере заработной платы основных производственных рабочих или их среднемесячной численности; о выручке от реализации готовой продукции и т.д.

Варианты оценки незавершенного производства, которые допустимы к использованию правилами бухгалтерского учета, перечислены в п. 64 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, незавершенное производство может оцениваться:

- по фактической или нормативной (плановой) производственной себестоимости;
- по прямым статьям затрат;
- по стоимости сырья, материалов и полуфабрикатов[3].

Оценка незавершенного производства по стоимости прямых затрат предполагает, что в состав незавершенного производства включаются только прямые затраты организации. При этом бухгалтерский учет, так же как налоговый учет, предполагает разделение затрат, связанных с производством продукции (выполнением работ, оказанием услуг), на прямые и косвенные. В состав прямых затрат включаются лишь те затраты, которые напрямую участвуют в создании продукции (сырье и материалы, оплата труда основного производственного персонала, суммы амортизации по оборудованию и т.д.). Перечень прямых затрат в бухгалтерском учете также устанавливается в учетной политике. Учет прямых затрат ведется на счете 20 "Основное производство" и на счете 23 "Вспомогательные производства". Прямые расходы аналогично налоговому учету распределяются пропорционально показателю, установленному в учетной политике (стоимость сырья, количество сырья, размер заработной платы основных производственных рабочих, выручка

от реализации готовой продукции и т.д.). Косвенные расходы отражаются на счете 25 "Общепроизводственные расходы" и счете 26 "Общехозяйственные расходы" и в соответствии с нормами бухгалтерского учета счет 25 списывается на счет 20 или 23, а счет 26 списывается или на счет 20, или сразу на счет 90 субсчет "Себестоимость продаж". Выбранный вариант списания косвенных затрат также закрепляется в учетной политике.

Если организация оценивает свое незавершенное производство по прямым затратам, то все остальные затраты, учтенные ею на счете 20 "Основное производство", списываются на себестоимость готовой продукции. Аналогичное правило применяется и при оценке незавершенного производства по стоимости сырья, материалов и полуфабрикатов.

Поэтому, если в бухгалтерском и налоговом учете состав прямых расходов одинаковый, бухгалтерская оценка незавершенного производства будет аналогична налоговой оценке. Это позволяет максимально сблизить налоговый учет с бухгалтерским и, соответственно, снизить трудозатраты работников бухгалтерии.

Таким образом, каждая организация при формировании учетной политики должна предварительно оценить направления сближения бухгалтерского и налогового учета и принять оптимальное решение, учитывающее разноплановые цели: с одной стороны - оптимизация налогообложения и экономия финансовых средств на уплату налогов и с другой стороны - сокращение трудозатрат бухгалтерских служб и экономия на оплате труда специалистов. Поэтому эффективно выбирать только те элементы учетной политики, которые позволяют применять максимально похожие правила оценки имущества и обязательств в налоговом и бухгалтерском учете.

Список литературы

4. Налоговый кодекс Российской Федерации, глава 25 «Налог на прибыль» от 06.08.2001 N 110-ФЗ (в ред. от 04.10.2014)[Электронные и текстовые данные].-СПС «КонсультантПлюс».-
<http://www.consultant.ru>
5. Постановление Правительства Российской Федерации от 01.01.2002 №1 "О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы" (в ред. 10.12.2010 г.)[Электронные и текстовые данные].-СПС «КонсультантПлюс».-<http://www.consultant.ru>
6. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, Приказ Минфина РФ от 29.07.98

- № 34н (в ред. 24.12.2010 № 186 н.) [Электронные и текстовые данные]. - СПС «КонсультантПлюс». - <http://www.consultant.ru>
7. Положение по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" (ПБУ 6/01), Приказ Минфина России от 30.03.01 № 26-н (в ред. от 24.12.2010 № 186н) [Электронные и текстовые данные]. - СПС «КонсультантПлюс». - <http://www.consultant.ru>
8. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций», Приказ Минфина России от 19.11.2002 № 114н (в ред. от 24.12.2010 № 186н) [Электронные и текстовые данные]. - СПС «КонсультантПлюс». - <http://www.consultant.ru>
9. Положение по бухгалтерскому учету "Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы" (ПБУ 8/2010), Приказ Минфина России от 13.12.2010 № 167н. [Электронные и текстовые данные]. - СПС «КонсультантПлюс». - <http://www.consultant.ru>
10. Письмо Минфина России от 26.04.2010 № 03-05-05-01/09 [Электронные и текстовые данные]. - СПС «КонсультантПлюс». - <http://www.consultant.ru>

ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ КАК СПОСОБ ИССЛЕДОВАНИЯ ФИНАНСОВО-ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИЙ

Ю.А. Чернецова

Московский Университет МВД России имени В.Я. Кикотя

В статье рассматриваются исторические аспекты развития инвентаризации в России и зарубежных странах и ее роль в экономической, юридической и социальной работе организации.

Ключевые слова: инвентаризация, история развития, экономические, юридические и социальные аспекты организации.

Слово "инвентаризация" относительно новое. В русском языке оно существует менее ста лет. Считается, что оно появилось в 1931 году, а глагол "инвентаризировать" - еще позже. Но существительное, от которого эти слова произошли, "инвентарь" - весьма старое и датируется, как минимум, 1713 годом. Слово это возникло в латинском языке и означало "опись", теперь оно означает "совокупность предметов".

И частные люди, и государство всегда проводили пересчет ценностей, чтобы узнать, умножаются или уменьшаются ресурсы частного хозяйства или страны. Уже в Древнем Египте описывали все, что можно. Ибо считалось, что имущество граждан находится у них во

владении, а собственником всего является фараон. Первоначально инвентаризация носила информационный характер, собственник просто хотел узнать, что у него есть. Со временем она приобрела контрольный характер: все имущество распределялось между конкретными людьми, вводился текущий учет за всеми поступлениями и выдачами. Периодически данные этого учета сравнивались с тем, что было в наличии: скажем в учете записано два быка, а в поле пасутся три. Значит ответственный человек - пастух, кормит за счет собственника неучтенного быка, а расходы по содержанию трех быков падают на содержание двух. А если в поле один бык, вместо двух, то значит, по вине пастуха произошла утеря собственности [3].

И в те далекие времена люди поняли самое главное: и излишки, и недостатки - это большое зло, и лицо, допустившее их, должно быть нещадно наказано. Применялись самые разнообразные воспитательные меры: избивание камнями или палками, членотсечения: отрубят, например руку, и ходит такой пастух или завскладом грустный и презируемый обществом. Наконец, могли и казнить, избавляя общество от такого вида калек и необходимости их пропитания.

"Исчисление имущества", то есть инвентаризация ценностей фараона, считалось в Древнем Египте столь важным делом, что годы правления царей датировались именно по времени их проведения. Чем больше проведено инвентаризаций - тем мудрее правитель и тем счастливее его народ (так, по крайней мере, считалось).

История инвентаризации, этой первой ласточки великой весны бухгалтерского учета, донесла до нас много проблем. Кратко остановимся на них:

1. Инвентаризация более важна в тоталитарном обществе, чем в стране демократической, в административно-командной экономике, чем в экономике рыночной, ибо инвентаризация, все-таки, это не просто опись - это контроль;

2. Инвентаризация имеет прямое отношение к бухгалтерскому учету, но заниматься ею должны не бухгалтеры, а оперативные работники. Во-первых, бухгалтеры, как правило, не знают технических особенностей проверяемых ценностей. Однажды в одном из крупнейших ленинградских универсамов возникла крупная недостача в музыкальном отделе. На протяжении нескольких лет недостача скрывалась, так как счетный работник (бухгалтер) и другие члены инвентаризационной комиссии не могли отличить музыку классическую (пластинка стоила 3 руб.) от эстрадной (пластинка стоила 9 руб.). При инвентаризации творения Моцарта, Баха, Чайковского и др. оценивали по 9 вместо 3 руб., и тем самым скрывалась недостача. Следовательно, задача бухгалтера - не

"ползать" по кладовым и не получать "благодарности" от материально ответственных лиц, а просто получить акт о результатах инвентаризации и отразить его в учете.

3. Проводить ли инвентаризацию внезапно или же заранее объявив - не ясно. В первом случае есть возможность взять "виновника с поличным", уличив в чем-то, во втором - есть возможность выявить все по правде.

Однако есть много сложностей в любом случае. Если человека заранее предупредили, то это как-то гуманнее, более порядочно, а иногда и эффективнее выходит. Отсутствие внезапности дает возможность и возместить потери, и сохранить лицо фирмы, ибо какова будет ее репутация, если все узнают, какие люди в ней работают.

Периодичность проведения инвентаризаций - тоже вопрос очень спорный. Одни полагают, что проверять надо "редко, но метко", заменять материально ответственных лиц. Есть, например, в универсаме 100 секций и складов. Вот и надо раз в три года передвигать людей из секции в секцию, ибо только при смене материально ответственных лиц проводится настоящая инвентаризация. Другие, напротив, утверждают, что людей-то можно и не менять, а переучеты делать надо как можно чаще. Самым мудрым был замечательный русский бухгалтер Ф.В. Езерский. Он полагал, что нужно ежедневно проверять имущество двух-трех наименований. Это, прежде всего, дисциплинирует и складских, и счетных работников, заставляя вести аналитические счета точно в реальном масштабе времени: средний лаг - один день [3].

4. Как проверять - это тоже загвоздка. Многие, начиная с замечательного немецкого бухгалтера Иоганна Готлиба (1531 г.), полагают, что инвентаризатор должен взять или амбарную книгу, или карточки складского учета и сверить представленное там количество с фактическим наличием ценностей, которое также требовалось отражать в этой же книге (или карточке). Однако такой подход одобрить нельзя. Сама идея инвентаризации в том и состоит, что члены комиссии, материально ответственные лица и бухгалтер не должны использовать учетную информацию, данные о должном. Их задача - получить сведения о сущном, т.е. установить фактическое наличие ценностей, не думая о том, сколько этих ценностей должно быть.

5. Внимание. Внимание - очень важное слово. Оно особенно важно для тех, кто ведет учет. И хотя со мной, очевидно, все будут согласны, мне хочется привести один печальный случай. Война. Большие строгости. При инвентаризации на складе была выявлена недостача двух буханок хлеба. Кладовщик написал объяснение, из которого следовало, что он эти буханки не брал, что он человек честный, а его сын - герой Советского

Союза. Объяснение признали неубедительным и человека расстреляли. А потом оказалось, что все дело в бухгалтерской ошибке: умножая в одной из накладных на поступающий хлеб цену на количество, бухгалтер ошибся и записал существенно большую стоимость, равную двум буханкам. Но в природе их не было, а в учете сальдо счета "Товары" (тогда это был счет 009, а не 41) оказалось завышенным, и при проверке образовалась псевдонедостача, за что безвинно пострадал кладовщик [3].

Отсюда видно, как методы учета переплетаются с основами жизни, и каждый бухгалтер должен понимать, что инвентаризация - это не только выявление ценностей предприятия, но и проверка своих духовных ценностей, которую время от времени должен проводить каждый человек.

6. Инвентаризация имеет огромное значение и для налогообложения. Ибо налог на имущество надо брать не просто по бухгалтерскому балансу, но, что более оправдано, по данным инвентаризационных ведомостей.

Теперь мы видим, что инвентаризация - это не просто историческая и бухгалтерская проблема, это проблема:

- экономическая (как выявить излишки и не допустить недостач);
- юридическая (кто и как должен отвечать за излишки и недостачи);
- социальная (как помогать незащищенным слоям общества).

Все сказанное подчеркивает важность методологии и техники проведения инвентаризационной работы.

Список литературы

1. О бухгалтерском учете. Федеральный закон РФ от 06 декабря 2011. №402-ФЗ.
2. Дубовская А.И. Инвентаризация. Типичные ошибки при проведении и оформлении инвентаризации // Консультант бухгалтера.- 1999.-№4.
3. Соколов Я.В., Соколов В.Я. История бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 2004.
4. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности и Инструкция по его применению. Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 №94-Н (в ред. от 08.11.2010 г.).

СЕКЦИЯ 2

ПРОБЛЕМЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА В УСЛОВИЯХ ИННОВАЦИОННОГО РАЗВИТИЯ РЕГИОНА

РОЛЬ БУХГАЛТЕРА-МЕНЕДЖЕРА В ПРОЦЕССЕ УСТАНОВЛЕНИЯ КОНКУРЕНТНОГО ПРЕИМУЩЕСТВА ПОСРЕДСТВОМ СИСТЕМЫ СБАЛАНСИРОВАННЫХ ПОКАЗАТЕЛЕЙ

В.Р. Колева

*Великотырновский университет
им. Святых Кирилла и Мефодия, Болгария*

В статье рассмотрена роль управленческого бухгалтера в процессе принятия стратегических решений, основной целью которых является достижение конкурентоспособности предприятия.

Ключевые слова: роль бухгалтера-менеджера, система сбалансированных показателей, управленческая бухгалтерия, управленческий бухгалтер.

1. Необходимость в расширении роли бухгалтера-менеджера

С исторической точки зрения бухгалтерский учет развивается и совершенствуется в соответствии с меняющейся экономической средой, что приводит к расширению учетной информации, необходимой различным пользователям этой информации. В результате этого расширяется и роль бухгалтера в рамках организации, и он начинает выполнять все больше функций и берет на себя все новые обязанности. А это требует повышения знаний, навыков, квалификации и компетенции бухгалтера-менеджера.

На начальном этапе развития счетоводства роль бухгалтера сводилась к отражению выполненных сделок и событий. Бухгалтер предоставлял финансовую информацию о проведенных хозяйственных операциях, предназначенную в основном для внешних пользователей бухгалтерской информацией. И здесь роль бухгалтера была одной – обеспечение информацией.

В последствие собственники начали понимать, что информация, предоставляемая до тех пор бухгалтерией, не обеспечивала их

необходимыми деталями. Собственникам нужна была не обобщенная информация об уже проведенных хозяйственных операциях, а прогнозная информация об ожидаемых доходах и расходах, которые можно было бы сопоставить с фактическими доходами и расходами. Специфические информационные нужды внешних пользователей бухгалтерской информацией требовали от бухгалтера работы с финансовой и нефинансовой информацией. И тогда учет разделился на две подсистемы: информационную систему для записи прошедших событий и интегрированную информационную систему планирования, анализа и контроля. Роль бухгалтера выросла от обыкновенного регистрирования прошлой финансовой информации до обеспечения будущей финансовой и нефинансовой информацией. И в результате появился управленческий бухгалтер, который и сегодня является связью, мостом, связующим звеном между бухгалтерией и управляющими и предоставляет основу для проведения планирования и контроля управляющими. На этом втором этапе развития бухгалтерии роль бухгалтера заключалась не только в обеспечении информацией и планировании, но и в контроле и анализе денежных потоков.

В современных условиях быстро развивающейся и сильно конкурентной экономической среды управляющим нужен еще более широкий круг информации. Им нужна финансовая и нефинансовая информация как о внутренней, так и о внешней среде – конкурентах, поставщиках, клиентах, потребителях. Эта информация им необходима для принятия правильных решений, которые могли бы обеспечить достижение стратегической цели предприятия – разработке правильной стратегии. Стратегическая цель одного предприятия может заключаться в разработке и создании конкурентного преимущества, гарантирующего сохранение рынка конкретного предприятия или захват новых рыночных ниш. Для того, чтобы удовлетворить эти возросшие информационные потребности управленческие бухгалтеры повышают свою квалификацию, вкладывают свои новые умения, знания и качества и добавляют еще один новый аспект своей деятельности – обеспечение внешней информацией. Это в свою очередь обеспечивает управленческому бухгалтеру место в процессе разработки и создания конкурентного преимущества конкретного предприятия. На этом современном этапе развития бухгалтерии у управленческого бухгалтера есть три функции – (1) обеспечение информацией, (2) планирование, анализ и контроль денежных потоков и (3) оказание помощи при принятии стратегических решений.

1.2. Сущность системы сбалансированных показателей

Динамическая бизнес среда, прогресс технологий и увеличивающееся число конкурентов являются главной причиной, из-за которой предприятия начинают искать различные возможности для установления конкурентного преимущества – основной стратегической цели многих предприятий. Конкурентное преимущество – это возможность одного предприятия предоставить своим клиентам такие же пользы, которые предоставляются конкурентами, но по более низкой цене и с такими же характеристиками, которые создают для данного предприятия определенное превосходство над своими прямыми конкурентами. Таким образом предприятие удовлетворяет потребности покупателей и обеспечивает получение более высокой прибыли для себя.

Для того, чтобы установить конкурентное преимущество необходимо разработать новую технику, способную преодолеть ограничения методов, использующих только финансовые показатели. Такой техникой является система сбалансированных показателей. Эта система максимально приспособлена к современным информационным нуждам управленческого персонала. Основоположниками ее являются Роберт Каплан и Дэйвид Нортон. По их мнению система сбалансированных показателей трансформирует (превращает) миссию и стратегию предприятия в группу действий, которые обеспечивают рамку для исполнения стратегии.

Система сбалансированных показателей сочетает традиционные финансовые показатели, которые отражают уже выполненные действия и оперативные (нефинансовые) показатели, являющиеся индикаторами будущих финансовых результатов. Для того, чтобы предприятие смогло привести в действие свою систему сбалансированных показателей, оно должно располагать точно поставленной стратегической целью и выработанной стратегией действия. Стратегия является исходным положением при применении системы сбалансированных показателей. На ее базе определяются области действия, оперативные цели и задачи, а также финансовые и нефинансовые показатели, показывающие насколько соответствующая область является эффективной. Определяются финансовые показатели, для того чтобы проверить превратились ли предпринятые действия, направленные на улучшение, в финансовый успех.

Система сбалансированных показателей приводит стратегию к конкретным действиям и посредством различных показателей оценивает насколько выполнена стратегия и является ли она эффективной.

Классическая модель системы сбалансированных показателей включает четыре взаимосвязанных блока: клиенты, процессы, знания и

финансы. В основе каждого из четырех блоков содержится вопрос, а ответы на каждый из вопросов являются выражением конкретных целей. Насколько эти цели достигнуты видно из выбранных подходящих показателей. Достижение целей гарантирует выполнение стратегии.

Разумеется, эта традиционная модель системы сбалансированных показателей имеет только приблизительный характер и подлежит изменениям в соответствии с уровнем развития экономики в соответствующей стране, спецификой деятельности и выработанной стратегией. Число областей деятельности может быть большим или меньшим, а может быть и таким же, но сами деятельности должны отличаться от деятельностей в традиционной модели.

1.3. Управленческий бухгалтер и управляющий – работа в команде в процессе применения системы сбалансированных показателей

Основной характеристикой управленческой бухгалтерии является то, что она обеспечивает информацией, которая способствует принятию стратегических решений в организации. Эти решения связаны с различными вариантами, нужными для того, чтобы достичь поставленной долгосрочной цели. Субъектом управленческой бухгалтерии является управленческий бухгалтер.

Система сбалансированных показателей воспринимается как система для управления, используемая менеджерами, направленная на создание конкурентного преимущества. Но для того, чтобы ввести систему в действие и получить ожидаемые результаты, нужна соответствующая и подробная информационная база. Такую информационную базу можно сравнить с фундаментом здания – чтобы здание было прочным и устойчивым, нужно чтобы и его фундамент был прочным и стабильным.

Следуя той же логике, важным условием для достижения поставленных управленческих целей, необходимых для создания конкурентного преимущества, является обеспечение необходимой информацией. Но эта информация должна быть и полезной. А для того чтобы информация была полезной, она должна отвечать следующим требованиям:

- **целостность и полнота** – информация должна иметь системный характер;
- **уместность** – информация должна отвечать целям управления;
- **быть понятной** – информация должна быть представлена управляющим таким образом, чтобы не затруднить их при ее прочтении и изложении;
- **своевременность** – информация должна быть передана в срок;
- **надежность** – быть точной по отношению поставленной цели.

Собирая полезную информацию, связанную, с разработкой и исполнением стратегии, управленческий бухгалтер берет на себя огромную ответственность, которая обеспечивает ему важное место в процессе создания конкурентного преимущества. На практике, без участия управленческого бухгалтера, соответствующий метод создания конкурентного преимущества будет неэффективным. Без информации соответствующий метод не может быть применен на практике. Существует неразрывная связь между управленческим бухгалтером и управленцами различных иерархических уровней. Если управленческие бухгалтеры не могут представить полезную информацию, управляющие, независимо от того насколько хорошо они ознакомлены с работой и механизмом системы сбалансированных показателей, не смогут привести систему в действие без наличия полезной информации. С другой стороны, нет никакого смысла управленческому бухгалтеру собирать полезную информацию, если нет управляющих, которые знают, как привести в действие систему сбалансированных показателей. Хорошо видна двухсторонняя связь между лицами, осуществляющими управление в организации и лицами, которые обеспечивают сбор информации, на базе которой и обеспечивается это управление. Эта связь показывает, что:

процесс управления невозможен без информации, обеспеченной управленческим бухгалтером;

собранная управленческим бухгалтером информация необходима только в случае осуществления процесса управления.

Вывод таков, что для того, чтобы претворить в жизнь систему сбалансированных показателей и обеспечить ее эффективное действие, нужна команда, состоящая из управленческого бухгалтера и управляющих. Они действуют по принципу целостности – т.е. эффективны только в контексте целого, только тогда, когда действуют вместе в одной команде. Их знания, умения и компетенция взаимно дополняются и взятые вместе обеспечивают достижение стратегических целей.

Создание конкурентного преимущества зависит от степени реализации стратегии. До какой степени будет осуществлена стратегия зависит от разработанной и приведенной в действие системы сбалансированных показателей. В то же самое время эффективность системы сбалансированных показателей зависит от того, до какой степени она соответствует разработанной стратегии. Степень соответствия между стратегией и системой сбалансированных показателей находится в прямой связи с информацией, на основе которой разрабатывается система сбалансированных показателей. Чем точнее информация, тем больше соответствие. Именно это является ключевым моментом, раскрывающим

важную и ключевую роль управленческого бухгалтера в процессе осуществления стратегии для достижения конкурентного преимущества.

Управленческий бухгалтер создает основу системы сбалансированных показателей, собрав указанную ниже следующую финансовую и нефинансовую, внутреннюю и внешнюю информацию:

- информацию о стоимости, цене и объеме продукции, реализованной конкурентами; рыночной доли конкурентов; производственном цикле конкурентного продукта и другую информацию о конкурентах;

- информацию о предпочитаемом клиентами качестве, сроков поставки и продажной цене продукта;

- информацию о поставщиках, предлагающих материалы с одинаковым качеством, но при различных условиях и ценах;

- информацию о продолжительности производственного цикла на предприятии; уровне производительности; эффективности производства отдельных продуктов;

- уровне образования и квалификации сотрудников;

- информацию об ожидаемых собственниками инвестициях, прибыли и реально полученных результатах.

Заключение

Работа управленческого бухгалтера динамична и требует гибкости и приспособляемости к постоянно изменяющимся и растущим информационным нуждам управляющих различных иерархических уровней. В ответ на это роль управленческого бухгалтера постоянно растет, что обеспечивает ему важное место в процессе принятия стратегических решений, основной целью которых является достижение конкурентоспособности предприятия.

Список литературы

1. Kaplan, R.S. and D. P. Norton. "The Balanced Scorecard – Measures that Drive Performance", Harvard Business Review, January-February, 1992
2. Kaplan, R.S. and D.P. Norton. "Linking the Balanced Scorecard to Strategy," California Management Review, Vol.39, No. 1, Fall 1996
3. Kaplan, R.S. and D.P. Norton, Strategy Maps: Converting Intangible Assets into Tangible Outcomes, Boston: Harvard Business School Press, 2004
4. Porter, M., Competitive Advantage: Creating and Sustaining Superior Performance, NY: Free Press, 1985
5. Павлова, М., Управленско счетоводство, ЛБМ ИНВЕСТ, 2010

ПРОБЛЕМЫ ФОРМИРОВАНИЯ ИНФОРМАЦИОННОЙ ПОЛИТИКИ ОРГАНИЗАЦИИ

О.Б. Фомина

Тверской госуниверситет

В статье рассматриваются проблемы применения в России Кодекса корпоративного управления, одобренного Правительством РФ в 2014 году, формирования публичными компаниями и другими организациями информационной политики. Особое внимание уделено вопросам раскрытия информации о деятельности компании для акционеров, инвесторов и других заинтересованных сторон.

Ключевые слова: *Центральный Банк Российской Федерации, Кодекс корпоративного управления, информационная политика, проблемы раскрытия информации, корпоративные принципы раскрытия информации.*

Проблемы формирования информационной политики публичных компаний в нашей стране впервые обозначены в одобренном в 2014 году Правительством РФ Кодексе корпоративного управления. Являясь мега регулятором, Банк России в своем письме от 10.04.2014 г. № 06-52/2463 «О Кодексе корпоративного управления» рекомендовал применять его положения акционерным обществам, ценные бумаги которых допущены к организованным торгам. Вместе с тем положения Кодекса носят столь универсальный характер, что большинство из них могут быть использованы также и теми организациями, которые не являются публичными компаниями.

Основная цель разработки Кодекса состояла в том, чтобы сформулировать рекомендации, которые позволили бы акционерам и другим заинтересованным лицам получать ясное представление о деятельности компании и механизме принятия ключевых решений, а также о том, насколько эффективно менеджмент организации использует инвестиции в целях увеличения ее рыночной стоимости. Применение Кодекса корпоративного управления является добровольным и направлено на повышение привлекательности общества в глазах существующих и потенциальных инвесторов.

Кодекс представляет собой свод рекомендаций относительно наилучшего корпоративного управления компанией, которое должно быть основано на принципе устойчивого развития общества и повышения отдачи от инвестиций в акционерный капитал в долгосрочной перспективе. Корпоративное управление является инструментом для

определения целей общества и средств достижения этих целей, а также обеспечения эффективного контроля деятельности компании со стороны акционеров и других заинтересованных сторон.

Большое внимание в Кодексе корпоративного управления уделяется вопросам раскрытия информации о деятельности компании, что отражает важность данной процедуры для развития корпоративных отношений и рынка ценных бумаг. В соответствии с требованиями Кодекса общество и его деятельность должны быть прозрачными для акционеров, инвесторов и иных заинтересованных лиц, к которым относятся кредиторы, поставщики, партнеры, клиенты, работники организации, аналитики, информационные агентства, общественность, государственные органы и прочие.

Согласно Кодексу, акционерному обществу следует раскрывать информацию о системе и практике корпоративного управления, включая подробную информацию о соблюдении принципов и рекомендаций Кодекса. При этом необходимо своевременно раскрывать полную, актуальную и достоверную информацию об обществе для обеспечения возможности принятия акционерами и инвесторами обоснованных решений. Раскрытие информации должно осуществляться в соответствии с принципами регулярности, последовательности и оперативности, а также доступности, достоверности, полноты и сравнимости раскрываемых данных. Для реализации указанных принципов компания должна стремиться к тому, чтобы:

- раскрываемая информация была понятной и непротиворечивой, а приведенные данные – сопоставимыми, т.е. должна быть возможность сравнивать показатели организации за разные периоды времени, а также сравнивать ее показатели с показателями аналогичных компаний;
- информация, предоставляемая компанией, носила объективный и сбалансированный характер. При освещении своей деятельности общество не должно уклоняться от раскрытия негативной информации о себе, которая является существенной для акционеров и инвесторов;
- при раскрытии финансовой и иной информации обеспечивалась ее нейтральность, непредвзятость, т.е. независимость представления информации от интересов каких-либо лиц или их групп. Информация не является нейтральной, если выбор ее содержания или формы предоставления имеет целью достижение определенных результатов или последствий.

Обществу рекомендуется избегать формального подхода при раскрытии информации и раскрывать существенную информацию о своей

деятельности, даже если раскрытие такой информации не предусмотрено законодательством. Наряду со сведениями, предусмотренными законодательством, обществу рекомендуется дополнительно раскрывать:

- 1) сведения о миссии, стратегии, корпоративных ценностях, задачах общества и политиках, принятых в обществе;
- 2) дополнительную информацию о финансовой деятельности и финансовом состоянии общества;
- 3) сведения о структуре капитала общества;
- 4) сведения в области социальной и экологической ответственности общества.

Реализация принципа регулярности, последовательности и оперативности раскрытия информации в практике корпоративного управления предполагает:

1. обеспечение непрерывности процесса раскрытия информации. Для этого в обществе следует определить процедуру, обеспечивающую координацию работы всех служб и структурных подразделений общества, связанных с раскрытием информации или деятельность которых может привести к необходимости раскрытия информации;
2. максимально короткие сроки раскрытия информации, которая может существенно повлиять на оценку общества и на стоимость его ценных бумаг;
3. синхронное и эквивалентное раскрытие существенной информации в Российской Федерации и за ее пределами, если ценные бумаги общества обращаются на иностранных организованных рынках, в том числе в форме иностранных депозитарных расписок. Эквивалентность раскрытия информации означает, что в случае ее раскрытия на организованном рынке в одной стране аналогичная по содержанию информация должна быть раскрыта и в другой стране, на организованном рынке которой обращаются ценные бумаги общества;
4. оперативное предоставление информации о позиции общества в отношении слухов или недостоверных данных, формирующих искаженное представление об оценке общества и стоимости его ценных бумаг, что подвергает риску интересы акционеров и инвесторов.

Реализация принципа доступности раскрываемой информации предполагает использование обществом разнообразных каналов и способов раскрытия информации, прежде всего электронных, доступных для большинства заинтересованных лиц. Каналы распространения

информации должны обеспечивать свободный и необременительный доступ заинтересованных лиц к раскрываемой обществом информации. Доступ к информации должен предоставляться на безвозмездной основе и не требовать выполнения специальных процедур (получение паролей, регистрации или иных технических ограничений) для ознакомления с ней. Основным источником раскрытия информации об организации является ее сайт в сети Интернет, поэтому на официальном сайте должна быть размещена информация, достаточная для формирования объективного представления о существенных аспектах деятельности компании.

Важным инструментом обеспечения эффективного информационного взаимодействия общества, акционеров, инвесторов и иных заинтересованных лиц является информационная политика, которая должна быть разработана и внедрена в организации. В практике деятельности публичных компаний их информационная политика, как правило, закрепляется в специальном документе, утверждаемом советом директоров и доступном для всех заинтересованных пользователей.

Информационная политика общества должна определять цели и принципы раскрытия обществом информации, устанавливать перечень информации, помимо предусмотренной законодательством, обязанность по раскрытию которой принимает на себя общество, а также порядок раскрытия информации (в том числе информационные каналы, через которые должно осуществляться раскрытие, и формы раскрытия), сроки, в течение которых должен обеспечиваться доступ к раскрытой информации, порядок коммуникации членов органов управления, должностных лиц и работников общества с акционерами и инвесторами, а также представителями средств массовой информации и иными заинтересованными лицами, а также меры по обеспечению контроля за соблюдением информационной политики общества.

В организации необходимо закрепить порядок предоставления акционерам доступа к информации и документам общества в Положении об информационной политике общества. Такой порядок не должен быть обременительным для акционеров. Законодательство дифференцирует объем права доступа к документам и информации общества в зависимости от размера владения акционером голосующими акциями общества. Акционерам, имеющим одинаковый объем прав, должна предоставляться равная возможность доступа к документам общества.

Рекомендуется, чтобы информационная политика общества предусматривала возможность получения акционерами необходимой им информации о подконтрольных обществу юридических лицах. Для предоставления акционерам такой информации общество должно предпринять необходимые усилия для получения такой информации у

соответствующей подконтрольной обществу организации.

Обществу с учетом его технических возможностей следует стремиться к созданию удобного для акционеров порядка направления запросов о предоставлении доступа к информации и документам общества, в частности, целесообразно регламентировать использование современных средств связи и обмен информацией в электронном виде.

Предоставление акционерам информации и документов рекомендуется осуществлять удобным для них способом и в удобной форме, в том числе с использованием электронных носителей информации и современных средств передачи данных с учетом пожеланий пользователей.

При предоставлении обществом информации акционерам рекомендуется обеспечивать разумный баланс между интересами конкретных акционеров и интересами самого общества, заинтересованного в сохранении конфиденциальности важной коммерческой информации, которая может оказать существенное влияние на его конкурентоспособность.

Особенности деятельности общества с большим числом акционеров не исключают наличие в обществе специальных мер, направленных на охрану сведений, не являющихся общедоступными.

В целях достижения баланса между интересами конкретных акционеров и интересами самого общества информационная политика общества может предусматривать перечень информации, которая составляет коммерческую или служебную тайну либо относится к иной конфиденциальной информации. Доступ к такой информации может предоставляться при условии, что акционер предупрежден о конфиденциальном характере информации и принимает на себя обязанность по сохранению ее конфиденциальности, а также при соблюдении требований федеральных законов. В то же время информационная политика общества может предусматривать право исполнительных органов или совета директоров общества выдвигать возражения против выполнения требований акционера, если с точки зрения общества характер и объем запрашиваемой информации свидетельствуют о наличии признаков злоупотребления со стороны акционера правом на доступ к информации общества. Такие возражения не могут носить произвольный и пристрастный характер и должны соответствовать принципу равнодоступности условий для акционеров, означающему, что при равных условиях акционеры должны находиться в равном положении.

Принятая в организации информационная политика должна неуклонно соблюдаться. Известно, что для многих наших компаний

характерна необязательность в исполнении принятых на себя обязательств. В связи с этим при разработке Положения об информационной политике необходимо предусмотреть специальные меры по обеспечению контроля за ее соблюдением. Такие функции могут быть возложены на корпоративного секретаря с вменением ему в обязанность информировать о выявленных нарушениях председателя совета директоров. В некоторых компаниях создаются специальные комитеты по раскрытию информации. К вопросам соблюдения и совершенствования информационной политики должно быть обращено значительное внимание совета директоров публичной компании.

Создание современной модели корпоративной отчетности, учитывающей новые вызовы, встающие перед бизнесом сегодня, применение четких стандартов и требований к раскрытию информации обеспечивает прозрачность деятельности компании в интересах пользователей.

БЮДЖЕТИРОВАНИЕ КАК ЭЛЕМЕНТ УПРАВЛЕНИЯ БЕРЕЖЛИВЫМ ПРОИЗВОДСТВОМ

М.А. Цибарева, М.В. Цибарев

Тверской государственный технический университет

Рассматривается бюджетирование как элемент управления бережливым производством. Приведены функции системы бюджетирования. Рассмотрены принципы бережливого производства. Приводятся основные положения теории бережливого производства.

Ключевые слова: *бюджетирование, бережливое производство, стоимость, ценность, технология управления, поток создания стоимости, потери.*

Бюджетирование, или система бюджетного управления, является на сегодня, пожалуй, самой популярной и распространенной управленческой технологией в России. Действительно, система бюджетного управления выполняет жизненно важные функции управления предприятием, такие как:

- определение задач;
- планирование ресурсов;
- оценка деятельности и мотивация персонала на основе оценки;
- контроль исполнения. [3]

Однако традиционное бюджетирование недостаточно эффективно управляет созданием стоимости в компании, так как при этом:

- стратегия не связана с бюджетами;
- не планируются объемы работ, процессов;
- не бюджетировются бизнес-процессы;
- не определяются носители затрат;
- не идентифицируются бесполезные работы, услуги. [1]

Создание стоимости сегодня считается задачей номер один для менеджеров. Создание стоимости является универсальной темой различных методов совершенствования, таких как тотальное управление качеством, процессно-ориентированное управление затратами, запасы, доставляемые точно в срок, реинжиниринг бизнес-процессов, управление временем, бережливое производство и т.д.

Бережливое производство – это великолепное средство борьбы с потерями, отходами, то есть любой деятельностью, которая потребляет ресурсы, но не создает ценности. К такой деятельности относят: исправление ошибок; производство изделий, которые никому не нужны (в результате чего готовая продукция горами скапливается на складах); выполнение действий, без которых вполне можно обойтись; перемещение людей и грузов из одного места в другое безо всякой цели; задержка выполнения определенной стадии процесса из-за того, что запаздывает реализация предыдущей стадии; производство товаров и услуг, которые не отвечают требованиям потребителя.

Можно сказать, что бережливое производство – это система организации производства, направленная на непрерывное совершенствование деятельности организации и достижение ее долгосрочной конкурентоспособности. [2]

Бережливое производство должно начинаться с того, чтобы точно определить стоимость в терминах конкретного продукта, имеющего определенные характеристики и стоящего определенную цену. Все это надо делать путем диалога с определенными потребителями без оглядки на существующие активы и технологии компании. Путь к этому — при помощи командной работы переосмыслить всю деятельность фирмы, связанную с выпускаемыми продуктами. Также нужно пересмотреть роль технических экспертов, а также географического расположения самого предприятия. Ясно, что ни один менеджер не сможет сделать все это сразу. Однако очень важно иметь четкое видение того, что следует предпринять. Иначе понимание стоимости неизбежно будет искажено.

Говоря кратко, определение стоимости — первый и самый важный этап в организации бережливого производства.

Стоимость - это ценность, которую кто-либо придает чему-либо. Определение стоимости является одной из основных проблем экономической науки; существует два принципиальных подхода к решению проблемы. В классической политической экономии и в марксистской экономической науке стоимость рассматривается как объективная реальность, которую можно измерить количеством труда, содержащегося в товарах и услугах. Неоклассическая школа считает стоимость субъективным качеством, зависящим от редкости того, что в данное время требуется. Большинство экономистов в настоящее время склоняются к неоклассическому представлению о стоимости.

Любое производство можно описать как поток создания стоимости, т.е. совокупность всех действий, которые требуется совершить, чтобы определенный продукт (товар, услуга или все вместе) прошел через три важных этапа менеджмента, свойственных любому производству: решение проблем (от разработки концепции и рабочего проектирования до выпуска готового изделия), управление информационными потоками (от получения заказа до составления детального графика проекта и поставки товара), физическое преобразование (от сырья до того, как в руках у потребителя окажется готовый продукт). Все действия, которые составляют поток создания стоимости, почти всегда можно разделить на три категории:

1. действия, создающие стоимость;
2. действия, не создающие стоимость, но неизбежные в силу ряда причин, например, технологических;
3. действия, не создающие стоимость, которые можно немедленно исключить из процесса.

Любое действие в компании в процессе создания стоимости сопровождается затратами. Для учета затрат как ключевого вопроса управленческого учета немаловажным является не только подсчет произведенных затрат, но и прогнозирование их размера на ближайшую перспективу. Бюджетное планирование, являющееся самым детализированным уровнем прогнозирования, представляет собой процесс подготовки отдельных бюджетов по структурным подразделениям или функциональным сферам предприятия, разработанных на основе утвержденных высшим руководством программ.

Бюджетирование - это процесс согласованного планирования работы и управления деятельностью подразделений с помощью смет и экономических показателей.

С целью повышения эффективности управления созданием стоимости в компании предлагается использовать сплав бюджетирования и бережливого производства.

В любой системе, во всех процессах существуют скрытые потери. Эти потери увеличивают издержки производства, не добавляя потребительской ценности, действительно необходимой заказчику. Они также увеличивают срок окупаемости инвестиций и ведут к снижению мотивации сотрудников.

Естественно, система бюджетирования не может выявить и способствовать устранению всех потерь, но она может стать незаменимым инструментом для выявления и последующего устранения потерь практически во всех областях, указанных на рис. 1.

Давайте разберемся, что нам дает система бюджетирования, т.е. определимся с ее функциями:

1. аналитическая:

- переосмысление бизнес-идеи;
- коррекция стратегии;
- постановка дополнительных целей;
- анализ операционных альтернатив;

2. финансового планирования: вынуждает планировать и тем самым обдумывать будущее;

3. финансового учета: вынуждает учитывать и обдумывать совершенные действия в прошлом и тем самым помогает принимать правильные решения в будущем;



Рис. 1. Места возникновения потерь [2]

4. финансового контроля:

- позволяет сравнивать поставленные задачи и полученные результаты;
- выявляет слабые и сильные стороны;

5. мотивационная:

- осмысленное принятие плана;
- ясность постановки целей;
- наказание за срыв;
- поощрение за выполнение и перевыполнение;

6. координационная: координация функциональных блоков оперативного планирования;

7. коммуникационная:

- согласование планов подразделений компании;
- нахождение компромиссов;
- закрепление ответственности исполнителей. [3]

Бюджетирование деятельности предприятия реализуется на основе системы мероприятий, документов и управленческих воздействий и включает в себя совокупность взаимосвязанных плановых документов, в которых с обоснованной степенью детализации показателей отражена планируемая деятельность как отдельных центров финансовой ответственности, так и всего предприятия; управленческие воздействия на центры финансовой ответственности, ориентированные на минимизацию отклонений от бюджета с учетом изменений внешней среды; отчетность центров финансовой ответственности, позволяющую оперативно, с определенным временным интервалом, анализировать и контролировать выполнение бюджетов отдельными центрами финансовой ответственности и достижение запланированных финансовых результатов предприятием в целом.

Бюджетирование обладает рядом достоинств:

1. оказывает положительное воздействие на мотивацию и настрой коллектива;
2. позволяет координировать работу предприятия в целом;
3. анализ бюджетов позволяет своевременно вносить корректирующие изменения;
4. позволяет учиться на опыте составления бюджетов прошлых периодов;
5. позволяет усовершенствовать процесс распределения ресурсов;
6. способствует процессам коммуникаций;
7. помогает менеджерам низового звена понять свою роль в организации;

8. служит инструментом сравнения достигнутых и желаемых результатов.

Опираясь на достоинства бюджетирования можно и нужно делать дальнейшие шаги, направленные на непрерывное совершенствование деятельности организации и достижение ее долгосрочной конкурентоспособности. Бережливое производство - это тот путь, по которому сейчас пошли ведущие компании мира. Как говорилось выше, задача бережливого производства - не сокращение расходов, что могло бы привести к снижению качества продукции, а сокращение потерь, которые есть на каждом рабочем месте. Такой подход позволяет повысить качество производимой продукции и услуг, обеспечить рост производительности труда и уровня мотивации персонала, что, в конечном счете, отражается на росте конкурентоспособности предприятия. [2] Совместное использование бюджетирования и бережливого производства позволит компании реализовать все плюсы данных подходов и обойти их недостатки.

Список литературы

1. Джеймс Бримсон, Джон Антос при участии Джея Коллинза. Процессно-ориентированное бюджетирование. Внедрение нового инструмента управления стоимостью компании. Пер. с англ. – М.: Вершина 2007 – 336 с.

2. Джеймс П. Вумек, Дэниел Т. Джонс. Бережливое производство. Пер. с англ. – 4-е изд. – М.: Альпина Бизнес Букс, 2008. – 472 с.

3. Л.С. Шаховская, В.В. Хохлов, О.Г. Кулакова (и др.) Бюджетирование: теория и практика. М.: КНОРУС, 2009. – 400 с.

БЕРЕЖЛИВОЕ ПРОИЗВОДСТВО И ТЕОРИЯ АКТИВНЫХ СИСТЕМ

М.А. Цибарева

Тверской государственный технический университет

Рассматривается система бережливого производства и теория активных систем. Рассмотрены принципы бережливого производства. Приводятся основные положения теории активных систем.

Ключевые слова: бережливое производство, активная система, методы управления, теория игр, социально-экономическая система.

Вовлеченные и мотивированные сотрудники – основной источник улучшения процессов в рамках формирования ценности. Развитие

мотивации, формирование управленческой культуры, вовлеченности требует пристального внимания в корпорации, нацеленной на постоянное самосовершенствование. В современном мире произошел переход от рынка изготовителя к рынку потребителя, возникла концепция качества в широком смысле этого слова, появилась потребность в системном подходе к организациям, стала очевидной решающая роль человеческого фактора в любой организации.

Есть много методов управления, так или иначе описывающие методы воздействия на сотрудника. На современном этапе развития управления все большую популярность приобретает система бережливого производства. Есть много вариаций реализации данной системы в зависимости от региона, ресурсов, менталитета и т.д., также система постоянно совершенствуется и дополняется новыми методиками, способствующими ее реализации.

Постепенно бережливое производство проникает в самые различные сферы человеческой деятельности во многих регионах мира. Более того, последнее время эта концепция стала постоянным предметом разного рода сопоставлений между различными стилями современного менеджмента, поскольку всем хочется найти для своей организации такой стиль и метод управления, который гарантировал бы ее конкурентоспособность и процветание. Все концепции современного менеджмента говорят примерно об одном и том же, но отличаются своими акцентами, терминологией и степенью ориентации на те или иные аспекты менеджмента. В этом плане очевидно, что концепция бережливого производства ориентирована на борьбу с потерями всех видов и во всех сферах деятельности организации. При этом очень важно понимать, что «черт прячется в деталях». Ведь, как это стало очевидным сейчас, основные идеи бережливого производства были изложены еще Г. Фордом в его автобиографических книгах. В них были изложены практически все основные методы и идеи бережливого производства. Не было лишь одной маленькой детали. Не было понимания того, что речь идет не просто об изменении господствующего стиля организации производства — речь идет о совершенно иной культуре организации, речь идет о принципиально ином стиле менеджмента, речь идет о новом стиле мышления как среди высших, так и среди низших слоев организации. [3]

Четыре основных принципа бережливого производства:

1. Взаимоотношение «заказчик-поставщик».
2. Люди — самый ценный актив компании.
3. Кайдзен — непрерывное усовершенствование.
4. Гемба — решение вопросов на производственной площадке.

Идеи и методы бережливого производства хорошо вписываются в теорию активных систем.

Направление активных систем применяет идею формального математического моделирования (описания) поведения людей, подобно тому, как это делается для технических объектов управления. Это создает основу использования математических средств решения задач управления [4]. В этой основе лежат математический аппарат теории игр и известные математические модели принятия решений. Аппарат теории игр развивается с учетом потребностей решаемых задач управления [4]. При этом применяется интуиция исследователей и их исследуемых, в виде гипотез, предположений и убеждений, которые остаются за рамками теории [1].

Активные системы представляют модели организационных и социально-экономических систем [2]. В активных системах люди являются и субъектами управления и объектами управления. Направление активных систем использует единую систему понятий, подходов и норм. Эта система сложилась путем переноса парадигмы оптимального управления на новый тип объекта управления – человека. Парадигма активных систем использует представление о человеке как об активном элементе системы, который ведет себя целенаправленно. Активный элемент в ответ на воздействия управляющей системы (центра) осуществляет поведение в соответствии со своими интересами. Он стремится достичь свои собственные цели [1].

Многочисленные исследования активных систем показали, что одним из самых существенных проявлений человеческого фактора в управлении является способность и желание агента предъявлять системе управления модель своего поведения, которая соответствует его интересам [1]. Поэтому проблема согласования интересов управляющей системы и управляемого объекта (агента: человека, коллектива людей, предприятия и т.д.) является «главной проблемой в задачах управления социальными и экономическими системами» [1]. Данная проблематика также нашла отражение в принципах бережливого производства.

Используя эти результаты и системное описание целеустремленных систем определим существенные признаки понятия согласованного целеустремленного поведения агентов в активных системах:

1. Совместная деятельность агентов в интеллектуальных активных системах.
2. Общая цель агентов и одинаковое ее восприятие ими.
3. Позитивные межагентные чувства в интеллектуальных активных системах.

4. Неформальное объединение агентов. Например, коалиция, стратегический альянс, команда, коллектив и др.
5. Мотивация и стимулирование агентов.
6. Удовлетворенность агентов своими результатами и результатами других агентов. Достаточная сила убеждения в этом.
7. Сотрудничество и компромисс агентов.
8. Понимание и знание агентов в ситуации выбора интеллектуальной активной системы.
9. Информационно – психологическое обеспечение целеустремленного поведения.
10. Интерактивные процессы согласования ситуаций выбора агентов. Например, беседы, дискуссии, переговоры, адаптация решений, системы поддержки принятия решений, информационно – управляющие системы согласованного целеустремленного поведения агентов.
11. Обеспечение устойчивости коллективных решений.
12. Коммуникация и общение, информационно – коммуникационные технологии и системы, компьютерное моделирование и сообщения. [1]

Идеи и методы бережливого производства, выраженные посредством теории активных систем, могли бы сыграть решающую роль в трансформации российской промышленности и приближении ее к уровню современных развитых стран.

Список литературы

1. Бурков В.Н., Буркова И.В. Человеческий фактор в задачах управления социальными и экономическими системами // Человеческий фактор в управлении / Под ред. Н.А. Абрамовой, К.С. Гинсбурга, Д.А. Новикова. – М.: КомКнига, 2006. – С151-155.
2. Бурков В.Н., Новиков Д.А.. Теория активных систем – 40 лет// Теория активных си-стем/Труды междунаро-д. науч.-прак. конф. (17-19 ноября 2009 г., Москва, Россия). Об-щая редакция – В.Н. Бурков, Д.А. Новиков. М: ИПУ РАН, 2009.-С.55-59.
3. Джеймс П. Вумек, Дэниел Т. Джонс. Бережливое производство. Пер. с англ. – 4-е изд. – М.: Альпина Бизнес Букс, 2008. – 472 с.
4. Человеческий фактор в управлении/Под ред. Н.А. Абрамовой, К.С. Гинсбурга, Д.А. Но-викова. – М.: КомКнига, 2006. – 496 с.

ОСНОВНЫЕ ПОДХОДЫ, ЭТАПЫ И ПРОБЛЕМЫ ВНЕДРЕНИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА НА ПРЕДПРИЯТИИ В СОВРЕМЕННЫХ УСЛОВИЯХ

А.Б.Соловьева

Тверской филиал ФГБОУ ВПО МЭСИ

Особенности развития экономических отношений требуют от предприятий внедрения системы управленческого учета. Осуществлять данную процедуру необходимо последовательно и обоснованно.

Ключевые слова: управленческий учет, необходимость, проблемы внедрения управленческого учета.

В современных условиях функционирования очевидна необходимость активной реализации методов корпоративного управления предприятием. Она должна обеспечивать поддержку принятия экономически взвешенных управленческих решений, повышать производительность труда и конкурентоспособность предприятий. Это вопрос не только эффективного управления предприятием, но и его существования в условиях жесткой конкуренции, в том числе на международном уровне [1]. Реализация данных подходов управления во многом обусловлена степенью налаженности системы управленческого учета. Так как, информация систематизированная в рамках именно данной системы учета дает возможность анализа оперативных результатов экономической деятельности, как отдельных подразделений, так и предприятия в целом. Отчетность в управленческом учете формируется исходя из принципа необходимости и экономической обоснованности, т.е. формируется только в том случае когда есть потребность в ней и затраты на ее получение ниже выгоды. Более того, в процессе финансово-хозяйственной деятельности организации всегда, так или иначе, занимаются поиском эффективных вариантов получения дополнительной прибыли. Сегодня практически всем стало очевидно, что вариантов реализации данной цели существует ограниченное количество. Это, прежде всего увеличение рынков сбыта, поиск оптимальных объемов производства и реализации продукции, ценовая политика и т.д., но в условиях конкуренции среднему предприятию получить дополнительный доход этими методами достаточно сложно. Поэтому остается еще один вариант, который доступен практически для всех – управление

издержками производства. Для этого и необходима система управленческого учета, которая уделяет процессу сбора и обработки информации о затратах колоссальное внимание. Применяя управленческий учет на предприятии можно в оперативном режиме реагировать на отклонения от плановых показателей, осуществлять мероприятия по снижению себестоимости производимой продукции, принимать оперативные управленческие решения. По оценкам специалистов, в экономически развитых странах, фирмы и компании 90% рабочего времени и ресурсов в области бухгалтерского учета тратят на постановку и ведение управленческого учета и только 10% - на финансовую бухгалтерию или счетоводство. На отечественных предприятиях это соотношение выглядит с точностью до наоборот. Для положительного изменения такого соотношения в сторону управленческого учета необходимы как заинтересованность руководителей и специалистов предприятий, так и организационные предпосылки [1]. По сути, управленческий учет должен быть логическим следствием финансового учета на предприятии.

Несмотря на все преимущества управленческого учета, процесс внедрения его на предприятиях идет сложно и медленно. Для организации эффективной системы управленческого учета, необходимо еще на стадии принятия решения об его внедрении, четко понимать какую цель он должен преследовать. Исходя уже из этого будут выбираться способы организации учета, система классификации затрат, система показателей и другие инструменты управленческого учета. На предприятиях можно применять четыре варианта организации управленческого учета. Первый вариант предполагает полное выделение управленческого учета из финансового посредством использования специальных зеркальных счетов. Данный вариант организации управленческого учета применяется во Франции, Бельгии и некоторых африканских и латиноамериканских государствах. В данном случае для учета затрат и результатов используются как синтетические и субсчета первого порядка, так и аналитические счета. При данном варианте специальные счета, связывающие финансовый учет с управленческим ведутся в управленческой бухгалтерии. При втором варианте организации, управленческий учет по отношению к финансовому является автономным и в нем используются три класса счетов. Счета управленческого учета ведутся параллельно со счетами финансового учета, а взаимосвязь между ними осуществляется при помощи системы распределительных счетов. Данный вариант организации управленческого учета распространен в США, Канаде, Германии и во многом совпадает с первым вариантом, но учет затрат в разрезе элементов ведется в финансовой бухгалтерии, а в

разрезах статей калькуляции - в управленческой. При третьем варианте управленческий учет как таковой не ведется, а учет затрат по их носителям для исчисления себестоимости продукции осуществляется оперативным путем, т.е. вне системы бухгалтерского учета. Данный вариант предполагает синтетический учет затрат по укрупненным статьям в единой финансовой и управленческой бухгалтерии на основе учета затрат в разрезе экономических элементов. Этот вариант использовался в основном в Германии, Венгрии, Бельгии и не оправдал себя. При четвертом варианте управленческий учет, как самостоятельная система отсутствует, а учет производственных затрат осуществляется в системе финансового учета. Этот вариант организации управленческого учета предполагает полную интеграцию огромной системы учета производственных затрат и калькулирования себестоимости продукции в общую бухгалтерию. Данный вариант практиковался на этапе становления промышленного учета и с возникновением аналитического управленческого учета перестал применяться. Надо отметить, что данный вариант в том или ином довольно широко применяется на отечественных предприятиях. Выбор варианта организации управленческого учета процесс ответственный, так как предполагает затраты труда и средств.

После того как принято решение о том или ином способе организации управленческого, начинается процесс его постановки. Она включает в себя как методологию, так и автоматизацию данного процесса. Как правило, эта работа предполагает следующие основные этапы:

1. Проведение диагностики предприятия, с целью определения функциональной нагрузки на управленческий учет.
2. Разработка методологических документов по управленческому учету финансово-хозяйственных операций:
 - разработка стандартов управленческого учета;
 - формирование журнала типовых операций;
 - разработка рабочего плана счетов управленческого учета;
 - определение методики калькулирования себестоимости;
 - формирование учетной политики управленческого учета.
3. Разработка методологических документов по бюджетированию:
 - положение о финансовой структуре;
 - положение о бюджетировании;
 - регламент бюджетного планирования;

- положение о порядке рассмотрения и утверждения инвестиционных проектов.

4. Формирование технического задания на автоматизацию системы.

5. Разработка (настройка) системы.

6. Тестирование системы.

7. Передача системы в промышленную эксплуатацию.

Основной проблемой практически перед всеми специалистами является выбор учета по статьям бюджета или учет по счетам, последний, гораздо удобнее для бухгалтеров. Что касается учета по статьям бюджета, то здесь отражение фактических операций финансово-хозяйственной деятельности и планирование по бюджетным статьям происходят по единой системе. Поэтому этот процесс проходит безболезненно для всех групп пользователей информацией управленческого учета.

Среди самых распространенных ошибок, возникающих в процессе постановки системы управленческого учета на предприятиях можно выделить следующие:

1. Как правило, внедрением системы управленческого учета занимаются специалисты, не имеющие соответствующего опыта, что приводит к массе ошибок, длительности внедрения, в т.ч. и автоматизации. Если, например, сравнить уровень требований к специалистам проходящих российскую сертификацию с уровнем западных программ, то наше отставание становится очевидным в этом аспекте.

2. Отсутствие единой методологической базы и рекомендаций по ведению системы управленческого учета. В результате нет четкого представления о положительных эффектах этого учета.

3. Руководители большинства центров ответственности (или звеньев) предприятия не стремятся получать оперативно полную информацию о производственном процессе на предприятии, в виду образа мышления или организационной структуры предприятия.

4. Слабая структурированность управленческого учета и недостаточная оперативность сбора информации, что утрачивает актуальность данного вида учета на предприятии.

5. На российских предприятиях, кроме того, отсутствует система контроля промежуточных итогов внедрения управленческого учета, что снижает уровень мотивации работников.

6. Отсутствует процесс постоянного мониторинга изменения условий хозяйствования и корректировки на его основе процесса сбора и обработки информации в управленческом учете.

Исходя из практики внедрения управленческого учета, можно сказать, что основная проблема заключается в отсутствии четких стратегических целей. А это приводит к неверному определению решаемых задач. Часто встречаются случаи не только отсутствия единой нормативной базы в компании, но даже единой терминологии. Необходим правильный выбор менеджера проекта. Большой проблемой является неправильное распределение ролей. Очень важна грамотная работа с персоналом, так как внедрение управленческого учета приводит к появлению дополнительных функций и должностных обязанностей, что вызывает недовольство персонала. Часто определяются нереальные цели и сроки, а также неэффективное планирование и документирование проекта. Проект может оказаться неуспешным из-за отсутствия действенных механизмов контроля. Встречаются случаи недостоверности и несвоевременности предоставления информации, а также намеренная фальсификация данных [2].

Список литературы

1. Вахорина М.В. Проблемы внедрения управленческого учета в организациях//Бухгалтер и закон – 2009. – 6с
2. Волошин Д. А. Проблемы организации систем управленческого учета на производственных предприятиях // Экономический анализ: теория и практика. – 2007. - № 23. - С. 37-42.

ФОРМИРОВАНИЕ СИСТЕМЫ ИНФОРМАЦИОННО-АНАЛИТИЧЕСКОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ ВНУТРИФИРМЕННОГО УПРАВЛЕНИЯ

А.Н.Бородулин

ФГБОУ ВПО «Тверской государственный технический университет»

Рассматриваются вопросы создания эффективной системы экономико-математических моделей и методов для решения аналитических задач внутрифирменного управления на основе исследования структуры и сложности используемых информационных потоков.

Ключевые слова: *внутрифирменное управление, экономический анализ, экономико-математическое моделирование.*

Совершенствование методологии современного управления во многом определяется степенью развития его информационного и аналитического обеспечения. Особенно это проявляется на уровне управления отдельными хозяйствующими субъектами рыночных отношений, так как именно в этой сфере в последние годы наблюдается наибольший рост информационной базы исследований за счет привлечения современных коммуникационных и компьютерных систем [1, с. 7-10].

Понимая управление, прежде всего, как информационный процесс, а анализ как функцию информационного обеспечения управления, следует соотносить используемые аналитические модели и инструменты с одной стороны с информационной сложностью принимаемых управленческих решений, а с другой стороны с информационными возможностями анализируемых задач. Таким образом, возникает необходимость определения достаточной «мощности» как прямых, так и обратных информационных связей для разных типов аналитических задач в системе управления. Формально любой механизм управления можно представить в виде совокупности следующих множеств: управляемых переменных решения, критериев оптимизации, ограничивающих факторов, параметров состояния.

Возможность строгой формализации всех названных множеств в первую очередь определяется информированностью исследователя при решении аналитических задач. Возникает различные ситуации неопределенности, которые в самом общем случае могут быть вызваны следующими причинами:

- отсутствием информации о сущности задачи, взаимном влиянии и соотношении параметров ее отдельных элементов, что обуславливает структурную неопределенность задач и приводит их к многокритериальному характеру;

- наличием только отдельных дискретных значений параметров задач с определенными для них значениями некоторого показателя эффективности решения, что обуславливает формулировку задач с «классическим» пониманием неопределенности;

- возможностью получения не точных значений отдельных параметров моделей, а только их отдельных диапазонов с установленными на них плотностями распределения случайных величин, что требует решения задач в условиях риска;

- необходимость учета целевых установок отдельных элементов системы управления, что приводит к игровой неопределенности задач в условиях конфликтных ситуаций.

В реальной практике аналитических исследований различные виды неопределенности присутствуют одновременно и имеют разную степень влияния на возможности использования и результаты применения тех или иных моделей управления и созданных на их основе аналитических инструментов [2, с. 368-370]. Очевидно, что ситуация полной определенности, то есть детерминированности всех критериев, ограничений и параметров моделей является идеализированной и разработка эффективного аналитического инструментария внутрифирменного управления для различных классов задач требует по крайней мере установление характерного для них типа неопределенности. И уже в дальнейшем должны следовать формализация модели на основании используемых в ней потоков и массивов информации, выбор эффективного аппарата моделирования и, наконец, разработка инструментальной реализации решения конкретного класса управленческих задач.

Кроме неопределенности информации в качестве другого признака декомпозиции аналитических задач можно назвать еще один фактор, определяющий информационную «мощность» создаваемых моделей и инструментов. Это размерность и типы данных (шкал) исходных массивов информации и получаемых решений.

Неопределенность аналитических задач в целом высока для стратегических решений внешних процедур функционирования хозяйствующих субъектов. На уровне стратегического управления задачи анализа носят многокритериальный характер и опираются главным образом на экспертные данные. Закономерно, что и решения в этом случае определяются, прежде всего, качественными параметрами. С ростом детерминизма информационной среды появляется возможность привлечения репрезентативных статистических выборок, как из внешних, так и из внутренних источников. Размерность решений на оперативном уровне управления растет, они выражаются уже количественными параметрами шкал высокого порядка и часто образуют сложные агрегатные типы данных.

С ростом информационной и структурной сложности задач, количество учитываемых связей и взаимовлияющих факторов еще больше возрастает и встает вопрос о необходимости учета активности и целевых установок отдельных элементов системы управления. В таком случае задачи часто преобразуются к игровому типу. Степень неопределенности решений может увеличиваться и дальше, однако последующий рост сложности моделей уже не повышает их эффективности, в результате чего развитие возможно лишь путем качественного перехода моделей и инструментов управления на более высокий уровень (например, от

внутрифирменного к корпоративному). В дальнейшем подобный цикл может повторяться на любом более высоком уровне управления.

Теперь конкретизируем некоторые основные типы задач управления предприятием, согласно рассмотренных декомпозиции. В общем случае комплекс задач и разрабатываемых для их решения моделей и инструментов будем относить к внешним или внутренним процедурам функционирования хозяйствующих субъектов. Так в качестве начала цикла в рамках сферы внешних процедур следует рассматривать задачи стратегического управления, например, на базе инструментов SWOT-анализа, системы сбалансированных показателей, портфельного анализа и т.д. Подобный класс задач характеризуется высоким уровнем неопределенности исходных данных, множеством критериев поиска решения, и результатами качественного вида или представленными количественными показателями, но зачастую в номинальных или порядковых шкалах.

Следующий класс моделей и инструментов управления деятельностью хозяйствующих субъектов относится к задачам, сводимым к однокритериальным, решения которых уже могут быть явно выражены некоторыми финансовыми показателями. Они также опираются, прежде всего, на данные внешней среды предприятия, но уже имеющие меньшую неопределенность, в виду возможности привлечения статистических наблюдений и некоторой формализации рыночных связей. К подобным задачам можно отнести широкий комплекс вопросов ценообразования, выбора оптимальных показателей в финансово-кредитной сфере и др.

Дальнейшее развитие моделей происходит на основе двух факторов. Во-первых, за счет роста определенности информации как из внешней среды, обусловленной, например, маркетинговыми исследованиями рыночной ситуации и предложениями поставщиков, так и привлечением плановых потребностей в ресурсах от внутренних подразделений предприятия. Во-вторых, происходит увеличение сложности решения. Так, для типичных представителей задач этого класса – планирования потребностей в ресурсах, определения оптимальных характеристик логистических операций и т.д., решение уже представляется одним или несколькими множествами показателей, причем часто упорядоченными.

Внутренние процедуры функционирования хозяйствующего субъекта используют в качестве информационной основы результаты оптимизации внешних процедур (выбора стратегии и ключевых показателей деятельности, ценообразования, создания эффективной системы снабжения и др.). При этом уже всецело может быть задействована информация из системы финансового и управленческого учета, а решение задач оптимизации программы производства, сбыта в

области управленческого анализа или задач формирования эффективной инвестиционной политики в сфере финансового анализа позволяют использовать в качестве решений строго упорядоченные и структурированные массивы плановых показателей.

Последующий рост информационных потребностей пользователей аналитических инструментов внутрифирменного управления обуславливается переходом к более долгосрочному планированию на основе учета динамики прогнозируемых показателей. Модели производственных процессов и движения финансовых ресурсов, базируются на привлечении знаний о виде и количественных характеристиках существующих на предприятии внутрихозяйственных связей. Высокая степень детерминизма задач производственного и финансового планирования, учет их временных параметров позволяет получать решения, многомерной структуры, включающие сложные массивы данных и совмещающие отдельные объекты анализа в системе расписаний работ и операций, календарных графиков платежей и т.п.

На завершающем этапе цикла роста сложности аналитических инструментов внутрифирменного управления возникают предпосылки качественного перехода на новый уровень управления в виду все большего увеличения детерминизма моделей, который уже не обеспечивает эффективную точность решений на фоне увеличивающейся информационной нагрузки при подготовке исходных данных и поиске решения. Возможным компромиссным вариантом для разрешения проблем структурной сложности задач внутрифирменного управления становится учет целеустремленных установок отдельных подразделений, неформальных объединений, отдельных сотрудников предприятия и их взаимосвязи между собой и внешними контрагентами. Решения различных задач организационного анализа, формирования программ мотивации, информационной и экономической безопасности носят структурно очень сложный характер, при этом в них вновь проявляются множественные области неопределенности, обусловленные использованием игровых моделей и необходимостью учета информационных и рефлексивных взаимодействий отдельных активных элементов [3, с. 98-102].

В заключение необходимо отметить, что выбор для использования отдельных групп методов экономического анализа в системе внутрифирменного управления может быть на практике значительно упрощен за счет оценки степени неопределенности информационной базы анализа и предполагаемой структурной сложности результатов решения аналитических задач. Качественные рассуждения, приведенные в данной работе, ориентированные на различные комбинации этих факторов могут

служить основой для построения эффективной системы информационно-аналитического обеспечения на различных уровнях управления деятельностью хозяйствующими субъектами в различных отраслях экономики.

Список литературы

1. Барнгольц, С.Б. Методология экономического анализа деятельности хозяйствующего субъекта [Текст] / С.Б. Барнгольц, М.В. Мельник – М.: Финансы и статистика, 2003. – 240 с.

2. Бородулин, А.Н. Перспективные направления развития информационно-аналитического обеспечения внутрифирменного управления [Текст] / А.Н. Бородулин // Экономика и предпринимательство, 2013, № 8 (37) – С. 367 – 370.

3. Бурков, В.Н. Интерактивный экономический анализ [Текст] / В.Н. Бурков, В.Н. Кузнецов, М.В. Мельник // Теория активных систем. Труды междунар. науч.-прак. конф. – М.: ИПУ РАН, 2006. С. 97 – 102.

ПРАКТИЧЕСКИЕ ИНСТРУМЕНТЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА И КОНТРОЛЛИНГА В ЗАКУПОЧНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ

Н.В. Новикова

Тверской государственный университет

Статья анализирует существующую методику оценки эффективности закупочной деятельности организации на основе информации, формирующейся в управленческом учете. Автором предложены конкретные шаги и аналитический пример по ее внедрению в практику действующих организаций. Методика, предложенная автором, предполагает определенные аналитические и комплексные процедуры, осуществляемые при различных видах контрольных мероприятий в организации.

Ключевые слова: *контроль закупочной деятельности организации, методика контроля, процедуры контроля, виды контроля при экономичности закупочной деятельности организации.*

Для осуществления контроля закупочных цен в практике действующих организаций используются различные методики контроля с применением различных аналитических процедур. При этом важно

учесть, что методика контроля закупочных цен зависит от вида осуществляемого контроля.

Рассмотрим алгоритм проведения документального и предварительного контроля закупочных цен по товарно-материальным ценностям на примере конкретной организации.

Начнем осуществлять сначала *предварительный вид контроля*. Для осуществления предварительного контроля важно определить объект контроля, долю затрат на данный объект в общей структуре затрат организации, проверяемый период, фактические цены от организации-поставщика, цены, представленные в открытых источниках, установленный уровень существенности в организации и фактическую потребность в товарно-материальной ценности [далее ТМЦ].

В качестве *объекта контроля* закупочных цен выбирается определенный номенклатурный объект - это конкретный товар, который представляет товарно-материальные ценности организации, используемые в производстве продукции, выполнении работ или оказании услуг. ТМЦ должно входить в число основных материальных ресурсов исследуемого предприятия и являться его основной товарной позицией. Например, на промышленных предприятиях такой ТМЦ может быть "Чугун литейный чушковый Л4, Кл. А, гр.2-3, кат.1-4, ГОСТ 4832-95".

Далее следует учесть и *удельный вес затрат*, приходящийся на данные ТМЦ. Предположим, что затраты на его закупку составляют 10% от удельного веса бюджетных затрат на приобретение основных материалов данного предприятия в проверяемом периоде. Основой для расчета являются данные бюджета закупок основных материалов по организации.

Фактическую потребность для производства продукции мы определяем в 240 тонн, используя информацию внутреннего заказа по ТМЦ. На основе данных оперативного учета устанавливаем фактическое соответствие объема его закупки за квартал (составляет 240 тонн) и среднемесячный расход (приблизительно 80 тонн). При определении нормы потребности мы используем такую аналитическую процедуру, как лимитирование, которая применяется при составлении бюджета закупок материалов.

Далее производим расчет отклонений закупочных цен по данному чугуну от среднерыночных и начальных значений, установленных на начало отчетного периода. Исходные данные для проверки представлены нами в таблице 1.

Таблица 1

Отчет о динамике цены товарной позиции за февраль 2014 г.

Наименование показателя	Цена, руб./т.
На начало месяца по норме	18 400
Среднерыночная цена в течение месяца	18 750
Закупочная цена	18 195

В таблице № 1 отражено наименование следующих показателей:

1. *На начало месяца по норме* – это цена ориентировочная за единицу ТМЦ, запланированная структурным подразделением организации, сформированная на основе внутреннего заказа и отражаемая в бюджете закупок материалов;
2. *Среднерыночная цена в течение месяца* – это цена, рассчитанная на основе представленных в открытом доступе данных Интернет – источников;
3. *Закупочная цена* – это цена, по которой осуществляется фактическая поставка и приобретение ТМЦ и формируемая в рамках заключенных договоров с организациями-поставщиками.

Первым шагом, согласно рассматриваемой методики является сравнение стоимостной оценки изменения цены на начало месяца по норме от среднерыночной цены в течение проверяемого периода. Произведем расчет отклонений[1] :

Изм. Цнорм. от Цсред. = $(18\,400 - 18\,750) \times 240 \text{ тонн} = -84\,000 \text{ руб.}$

Произведенный расчет отклонений свидетельствует о плановой экономии денежных средств организации при закупке ТМЦ в размере: 84 000 руб.

На втором шаге производится расчет отклонений закупочной цены от цены на начало месяца по норме, принимаемой за норматив:

Отк. Цзакуп от Цнорм. = $(18\,195 - 18\,400) \times 240 \text{ тонн} = -49\,200 \text{ руб.}$

Это отклонение позволило сэкономить средства организации при приобретении ТМЦ в размере 49 200 руб.

Третий шаг предполагает вычисление интегрированного результирующего показателя (далее ИРП). В данном случае его значение составляет: $\text{ИРП} = -84\,000 - 49\,200 = -133\,200 \text{ руб.}$

Полученный нами результат свидетельствует об экономии денежных средств на закупку проверяемой позиции ТМЦ. При осуществлении

расчета ИРП в качестве метода контроля мы использовали анализ, группировку и обобщение данных для получения результата.

На **четвертом шаге** методика закупочных цен предполагает, что анализ отклонений, выявляемых в процессе вычисления ИРП необходимо подвергнуть оценки на существенность и определить ее степень влияния на конечные результаты. С этой целью организация должна разработать систему экономической диагностики состояния закупочных цен в виде шкалы пороговых значений отклонений, каждому из которых ставится в соответствие определенная схема адекватных управленческих решений по их корректировке. В результате применения модели можно установить пороги закупочных цен и указать соответствующие управленческие действия (табл. 2 и 3).

Таблица 2

Уровни существенности отклонений закупочных цен ТМЦ

Уровень допустимости отклонений	Значения отклонений (%), (+/-)
Допустимый	0-5
Допустимый с высокими отклонениями	5-10
Недопустимый	более 10

Своевременное выявление отклонений и изменений закупочных цен, определение причин их возникновения направлено, прежде всего, на предотвращение возникающих бюджетных девиаций в будущем, своевременное принятие управленческих мер для их сглаживания в текущем периоде. В связи с этим чрезвычайно важна классификация причин отклонений, позволяющая их группировать и использовать в качестве информационной базы для принятия управленческих решений. Взаимосвязь уровня существенности и управленческих решений может иметь вид, который представлен в таблице 3.

Таблица 3

Уровни существенности и управленческих действий

Уровень существенности отклонений	Управленческие действия
Допустимый	Не требуются для осуществления
Допустимый с	Требуется осуществление на основе выявления

высокими отклонениями	экономических причин возникновения отклонений, разработки мероприятий по устранению и профилактике их возникновения, в том числе проведение проверки качества методики и способов реализации закупочного ценообразования и его контроля; проверка достоверности представленных маркетинговой службой среднерыночных цен, усиление административного контроля за текущими закупочными ценами
Недопустимый	Требуется осуществление на основе оперативного выявления причин возникновения отклонений, аудита снабженческой и финансовой деятельности, срочного выявления виновников, разработки и реализации мер административного воздействия на них, сплошная инвентаризация всех показателей и методик формирования закупочных цен, аудит качества управления хозяйствующим субъектом, принятие мер антикризисного характера

Следующей стадией контрольной проверки является проверка документального носителя информации от поставщика, иначе говоря, *документальный вид контроля*.

В качестве договорного документа для исследуемой организации используется спецификация № 1 от конкретной даты организации-поставщика. В спецификации обязательно проверяется: дата, наименование контрагента, соответствие наименования номенклатуры, единицы измерения, цена, количество, наличие срока поставки, условия доставки и оплаты.

Предположим, что в анализируемой спецификации имеются все необходимые данные, номенклатура соответствует заявленной. Количество в спецификации указано по норме на два месяца с учетом загрузки минимально возможной партии.

По итогам проведенной работы, а именно анализа закупочных цен и документального контроля, необходимо оформить рабочий документ. В практике действующих организации он оформляется в Microsoft Office Excel в виде «Обзора цен по номенклатуре». В данном документе отражаются абсолютное и относительное отклонения закупочной цены фактической от цены на конец месяца по норме по номенклатуре " Чугун литейный чушковый Л4, Кл. А, гр.2-3, кат.1-4, ГОСТ 4832-95" . По данным полученного обзора мы определяем, что абсолютное отклонение со знаком минус, это значит, что предприятия сэкономило денежные средства на приобретение чугуна литейного. Уровень существенности допустимый, а это значит, что в управленческих действиях нет необходимости.

Таким образом, представленная методика контроля экономичности закупочных цен предполагает выстраивание на предприятии работоспособной, гибкой информационной инфраструктуры, достаточно надежной для создания и постоянного поддержания необходимых условий для качественного выполнения данной управленческой функции.

Осуществление процедур контроля за затратами при формировании закупочных цен на ТМЦ достаточно важно для организации и эффективно в том случае, если действующая методика учитывает всю совокупность применяемых аналитических процедур и видов контроля. Данная методика может осуществляться и в коммерческих, и некоммерческих организациях, поскольку направлена на повышение эффективности, результативности осуществления закупок ТМЦ при производстве продукции, выполнении работ или оказания услуг. В некоммерческих организациях предлагаемая методика может служить основой для проведения внешнего и внутреннего мониторинга в целях оценки степени достижения целей осуществления закупок и их обоснованности для государственных (муниципальных) нужд, установленных федеральным законом от 05.04.2013 г. №44-ФЗ «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд».

Список литературы

1. Мизиковский Е.А., Мизиковский И.Е. Анализ и аудит экономичности закупочных цен// Аудиторские ведомости, 2007, №3. (Электронный доступ) URL: <http://fin-buh.ru/text/107519-1.html> (дата обращения 05.11.2014).
2. Федеральный закон от 05.04.2013 г. №44-ФЗ «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд».

НЕКОТОРЫЕ ПРАКТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УСТАНОВЛЕНИЯ СВЯЗИ РАСХОДОВ, ОБЪЕМА, ПРИБЫЛИ

Г. А. Дарелов

*Великотырновский университет им. Святых Кирилла и Мефодия,
Болгария*

В статье рассматриваются проблемы анализа финансовых результатов с применением альтернативных вариантов с целью обеспечения информации для принятия управленческих решений и особенности их развития в Болгарии.

Ключевые слова: модель „расходы-объем-прибыль”, критический объем, методы оценки критического объема, управленческая бухгалтерия.

Обработка информации о зависимости между объемом деятельности, расходами, прибылью от продаж и финансовым результатом является одной из ключевых проблем, связанных с правильным управлением в Болгарии. На основе этой информации, руководство может анализировать финансовый результат на разных уровнях деятельности, а также различных альтернативных вариантов данных процессов. Этот анализ известен в бухгалтерской литературе как анализ модели „расходы-объем-прибыль” или „анализ критической точки”.

Модель „расходы – объем – прибыли” известна еще как „анализ критической точки” (CVP). Она базируется на разграничении затрат на постоянные и переменные и исследует поведение полных прибылей и расходов при изменении объема деятельности. Часто в практике возникают ситуации, когда расходы увеличиваются, а продажи становятся меньше. Тогда возникают такие вопросы: как изменится прибыль за единицу продукта, если продажи уменьшатся с 100 до 95? Будут ли убытки или предприятие закончит период без убытков? Поэтому указанный метод исследования называется еще и „анализ завершения без потери”. Чтобы осуществить этот анализ, у предприятия должна быть бухгалтерская информация о постоянных и переменных затратах, которые в своей совокупности составляют полные расходы.

Как участники в управлении предприятием, мы должны объяснить что случится, если расходы неожиданно повысятся или объем продаж уменьшится. На такие вопросы можно было бы ответить, используя анализ зависимости „расходы – объем – прибыль” (cost – volume – profit). Это является систематическим методом, который объясняет связь между переменными в объеме деятельности, переменными в величинах общей выручки и расходах и финансовым результатом. С этой целью используется следующая модель определения прибыли.

Финансовый результат (прибыль или убыток) = Выручка от продаж - Переменные затраты - Постоянные затраты

Этот метод выражает базисную экономическую зависимость, что придает ему основополагающий характер. Одновременно с этим, как и любая абстрактная модель, он связывается с некоторыми предположениями и ограничениями, показывающими его несовершенство в отражении реальности. Как базисные положения можно вывести следующие:

- считается, что все затраты делятся на постоянные и изменчивые;

- считается, что постоянные затраты являются неизменяемыми на всех рассматриваемых уровнях деятельности;
- считается, что переменные затраты дефинируются как прямопропорциональные объему продаж;
- считается, что цены на продукты не меняются;
- считается, что цены поставляемых ресурсов не меняются;
- считается, что изменение прибыли по отношению к продажам имеет линейный (пропорциональный) характер;
- считается, что объем продаж является единственным фактором, который влияет на величину расходов и прибыли;
- считается, что ассортиментная структура производства является постоянной;
- считается, что остатки материальных запасов не изменяются и их себестоимость калькулируется по переменным затратам.

Цель анализа зависимости „расходы – объем – прибыли“ - установить, каким будет финансовый результат, если объем деятельности изменится. Эта информация является значимой для того, чтобы определить тот объем деятельности, при котором доходы равны расходам, а также – прогнозировать результаты производства в будущем. Анализ относится к краткосрочному периоду, определяемому обычно как годовой, во время которого результаты являются ограниченными от наличия капацитета на оперативную деятельность, а расходы четко разграничиваются на переменные и постоянные.

Анализ зависимости „Расходы – объем – прибыли“ дает возможность оценить такие базисные ситуации как:

- Объем деятельности, при которой финансовый результат является нулевым – нет ни прибыли, ни убытка;
- Возможная прибыль или затраты на разных уровнях деятельности;
- Необходимый объем деятельности на реализацию желаемой прибыли;
- Влияние на финансовый результат оказывают изменения конкретных величин, таких как: постоянные затраты, переменные затраты, цена продаж, объем продаж и предлагаемый ассортимент.

В основе анализа прослеживается изменение прибыли при расширении деятельности. В процессе организации данного производства существуют постоянные расходы, такие как зарплаты, страховки и т.п. Их можно назвать расходами (затратами) постоянного характера. В процессе деятельности появляются расходы на продукты. Часть из них имеет постоянный, а часть изменчивый характер. С продажи сделанной

продукции начинаются доходы. К определенному моменту полученные доходы равняются расходам, а это значит, что финансовый результат является нулевым. Такой объем деятельности, при котором доходы и расходы равны, называется критическим для продажи. Данный показатель можно выразить следующим образом:

Таблица 1

Измерительные периоды	В физических единицах	По стоимости
По данным из бюджета	Физический критический объем по бюджету	Стоимостный критический объем по бюджету
По данным из отчетов	Физический критический объем по отчету	Стоимостный критический объем по отчету

Критический объем продажи определяется, используя три базисных метода:

- Алгебраический метод;
- Метод средней маржинального дохода;
- Графический метод.

Алгебраический метод по определению критического объема продаж выходит из базисного равенства:

(1) $TR - TC = NP$, где: TR (total revenue) – общие доходы; TC (total costs) – полные расходы; NP (net profit) – прибыль.

Общие доходы TR, со своей стороны, могут быть выражены как произведение объема продаж q (quantity of units produced and soled) на продажную цену p (selling price).

(2) $TR = pq$

Полные расходы составляют сумму из постоянных расходов FC (total fixed costs) и переменных расходов VC (total variable costs).

(3) $TC = FC + VC$

Как константная величина, постоянные расходы не являются функцией объема:

(4) $FC = a$

Для цели анализа переменные расходы рассматриваются как пропорциональные

(5) $VC = b \times q$, где b – является коэффициентом пропорциональности или переменный расход за единицу.

После замены в (1) мы получаем:

(6) $p \times q - (a + p \times q) = NP$

Это есть базисное равенство в анализе по зависимости „Расходы – Объем – Прибыли“. На основании данного равенства можно исследовать влияние на финансовый результат, прослеживая такие факторы как:

- цена продажи;
- переменные расходы;
- постоянные расходы;
- объем продажи.

На основании данного базисного равенства (6) определяется и критический объем продажи в физических единицах. Как было указано, критический объем продажи есть тот, у которого финансовый результат равняется нулю. Обычно он отмечается как q_{be} , и из равенства (6) следует, что физические единицы можно выразить как отношение постоянных расходов за данный период a и разницы между ценами за единицу p и средний переменный расход b :

$$(7) q_{be} = \frac{a}{p - b}$$

(8) Пример:

Предприятие ООО „Заря“ производит аккумуляторы „Искра“ при следующих данных о производстве и продаже на следующий год:

Таблица 2

Цена продажи	72
Средние переменные затраты	36
Постоянные затраты в этот период	1 260 000
Ожидаемый объем продаж	80 000 единиц

Из данных, указанных выше, физический критический объем определяется следующим образом:

$$q_{be} = \frac{a}{p - b} = \frac{1260000}{72 - 36} = 35000 \text{ единиц.}$$

Кроме как в физических единицах, критический объем продажи можно выразить и в стоимостных, как критические доходы от продажи TR_{be} . Можно использовать несколько подходов для выражения стоимостного критического объема, но самым широко используемым является следующий: через замену в равенстве (2) выражается стоимостный критический объем, как произведение физического критического объема q_{be} на продажную цену за единицу p .

$$(9) TR_{be} = p \times q_{be} \quad TR_{be} = 35000 \times 72 = 2520000$$

$$(10) TR_{be} = p \cdot q_{be} \quad TR_{be} = 1\,260\,000 + 35000 \times 36 = 2\,520\,000$$

$$(11) TR_{be} = p \cdot q_{be} = \frac{a \cdot p}{p - b}$$

$$(12) TR_{be} = p \cdot q_{be} = \frac{a}{1 - \frac{b}{p}} \quad TR_{be} = 1\,260\,000 : (1 - 36/72) = 2\,520\,000$$

В целях бухгалтерского анализа как отдельный показатель определяется разница между ценами **p** и переменным расходом за единицу **b**.

В болгарской бухгалтерской литературе утверждено, что этот показатель дефинируется как предельный доход за единицу или средний предельный доход *m* (contribution margin):

$$(12) p-b=m$$

Посчитанный как абсолютная величина, показатель о среднем предельном доходе можно использовать при определении критического объема продажи в физических единицах. Если заменить разницу между ценой *p* и переменным расходом за единицу **b** в формуле (7) показателем о среднем предельном доходе **m** (12), то физический критический объем будет определяться как отношение постоянных расходов и предельного дохода за единицу :

$$(13) q_{be} = \frac{a}{m}$$

По данным вышепредставленной таблицы, средним предельным доходом является 36лв (72лв – 36лв). Критический объем продажи в физических единицах определяется по формуле: 1260000лв / 36лв = 35000 единиц.

Внутренний фирменный отчет о прибыли и убытках, построенный на базе переменных расходов по данным указанного примера, будет со следующим содержанием:

Таблица 3

Показатели	За единицу		За 35000 единиц	
	В левах	Относительная часть	В левах	Относительная часть
1. Выручка от продажи	72	1	2520000 (72 x 35000)	1
2. Переменные расходы	36	0,5	1260000	0,5
3. Предельный доход	36	0,5	1260000	0,5
4. Постоянные расходы			1260000	
5. Прибыль			0	

Финансовый результат при объеме продажи 35000 единиц является нулевым, так как этот объем деятельности предприятия является критическим. В отчет включаются и показатели об относительных частях переменных расходов и предельный доход соотносительно выручки с

продаж (за единицу и в целом). Показатель, который выражает отношение предельного дохода (за единицу и в целом) к выручке от продажи (за единицу и в целом), дефинируется как относительный предельный доход. Этот показатель используется при определении стоимостного критического объема.

Трансформируем равенство (13) через умножение левой и правой стороны на единичную цену p , при которой:

$$(14) q_{be} \cdot p = \frac{a}{m} \cdot p$$

Продолжаем преобразования правой стороны равенства (14) по формуле деления числителя и знаменателя на цену p в значении определения стоимостного критического объема (числитель) на показатель относительного предельного дохода (знаменатель), вычисленным по формуле:

$$(15) TR_{be} = \frac{a}{m/p}$$

По данным из предыдущего примера, для определения стоимостного критического объема надо использовать показатель относительного предельного дохода: $1260000 : 0,5 = 2520\ 000$ лв

Из равенства (14) можно вывести стоимостный критический объем через использование показателя относительного предельного дохода, вычисляемого не за единицу, а в общем за проданные единицы по плану или отчету. С этой целью числитель и знаменатель в правой стороне равенства умножаются на объем продажи q , как планируемая или отчетная величина:

$$(16) TR_{be} = \frac{a \cdot p \cdot q}{m \cdot q}$$

Общий предельный доход $m \times q$ составляет разницу между общей прибылью TR (по бюджету или по отчету) и общий переменный расход $b \times q$ (при соответствующем объеме деятельности по плану или по отчету). При замещении в (16) получается так называемая бухгалтерская модель по определению стоимостного критического объема продажи:

$$(17) TR_{be} = \frac{FC \cdot TR}{TR - VC}$$

Специфичным для счетоводной модели по определению стоимостного критического объема продаж является то, что используются данные не о единичных доходах и расходах, а данные, выражающие величины, которые относятся к определенному объему деятельности. Эта модель позволяет вычисление критического объема продажи на основе информации, которая содержится во внутрифирменных отчетах.

По данным предыдущего примера, внутрифирменный отчет о доходах и расходах при плановом объеме деятельности 80 000 единиц является:

Таблица 4

Показатели	Сумма(лв)
1. Выручка с продаж (TR)	5760000
2. Переменные расходы (VC)	2880000
3. Предельный доход	2880000
4. Постоянные расходы (FC)	1260000
5. Прибыль	1620000

На основании данных внутрифирменного отчета стоимостный критический объем можно посчитать следующим образом:

$$TR = (1260000 \times 5760000) : (5760000 - 2880000) = 2520000 \text{ лв}$$

Существует еще один метод по определению критического объема продаж, который называется графическим. Его можно реализовать в двух вариантах. Оба варианта пользуются координатной системой с горизонтальной осью, на которую выносятся объем продаж в физических единицах, и вертикальной осью, на которой наносятся стоимостные величины о постоянных расходах, переменные расходы и доходах от продаж в левах.

Рассмотренный метод применен к однопродуктовой структуре. При многопродуктовой структуре производства его тоже можно применять, но необходимо определить усредненную величину доли в общей совокупности каждого из продуктов.

Анализ „расходы-объем-прибыль” используется в практике болгарских предприятий, в основном как инструмент краткосрочного планирования, так как в долгосрочном плане многие факторы такие, как цены, постоянные расходы и другие меняются.

Усилия управленческой бухгалтерии направлены на накопление, анализ и предоставление бухгалтерской информации таким образом, чтобы она поддерживала предприятие в принятии решения. Управленческая бухгалтерия ориентирована на будущее, и поэтому она является существенной частью управления фирмой и организацией. И, когда менеджеры осознают этот факт, тогда они смогут воспользоваться преимуществами точного, углубленного анализа и предлагаемыми решениями. Метод „ расходы – объем – прибыли“ является одним из модулей, которые используются для обеспечения информацией, необходимой для принятия управленческих решений.

Список литературы

1. Карпова, Т.П. Управленский учет, Юнити, 2000
2. Павлова, М. Управленско счетоводство. Оценка и анализ на дейността, ЛБМ Инвест, 2010
3. Пехливанов, В. Курс по цени и ценообразуване, Галик, 1997
4. Трифонов, Т. Управленско счетоводство, част първа, Сиела, 1998
5. CIMA, Management Accounting - Official Terminology, London, 1996

СЕКЦИЯ 3

НАЛОГОВАЯ ПОЛИТИКА В РФ И НОВАЯ МОДЕЛЬ ЭКОНОМИЧЕСКОГО РОСТА

ОСОБЕННОСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ГАЗОВОЙ ОТРАСЛИ РОССИЙСКОЙ ЭКОНОМИКИ

О.А. Родченкова

Московский университет МВД России имени В.Я. Кикотя

В данной статье рассматриваются особенности налогообложения газодобывающего сектора экономики России, обосновывается необходимость совершенствования действующей системы налогообложения газодобычи.

Ключевые слова: газовая отрасль, газодобыча, горючий природный газ, газовый конденсат, налог на добычу полезных ископаемых, налогообложение, налоговая система, налоговая нагрузка, налоговая ставка.

Предприятия газовой отрасли традиционно в Российской Федерации причисляются к категории основных доноров бюджетов всех уровней. В первую очередь именно поэтому на них нацелено пристальное внимание со стороны налоговых органов [2].

Налоговая система газодобывающего сектора экономики России в последние годы не претерпевала существенных изменений, в отличие от нефтяной отрасли. Введение с 2002 года и сохранение до настоящего времени фиксированной ставки налога на добычу полезных ископаемых (далее НДПИ) при добычи газа привело к недопоступлению рентных доходов в бюджетную систему страны, а также к существенному расхождению в уровне налоговой нагрузки между нефтяным и газовыми секторами.

Горючий природный газ также является углеводородным сырьем. В целях применения главы 26 Налогового кодекса Российской Федерации (далее НК РФ) он подразделен:

- на горючий природный газ (растворенный газ или смесь растворенного газа и газа из газовой шапки) из всех видов месторождений углеводородного сырья, добываемый через нефтяные скважины (так называемый попутный газ);

- на горючий природный газ из всех видов месторождений углеводородного сырья, за исключением попутного газа. Как раз в отношении этого газа и изменена налоговая ставка [8].

Газовый конденсат признается объектом обложения НДС только в том случае, если он проходит технологию промышленной подготовки для получения нестабильного газового конденсата как товарной продукции или для последующего его направления на переработку с целью получения стабильного газового конденсата, широкой фракции легких углеводородов и продуктов их переработки [4].

В ранее действовавшей редакции нормы содержалось требование, что для налогообложения НДС газовый конденсат должен был пройти операции по сепарации, обезвоживанию, отделению легких фракций и прочих примесей. Такое определение давало основания рассматривать в качестве добытого полезного ископаемого стабильную кондицию газового конденсата: при производстве именно этой кондиции происходит отделение широких фракций легких углеводородов. Новый подход НК РФ к определению понятия «газовый конденсат» указывает, что подготовка газового конденсата, напротив, не должна включать в себя операции по отделению от минерального сырья компонентов и примесей, приводящих к получению стабильного конденсата, широкой фракции легких углеводородов и продуктов их переработки. Но газовый конденсат должен в обязательном порядке пройти технологию промышленной подготовки в соответствии с техническим проектом разработки. Судебная практика восприняла это определение как признание именно нестабильной кондиции газового конденсата в качестве подлежащего налогообложению вида добытого полезного ископаемого. Но нестабильный газовый конденсат не является конечным товаром и в обязательном порядке подлежит дальнейшей переработке (стабилизации) [5].

В России большая часть добываемого газа продается на скважине и затем транспортируется по Единой системе газоснабжения, принадлежащей ОАО «Газпром».

С 2012 года в отношении газа и газового конденсата были установлены специфические (твердые) ставки НДС:

- при добыче газа горючего природного – 622 рубля за 1000 куб.м. данная ставка корректировалась на коэффициент 0,646 для всех категорий налогоплательщиков, за исключением собственников объектов Единой системы газоснабжения и (или) организаций, в которых суммарная доля участия таких собственников составляет 50%;

- при добыче газового конденсата – 590 рублей за тонну.

При этом на специфические ставки не влияли цены на мировом внутреннем рынке, в отличие от нефти обессоленной, обезвоженной и

стабилизированной, ставки НДС при добыче которой поставлена в зависимость от средней цены на нефть сорта «Юралс» на мировых рынках нефтяного сырья.

Кроме того, на данные ставки не влияли такие факторы, как сложность проведения работ по добыче, степень выработанности участка недр или затраты на транспортировку.

Необходимо отметить, что установление с 1 января 2012 года твердых ставок НДС при добыче газового конденсата было несколько неожиданным даже для методологов законодательства в области налогов и сборов. Принятие этой нормы вызвано, в первую очередь, необходимостью урегулирования вопроса налогообложения газового конденсата, добываемого совместно с нефтью, или в случае, когда газовый конденсат проходит подготовку до доведения до соответствующего стандарта совместно с нефтью и реализуется совместно с нефтью.

Поскольку газовый конденсат достаточно часто проходит промысловую подготовку совместно с нефтью и реализуется в смеси с нефтью, возникали проблемы с определением налоговой базы для исчисления НДС в отношении газового конденсата, что приводило к разногласиям между налогоплательщиками и налоговыми органами и, соответственно, к судебным разбирательствам.

Установление твердой ставки НДС в отношении газового конденсата позволило разрешить эти проблемы, однако принятие соответствующих поправок в НК РФ проходило достаточно стремительно, что не могло не сказаться на качестве принятых изменений. В отношении ставки НДС изменения в НК РФ были внесены, а в отношении налоговой базы при добыче газового конденсата - нет, что также вызвало ряд вопросов - как исчислять и как уплачивать НДС при добыче газового конденсата.

По этому вопросу разногласий между Министерством финансов Российской Федерации и налоговыми органами не возникло - по общему мнению, до внесения соответствующих изменений в НК РФ налоговую базу при добыче газового конденсата следует определять как количество добытого полезного ископаемого [7].

По мнению А.С. Баландиной, «единая ставка налога на добычу полезных ископаемых при налогообложении добычи газа отрицательно влияет на рациональное недропользование, поскольку делает убыточной добычу из месторождений и скважин с высокими затратами, стимулирует выборочный отбор наиболее эффективных запасов. В результате происходит потеря запасов в недрах, что невыгодно в первую очередь государству как собственнику недр.

В наибольшей степени вопрос дифференциации НДСПИ актуален для компаний, разрабатывающих истощенные месторождения и запасы, характеризующиеся осложненными условиями добычи, что обуславливает повышенные затраты на разработку. На рост себестоимости влияет глубина залегания коллекторов, необходимость дополнительных инвестиций в переработку добытого газа, извлечение побочных компонентов» [3].

Факторы, отражающие необходимость дифференциации ставки НДСПИ на природный газ представлены на рисунке 1.

При применении сайклинг-процесса недропользователь должен был многократно исчислять и уплачивать в бюджетную систему Российской Федерации НДСПИ при добыче газа, закачиваемого в пласт для поддержания пластового давления, т.е. происходило неоднократное налогообложение одного и того же объема газа.

В целях устранения данной коллизии и создания условий для увеличения добычи газового конденсата, являющегося ценным сырьем для производства нефтепродуктов, была установлена ставка НДСПИ при добыче газа горючего природного в размере 0 руб. в отношении объемов газа, закачиваемых в пласт для поддержания пластового давления. При этом количество горючего природного газа, закачанного в пласт и облагаемого НДСПИ по ставке 0 руб., налогоплательщик определяет самостоятельно на основании данных, отражаемых в формах федерального статистического наблюдения [6].

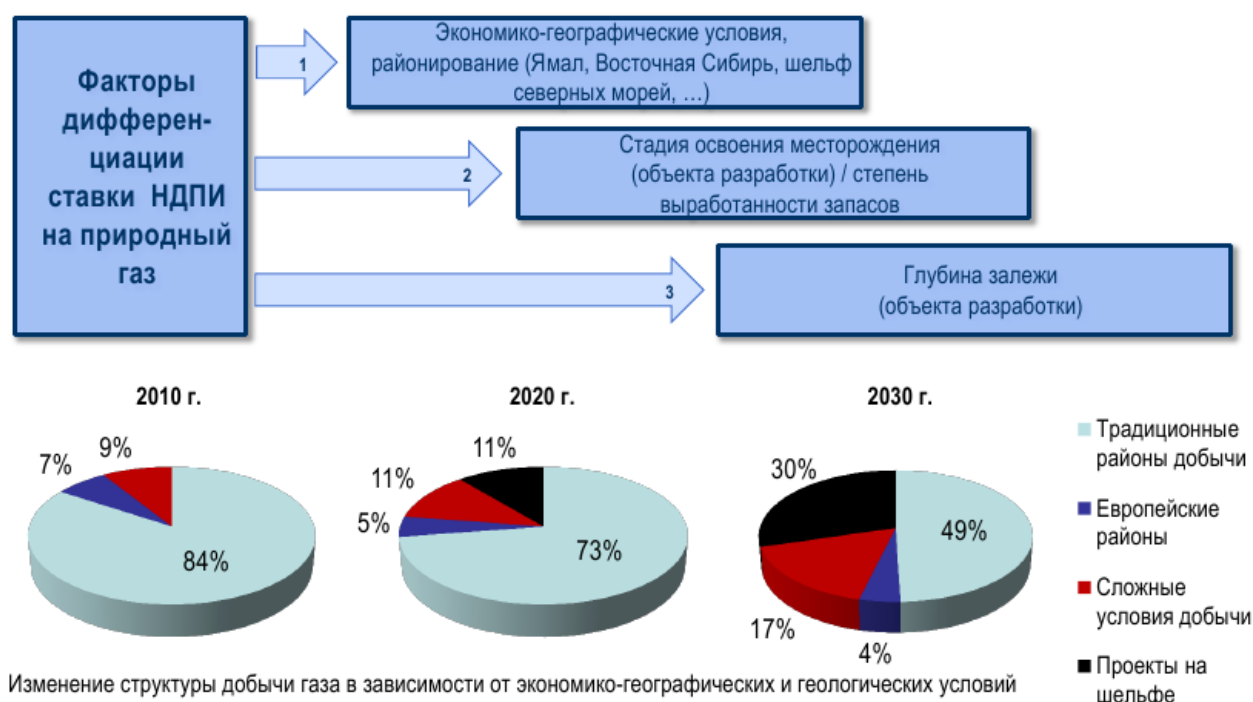


Рис. 1. Необходимость дифференциации ставки НДСПИ на природный газ

В газовой отрасли налоговая нагрузка существенно ниже: эффективная ставка НДС при продажах газа горючего природного на экспорт составляет около 2% выручки, на внутреннем рынке - около 10% [9].

В целях установления более гибкой системы налогообложения в сфере газодобычи с учетом экономической составляющей (т.е.) ценовых изменений Федеральным законом от 30 сентября 2013 года № 263-ФЗ «О внесении изменений в главу 26 части второй Налогового кодекса Российской Федерации и статью 3.1 Закона Российской Федерации «О таможенном тарифе» с 1 июля 2014 года вводится новый порядок определения ставки НДС. Так, базовая ставка при добыче горючего природного и газового конденсата установлена с учетом их теплопроводной способности и составляет соответственно 35 рублей за 1000 куб.м. и 42 рубля за 1 тонну. При этом предусматривается ее корректировка на ряд коэффициентов, характеризующих степень сложности добычи и расходы на транспортировку.

Основными задачами формируемой системы налогообложения газодобывающих организаций должны быть: рациональное использование недр, стимулирование реинвестиций в отрасли, поддержка смежных отраслей, обеспечение справедливого изъятия дифференциальной ренты, стимулирование экологической безопасности отрасли и другие.

При этом предлагаются следующие критерии формирования инвестиционно-ориентированной и ресурсосберегающей системы налогообложения в газодобыче: простота и прозрачность расчета налогооблагаемой базы, низкая стоимость администрирования, максимизация поступающих государству доходов (в том числе и изъятие сверхприбыли), справедливый уровень изъятия дифференциальной ренты, эффективное перераспределение абсолютной ренты, стимулирование экономических и экологических эффектов [1].

Таким образом, исследования показывают, что действующая система налогообложения газовой сферы российской экономики нуждается в дальнейшей корректировке. Необходимо внедрение в систему налогового регулирования предприятий газовой отрасли налоговых рычагов, стимулирующих рациональное и эффективное природопользование, эффективное воспроизводство минерально-сырьевой базы, обеспечивающих одновременное усиление бюджетного и регулирующего эффекта от предоставления налоговых льгот и преференций.

Список литературы

1. Алдохина Е.Г., Баландина А.С. Роль государства в формировании налоговой системы нефтегазодобывающих предприятий // Энергия молодых-

экономике России: труды VI Всероссийской научно-практической конференции студентов и молодых ученых, 11-14 апреля 2011 г. - Томск: Изд-во Том. политех. ун-та, 2011. - С. 25.

2. Байгозин К.И. Налоговые споры с участием предприятий газовой отрасли. Последние тенденции арбитражной практики // Налоги и финансовое право. - 2011. - № 3. - С. 36.

3. Баландина А.С. Анализ теоретических аспектов налоговых льгот и налоговых преференций // Вестник Томского Государственного университета. Экономика. - 2011. - № 4 (16). - С. 108.

4. Дурново Д.В. Газовый конденсат или нефть: определяем вид добытого полезного ископаемого // Промышленность: бухгалтерский учет и налогообложение. - 2013. - № 4. - С. 44.

5. Понкратов В.В. Налогообложение добычи газового конденсата: актуальные проблемы // Финансы. - 2011. - № 11. - С. 35.

6. Золотарева И.К. Изменения налогового законодательства в части налога на добычу полезных ископаемых // Официальные материалы для бухгалтера. Комментарии и консультации. - 2012. - № 3. - С. 44.

7. Золотарева И.К. Комментарий основных изменений налогового законодательства Российской Федерации, вступивших в силу с начала 2012 года // Имущественные отношения в Российской Федерации. - 2013. - № 3. - С. 27.

8. Столяров Д.А. Об НДС при добыче газового конденсата, природного газа и нефти // Промышленность: бухгалтерский учет и налогообложение. - 2012. - № 1. - С. 59.

9. Юмаев М.М. Налогообложение добычи полезных ископаемых: от дифференциации к новой концепции // Налоговая политика и практика. - 2011. - № 11. - С. 63.

10. Официальный сайт Федеральной налоговой службы – www.nalog.ru

СРАВНИТЕЛЬНАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ПЕНСИОННОГО СТРАХОВАНИЯ В РОССИИ И ЗА РУБЕЖОМ

Е.С. Грушко

Тверской государственный университет

Рассматриваются особенности пенсионного страхования в России и за рубежом, проанализировано содержание двух международных стандартов, относящихся к формированию выплат по окончании трудовой деятельности, сформулированы рекомендации по формированию пенсионных планов.

Ключевые слова: пенсионное страхование, отчетность по МСФО, пенсионные планы, пенсионные выплаты.

Система пенсионного страхования РФ является частью государственной политики в области социальной защиты населения и позволяет обеспечивать необходимыми средствами миллионы людей. Несмотря на то, что в целом наша система соответствует международным принципам страхования ее нельзя назвать совершенной. Это объясняется тем, что в отличие от других стран, в РФ система пенсионного страхования в полной мере действует чуть больше десяти лет. Просуществовавшая более 50 лет система пенсионного обеспечения в условиях советской экономики по многим аспектам не соответствовала современным принципам обязательного пенсионного страхования. Ее скорее можно было охарактеризовать как систему пенсионного обеспечения, поскольку основная часть выплат финансировалась за счет бюджета Союза. Рыночные условия экономики предопределили необходимость реформирования пенсионной системы, результатом которого стало создание фондов, аккумулирующих средства граждан для дальнейшего их обеспечения при наступлении страхового случая. В сфере пенсионного обеспечения таким фондом стал выступать ПФ РФ, который по сей день осуществляет выплаты в пользу граждан при наступлении страхового случая (наступления пенсионного возраста, потери кормильца, установления инвалидности).

Рассмотреть зарубежную практику пенсионного страхования целесообразно на основе международных стандартов финансовой отчетности. В этой связи будет рассмотрено содержание двух международных стандартов, относящихся к формированию выплат по окончании трудовой деятельности – МСФО (IAS) 19 «Вознаграждения работникам» и МСФО (IAS) 26 «Учет и отчетность по пенсионным планам».

Основой двух вышеуказанных стандартов является понятие пенсионного плана, которое в российских нормативно-правовых документах отсутствует. Пенсионный план в соответствии с нормами МСФО 26 представляет собой соглашение между предприятием и его работниками, по которому предоставляются выплаты работнику по окончании его трудовой деятельности. Особенностью, которая не присуща российской практике, в данном случае является то, что выплаты по пенсионным планам могут предоставляться, как в виде годового дохода, так и в виде единовременной выплаты. При этом предусмотрен заблаговременный расчет выплат, который определяется в соответствии с документами, либо на основе практики, принятой на предприятии. Основой для пенсионных

планов являются договора, некоторые из которых носят неформальный характер, что не влияет на степень их обязательности в результате принятой работодателями практики работы.

В международной практике предусмотрено два вида пенсионных планов - планы с установленными взносами и планы с установленными выплатами.

Понятие пенсионного плана с установленными взносами, данное в стандарте определяет, что сумма выплат по данному плану будет основываться на взносах, а также будет определяться эффективностью операционной деятельности и инвестиционными доходами фонда. При этом под инвестиционными доходами в рамках пенсионного плана понимаются доходы по активам пенсионного плана такие как: проценты, дивиденды и прочие виды доходов, полученные на активы плана вместе с соответствующими реализованными и нереализованными прибылями (убытками) за вычетом расходов на управление планом и налогов по пенсионному плану. Обязательства работодателя в данном случае будут ограничиваться только взносами. Дефицит средств, который может образоваться к дате выхода на пенсию работодатель покрывать не обязан, то есть риск того, что вознаграждения будут меньше ожидаемых и инвестированные активы окажутся недостаточными для обеспечения предполагаемых вознаграждений полностью возлагается на работника (участника плана). Участники плана соответственно являются заинтересованными в деятельности этого плана лицами, поскольку от этой деятельности непосредственно зависит уровень их будущих выплат.

Проводя аналогию с российской практикой можно отметить, что у нас применяются именно пенсионные планы с установленными взносами, однако, это не закреплено на законодательном уровне. В соответствии с действующим законодательством пенсионные накопления, а именно накопительная часть трудовой пенсии направляется в доверительное управление Государственной управляющей компании, либо в зависимости от выбора гражданина в частную управляющую компанию или негосударственный пенсионный фонд с целью получения дохода от инвестирования этих средств. То есть схема формирования пенсионных выплат в целом схожа. Однако стоит выделить и существенное отличие - в нашей практике чаще всего инвестирование осуществляется именно государственной управляющей компанией, функции которой в настоящее время выполняет «Банк развития и внешнеэкономической деятельности», предприятия – работодатели только начисляют и уплачивают взносы с доходов работника. В международной же практике именно предприятия занимаются инвестированием средств и подсчетом обязательств. Однако, стоит отметить, что в настоящее время отдельные крупные российские

компаниям, составляющие отчетность по МСФО, формируют пенсионные планы различных видов. Так, например, компания «Аэрофлот» в примечаниях к консолидированной отчетности выделяет в составе расходов расходы по пенсионным планам как с установленными взносами, так и с установленными выплатами, но широкого применения такая практика пока не получила.

Большая часть норм международных стандартов посвящена раскрытию понятия пенсионного плана с установленными выплатами. Пенсионные выплаты, осуществляемые в рамках программы с установленными выплатами, не зависят от уплачиваемых взносов, но зависят от средней зарплаты работника в течение всей его карьеры и размера заработной платы перед выходом на пенсию, т. к. от суммы последней зарплаты определяется «пенсионная доля», либо от выслуги лет (трудового стажа). Такая программа является для компаний столь же рискованной, сколь и выгодной. Риск заключается в том, что при нехватке средств к моменту выхода работника на пенсию компания обязана возмещать недостающую сумму. Но, в случае обратного эффекта, компания получает прибыль. Именно под программы с установленными выплатами есть смысл объединяться нескольким компаниям для формирования и осуществления общей пенсионной программы, чтобы минимизировать риски и нести солидарную ответственность в случае убытков. Создание пенсионных планов, совместно учрежденных несколькими работодателями, предусмотрено нормами МСФО 19.

Особенностью данного плана является то, что его учет по нему достаточно сложен, потому что для оценки обязательства и расходов по плану требуются актуарные допущения. Более того, обязательства по плану должны периодически дисконтироваться, поскольку расчет по ним может производиться через много лет по окончании периода, в котором работники оказали соответствующие услуги. Ввиду этого отдельный раздел МСФО 19 посвящен раскрытию состава актуарных допущений, которыми признается наилучшая расчетная оценка предприятием параметров, которые будут определять окончательные затраты на обеспечение вознаграждений по окончании трудовой деятельности.

Наличие альтернатив в выборе пенсионных планов, формируемых предприятием, подразумевает и определенные отличия в предоставляемой отчетности.

Отчетность по пенсионному плану с установленными взносами в соответствии с МСБУ (IAS) 26 состоит из четырех разделов:

1) общая информация о деятельности пенсионного плана за период, информация об эффективности изменений, проведенных в отчетном

периоде в отношении членства, сроков и условий платежей, любых других условий в отношении пенсионного плана;

2) отчет об операциях и результатах инвестиционной деятельности за отчетный период;

3) отчет о финансовом положении пенсионного плана на отчетную дату;

4) информация об инвестиционной политике пенсионного плана.

Отчетность по планам с установленными выплатами будет иметь пять разделов, четыре из которых полностью аналогичны отчетности по планам с установленными взносами. Однако, исходя из особенности данного плана, выделяется отчет о чистых активах и в нем раздел, отражающий актуарную информацию, которая может быть представлена как часть отчета или отдельный отчет.

Концептуально МСФО 26 исходит из того, что пользователи финансовой отчетности должны получить возможность сопоставить пенсионные обязательства с активами пенсионного плана.

Стоит отметить, что МСФО 26 поясняет мнения сторонников всех форматов, что позволяет пользователю оценить представленные аргументы и сделать собственный выбор на основе профессионального суждения, при этом сам стандарт указывает, что все форматы являются приемлемыми для использования.

МСФО 26 отдельным разделом также предусматривает информационный состав финансовой отчетности пенсионного плана в независимости от вида плана. Так предусматривается, например, краткое изложение основных принципов учетной политики, описание плана и влияние любых изменений в плане в течение периода.

Относительно отчетности пенсионного плана можно отметить, что подобную отчетность предоставляет в РФ только НПФ и Управляющие компании, которые осуществляют инвестирование пенсионных накоплений. Состав такой отчетности унифицирован, что не свойственно отчетности составленной по международным правилам. Причем отчетность негосударственного пенсионного фонда должна быть представлена по окончании квартала и года, а в международной практике такой «привязки» к периодам не предусмотрено.

Важно отметить, что пользователем всей составленной по пенсионному плану отчетности в международной практике чаще всего является участник плана, который заинтересован в подобной информации. В российской же практике отчетность обычного составляется для целей осуществления контроля со стороны главного контролирующего органа – Банка России.

В целом рассмотрение норм МСФО 19 и МСФО 26 позволило выявить ряд преимуществ формирования пенсионных выплат в соответствии с МСФО:

1)Предусматривается наличие альтернативы для работодателей по выбору вида пенсионного плана, что является положительным фактором, поскольку вариант наличия пенсионного плана с установленными выплатами предполагает не только риски, но и возможность получения прибыли;

2)Возможность применения актуарной приведенной стоимости позволяет учесть произошедшие изменения в плане, учесть все внешние и внутренние факторы и соответственно повлиять на величину будущих выплат;

3)Участник пенсионного плана может получить подробную информацию о состоянии пенсионного плана и соответственно оценить уровень полученных им в будущем выплат. Отчетность, предусмотренная МСФО (IAS) 26, делает систему формирования пенсионных выплат более прозрачной, ввиду большого количества информации, которая представляет пользователю такой отчетности полную картину изменений по пенсионному плану.

В целом, несмотря на определенные совпадения нашей пенсионной системы с практикой МСФО, можно сказать, что наша система еще далека от международных стандартов. В международной практике, как работодатель, так и участника плана заинтересованы в формировании пенсионных планов даже без заключения официального договора. У нас же работодатели зачастую минимизируют взносы в ПФ РФ, занижая заработную плату сотрудников и используя зарплату « в конвертах», что говорит о том, что вариант необязательности этих взносов в российской практике пока не может рассматриваться.

Список литературы

1. Налоговый кодекс Российской Федерации, от 06.08.2001 N 110-ФЗ (в ред. от 04.10.2014)[Электронные и текстовые данные].-СПС «КонсультантПлюс».-<http://www.consultant.ru>
2. Федеральный закон от 24.07.2009 N 212-ФЗ (ред. от 04.06.2014) « о страховых взносах в пенсионный фонд российской федерации, фонд социального страхования российской федерации, федеральный фонд обязательного медицинского страхования» [Электронные и текстовые данные].-СПС «КонсультантПлюс».-<http://www.consultant.ru>

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ РАСЧЕТОВ С БЮДЖЕТОМ ПО НАЛОГУ НА ДОХОДЫ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ

Ю.Н. Самылина

Тверской филиал ФГБОУ ВПО МЭСИ

Нормативно-правовые основы исчисления и бухгалтерского учета расчетов с бюджетом по НДФЛ в организации. Методические аспекты учета, порядок отражения на счетах бухгалтерского учета и предоставления отчетности по НДФЛ.

Ключевые слова: НДФЛ, налогооблагаемые доходы, налоговые вычеты, налоговый агент, налогоплательщик, налоговые ставки.

Порядок учета расчетов с бюджетом по налогам и сборам заключается в правильном определении налогооблагаемой базы и расчете налоговых платежей, своевременности уплаты исчисляемых налогов. Основным документом, определяющим порядок расчетов с бюджетом по налогу на доходы физических лиц является Налоговый Кодекс РФ. В главе 23 НК РФ обозначены такие элементы как налогоплательщики, объекты налога, налоговая база, ставки и другие элементы, определен порядок взимания НДФЛ, функции и обязанности налоговых агентов.

Организации, выступающие налоговыми агентами, обязаны вести учет:

1. доходов, полученных от них физическими лицами в налоговом периоде;
2. налоговых вычетов, предоставленных физическим лицам;
3. сумм НДФЛ, исчисленных и удержанных по каждому налогоплательщику (п. 1 ст. 230 НК РФ).

Исчисление и удержание НДФЛ осуществляется ежемесячно нарастающим итогом по доходам работника – налогоплательщика, в отношении которых действует ставка 13%, при этом предусмотрен зачет налога, удержанного за предыдущие месяцы (п. п. 2, 3 ст. 226 НК). НДФЛ подлежит удержанию непосредственно из доходов работников при их фактической выплате (абз. 1 п. 4 ст. 226 НК).

Налог необходимо исчислять при каждой выплате дохода. При исчислении НДФЛ налоговыми агентами датой фактического получения дохода признается день их выплаты, поэтому перечислить НДФЛ в бюджет налоговый агент обязан не позднее дня фактического получения в банке наличных денег на выплату заработной платы, или перечисления

дохода со счетов налоговых агентов в банке на счета налогоплательщиков. Если применяются другие ставки налога (кроме 13 %), то отдельно НДФЛ рассчитывается также с выплат, облагаемых по иным ставкам, (п. 3 ст. 226 НК).

Непосредственно порядок учета расчетов с бюджетом по налогу на доходы физических лиц установлен Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности от 31.10.2000г. и инструкция по его применению, в соответствии с которыми для отражения в бухгалтерском учете налога на доходы физических лиц предусматривается счет 68 «Расчеты с бюджетом по налогам и сборам» с открытием соответствующего субсчета (3).

Счет 68 "Расчеты по налогам и сборам" кредитуется на суммы, причитающиеся к уплате в бюджет в корреспонденции со счетом 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда" - на сумму НДФЛ. По дебету счета 68 "Расчеты по налогам и сборам" отражаются суммы НДФЛ фактически перечисленные в бюджет. Аналитический учет по счету 68 "Расчеты по налогам и сборам" субсчет «НДФЛ» ведется по каждому налогоплательщику.

В целях избежания бухгалтерских ошибок, необходимо точно и правильно составлять первичные документы, в которых отражаются расчеты по НДФЛ. Так удержание НДФЛ из сумм, начисленных работникам – отражается в Регистре налогового учета (налоговой карточке). Перечисление сумм НДФЛ в бюджет с расчетного счета организации в платежных поручениях, выписках банка.

Расчеты с физическими лицами, которые не являются работниками организации, оформляются следующим образом: начисление дохода физическим лицам - Актом приемки-сдачи выполненных работ; удержание НДФЛ из доходов физических лиц - Регистром налогового учета (налоговая карточка)

Выплата дивидендов участникам (акционерам), оформляется Протоколом общего собрания участников (Выпиской из протокола общего собрания акционеров); удержание НДФЛ с сумм дивидендов так же отражается в Регистре налогового учета (налоговая карточка)

Начисление и выплата материальной помощи производится на основании заявлений работников, распоряжения руководителя; удержание НДФЛ - в налоговой карточке.

При исчислении НДФЛ действует система налоговых вычетов, предоставление которых осуществляется на основании следующих документов:

- копия свидетельства о рождении ребенка;
- справка из учебного заведения, в котором ребенок проходит обучение;
- соглашение об уплате алиментов или исполнительный лист (постановление суда) о перечислении алиментов в пользу другого родителя на содержание ребенка;
- копия паспорта (с отметкой о регистрации брака между родителями) или копия свидетельства о регистрации брака;
- заявление родителя о том, что претендующий на вычет налогоплательщик (супруг родителя или второй родитель) участвует в обеспечении ребенка;
- справка о доходах второго родителя, выданная его налоговым агентом (форма 2-НДФЛ).

Статьей 230 НК РФ определено, что в обязанности налоговых агентов по НДФЛ входит в т.ч. ведение учета доходов, полученных от них физическими лицами в налоговом периоде, предоставленных физическим лицам налоговых вычетов, исчисленных и удержанных налогов. Ведется такой учет в специальных регистрах. При этом формы регистров должны содержать сведения, позволяющие идентифицировать налогоплательщика, вид выплачиваемых налогоплательщику доходов и предоставленных налоговых вычетов в соответствии с кодами, утверждаемыми ФНС России, суммы дохода и даты их выплаты, статус налогоплательщика, даты удержания и перечисления налога в бюджетную систему Российской Федерации, реквизиты соответствующего платежного документа.

Сведения о доходах физических лиц представляются налоговыми агентами в форме справки 2-НДФЛ. Налоговый Кодекс РФ обязывает налоговых агентов подавать указанные справки по месту своего учета, также они обязаны выдавать справки о полученных доходах и удержанных суммах налога по форме 2-НДФЛ физическим лицам по их заявлениям (п. 3 ст. 230 НК). Справки представляются налоговыми агентами по каждому физлицу, получившему доходы от данного налогового агента, отдельно по каждой ставке налога.

Таким образом, чтобы бухгалтеру организации правильно рассчитать налоговую базу по НДФЛ и сумму налога, организации – налоговому агенту необходимо выполнить следующее: во-первых, определить доходы, дата получения которых относится к соответствующему налоговому периоду; во-вторых, установить, в какой форме получены эти доходы; в-третьих, выяснить, какая ставка должна применяться для исчисления НДФЛ с данных доходов.

Список литературы

1. Налоговый кодекс РФ (часть первая) от 30.07.1998 г. №148-ФЗ (в редакции от 28.12.2013 г.)
2. Налоговый кодекс РФ (часть вторая) от 05.08.2000г. №117-ФЗ (в редакции от 28.12.2013 г.)
3. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности и Инструкция по его применению. Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 №94-Н (в ред. от 08.11.2010 г.).

СЕКЦИЯ 4

РЕГИОНАЛЬНАЯ ЭКОНОМИКА И УПРАВЛЕНИЕ СОЦИАЛЬНО-ЭКОНОМИЧЕСКИМ РАЗВИТИЕМ РЕГИОНА

ИНВЕСТИЦИИ В МИРОВОЕ СЕЛЬСКОЕ ХОЗЯЙСТВО И ИХ ТЕНДЕНЦИИ

Е.Е.Егорова

Тверской государственный технический университет

В статье на основе собранных и проанализированных данных осуществляется обзор тенденций в области частных и государственных инвестиций в сельское хозяйство на мировом и региональном уровнях и на уровне групп стран. Проводится оценка прогресса, достигнутого в деле накопления капитала в сельскохозяйственной отрасли.

Ключевые слова. *Мировое сельское хозяйство, частные и государственные инвестиции, тенденции инвестирования*

По прогнозам специалистов Продовольственной и сельскохозяйственной организации (ФАО), к 2050 году рост населения и доходов потребует увеличения глобального производства продовольствия на 70 процентов, а в развивающихся странах – на 100 процентов, по сравнению с уровнем 2009 года. Для удовлетворения прогнозируемого спроса на сельскохозяйственную продукцию в 93 развивающихся странах (в число которых входит и Россия), необходимы в среднем ежегодные инвестиции в размере 209 миллиардов долларов США.

В прогнозы были включены расходы на следующие основные работы в межотраслевом комплексе, объединяющем отрасли экономики направленные на производство и переработку сельскохозяйственного сырья, и получение из него продукции доводимой до конечного потребителя:

- для растениеводства – освоение земель, охрана почвенных ресурсов и защита от наводнений, расширение и улучшение оросительных систем, внедрение многолетних культур, механизация, другие источники энергии и оборудование, оборотный капитал;
- для производства животноводческой продукции – увеличение поголовья скота, производство мяса и молока;

– для вспомогательных отраслей после сбора урожая – строительство складских помещений для хранения урожая, создание местных и оптовых рыночных структур, первичная переработка продукции.

Из этого общего объема 83 миллиарда долларов США являются чистыми инвестициями, а оставшаяся часть соответствует стоимости замещения обесценивающегося капитала [7].

Расчеты, представленные ФАО, показывают только уровень инвестиций, необходимых для удовлетворения растущего спроса на продовольствие в 2050 году и для снижения нищеты и голода до определенного уровня. Для борьбы с нищетой, недоеданием и окончательным искоренением голода необходимы дополнительные инвестиции.

В исследовании, опубликованном ФАО в 2011 году, представлены расчеты потребности в дополнительных государственных расходах на сельское хозяйство и социальные нужды, необходимые для избавления мира от голода к 2025 году. По расчетам за этот период необходимо ежегодно дополнительно расходовать государственных средств на сумму 50,2 миллиарда долларов США. Которые пойдут на финансирование развития сельской инфраструктуры, мероприятий по сохранению природных ресурсов, осуществления научных исследований, развития системы накопления и распространения знаний и сельскохозяйственных институтов, а также создания социальных сетей для тех, кто страдает от голода [8].

Для улучшения положения дел в области питания, продовольственной безопасности и борьбы с недоеданием необходимо, чтобы рост объемов сельскохозяйственного производства опережал прирост населения. При этом должны использоваться в основном существующие сельскохозяйственные угодья, а рост сельскохозяйственного производства должен происходить, прежде всего, благодаря интенсификации производства при ограниченном воздействии на другие важные компоненты экосистем.

Анализ инвестиций в аграрные производственные системы свидетельствует об их рентабельности и возможности получения прибыли сельхозпроизводителями, а также и об улучшении состояния окружающей среды [6].

Основными инвесторами в глобальное сельское хозяйство являются непосредственно сами фермеры. Вслед за инвестициями фермеров, вторым самым крупным источником инвестиций являются государственные расходы, служащие жизненно важным компонентом создания благоприятного инвестиционного климата и положительно влияющие на фондовооруженность сельского хозяйства. Однако,

имеющиеся данные свидетельствуют о том, что наряду с объемом инвестирования, важны и другие факторы, такие как структура и качество расходов на сельское хозяйство. Это означает, что некоторые государственные расходы в деле содействия инвестициям и росту сельского хозяйства, являются более эффективными по сравнению с другими расходами.

В базе данных Индийского Фестиваля Подарков и Ремесленнических Искусств (ИФПРИ) содержится информация по 51 стране с низким и средним уровнями доходов, согласно которой за последние три десятилетия государственные расходы на сельское хозяйство в реальном выражении росли. При этом, тенденции роста по регионам и группам стран различались и зависели от уровня доходов [5]. В целом, расходы на сельское хозяйство росли медленнее, чем расходы на другие отрасли экономики, и доля сельского хозяйства в совокупных государственных расходах соответственно снижалась. Долгосрочное снижение этой доли характерно для всех регионов и лишь в Южной Азии в самые последние годы возобновился рост доли расходов на сельское хозяйство.

Более важными, чем показатели совокупных объемов расходов на сельское хозяйство или показатели их доли во всех государственных расходах, являются критерии, по которым оцениваются тенденции, относящиеся к роли сельского хозяйства в экономике страны. Одним из таких критериев является объем государственных расходов на сельское хозяйство приходящийся на каждого работника занятого в сельскохозяйственной отрасли. С восьмидесятых годов прошлого столетия по конец двухтысячных годов во всех регионах мира (кроме одного) объемы расходов на сельское хозяйство на каждого работника увеличились или остались на прежнем уровне. Заметным исключением является Африка к югу от Сахары, где в период с восьмидесятых годов прошлого столетия по начало двухтысячных годов расходы на каждого работника снизились более чем на две трети. Страны Африки к югу от Сахары и Южной Азии тратят на каждого сельскохозяйственного работника существенно меньше средств, чем страны любого другого региона.

Критерием оценки того, отражает ли объем государственных расходов на сельское хозяйство экономическую важность этой отрасли для страны или региона, является Показатель ориентации на сельское хозяйство (ПОСХ), который рассчитывается путем деления показателя доли государственных расходов на сельское хозяйство на показатель доли сельского хозяйства в общем объеме ВВП или ВРП. Он является показателем той степени, в которой доля сельского хозяйства в государственных расходах соизмеряется с долей сельскохозяйственной

отрасли в ВВП. ПОСХ в разных регионах не остается постоянным, а меняется во времени. Наиболее поразительными являются данные из стран Африки к югу от Сахары, где ПОСХ в настоящее время существенно ниже половины того уровня, который он имел в восьмидесятых годах прошлого столетия.

Снижение доли сельского хозяйства в государственных расходах в целом для большинства государств не является результатом снижения уровней расходов на сельское хозяйство, а скорее является результатом повышения расходов на другие отрасли экономики, приоритет которых со временем по каким либо причинам стал расти. Для того чтобы получить полную картину изменения показателей государственных расходов на сельское хозяйство, необходимо рассматривать эти расходы с точки зрения изменения всеобщих моделей расходования государственных средств.

Сельскохозяйственные исследования и разработки (НИОКР) являются ключевым компонентом государственных расходов на сельское хозяйство и одним из самых существенных вкладов в рост производительности сельского хозяйства. Почти вся мировая литература свидетельствует об очень высокой отдаче расходов на НИОКР в сельском хозяйстве с точки зрения роста производительности сельского хозяйства и снижения уровня бедности.

Согласно данным, собранным в рамках инициативы Национального агентства технологий поддержки предпринимательства (ИНТСХ), осуществленной под эгидой ИФПРИ [4], в 2000 году (последний год, по которому имеется полная информация) совокупный мировой объем государственных расходов на сельскохозяйственные НИОКР составил 24,9 миллиарда долларов США. Из этого объема 46 процентов приходятся на страны с низким и средним уровнями дохода. В том числе на 49 стран с низким уровнем дохода приходятся лишь 2,6 миллиарда долларов США или 10,4 процента.

В странах с низким и средним уровнем доходов государственные расходы на НИОКР в сельском хозяйстве, начиная с 1980 года, увеличились во всех регионах мира. Это утверждение не обязательно относится ко всем странам внутри регионов. И действительно, в нескольких странах имеются эффективно управляемые и хорошо финансируемые структуры, проводящие исследования мирового уровня; в других странах, некоторые из которых находятся в сильной зависимости от сельского хозяйства, отмечено существенное снижение расходов на НИОКР и возможностей в этой области.

В странах с высоким уровнем дохода доли частных сельскохозяйственных НИОКР являются существенными, но в

развивающихся странах финансирование НИОКР частным сектором остается низким [1, 3]. Таким образом, НИОКР в сельском хозяйстве в странах с низким и средним уровнями дохода в очень значительной степени зависит от государственного финансирования.

Подавляющая часть государственных расходов на НИОКР в сельском хозяйстве в странах с низким и средним уровнями дохода сконцентрирована в нескольких крупных странах. На Китай в 2002 году (последний год, по которому имеются данные по всему региону) приходилось две трети всех государственных расходов на НИОКР в сельском хозяйстве в Восточной Азии и Тихоокеанском регионе. С того времени расходы Китая на сельскохозяйственные исследования продолжали быстро расти. С начала девяностых годов прошлого столетия в других странах, таких как Малайзия и Вьетнам, также отмечен удивительный рост. В Латинской Америке и Карибском бассейне на Аргентину, Бразилию и Мексику приходится основная доля региональных расходов, причем в 2006 году на Бразилию приходилось 42 процента совокупного показателя региона. В Южной Азии в 2009 году (последний год, по которому имеются данные по субрегиону) на Индию приходилось 86 процентов совокупных расходов.

В Африке к югу от Сахары после десятилетия застоя в девяностые годы прошлого столетия инвестиции в сельскохозяйственные исследования в регионе выросли более чем на 20 процентов за период с 2001 года по 2008 год. Однако в основном этот рост пришелся лишь на несколько стран. Расходы на сельскохозяйственные исследования в большинстве других стран региона, особенно во франкоязычной Западной Африке, с момента начала тысячелетия оставались прежними или уменьшились.

Важно оценить масштабы усилий в области сельскохозяйственных НИОКР относительно экономической значимости этого сектора. Страны с высоким уровнем дохода в 2000 году тратили в среднем 2,4 процента своего сельскохозяйственного ВВП на НИОКР в сельском хозяйстве государственного сектора, а страны с низким и средним уровнями дохода тратили существенно меньше (0,6 процента). В последних исследованиях развивающимся странам рекомендуется тратить на НИОКР около 1 процента от доли сельского хозяйства в ВВП [2].

Самый низкий средний региональный показатель отмечен в Южной Азии (0,3 процента в 2009 году), а самый высокий – в Латинской Америке и Карибском бассейне, который является единственным регионом с низким и средним уровнями дохода, где средний показатель превысил отметку в 1 процент. Однако, даже в этом регионе он в два раза ниже

показателя стран с высоким уровнем дохода. Более того, внутри регионов показатели стран сильно различаются.

В большинстве регионов была отмечена тенденция к увеличению доли НИОКР в сельскохозяйственном ВВП. Исключением является Африка к югу от Сахары, где в период между 1981 годом и 2000 годом эта доля существенно уменьшилась. С тех пор эта региональная тенденция к уменьшению изменилась на противоположное направление, хотя размер этой доли все еще остается ниже уровня 1981 года.

В среднем, начиная с 1980 года, государства всех регионов, за исключением Ближнего Востока и Северной Африки, тратят больше средств на образование. Также во всех странах и регионах существенно выросли доли расходов на здравоохранение, либо на социальную защиту, либо на то и другое вместе взятые. Все эти статьи расходов относятся к категориям, существенно повышающим потенциал развития, и во многих случаях они могут также оказать положительное воздействие на развитие сельского хозяйства и сельских территорий. Однако, в большинстве регионов за рассматриваемый период доля расходов на транспорт и связь, которые могут оказать положительное воздействие на сельское хозяйство, уменьшилась.

В условиях финансовых ограничений увеличение государственных расходов на сельское хозяйство может произойти за счет повышения налогов или за счет снижения других расходов, некоторые из которых могут оказывать существенное воздействие на развитие сельского хозяйства. Поэтому особенно важно повышать эффективность государственных расходов и усиливать их воздействие на сельское хозяйство даже в условиях существующих бюджетных ограничений. Распределение расходов внутри сельскохозяйственной отрасли может быть даже важнее, чем повышение уровня расходов на сельское хозяйство в целом.

Список литературы

1. Beintema, N.M. & Stads G.J. 2008. Diversity in agricultural research resources in the Asia–Pacific region. Bangkok, Asia–Pacific Association of Agricultural Research Institutions (APAARI) and Washington, DC, IFPRI.

2. Beintema, N.M. & Elliott, H. 2011. Setting meaningful investment targets in agricultural research and development: challenges, opportunities and fiscal realities. In P. Conforti, ed. Looking ahead in world food and agriculture: perspectives to 2050. Rome, FAO.

3. Echeverría, R.G. & Beintema, N.M. 2009. Mobilizing financial resources for agricultural research in developing countries: trends and

mechanisms. Global Forum for Agricultural Research (GFAR) Briefing Paper. Rome, GFAR.

4. IFPRI. 2012. ASTI database (available at <http://www.asti.cgiar.org/data/>).

5. IFPRI. 2010. Statistics of Public Expenditure for Economic Development (SPEED). Online database (available at <http://www.ifpri.org/book-39/ourwork/programs/priorities-public-investment/speed-database>).

6. Pretty, J.N., Noble, D., Bossio, J., Dixon, R.E., Hine, F.W., Penning de Vries, T., Morison, J.I.L. Resource-conserving agriculture increases yields in developing countries. *Environmental Science and Technology*, 40: 4. 2006.

7. Schmidhuber, J., Bruinsma, J., Boedeker, G. Capital requirements for agriculture in developing countries to 2050. Paper presented at the FAO Expert Meeting on «How to Feed the World in 2050», Rome, FAO, 24–26 June 2009.

8. Schmidhuber, J., Bruinsma, J. Investing towards a world free of hunger: lowering vulnerability and enhancing resilience. In A. Prakash, ed. *Safeguarding food security in volatile global markets*. Rome, FAO. 2011.

ИССЛЕДОВАНИЕ АЛЬТЕРНАТИВНЫХ ИСТОЧНИКОВ ФИНАНСИРОВАНИЯ ПРЕДПРИЯТИЙ УКРАИНЫ

Гайдаенко Ольга Николаевна

Одесский национальный экономический университет, Украина

Проанализирована целесообразность финансового лизинга и банковского кредитования покупки оборудования для предприятий. Рассмотрен ряд проблем, которые сдерживают развитие лизинга в Украине и преимущества его применения, которые позволят стабилизировать деятельность предприятий благодаря использованию альтернативных источников финансирования.

Ключевые слова: *финансирование, лизинг, собственный и заемный капитал, инвестирование*

В рыночных отношениях важное значение имеет выбор оптимальной структуры форм финансирования предприятий. Финансирование предприятий осуществляется за счет собственных и привлеченных средств. Плата за привлечение финансовых ресурсов является одним из определяющих факторов, которые влияют на выбор инструмента инвестирования. Наряду с этим оценивается также возможность получения налоговых льгот, которые возникают во время использования

этого финансово-кредитного инструмента, сроки погашения, а также перспективы роста предприятия в ближайшем будущем [1,с.27].

Одним из эффективных инструментов финансирования различных операций по покупке машин, оборудования и других объектов, связанных с реализацией инновационных проектов, является лизинг. В странах с развитой рыночной экономикой лизинг представляет почти треть инвестиций в основные средства, а в остальных странах с высокими показателями роста – от 10 до 15 % (в Украине – лишь 1,5 %). В таких странах Восточной Европы, как Эстония, Чешская Республика, Венгрия, Польша, а также Россия, соотношение годового объема рынка лизинга и ВВП колеблется от 2 до 5 % (в Украине – всего 0,3 %) [2].

Актуальность развития лизинга в Украине, включая формирование лизингового рынка, обусловлена прежде всего неблагоприятным состоянием парка оборудования: значительный удельный вес морально устаревшего оборудования, низкая эффективность его использования, отсутствие обеспеченности запасными частями. Одним из вариантов решения этих проблем может быть лизинг, который объединяет все элементы внешнеторговых, кредитных и инвестиционных операций [3].

Оправдана целесообразность лизинга и в кризисных условиях. Мировая практика осуществления лизинговых операций показывает, что в условиях экономического кризиса, когда практически останавливается финансирование обновления основных средств в связи с недостаточностью прибыли предприятий и значительным уменьшением производства, лизинг становится наиболее целесообразным и мобильным, ведь дает возможность стабилизации финансового состояния хозяйствующих субъектов [4,с.60].

Объектом лизинга является любое недвижимое и движимое имущество, которое может быть отнесено к основным фондам: машины, оборудование, транспортные средства, вычислительная и другая техника, дома, сооружения, системы телекоммуникаций и т.п., не запрещенное законодательством для свободного обращения на рынке.

Анализируя лизинг и кредит нужно выходить из того, что оба метода имеют свои плюсы и минусы, которые нужно учитывать при прогнозировании операций.

Банковский кредит финансирует 60-70% стоимости приобретенных основных фондов, при этом кредитор требует ликвидный залог стоимостью не менее чем 130-140% стоимости кредита. В случае лизинга, залогом является сам объект лизинга. При условии, когда лизинговая компания получает банковский кредит на приобретение объекта лизинга, нужен залог в размере лишь 30-50% суммы банковского кредита. Что касается права собственности на объект лизинга, кредитор сохраняет за

собой залоговое имущество до полного погашения займа. Заемщик становится владельцем взятого в аренду имущества только после истечения срока договора и полной оплаты лизинговых платежей. В отличие от кредита, который предоставляется исключительно в денежной форме, лизинг предоставляется еще и в товарно - денежной. Также это касается и погашения долга [5].

Одним из главных преимуществ лизинговых операций является гибкость лизинговых платежей. Методика расчетов лизинговых платежей должна быть простая и понятная пользователям, а размер и порядок уплаты лизинговых платежей являются существенными условиями договора лизинга.

Основной составляющей расчетов величины лизинговых платежей является амортизация имущества. Особенности начисления амортизации определяет амортизационная политика, которую осуществляют участники лизингового соглашения. Все, что связано с амортизацией объектов лизинга, непосредственно зависит от сроков лизингового соглашения, графиков платежей, регулирования выкупа имущества по остаточной стоимости, системы учета лизингового имущества, льгот для инвесторов, лизингодателей и лизингополучателей.

Однако не следует забывать, что негативное значение имеет такое положение Закона Украины " О налоге на добавленную стоимость", что операции, связанные с ввозом на таможенную территорию Украины имущества по лизинговому соглашению, не освобождаются от НДС. Это лишает украинские предприятия прогрессивной техники международного уровня.

Кроме того, существует ряд проблем, которые сдерживают развитие лизинга в Украине. Отечественные предприятия сталкиваются с многими несоответствиями в законодательных актах, которые регламентируют не только лизинговые соглашения, но и дальнейшую эксплуатацию взятого в лизинг основного средства.

Основные преимущества использования лизинговых операций в Украине:

1. При отсутствии действенной государственной поддержки малого предпринимательства, прямых инвестиций в эту сферу деятельности, а также невозможности получения дешевых кредитов, лизинг позволяет предпринимателю (производителю) начать собственное дело без значительных стартовых капиталовложений.

2. Лизингополучатель имеет возможность воспользоваться налоговыми льготами — лизинговые платежи относятся на себестоимость продукции, включаются в валовые расходы и, таким образом, уменьшают размер налогооблагаемой прибыли.

3. Благодаря лизингу активизируется инновационная деятельность, создаются условия для оперативного обновления основных производственных фондов без полной оплаты их стоимости.

4. Лизинг повышает ликвидность предприятия. Лизинговое имущество не зачисляется на баланс лизингополучателя, не увеличивает его активов, оно также не включается в кредиторскую задолженность.

5. Возможно заключение лизинговых соглашений без предоставления залога. Кроме того лизингополучатель может рассчитывать на дополнительные услуги (информационного, юридического, сервисного характера) со стороны лизингодателя.

6. Предприятию не нужно привлекать дополнительный заемный капитал для достижения конкурентных преимуществ технологического характера и в его балансе поддерживается оптимальное соотношение собственного и заемного капитала.

7. Временно свободные денежные потоки могут быть направлены на пополнения собственных оборотных средств.

8. Лизинг служит средством развития производства, внедрения научно-технического прогресса, создания новых рабочих мест, поэтому государство заинтересовано в поддержке и расширении лизинговых операций.

Финансовый лизинг является альтернативой банковскому кредитованию, поскольку благодаря получению налоговых льгот во время использования этого финансово - кредитного инструмента процентная ставка по лизингу становится меньшей сравнительно со ставкой по кредиту. Это, в свою очередь, делает финансовый лизинг более привлекательным для предприятия, которое желает обновить свою производственную базу, сравнительно с долгосрочным кредитованием.

Таким образом, лизинг является одним из эффективных методов инвестирования. Внедрение лизинга как метода финансирования и обновления материально-технической базы промышленных предприятий, содействует их развитию. Лизинг при усовершенствовании законодательной базы финансового рынка, может стать альтернативным источником формирования финансового капитала промышленных предприятий. Активизация лизинговых услуг на финансовом рынке Украины существенно может повлиять на расширение реального сектора экономики и вывести отечественные предприятия на внешний рынок как конкурентоспособные.

Список литературы

1. Волчек Р.Н. Стабилизация деятельности предприятия с помощью применения финансово-кредитных инструментов/Р.Н.Волчек//

- Вестник социально-экономических исследований: сб. наук. тр. / гл. ред. М. И. Зверяков; Одесский гос. экон. ун-т. - Одесса, 2009. - Вып. 36. - С. 27-32.
2. Сукненко О.К. Лизинг как средство финансирования современного бизнеса. -[Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://dspace.nuft.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/12622/1/Leasing.pdf>
 3. Драбовский А.Г. Лизинг как альтернативная форма финансирования и инвестирования в современных условиях/А.Г. Драбовский//Сборник научных работ ВНАУ. - 2012. - № 3 – С.60-66
 4. Любива В.Б. Рынок лизинговых услуг в Украине: проблемы и перспективы развития/В.Б. Любива// Электронное научное профессиональное издание "Эффективная экономика". – 2013. - [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=2148>
 5. Грязей М.В., Мумряк А.И. Целесообразность выбора на предприятии лизинга или кредита. - [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/17603/1/42-Bahnyuk-78-79.pdf>

ПРОБЛЕМЫ ИНВЕСТИЦИОННОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ ЭКОНОМИЧЕСКОГО РОСТА РЕГИОНА НА СОВРЕМЕННОМ ЭТАПЕ

Т. М. Козлова

Тверской государственный университет

В статье рассматриваются инвестиционные процессы в регионе как фактор его экономического роста. Обозначены проблемы инвестиционной деятельности в регионе. Рассмотрены меры по совершенствованию государственного управления инвестициями на современном этапе экономического развития.

Ключевые слова: *регион, валовой региональный продукт, инвестиции, инвестиционная деятельность, экономический рост.*

Тверская область – один из регионов Центрального федерального округа, имеющий важное экономическое значение. Экономика Тверской области характеризуется в достаточной степени диверсифицированной структурой. Лидирующее положение в объеме промышленного производства занимают машиностроение и пищевая промышленность.

Важнейшим показателем роста региональной экономики является валовой региональный продукт. Согласно данным Росстата, номинальная стоимость ВРП Тверской области в 2012 году достигла 267 млрд. рублей в текущих ценах, на душу населения - 200 тыс. руб, что ниже среднероссийского показателя, равного 348,6 тыс. рублей и 451,5 тыс. рублей по ЦФО [4]. По значению этого макроэкономического показателя Тверская область занимает 9-ое место среди субъектов Центрального федерального округа и 57-ое место в России.

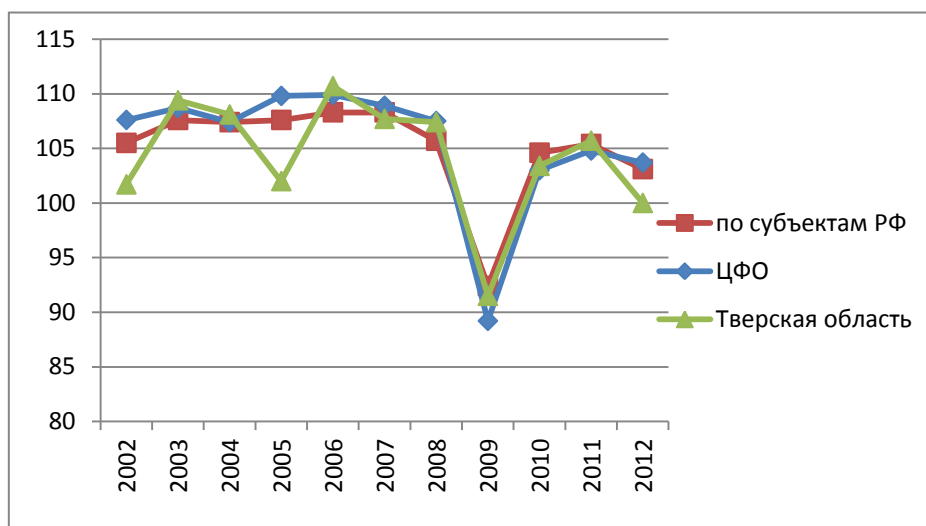


Рис. 1. Динамика валового регионального продукта по субъектам Федерации, Центральному федеральному округу и Тверской области, в процентах к предыдущему году [1,4]

В целом за предыдущие 11 лет темпы роста реального объема ВРП Тверской области были несколько ниже соответствующих показателей Центрального федерального округа и Российской Федерации (рис.1) .

По уровню индекса промышленного производства Тверская область занимала средние позиции в ЦФО. В 2010-2012 г.г. относительно высокие темпы роста объема промышленного производства Тверской области обусловлены эффектом «низкой базы» 2009-го г.: спад в регионе был глубже по всем отраслям промышленности, чем в среднем по экономике страны. Наблюдается отставание Тверской области по показателю объема промышленной продукции на душу населения.

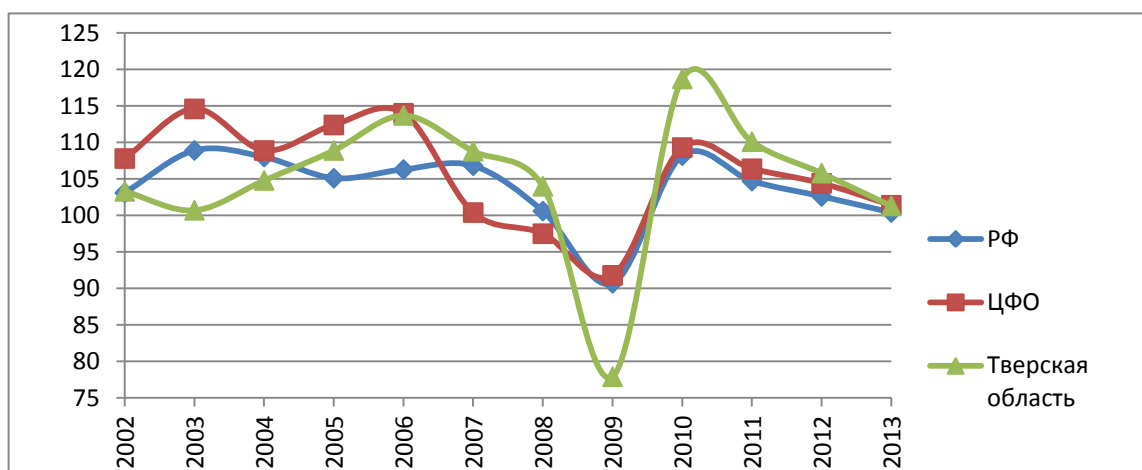


Рис.2. Индексы промышленного производства, в процентах к предыдущему году [4]

Важным фактором роста промышленного производства являются инвестиции. На протяжении последних лет отраслевая структура инвестиций с точки зрения развития экономики ухудшалась: росла доля вложений в топливно-энергетический комплекс, транспорт и связь на фоне значительного падения инвестиций в обрабатывающие производства - в текстильную, швейную, химическую промышленность, в производство машин и оборудования.

Темпы роста и рентабельность продукции добывающих, обрабатывающих производств, производства, распределения электроэнергии, газа и воды Тверской области за период 2008-2012 г.г. представлены в табл.1.

Анализируя данные таблицы, можно отметить, что объем промышленного производства, несмотря на глубокий спад 2009 года, имел тенденцию к росту с замедлением его динамики в 2012 году. Уровень рентабельности обрабатывающих производств, имеющих определяющее значение в промышленном производстве региона, составлял всего 5-7 %. Деятельность добывающих предприятий являлась убыточной. Финансово-экономический кризис лишь усугубил ранее сложное положение данного сектора экономики области. Низкую эффективность деятельности имеют и организации в сфере производства, распределения электроэнергии, газа и воды.

Таблица 1

Основные показатели работы предприятий Тверской области [4]

Показатели	2008	2009	2010	2011	2012
Индекс производства, в % к предыдущему году:					
- добыча полезных ископаемых	139,2	57,6	111,3	120,1	104,7
- обрабатывающие производства	106,5	69,9	122,5	111,4	104,5
- производство и распределение электроэнергии, газа и воды	98,5	95,9	106,1	101,1	111,8
Рентабельность проданных товаров, продукции, (работ, услуг), %:					
- добыча полезных ископаемых	4,7	-7,1	-12,4	-17,9	0,8
- обрабатывающие производства	7,0	5,0	5,6	5,4	6,5
- производство и распределение электроэнергии, газа и воды	2,4	1,3	1,7	2,7	-1,5

Одним из важнейших индикаторов развития инвестиционных процессов в Тверской области является динамика инвестиций в основной капитал.

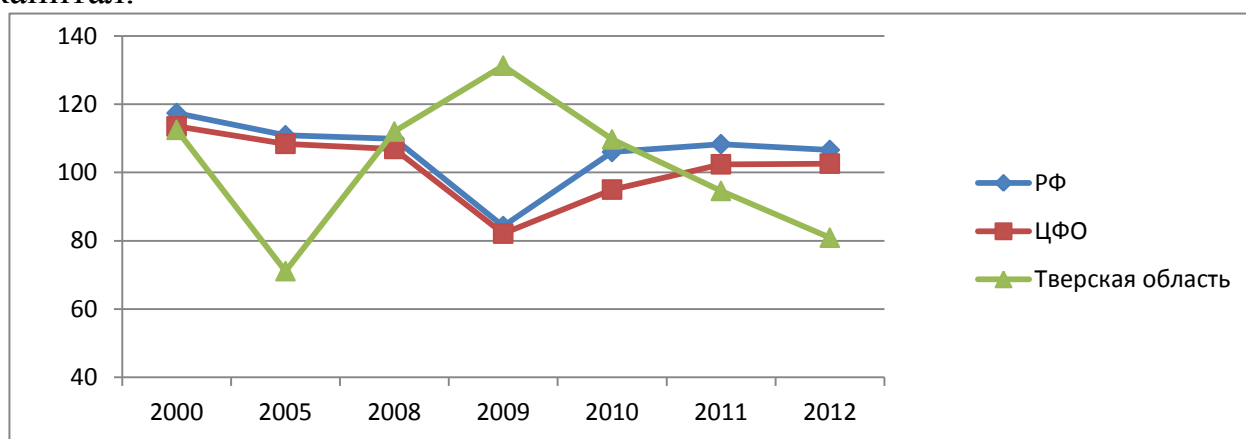


Рис.3. Динамика объема инвестиций в основной капитал в постоянных ценах, в процентах к предыдущему году

В докризисный период среди регионов Центрального Федерального округа Тверская область по данному показателю относилась к отстающим регионам. Значения показателя в 2008 г. были ниже среднего уровня по ЦФО на 40%- 47%. Рост инвестиций в кризисный 2009 г. сменился их падением, и Тверская область стала вновь утрачивать свои позиции.

Основным источником финансирования инвестиций в основной капитал Тверской области являются привлеченные средства, за счет которых формируется 65-80 % объема инвестиций в основной капитал. Значительная часть этих средств (20-30%) финансируется из бюджетов всех уровней. При этом объем средств, выделяемых из регионального бюджета, снижается. На собственные средства приходится соответственно 20-35 % инвестиций в основной капитал. Доля банковской

сферы в финансировании реального сектора экономики колебалась последние годы от 5 до 13%[3] .

В декабре 2013г. агентство «Эксперт РА» подтвердило рейтинг Тверской области на уровне 3В1 – умеренный уровень инвестиционного риска и пониженный потенциал [2].

К серьезным проблемам, препятствующим развитию инвестиционной и инновационной деятельности в Тверской области, можно отнести следующие:

1. Технологическое отставание производства, высокая степень износа основных средств, низкая инвестиционная активность. Главным фактором замены изношенной техники и оборудования является физический износ.
2. Отсутствие развитой инженерной инфраструктуры и недостаточный темп ее обновления.
3. Слабое взаимодействие в работе государственных и муниципальных органов; длительные сроки регистрации прав собственности, постановки на государственный учет, прохождения процедур по землеотводу под строительство, согласительно-разрешительных процедур.
4. Непрозрачность формирования оплаты за техническое присоединение, нарушение сроков либо отказ в присоединении к объектам инженерной инфраструктуры.
5. Дефицит инвестиционных ресурсов и отсутствие инвесторов, готовых финансировать долгосрочные проекты. Низкая доля финансирования инвестиций со стороны банковского сектора. Снижение средств, выделяемых из регионального бюджета, на цели инвестирования.
6. Слабая инновационная активность хозяйствующих субъектов Тверской области и продуктивность инновационной деятельности.
7. Низкая рентабельность деятельности предприятий, отсутствие залоговых инструментов, что делает невозможным широкое использование кредитных ресурсов для финансирования инвестиций.
8. Низкий уровень инвестиционной привлекательности региона.

В условиях дефицитности областного бюджета политика региональных органов власти должна быть направлена не только на увеличение объема привлекаемых инвестиционных ресурсов, но и на стимулирование приоритетных отраслей экономики области, которые в дальнейшем могут стать основой экономического роста.

Мерами, направленными на разработку системы приоритетов инвестиционной политики, являются:

- мониторинг передовых достижений науки и техники и анализ инвестиционной и инновационной потребностей региона;
- формирование системы государственного заказа на прикладные исследования, разработку и реализацию приоритетных научно-технических программ и проектов;
- проведение экспертизы и конкурсного отбора инновационных проектов, претендующих на получение финансовых средств из бюджета области.

Практика привлечения инвестиций регионами страны позволяет выделить следующие ключевые меры улучшения инвестиционного климата:

- создание готовых промышленных площадок, индустриальных парков и технопарков;
- максимальное ускорение продолжительности административных процедур;
- содействие в финансировании инвестиционных проектов;
- благоприятный налоговый режим.

В условиях изоляции экономики страны в результате введения международных санкций основной задачей, стоящей перед региональной экономикой, является повышение эффективности использования потенциала региона и повышение устойчивости региональной экономики путем расширения рынков сбыта внутри региона, страны за счет кооперации и импортозамещения.

Инструментом комплексного подхода к региональному управлению может стать создание дорожной карты с указанием всех способов поддержки региональных производителей и внедрение кластерной основы ее реализации. Возможно, потребуется расширение перечня финансовых инструментов, в частности предусмотрение субсидий на сертификацию, компенсация процентных ставок по кредитам на оборотные средства и НИОКР в сфере импортозамещения, налоговые льготы.

Инвестиционные ресурсы являются основным фактором обновления и реструктуризации производства, повышения его эффективности и конкурентоспособности. Поэтому неотъемлемым условием обеспечения экономического роста и социально-экономического развития региона является инвестиционная активность в требуемых объемах и необходимых направлениях.

Список литературы

1. Динамика показателей валового регионального продукта по Тверской области [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://tverstat.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat_ts/tverstat/resources/
2. Инвестиционный рейтинг регионов [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://raexpert.ru/ratings/>
3. Регионы России. Основные характеристики субъектов Российской Федерации. 2013: Стат. сб./ Росстат.- М., 2013.-645 с.
4. Регионы России. Социально-экономические показатели. 2013: Стат. сб./ Росстат. - М., 2013.- 990 с.

УПРАВЛЕНИЕ ВОСПРОИЗВОДСТВОМ ТРУДОВЫХ РЕСУРСОВ РЕГИОНА

О.Е. Колосова

Тверская ГСХА

Статья посвящена управлению воспроизводством трудовых ресурсов региона с учетом факторов регионального развития и обоснованию необходимости решения проблемы дефицита рабочей силы в отдельных видах экономической деятельности на примере Тверской области.

Ключевые слова: *инвестиционная привлекательность региона, баланс трудовых ресурсов, субъекты управления трудовыми ресурсами, целевые региональные программы, дефицит рабочей силы.*

На современном этапе важным условием эффективного социально-экономического развития регионов Российской Федерации, в том числе и Тверской области, играет их инвестиционная привлекательность. Объем и темп роста инвестиций в экономику являются показателями инвестиционной привлекательности региона. Повышение инвестиционной привлекательности способствует дополнительному притоку капитала, экономическому подъему, и как следствие повышению качества жизни населения. Кроме того, реализация крупных инвестиционных проектов сопровождается созданием новых рабочих мест в регионе, что в свою очередь требует достаточного количества трудовых ресурсов. Причем речь идет не только об их количестве, но и качестве и прежде всего профессиональном соответствии. Серьезным препятствием на этом пути становится имеющаяся диспропорция в развитии трудовых ресурсов регионов.

В июне 2011 года Правительством РФ было издано Постановление № 440 «О разработке прогноза баланса трудовых ресурсов», в соответствии с которым всем субъектам Российской Федерации было рекомендовано разрабатывать прогноз баланса трудовых ресурсов, ежегодно начиная со следующего 2012 года [1].

Таким образом, ряд полномочий по управлению трудовыми ресурсами был передан регионам, в результате чего они превратились в субъекты управления трудовыми ресурсами. Правительство РФ наделило регионы правом самим выбирать направления политики по формированию и более эффективному использованию трудовых ресурсов, исходя существующих региональных проблем в этой сфере.

Основным инструментом регионального управления трудовыми ресурсами становятся разнообразные целевые региональные программы, включающие в себя различные кадровые мероприятия, отдельные направления работы и проекты, диктуемые текущим уровнем социально-экономического развития региона. Эти программы могут быть направлены:

- на поощрение продолжения образования и переподготовки занятого населения;
- на профессиональное обучение безработных граждан и незанятого населения;
- на привлечение в трудовую деятельность лиц старшего возраста, женщин, имеющих малолетних детей;
- на создание условий для привлечения в трудовую деятельность лиц с ограниченными физическими возможностями и др.

Цель, задачи и основные методы реализации региональных программ определяются проблемами рынка труда регионов.

Основной проблемой рынка труда Тверской области можно назвать дефицит рабочей силы в отдельных видах экономической деятельности.

Сложившаяся ситуация на рынке труда характеризуется значительной дифференциацией муниципальных образований Тверской области по показателям уровня безработицы, ее продолжительности, территориальной диспропорцией спроса и предложения рабочей силы и наличием отдельных территорий с высокой напряженностью на рынке труда.

Рынок труда в ближайшей перспективе столкнется с сокращением предложения рабочей силы на рынке труда в связи с продолжающейся тенденцией снижения численности населения трудоспособного возраста, низким притоком молодежи в трудовые ресурсы по сравнению с численностью лиц, выбывающих из трудоспособного возраста.

Предложения работодателей формируется в основном по рабочим профессиям, на их долю приходится свыше 80 % вакансий. Наибольшее число заявок поступает от организаций обрабатывающего производства, оптовой и розничной торговли, строительства, образования и здравоохранения.

Наиболее востребованными профессиями рабочих, инженерно-технических работников и служащих, вакансии которых не заполняются в полном объеме из числа местного населения, являются:

- здравоохранение (врачи-специалисты, средний медицинский персонал);
- обрабатывающие производства (инженер (технолог, конструктор), токарь, токарь-расточник, операторы автоматических и полуавтоматических линий станков и установок (в том числе на линиях по деревообработке), наладчик технологического оборудования, электрогазосварщик, электросварщик ручной сварки, электрик, электромонтер по ремонту и обслуживанию электрооборудования, слесарь-ремонтник и пр.);
- строительство (штукатур, маляр, рамщик, каменщик, плотник, бетонщик, облицовщик-плиточник);
- транспорт (водитель автомобиля, слесарь по ремонту автомобилей, машинист экскаватора);
- сфера обслуживания (повар, пекарь, кондитер, швея);
- сельскохозяйственное производство (ветеринарный врач, зоотехник, механизатор, дояр, тракторист, рабочий по уходу за животными) [3].

Кроме того, несмотря на выгодное экономическое расположение в центральной части России между двумя крупнейшими регионами - Санкт-Петербургом и Москвой, Тверская область сталкивается с проблемой оттока населения в эти регионы (главным образом, в Москву и Московскую область) при отсутствии серьезного миграционного притока.

Выявленный дефицит грозит стать самым серьезным препятствием на пути реализации запланированных инвестиционных проектов в Тверской области, в то время как на современном этапе при поддержке Правительства области реализуются и планируются к реализации около 100 инвестиционных проектов, инициаторами которых являются как отечественные, так и зарубежные компании. Объем запланированных инвестиций по реализуемым проектам составляет около 140 млрд. руб., а количество создаваемых рабочих мест – более 20 тысяч.

Решением вопроса дефицита трудовых ресурсов в Тверской области является разработка и реализация различных целевых программ.

Так, в 2013 году в Тверской области начала свою реализацию долгосрочная целевая программа «Оказание содействия добровольному

переселению в Тверскую область соотечественников, проживающих за рубежом, на 2013-2015 годы», утвержденная постановлением Правительства Тверской области от 03.09.2013 № 421-пп.

Цель Программы – решение проблем обеспечения трудовыми ресурсами потребности экономики для социально-экономического развития Тверской области.

В реализацию Программы включены все муниципальные образования. Это предоставит равное право муниципальных образований участвовать в Программе с целью привлечения трудовых ресурсов, а также позволит расширить круг работодателей. Работодатели смогут за счет Программы решить кадровые проблемы в кадрах за счет подбора специалистов из числа соотечественников и членов их семей.

Основным подходом к трудоустройству является трудоустройство на конкретное рабочее место в соответствии с заявленными работодателями вакансиями, не востребованными местным населением.

В рамках Программы предусмотрены такие меры поддержки соотечественников, как:

- социальная поддержка соотечественников;
- компенсации расходов соотечественников по профессиональному обучению (переселенцев до получения ими российского гражданства, по договору найма (поднайма) жилого помещения участнику Программы;
- оказание переселенцам медицинских услуг (до получения ими статуса временного проживания).

Также Министерством здравоохранения Тверской области осуществляется компенсация расходов по нострификации дипломов, получению сертификатов специалистов, повышения профессионального уровня специалистов в области здравоохранения.

По данным Главного управления по труду и занятости населения Тверской области за время реализации Программы население Тверской области существенно приросло: около семи тысяч соотечественников получили свидетельства участников программы, и более шести тысяч человек уже прибыли в Тверскую область из Грузии, Казахстана, Узбекистана, Украины и др. стран. Среди них немало врачей, учителей, строителей, людей других так необходимых в Тверском регионе специальностей и профессий.

Всего за время реализации Программы (2013 – 2015 гг.) планируется трудоустроить на заявленные в Программе рабочие места 3300 человек.

Несомненно, в последние годы Правительство Российской Федерации, а вместе с ним и Правительство Тверской области предпринимает существенные меры по повышению рождаемости и улучшению на этой основе демографической ситуации. Однако, эти меры

смогут дать реальную отдачу для рынка труда только в отдаленной перспективе (через 16-20 лет). В связи, с чем частичное решение демографической проблемы с помощью Программы переселения соотечественников из-за рубежа становится реальным фактором снижения риска не достижения прогнозируемых показателей социально-экономического развития Тверской области.

Список литературы

1. Постановление Правительства РФ от 03. 06. 2011 г. № 440 (ред. от 10.07.2014) «О разработке прогноза баланса трудовых ресурсов» (вместе с «Правилами разработки прогноза баланса трудовых ресурсов») [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.rosmintrud.ru>
2. Распоряжение Правительства Тверской области от 27.08.2013 № 422-рп «О прогнозе социально-экономического развития Тверской области на 2014 год и плановый период 2015 и 2016 годов» [Электронный ресурс] / Режим доступа: www.economy.tver.ru
3. Постановление Правительства Тверской области от 03.09.2013 № 421-пп «Оказание содействия добровольному переселению в Тверскую область соотечественников, проживающих за рубежом, на 2013-2015 годы»: [Электронный ресурс] / Режим доступа: информационно-правовая система Консультант Плюс.
4. Перевозчикова Е. Стратегия управления трудовыми ресурсами региона // «Кадровик. Кадровый менеджмент». - 2011. № 11 [Электронный ресурс] / Режим доступа: информационно-правовая система Консультант Плюс.
5. Главное управление по труду и занятости населения Тверской области [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.tver.regiontrud.ru>

К ВОПРОСУ О ФИНАНСОВОЙ БЕЗОПАСНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЙ АГРОПРОМЫШЛЕННОГО КОМПЛЕКСА

Белякова К.А.

Московский государственный университет имени М.В. Ломоносова

Данная статья посвящена рассмотрению вопроса сущности финансовой безопасности предприятий, ее структуры и соотношения с понятием «экономической безопасности». Автором были проанализированы основные элементы, составляющие основу финансовой безопасности. На

основе подробно изученных потенциальных финансовых угроз, грозящих предприятиям, даны рекомендации руководству организаций – сельхозпроизводителей по совершенствованию системы управления фирмой.

Ключевые слова: экономическая безопасность, финансовая безопасность, финансовые угрозы, экономический потенциал, агропроизводитель, деловая активность, экономическая нестабильность.

На сегодняшний день в силу стремительного изменения условий функционирования рынка продукции в сфере АПК, который находится под существенным влиянием внешнеполитических факторов, в очередной раз подчеркивается актуальность темы нестабильности современной экономики и существенности ее влияния как таковой на нормальное функционирование в подобных условиях субъектов рыночных отношений. Особенно остро данная нестабильность сказывается на отечественном агропромышленном секторе, где большинство производителей с трудом балансируют на рынке продукции сельскохозяйственного производства. Уже неоднократно подчеркивалось, что предприятия данной отрасли экономики испытывают значительные трудности в вопросах формирования системы управления, обеспечивающей минимизацию угроз для ведения бизнеса и повышения уровня финансовой безопасности. Каким же образом возможно стабилизировать деятельность предприятий, защитив их от потенциальных финансовых угроз?

Для начала необходимо определить, что следует понимать под термином «финансовая безопасность»? В современной литературе существует несколько позиций относительно данного вопроса. Некоторые авторы склонны использовать понятие «финансовая безопасность» в качестве синонима экономической безопасности предприятия. Однако подобная позиция достаточно спорная и вызывает неоднозначное отношение к ней. Еще большую неоднозначность восприятия вызывает упоминание в литературе термина «финансово-экономическая безопасность». Большинство экономистов, специализирующихся в исследовании аналогичных проблем, склонно определять финансовую безопасность не в качестве равноценного и полноценного синонима экономической безопасности, а как часть ее составляющую, несводимую к общему понятию.

Экономическая безопасность представляет собой сложное и многофакторное явление, однако, если рассматривать данное понятие не в масштабах всего государства, а более узком разрезе - микроуровне, т.е. в рамках деятельности отдельного предприятия, то можно говорить о том, что экономическая безопасность определяется через достижение состояния наиболее эффективного использования имеющихся у экономического субъекта

ресурсов с целью предотвращения угроз и обеспечения стабильного функционирования предприятия [1, с. 60]. В качестве компонентов, ее составляющих, экономическая безопасность включает в себя как финансовую

безопасность, так и материально-техническую, организационную, инвестиционную, информационную и еще ряд других категорий.

Финансовая безопасность - состояние финансовой системы организации, при котором «возможные угрозы нанесения ущерба его активам, утраты ликвидности, устойчивости и независимости бизнеса, прав собственности снижены до приемлемого (нормативного) уровня и поддерживаются на этом либо более низком уровне» [3, с. 18]. Из этого можно сделать вывод, что, говоря о системе практической реализации финансовой безопасности на уровне предприятия, следует понимать общую совокупность комплекса мероприятий, реализуемых в целях защиты организации от внутренних и внешних финансовых угроз и их отрицательных последствий на ведение предпринимательской деятельности. Поэтому можно с уверенностью утверждать, что финансовая безопасность обоснованно претендует на роль ведущей из всех составляющих в системе обеспечения экономической безопасности фирмы.

В свою очередь, если рассматривать вопрос о структуре системы элементов обеспечения финансовой безопасности, то к ключевым ее категориям можно отнести следующие элементы, представленные на рис. 1.

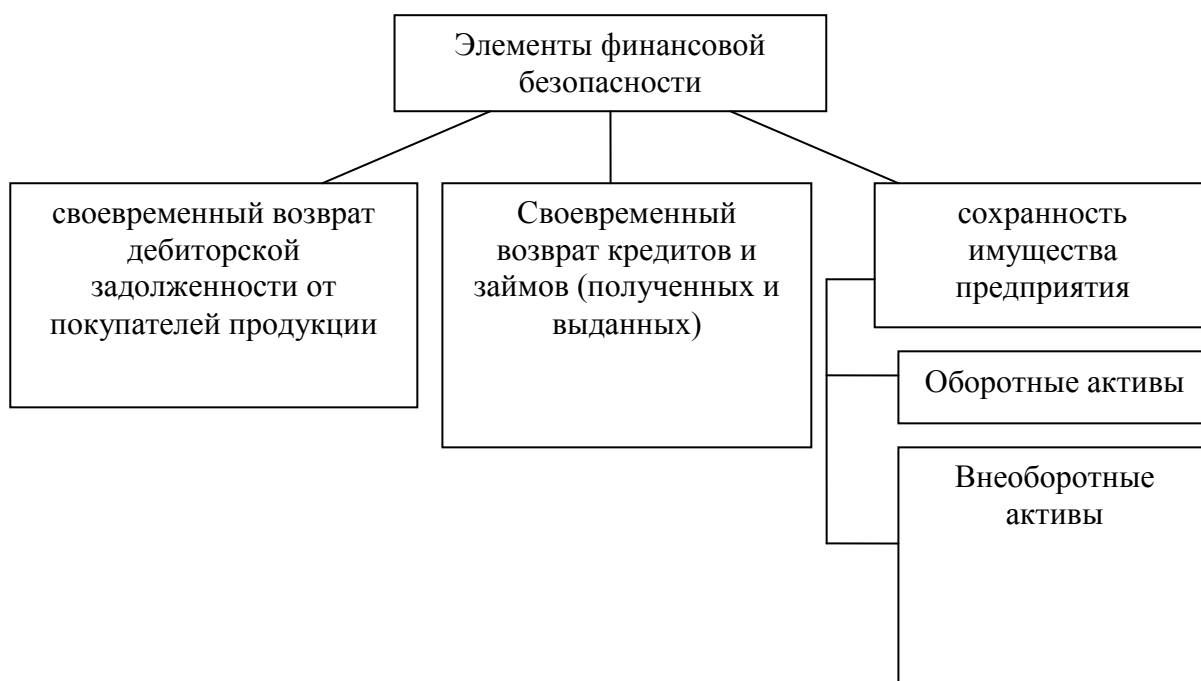


Рис. 1. Система элементов обеспечения финансовой безопасности

Построение системы финансовой безопасности включает в себя непосредственно приоритетные направления действий руководства, среди которых можно выделить:

- организацию проведения мониторинга финансового состояния;
- оценку потенциальных возможностей и определение мероприятий по преодолению угроз;

- оценку эффективности предлагаемых мер (сопоставление сроков и результатов применения) и затрачиваемых на их реализацию ресурсов, т.е. их стоимости с точки зрения нейтрализации негативных факторов.

Усовершенствование политики управления имуществом организации ведущее к экономии ресурсов, их высвобождение как эффект от активизации деловой активности, роста прибыли за счет снижения себестоимости производимой продукции, а также финансовый леверидж ведет к достижению более высокой степени финансовой безопасности. В этом заключается экономическая эффективность от повышения уровня финансовой безопасности [2, с. 65].

С другой стороны, формирование оптимальной структуры экономических ресурсов, что в итоге и предполагается как логический результат осуществления мероприятий по обеспечению финансовой безопасности, составляет механизм обеспечения сбалансированности экономического потенциала организации - сельхоз производителя, достигающего своего «целевого состояния в минимально возможные сроки» [5, с. 26].

В заключение подчеркнем, что обеспечение экономической безопасности агропромышленных предприятий способствует созданию благоприятных условий для осуществления правдивых прогнозов относительно перспектив развития как отрасли в целом, так и предприятий ее образующих, ведет к установлению тенденции устойчивого развития организаций, создает условия для динамичного развития агропромышленного комплекса.

Список литературы

1. Боримская Е.П., Панченко И.А. Роль прибыли в обеспечении экономической безопасности предприятия: направления усовершенствования бухгалтерского учета для целей управления // Международный бухгалтерский учет. 2013. № 35. С. 58 - 68.
2. Кулагина Н.А. Оценка эффективности мероприятий по повышению уровня экономической безопасности АПК // Экономика сельского хозяйства России. 2012. № 5. С. 60 – 67.
3. Парфенова Т. Финансовая безопасность предприятия: системный подход // Консультант. 2010. № 15. С. 18 - 20.
4. Светлаков А.Г., Васев С.В. Современное состояние и оценка экономической безопасности организаций АПК // Экономика региона. 2011. № 1. С. 256 – 260.
5. Шарыбар С.В. Обеспечение сбалансированности экономического потенциала предприятия // Экономика, труд, управление в сельском хозяйстве. 2012. № 2(11). С. 24 - 26.

ОЦЕНКА СОЦИАЛЬНО-ЭКОНОМИЧЕСКОГО ПОЛОЖЕНИЯ ТВЕРСКОЙ ОБЛАСТИ И ПЕРСПЕКТИВЫ ЕЕ РАЗВИТИЯ

А.А. Цветкова

Тверской государственный технический университет

В работе приведены показатели социально-экономического положения Тверской области за 2011-2013 гг. Рассмотрено изменение демографической ситуации в регионе, уровень занятости населения, размер среднемесячной номинальной заработной платы работающих в экономике. Инвестиционная привлекательность области позволяет сделать вывод о ее дальнейшем развитии, увеличении объемов вводимых в эксплуатацию жилых и социально-значимых объектов, промышленного производства, розничной торговли.

Ключевые слова: социально-экономическое положение, демография, миграция, занятость, уровень жизни, инвестиции, развитие.

В составе Российской Федерации насчитывается 85 субъектов Федерации. Каждый из них отличается не только географическим положением, но и социальными, экономическими, политическими характеристиками и уровнем жизни населения.

Социально-экономическое положение любого региона зависит от его инвестиционной привлекательности, уровня развития инфраструктуры, инновационного потенциала, эффективного управления местными органами власти и других факторов.

Рассмотрим показатели социально-экономического развития Тверской области в период с 2011 по 2013 годы.

Сначала рассмотрим изменение демографической ситуации региона. Представим данные в таблице 1. [2]

Таблица 1

Демографическая ситуация Тверской области за 2011-2013 годы

№ п/п	Показатели	2011 год	2012 год	2013 год	Отклонение, +,-	Темп роста, %
1.	Численность населения (чел.)	1 350 000	1 342 200	1 334 000	- 16 000	98,8
	в том числе:					
1.1.	городское население	1 010 000	1 005 000	999 000	- 11 000	98,9
1.2.	сельское население	340 000	337 200	335 000	- 5 000	98,5
2.	Число родившихся (чел.)	14 806	15 545	15 029	+ 223	102
3.	Число умерших (чел.)	25 170	24 422	23 943	- 1 227	95,1
4.	Естественная убыль населения (чел.)	- 10 364	- 8 877	- 8 914	- 1 450	86,0

Из приведенной таблицы следует, что с каждым годом наблюдается уменьшение численности населения Тверской области. В 2013 году по сравнению с 2011 годом уменьшение составило 16000 человек или 1,2 %. В 2014 году демографическая ситуация продолжает оставаться сложной. Численность населения по состоянию на 1 октября составила 1319800 тыс. человек.

Хотя среди областей ЦФО Тверская область по численности населения занимает 7 место.

Особую озабоченность вызывают высокие показатели смертности населения трудоспособного возраста. Около 40% всех смертей населения Тверской области приходится на наиболее трудоспособный возраст 25-64 года. Основными причинами смерти являются болезни системы кровообращения, новообразований, органов пищеварения, дыхания, а также внешние причины, к числу которых относятся транспортные травмы, отравления алкоголем, утопления, самоубийства.

Несмотря на уменьшение коэффициента смертности за анализируемый период, данный показатель превышает коэффициент рождаемости. Естественная убыль населения в 2013 году составила 8 914 человек.

В Тверской области продолжают идти процессы урбанизации. Доля городского населения составляет 74,9 % от всех живущих в области.

Немаловажную роль в демографическом развитии Тверского края играет миграция. Близость области к Москве и Санкт-Петербургу вызывает отток трудовых ресурсов. Столицы в первую очередь притягивают наиболее активных, квалифицированных, преимущественно молодых людей. Результатом этого являются: ускоренное старение, снижение рождаемости, ухудшение качественных характеристик остающегося населения.

Однако в целом за анализируемый период выявлено преобладание числа прибывших на территорию области граждан над выбывшими. Положительное сальдо миграции сложилось за счет международной миграции, в основном, за счет притока населения из стран СНГ. Наиболее значительны притоки мигрантов из Таджикистана, Кыргызстана, Армении, Узбекистана и Украины.

Согласно прогнозным оценкам, коэффициент миграционного прироста населения будет расти и к 2016 году составит 14,0 человек на 10000 населения. Однако миграционный прирост не будет оказывать существенного влияния на изменение демографической ситуации, так как естественная убыль населения области в абсолютном значении будет выше миграционного прироста в 5 раз.

Таким образом, улучшение демографической ситуации является одной из важнейших задач власти Тверского региона.

Немаловажная роль при определении социально-экономического положения региона отводится занятости населения, уровню заработной платы, денежным доходам и расходам граждан. Проследим изменение данных показателей, представленных в таблице 2, в период с 2011 по 2013 годы.

Социальное положение жителей Тверской области в последние годы существенно улучшилось, чему способствовали высокие темпы роста их реальных денежных доходов. Существенно сократилась доля населения с доходами ниже прожиточного минимума. Динамичное развитие экономики области обеспечивает позитивную динамику показателей уровня жизни населения. Среднемесячная номинальная начисленная заработная плата за 2013 год составила 22450 рублей, что больше показателя 2011 года на 26,5 % или на 4703 рубля. Реальные денежные доходы населения в целом увеличились на 9,2%. Средний размер доходов на душу населения составил в 2013 году 19126 рублей в месяц, а за 6 месяцев 2014 года уже 23823 рубля.

Из таблицы 2 видно, что за анализируемый период наблюдается снижение уровня безработицы, что является положительным аспектом в развитии региона. Уровень официально зарегистрированной безработицы в 2013 году составил 0,9 %, то меньше показателя 2011 года на 0,3%.

Сокращение численности безработных обусловлено созданием новых рабочих мест в процессе реализации инвестиционных проектов, модернизацией предприятий реального сектора экономики, а также осуществлением мер по стимулированию работодателей к формированию новых и модернизации существующих рабочих мест для инвалидов.

Таблица 2

Изменение показателей социальной сферы Тверской области за 2011-2013 годы [2]

№ п/п	Показатели	2011 год	2012 год	2013 год	Отклонение, +,-	Темп роста, %
1	2	3	4	5	6	7
1.	Численность населения, (чел.)	1 350 000	1 342 200	1 334 000	- 16 000	98,8
2.	Среднегодовая численность занятых в экономике, (чел.)	586 800	580 900	578 200	- 8 600	98,5
3.	Численность официально	8 513	7 181	6 642	- 1 871	78,0

	зарегистрированных безработных, (чел.)					
4.	Уровень официально зарегистрированной безработицы, %	1,2	1,0	0,9	- 0,3	
5.	Денежные доходы населения, (млн.руб.)	279 120	277 508	304 925	+ 25 805	109,2
6.	Денежные расходы населения, (млн. руб.)	271 681	270 112	298 959	+ 27 278	110,0
7.	Среднемесячная номинальная начисленная заработная плата работающих в экономике, (руб.)	17 747	20 246	22 450	+ 4 703	126,5

Правительство Тверской области проводит активную инвестиционную политику, приоритетными направлениями которой выступают: привлечение инвестиций в экономическую и социальную сферу региона, координация инвестиционной деятельности, сопровождение реализации инвестиционных проектов.

Общий объем инвестиций в основной капитал за счет всех источников финансирования в экономику Тверской области с 2011 по 2013 год уменьшался и составил в 2012 году 80,3 млрд. рублей, что на 19,1 % ниже уровня 2011 года. Сокращение объемов инвестиций связано с завершением реализации крупного инвестиционного проекта – «Строительство четвертого энергоблока на Калининской атомной станции». За 6 месяцев 2014 года инвестиции в экономику области оцениваются в сумме 87,5 млрд. рублей или 104,2% к уровню 2013 года.

Положительным аспектом в развитии Тверской области является увеличение числа вводимых в эксплуатацию жилых и социально значимых объектов. Объем работ, выполненных по виду деятельности «Строительство» за 6 месяцев 2014 года составил 7,9 млрд. рублей, или 122, 8% в сопоставимых ценах к аналогичному периоду 2013 года. Площадь введенных жилых домов за 6 месяцев 2014 года составила 116,7 тыс.кв.м., что на 4,4 % больше показателя 2013 года.

Более половины жилья области введено в областном центре – 205,9 тыс. кв. м. Среди муниципальных районов наиболее активно

строительство жилья велось в Калининском (30,3 тыс. кв. м) и Конаковском (26,4 тыс. кв. м) районах.

Экономика Тверской области развивается стабильно: темпы роста промышленного производства, услуг связи, розничной торговли и платных услуг превышают общероссийский уровень.

Динамично развиваются: промышленное производство, розничная торговля, связь. Суммарно в этих видах деятельности производится половина ВРП области.

С целью улучшения социально-экономического положения Тверской области разработана Программа социально-экономического развития на период до 2020 года. Работа над Программой велась параллельно с разработкой проектов государственных программ исполнительных органов государственной власти Тверской области, до которых перед началом работы над государственными программами были доведены лимиты средств. Поэтому те социальные обязательства, те мероприятия, которые заложены в проектах государственных программ и наиболее значимы для развития области, вошли в Программу 2020года.

Для достижения цели Программы необходимо решить следующие задачи:

1. Тверская область должна быть привлекательной для населения, как место проживания (с учетом возможности получения доступных и качественных социальных услуг, а также обеспечения достойного уровня и качества жизни) и место трудоустройства (с учетом возможности формирования требуемых на рынке труда профессиональных компетенций и их реализации в реальном секторе экономики региона для получения дохода, обеспечивающего удовлетворение потребностей);

2. Тверская область должна быть привлекательной для бизнеса, как место реализации деловой хозяйственной активности (увеличение числа функционирующих компаний и уровня самозанятости населения) и технологической модернизации производств (ориентация на инновационный путь развития, широкомасштабном обновлении производственной сферы), а также должна быть привлекательной для инвесторов – как место реализации инвестиционных проектов;

3. Тверская область должна быть территорией с эффективным управлением, где поддержание высоких темпов экономического роста и обеспечение качества жизни населения связано с повышением эффективности деятельности органов государственной власти и органов местного самоуправления по реализации выбранных приоритетов и закрепленных полномочий, а также необходимостью создания устойчивых механизмов, консолидирующих усилия всех уровней власти, бизнеса и населения. [1]

Список литературы

1. Закон Тверской области от 3.10.2013 № 91-ЗО «О программе социально-экономического развития Тверской области на период до 2020 года»;
2. Официальный источник: Федеральная служба государственной статистики www.gks.ru;
3. Официальный источник: Министерство экономического развития Тверской области <http://economy.tver.ru>.

УСЛОВИЯ ПОВЫШЕНИЯ КОНКУРЕНТНОСТИ ПРОИЗВОДСТВА ПРОДУКЦИИ ПТИЦЕВОДСТВА В ТВЕРСКОЙ ОБЛАСТИ

Е.Н. Малышева

Тверской филиал Московского государственного университета
экономики, статистики и информатики

В статье дана оценка внешних и внутренних факторов, под воздействием которых формируется экономическая эффективность птицеводства, выявлены основные условия увеличения производства продукции птицеводства в Тверской области.

Ключевые слова: *эффективность производства, птицеводство.*

Птицеводство является наиболее динамично развивающейся отраслью в сельском хозяйстве. В отличие от других отраслей животноводства, где падение приостановлено, но восстановлено не более половины объемов дореформенного уровня производства, в птицеводстве производство мяса птицы относительно 1990 года превысило его уровень на 45%. Использование высокопродуктивных кроссов, новых ресурсосберегающих технологий, оптимизированных рационов позволяет получать высокие приросты живой массы бройлеров и яйценоскости кур.

В то же время, в отрасли имеются еще большие неиспользуемые резервы по увеличению объемов производства высококачественной продукции для решения проблем продовольственной безопасности на основе удовлетворения потребностей населения страны в мясе птицы собственного производства и его полного импортозамещения.

Повышение эффективности общественного производства лежит в основе экономического прогресса любого общества. Объективная необходимость повышения экономической эффективности птицеводства обусловлена совокупностью постоянно действующих факторов и рядом

особенностей современного этапа экономического развития страны. Повышение эффективности сельского хозяйства диктуется постоянным возрастанием и усложнением потребностей в продовольствии и сырье, усилением требований к качеству продукции, ограниченностью приращения некоторых видов производственных ресурсов, изменением стоимости средств производства.

В современных условиях экономическая эффективность птицеводства формируется под воздействием многих и разнообразных факторов рыночного характера. К внешним факторам относятся, прежде всего, нерегулируемые природно-климатические факторы[2, с.21].

Внешние факторы в условиях рынка связаны также со спросом на продукцию (мясо птицы и яйца), уровнем платежеспособности населения, а также цен на товары-заменители (свинину, говядину, баранину). Кроме того, на эффективность продукции птицеводства, оказывают факторы предложения на рынке мяса и яиц. Национальный рынок яиц меньше подвержен внешнему влиянию, он регулируется спросом и предложением населения отдельных регионов страны. На рыночное предложение мясной продукции большое влияние оказывает мировой рынок мяса, политика зарубежных стран по поддержке импорта мяса в Россию, политика российского правительства по ограничению ввоза мяса птицы на территорию нашей страны, ценовое регулирование на рынке мяса. Факторы спроса и предложения формируют цену реализации на продукцию.

Влияние всех внешних факторов регулируется проводимой аграрной политикой в стране. Посредством целевой программы развития птицеводства поддерживается отечественный сельхозпроизводитель, а путем уменьшения квот на импорт мяса птицы и увеличение таможенных пошлин регулируется национальный рынок мяса птицы. Государство регулирует стоимость кредитных ресурсов. Центральный банк России регулирует ставку финансирования в зависимости от сложившейся ситуации на рынке финансовых ресурсов. Министерство сельского хозяйства регулирует закупку новых кроссов птицы и новых технологий. Регулирование производства продукции птицеводства осуществляется через целевые программы.

Внутренние факторы влияют, прежде всего, на уровень интенсивности производства (селекционно-племенная работа, технико-технологическая модернизация, уровень кормления, квалификация сотрудников), а также качество производимой продукции, на долю регионального и муниципального рынка.

Влияет на эффективность продукции выбранная производителем маркетинговая стратегия и сегмент рынка, на котором он работает.

Птицеводство – наиболее скороспелая и выгодная отрасль животноводства, от которой при относительно небольших затратах труда, кормов и средств получают большое количество высокопитательных продуктов – мяса и яиц. Таким образом, можно говорить о высокой социальной значимости отрасли как для страны в целом, так и для Тверской области.

Птицепродуктовый подкомплекс АПК региона представляет собой систему птицеводческих предприятий и других смежных отраслей АПК, согласованно и взаимосвязано действующих по организации производства, переработки, хранению и реализации птицеводческих продуктов для населения и исходного сырья для перерабатывающих отраслей народного хозяйства[3, с.14].

В условиях нерегулируемого рынка птицеводческие предприятия оказались в крайне невыгодном положении, поскольку их экономика зависит от стоимости покупных материальных ресурсов. Одним из условий развития птицеводства является усиление государственного регулирования ее развитием. Целью осуществления мероприятий по регулированию рынка является повышение конкурентоспособности российской продукции птицеводства для обеспечения импортозамещения на внутреннем рынке. Принято считать, что регулирование рынка ограничивается снижением квот на поставку импортного мяса птицы. Но этого недостаточно. Для достижения поставленной цели необходимо, прежде всего, решение задачи по рациональному размещению птицеводства в тех регионах, где для этого имеются все условия, навыки производства на инновационной основе, а также квалифицированные кадры, из которых сложились семейные династии, проработавшие в отрасли несколько десятилетий. К таким регионам относится Тверская область, которая расположена на пересечении транспортных магистралей между двумя крупными мегаполисами Москвой и Санкт-Петербургом. В связи с таким географическим положением, регион имеет возможности наращивать производство диетического мяса птицы и яйца, потребность в которых еще не удовлетворяется полностью. Обеспечить полное импортозамещение продукции птицеводства, можно лишь создав экономические, технико-технологические, правовые, организационные и социальные условия для развития эффективного конкурентоспособного птицеводства.

Основными условиями наращивания продукции птицеводства в Тверской области является техническое переоснащение имеющихся птицефабрик, своевременное обновление породного состава и кроссов птицы, укрепление кормовой базы. Причем, все указанные направления должны осуществляться комплексно в рамках целевой отраслевой программы при поддержке государства. Кроме того, должна быть проведена реструктуризация организаций, их адаптация к изменяющимся условиям внешней среды. Производственная система должна развиваться динамично, сохраняя все пропорции между отдельными факторами производства.

Кроме восстановления производства продукции, необходимо создать логистическо-сбытовые центры для реализации произведенной продукции. Потому как, в соответствии со свойствами производственной системы, важно не только организовать эффективное производство продукции птицеводства (рациональное использование имеющегося ресурсного потенциала), но и обеспечивать стабильный ее сбыт (продвижение продукции потребителю по эффективным каналам, обеспечивающее получение прибыли, в размерах достаточных для расширенного воспроизводства в отрасли). Это возможно, при условии, что качество производимой продукции и ее цена будут полностью соответствовать потребительскому спросу.

Только при условии разработки региональной отраслевой программы и ее включения в реестр на федеральном уровне, сельхозпроизводителям региона становятся доступны субсидированные кредиты и другие формы господдержки. Поэтому региональная программа развития птицеводства в Тверской должна быть включена в реализацию федеральной программы. Инвестором реализации региональных программ выступает федеральный бюджет (30-70%), региональный бюджет (30-50%) и частный инвестор (30-40%). Преимущество при включении сельхозпроизводителей в реализацию региональной программы у тех из них, которые больше вкладывают собственных средств и привлекают частных инвестиций. При включении регионов в выполнение федеральной отраслевой программы предпочтение отдается тем из них, которые больше выделяют средств из регионального бюджета и привлекают частных инвестиций. Такой подход оправдан, так как, вложив собственные средства, сельхозпроизводитель наиболее эффективно

организует производство, чтобы прибыли от реализации продукции было достаточно для расширенного воспроизводства.

Список литературы

1. Животноводство Тверской области 2010-2012 г.г. //Территориальный орган Федеральной службы государственной статистики по Тверской области, 2013.
2. Таранов, П.М. Российская агропродовольственная система в контексте конкурентоспособности и продовольственной безопасности / Таранов П.М., Панасюк А.С. // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий – 2011. – №10 – С.20-23.
3. Фисинин, В. И. Итоги работы за 2011 год и перспективы развития отрасли с учетом вступления России в ВТО // Птица и птицепродукты, 2012; №1. – С. 14–18

СЕКЦИЯ 5

ФИНАНСОВЫЙ АНАЛИЗ И ФИНАНСИРОВАНИЕ В СОВРЕМЕННЫХ УСЛОВИЯХ ХОЗЯЙСТВОВАНИЯ

ПРИМЕНЕНИЕ КАНОНИЧЕСКОГО АНАЛИЗА КАК ИНСТРУМЕНТА ПОВЫШЕНИЯ ЭФФЕКТИВНОСТИ УПРАВЛЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЯМИ

Волкова Н.А., Коляда А.Л.

Одесский национальный экономический университет

Рассмотрен канонический анализ как инструмент повышения эффективности управления предприятием в зависимости от стадий жизненного цикла. Определены латентные факторы эффективного управления мясоперерабатывающими предприятиями при «стагнации» и «спаде». Даны рекомендации по повышению результативности производственно-хозяйственной деятельности предприятий, учитывая особенности фазы жизненного цикла, на которых они находятся.

Ключевые слова: канонический анализ, латентные факторы, фазы жизненного цикла, критерии эффективности.

В современной рыночной экономике деятельность любого предприятия зависит от способности его руководства вовремя адаптироваться к изменениям внешней среды. Это, в свою очередь, обуславливает необходимость правильного выбора и использования на практике соответствующего аналитического инструментария, который позволит идентифицировать латентные факторы эффективного управления предприятием и провести в его производственно-финансовой деятельности необходимые изменения. Поэтому, решение проблем по применению аналитического инструментария повышения эффективности управления предприятиями, приобретает особую актуальность.

Исследованию данного вопроса посвящены работы известных отечественных и зарубежных ученых, среди которых следует отметить разработки А.И. Амоши, В.Г. Андрийчука, Е.А. Бельтюкова, И.А. Бланка, А.С. Виханского, В.И. Головка, Г.П. Голубничей, Б. Карлоффа, А.И. Ковалева, Л.А. Лигоненко, Г.В. Мисаки, Е.В. Инока, А.П. Наливайко, А.А. Терещенко, М. Хаммера и др.

Однако некоторые вопросы практического использования канонического анализа как инструмента повышения эффективности

управления предприятиями остаются открытыми и требуют углубленных исследований.

Целью исследования является раскрытие специфики использования канонического анализа для идентификации латентных факторов эффективного управления мясоперерабатывающими предприятиями и повышения результативности их производственно-хозяйственной деятельности.

Настоятельная необходимость сохранения конкурентных преимуществ на любом сегменте рынка заставляет субъектов хозяйствования реагировать на негативные проявления внутренней и внешней среды функционирования предприятия. В связи с этим, особое значение приобретает применение канонического анализа, который позволяет повысить эффективность управления предприятиями. Данный вид анализа дает возможность определять влияние факторов не на один результативный показатель деятельности предприятия, а на несколько и идентифицировать латентные факторы эффективного управления предприятиями, что, в свою очередь, повышает практическую значимость результатов анализа [1, с. 98].

Использование канонического анализа дает возможность четче идентифицировать негативные проявления внутренней и внешней среды в течение жизненного цикла предприятия, разработать комплекс мер по нейтрализации этих проявлений на ранних стадиях и с минимальными затратами ресурсов и времени сохранить конкурентные позиции предприятия на определенном сегменте рынка [2, с. 78].

Заметим, что с целью повышения результативности использования канонического анализа, нужно обязательно учитывать жизненный цикл предприятия, под которым понимают совокупность стадий, которые проходит предприятие при своей жизнедеятельности от создания до ликвидации [3].

Поскольку значительный удельный вес отечественных мясоперерабатывающих предприятий сейчас находится на стадии «стагнации» (замедленное развитие с симптомами возникновения рисков проявлений, которые впоследствии превращается в кризисные), подробно остановимся на таких фазах как «стагнация» и «спад».

Отметим, что канонический анализ осуществляется с помощью модуля «канонический анализ» в компьютерной программе **STATISTICA**.

На изменение показателей эффективности деятельности мясоперерабатывающих предприятий влияет целый ряд факторов, в частности:

- доля производственно-технического потенциала в составе имущества предприятия;

- коэффициент мобильности;
- индекс сезонности закупок сырья;
- коэффициент оптимальности запасов на конец периода;
- коэффициент соотношения между дебиторской задолженностью за товары, работы, услуги к кредиторской задолженности за товары, работы, услуги на конец периода;
- коэффициент соотношения темпов роста остатков готовой продукции к темпам роста чистого дохода;
- коэффициент соотношения периода оборота запасов к кредиторской задолженности за товары, работы и услуги;
- коэффициент соотношения темпов роста кредиторской задолженности к темпам роста чистой выручки от реализации продукции предприятия;
- темп роста чистой выручки от реализации продукции;
- коэффициент соотношения цены на определенную продукцию к среднеотраслевым ценам;
- коэффициент соотношения переменных и постоянных затрат;
- коэффициент соотношения совокупных расходов и доходов.
- В результате проведения канонического анализа было выявлено, что наибольшее влияние на критерии эффективности деятельности предприятия при «спаде» оказывают такие факторы, как коэффициент соотношения переменных затрат к постоянным; индекс сезонности закупок сырья; коэффициент соотношения темпов роста остатков готовой продукции предприятия к темпам роста чистой выручки от реализации продукции; доля производственно-технического потенциала в имуществе предприятия; коэффициент соотношения цены на определенную продукцию к среднеотраслевым ценам.

Канонический анализ позволил также идентифицировать латентные факторы эффективного управления мясоперерабатывающими предприятиями при «стагнации», а именно:

- коэффициент мобильности;
- коэффициент оптимальности запасов на конец периода;
- коэффициент соотношения между дебиторской задолженностью за товары, работы, услуги к кредиторской задолженности за товары, работы, услуги на конец периода;
- коэффициент соотношения периода оборота запасов к кредиторской задолженности за товары, работы и услуги;
- коэффициент соотношения темпов роста кредиторской задолженности к темпам роста чистой выручки от реализации продукции предприятия;

- темп роста чистой выручки от реализации продукции;
- коэффициент соотношения совокупных расходов к совокупным доходам.

Во время «спада» особое внимание нужно уделять указанным показателям, поскольку соотношение переменных и постоянных затрат является основой для достижения безубыточности и зоны финансовой безопасности. Мясоперерабатывающим предприятиям, которые зависят от сезонных колебаний, крайне необходимо постоянно отслеживать изменения в объемах закупки сырья для производства с целью предотвращения нарушения ритмичной работы. Превышение темпов роста чистой выручки от реализации над темпами роста остатков готовой продукции свидетельствует о повышении деловой активности предприятий.

Существенное влияние факторов на стадии «стагнации» обусловлено тем, что продолжающийся рост совокупных расходов предприятия по сравнению с его совокупными доходами, предопределяет тенденцию к генерированию чистых убытков. Превышение темпов роста кредиторской задолженности по сравнению с темпами роста чистой выручки от реализации продукции, указывает на наличие тенденции к возникновению «долговой ямы» в деятельности общества.

Во время пребывания предприятия на фазе «спада» рекомендовано повышать размер ценовой скидки при осуществлении предварительной оплаты за реализованную продукцию; осуществлять уценку неликвидных видов запасов товарно-материальных ценностей; рефинансировать дебиторскую задолженность; отдавать предпочтение не кратко-, а долгосрочным обязательствам.

Канонический анализ можно применять в процессе изучения группы (кластера) предприятий любой отрасли промышленности Украины, поскольку каждый субъект хозяйствования проходит определенные фазы жизненного цикла. По результатам проведенного исследования были предоставлены рекомендации по улучшению эффективности хозяйствования предприятий отечественной мясной отрасли.

Внедрение предложенных рекомендаций позволит повысить эффективность производственно-хозяйственной деятельности предприятий мясоперерабатывающей промышленности и сохранить их конкурентоспособность с учетом целей и интересов развития субъектов хозяйствования.

Список литературы

1. Бердникова Т.Б. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия: [учеб. пособ.] / Татьяна Борисовна Бердникова. – М., Ось-89, 2013. – 215 с.
2. Волчек Р.М. Канонические корреляции как аналитический инструмент управления финансовым состоянием предприятий пищевой промышленности / Р.М. Волчек // Экономика АПК. – 2012. – № 11. – С. 69-78.
3. Крамар И. Этапы развития и особенности жизненного цикла малых предприятий [Электронный ресурс] / И. Крамар, Н. Мариненко // Социально-экономические проблемы и государство. – 2011. – Вып. 1 (4). – Режим доступа: <http://sepd.tntu.edu.ua>.
4. Янковой А.Г. Многомерный анализ в системе STATISTICA: [монография] / Александр Григорьевич Янковой. – Одесса: Оптимум, 2001. – Вып. 2 – 325 с.

СОДЕРЖАНИЕ

Секция 1

Проблемы реформирования бухгалтерского учета в современной экономике

Л.В. Учаева, ПРОБЛЕМЫ РЕФОРМИРОВАНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В СОВРЕМЕННОЙ ЭКОНОМИКЕ.....	3
М.В. Фомин, ИНТЕГРИРОВАННАЯ ОТЧЕТНОСТЬ И ЕЕ РОЛЬ В ОБЕСПЕЧЕНИИ УСТОЙЧИВОГО РАЗВИТИЯ ЭКОНОМИКИ.....	7
Г.В. Константинова, ИЗМЕНЕНИЯ КОНСОЛИДИРОВАННОЙ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ	14
Н.И. Косарская, УПРАВЛЕНИЕ ФИНАНСОВЫМИ РЕЗУЛЬТАТАМИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ФИРМЫ.....	18
Н.В. Андрюхина, СООТВЕТСТВИЕ РОССИЙСКИХ И МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ УЧЕТА НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ	20
С.В. Крутикова, ПРОБЛЕМЫ ИСЧИСЛЕНИЯ СТРАХОВЫХ ВЗНОСОВ С ВЫПЛАТ ИНОСТРАННЫМ НЕ ВЫСОКОКВАЛИФИЦИРОВАННЫМ РАБОТНИКАМ	24
Е.Н. Ястребова, ПРОБЛЕМЫ ОПТИМИЗАЦИИ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ БУХГАЛТЕРСКОГО И НАЛОГОВОГО УЧЕТА.....	28
Ю.А. Чернецова, ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ КАК СПОСОБ ИССЛЕДОВАНИЯ ФИНАНСОВО-ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИЙ.....	33

Секция 2

Проблемы управленческого учета в условиях инновационного развития региона

В.Р. Колева, ПРОБЛЕМЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА В УСЛОВИЯХ ИННОВАЦИОННОГО РАЗВИТИЯ РЕГИОНА.....	37
О.Б. Фомина, ПРОБЛЕМЫ ФОРМИРОВАНИЯ ИНФОРМАЦИОННОЙ ПОЛИТИКИ ОРГАНИЗАЦИИ.....	43
М.А. Цибарева, М.В. Цибарев, БЮДЖЕТИРОВАНИЕ КАК ЭЛЕМЕНТ УПРАВЛЕНИЯ БЕРЕЖЛИВЫМ ПРОИЗВОДСТВОМ	48
М.А. Цибарева, БЕРЕЖЛИВОЕ ПРОИЗВОДСТВО И ТЕОРИЯ АКТИВНЫХ СИСТЕМ...	53
А.Б.Соловьева, ОСНОВНЫЕ ПОДХОДЫ, ЭТАПЫ И ПРОБЛЕМЫ ВНЕДРЕНИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА НА ПРЕДПРИЯТИИ В СОВРЕМЕННЫХ УСЛОВИЯХ..	57
А.Н.Бородулин, ФОРМИРОВАНИЕ СИСТЕМЫ ИНФОРМАЦИОННО-АНАЛИТИЧЕСКОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ ВНУТРИФИРМЕННОГО УПРАВЛЕНИЯ.	61
Н.В. Новикова, ПРАКТИЧЕСКИЕ ИНСТРУМЕНТЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА И КОНТРОЛЛИНГА В ЗАКУПОЧНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ.....	66
Г. А. Дарелов, НЕКОТОРЫЕ ПРАКТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УСТАНОВЛЕНИЯ СВЯЗИ РАСХОДОВ, ОБЪЕМА, ПРИБЫЛИ.....	71

Секция 3

Налоговая политика в РФ и новая модель экономического роста

О.А. Родченкова, ОСОБЕННОСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ГАЗОВОЙ ОТРАСЛИ РОССИЙСКОЙ ЭКОНОМИКИ.....	80
Е.С.Грушко, СРАВНИТЕЛЬНАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ПЕНСИОННОГО СТРАХОВАНИЯ В РОССИИ И ЗА РУБЕЖОМ.....	85
Ю.Н. Самылина, БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ РАСЧЕТОВ С БЮДЖЕТОМ ПО НАЛОГУ НА ДОХОДЫ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ.	91

Секция 4

Региональная экономика и управление социально-экономическим развитием региона

Е.Е.Егорова, ИНВЕСТИЦИИ В МИРОВОЕ СЕЛЬСКОЕ ХОЗЯЙСТВО И ИХ ТЕНДЕНЦИИ	95
О.Н. Гайдаенко, ИССЛЕДОВАНИЕ АЛЬТЕРНАТИВНЫХ ИСТОЧНИКОВ ФИНАНСИРОВАНИЯ ПРЕДПРИЯТИЙ УКРАИНЫ	101
Т. М. Козлова, ПРОБЛЕМЫ ИНВЕСТИЦИОННОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ ЭКОНОМИЧЕСКОГО РОСТА РЕГИОНА НА СОВРЕМЕННОМ ЭТАПЕ.....	105
О.Е. Колосова, УПРАВЛЕНИЕ ВОСПРОИЗВОДСТВОМ ТРУДОВЫХ РЕСУРСОВ РЕГИОНА.....	111
К.А.Белякова, К ВОПРОСУ О ФИНАНСОВОЙ БЕЗОПАСНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЙ АГРОПРОМЫШЛЕННОГО КОМПЛЕКСА.....	115
А.А. Цветкова, ОЦЕНКА СОЦИАЛЬНО-ЭКОНОМИЧЕСКОГО ПОЛОЖЕНИЯ ТВЕРСКОЙ ОБЛАСТИ И ПЕРСПЕКТИВЫ ЕЕ РАЗВИТИЯ.....	119
Е.Н. Малышева, УСЛОВИЯ ПОВЫШЕНИЯ КОНКУРЕНТНОСТИ ПРОИЗВОДСТВА ПРОДУКЦИИ ПТИЦЕВОДСТВА В ТВЕРСКОЙ ОБЛАСТИ.....	124

Секция 5

Финансовый анализ и финансирование в современных условиях хозяйствования

Н.А. Волкова, А.Л. Коляда, ПРИМЕНЕНИЕ КАНОНИЧЕСКОГО АНАЛИЗА КАК ИНСТРУМЕНТА ПОВЫШЕНИЯ ЭФФЕКТИВНОСТИ УПРАВЛЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЯМИ.....	129
ПРИЛОЖЕНИЕ.....	136

Стуков Спартак Александрович (1935-2000 гг.)

Стуков Спартак Александрович – кандидат экономических наук, доцент (1935-2000 гг.), долгие годы заведовавший кафедрой бухгалтерского учета Калининского (ныне Тверского) государственного университета, оказал большое влияние на формирование кафедры и экономического факультета в целом.

Выдающийся ученый, замечательный педагог, талантливый организатор Спартак Александрович свободно владел многими иностранными языками, постоянно находился на самом острие научной мысли и умел зажигать в своих учениках и последователях приверженность бухгалтерской профессии, творческому отношению к делу и глубокому исследовательскому подходу.

Имя Спартака Александровича Стукова широко известно в научных кругах не только в странах бывшего СССР, но и в дальнем зарубежье как **основателя научной школы по проблемам производственного учета**. Его перу принадлежат многочисленные монографии, учебные пособия, научные публикации в центральных журналах по вопросам учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции, по анализу зарубежного опыта бухгалтерского учета, международным стандартам учета и отчетности, проблемам аудита и другим важнейшим темам.

Одним из первых в стране (еще в 80-е годы) С. А. Стуков занялся изучением международных стандартов учета и вовлекал в эти исследования других преподавателей кафедры. Он активно сотрудничал с международными профессиональными организациями, участвовал в качестве эксперта в работе комиссии, созданной Центром ООН по транснациональным корпорациям, выполнял исследования по заказу Госкомстата СССР, являлся членом редколлегии журнала «Бухгалтерский учет» и ряда других авторитетнейших профессиональных изданий.

Многие традиции, заложенные С. А. Стуковым, поддерживаются в работе кафедры его учениками, к которым относятся доценты Л. А. Дубинина, Н. И. Косарская, О. Б. Фомина, а также проф. Грушко Е. С., которая успешно возглавляет кафедру бухгалтерского учета уже более десяти лет.

Избранная библиография научных и учебно-методических публикаций С. А. Стукова

1966

1. Организация учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции на промышленных предприятиях США : автореф. дис. ... канд. экон. наук / Моск. фин. ин-т. – Казань, 1966. – 18 с.

1967

2. Контроль за издержками производства на предприятиях США / С. А. Стуков // Бухгалтерский учет. – 1967. – № 2. – С. 72–74.

1974

3. В лаборатории цифр: о подготовке специалистов высшей квалификации по бухгалтерскому учету / С. А. Стуков // Калининская правда. – 1974. – 11 августа.

4. Новое направление в аналитической работе: учет в братских социалистических странах / С. А. Стуков // Бухгалтерский учет. – 1974. – № 8. – С. 61–65.

1975

5. Метод непрерывной инвентаризации / Л. И. Елизарова, С. А. Стуков // Бухгалтерский учет. – 1975. – № 1. – С. 63–66.
6. Учет и контроль себестоимости промышленной продукции в европейских странах – членах СЭВ : спецкурс / С. А. Стуков ; Калинин. гос. ун-т. – Калинин : Калининский государственный университет, 1975. – 111 с.
7. Учет и контроль себестоимости промышленной продукции в европейских странах – членах СЭВ : спецкурс / С. А. Стуков ; Калинин. гос. ун-т. – Калинин : Калининский государственный университет, 1975. – 112 с.
8. Функционально-стоимостный анализ – метод повышения экономической эффективности производства: опыт зарубежных стран / С. А. Стуков // Вопросы повышения эффективности социалистического производства : сб. ст. / Калинин. гос. ун-т. – Калинин, 1975. – С. 210–230.
9. Эффективный метод предварительного контроля издержек производства / С. А. Стуков, А. А. Стукова // Проблемы бухгалтерского учета. – М., 1975. – С. 82–86.

1977

10. Новое положение о калькулировании себестоимости промышленной продукции в Народной Республике Болгария / С. А. Стуков // Бухгалтерский учет. – 1977. – №3. – С. 63–66.
11. Новые чехословацкие указания по калькулированию себестоимости продукции, работ, услуг / С. А. Стуков // Бухгалтерский учет. – 1977. – №10. – С. 59–63.

1978

12. Учет и контроль издержек производства на капиталистических промышленных предприятиях: спецкурс / С. А. Стуков ; Калинин. гос. ун-т. – Калинин : Калининский государственный университет, 1978. – 82 с.

1979

13. Классификация методов учета затрат на производство и калькуляцию себестоимости продукции / С. А. Стуков // Бухгалтерский учет. – 1979. – № 11. – С. 28–31.
14. Учет и хозрасчет в промышленности стран СЭВ / С. А. Стуков. – М. : Финансы, 1979. – 160 с.

1980

15. В. И. Ленин об участии трудящихся в осуществлении учета и контроля над производством / С. А. Стуков // Бухгалтерский учет. – 1980. – №4. – С. 22–24.
16. Современные методы калькулирования себестоимости : учеб. пособие / С. А. Стуков ; Калинин. гос. ун-т. – Калинин : Калининский государственный университет, 1980. – 86 с.

1981

17. Бухгалтерский учет и экономический анализ : опыт СССР и зарубежная практика / С. И. Полякова, Т. В. Злобина, В. И. Рыбин, С. А. Стуков ; под ред. В. И. Рыбина. – М. : Финансы и статистика, 1983. – 280 с.
18. Опыт учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции в ВНР / С. А. Стуков // Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции в современных условиях : материалы семинара. – М., 1981. – С. 100–104.
19. Программа курса «Калькулирование себестоимости продукции» : для студентов спец. 1737 «Бухгалтерский учет» / С. А. Стуков ; Калинин. гос. ун-т. – Калинин : Калининский государственный университет, 1981. – 7 с.

20. Программа спецкурса «Учет и контроль себестоимости промышленной продукции в странах СЭВ» : для студентов спец. 1737 «Бухгалтерский учет» / С. А. Стуков ; Калинин. гос. ун-т. – Калинин : Калининский государственный университет, 1981. – 6 с.
21. [Рецензия] / С. А. Стуков // Бухгалтерский учет. – 1982. – №10. – С. 59–61. – Рец. на кн.: Васин В. П. Учет и внутрихозяйственный расчет / В. П. Васин. – М. : Финансы и статистика, 1981. – 142 с.

1982

22. Функционально-стоимостный анализ : учеб. пособие / С. А. Стуков ; Калинин. гос. ун-т. – Калинин : Калининский государственный университет, 1982. – 41 с.

1983

23. Бухгалтерский учет и экономический анализ: опыт СССР и зарубежная практика / [С. И. Полякова](#), [Е. А. Злобина](#), [В. И. Рыбин](#), С. А. [Стуков](#). – Москва : Финансы и статистика, 1983. – 280 с.
24. Новейшие тенденции в развитии производственного учета : курс лекций / С. А. Стуков. – Калинин : Калининский государственный университет, 1983. – 48 с.
25. Плодотворный обмен опытом в области социалистического учета / С. А. Стуков // Бухгалтерский учет. – 1983. – № 1. – С. 40–43.
26. Расширение сферы действия производственного учета в народном хозяйстве / С. А. Стуков // Совершенствование планирования, учета, контроля и статистики по рациональному и экономному расходованию ресурсов народного хозяйства (с применением ЭВМ) : тез. докл. Республ. науч.-техн. конф., 27-28 окт. 1983 г., г. Львов. – Киев, 1983. – С. 116–117.

1984

27. [Рецензия] / С. А. Стуков // Бухгалтерский учет. – 1985. – №8. – С. 47–49. – Рец. на кн.: Мацкевичюс И. С. Организация бухгалтерского учета в странах членах СЭВ/ И. С. Мацкевичюс. – М. : Финансы и статистика, 1984. – 158 с.

1985

28. Вопросы внутризаводского хозрасчета на страницах чехословацкого журнала «Учетництви-учтовництво» / С. А. Стуков // Бухгалтерский учет. – 1985. – № 3. – С. 52–56.
29. Программа производственной учетно-аналитической и преддипломной практики : спец. 1737 «Бухгалтерский учет и анализ хозяйственной деятельности» / сост.: С. А. Стуков, Л. М. Герасимова, В. П. Индукаев, Н. И. Косарская ; Калинин. гос. ун-т. – Калинин : Калининский государственный университет, 1985. – 28 с.

1986

30. О лимите оценки основных средств / С. А. Стуков // Плановое хозяйство. – 1986. – № 12. – С. 110.
31. Проблемы развития производственного учета / С. А. Стуков // Совершенствование учета, контроля и анализа использования производственных ресурсов : межвуз. тем. сб. науч. тр. / Калинин. гос. ун-т ; [отв. ред. С. А. Стуков]. – Калинин, 1986. – С. 4–10.
32. Совершенствование учета, контроля и анализа использования производственных ресурсов : межвуз. темат. сб. науч. тр. / Калинин. гос. ун-т ; [отв. ред. С. А. Стуков]. – Калинин : Калининский государственный университет, 1986. – 123 с.
33. Учет в условиях интенсификации социалистической экономики / под ред. С. И. Поляковой, С. А. Стукова ; пер. с нем. А. Е. Завьялова. – М. : Финансы и статистика, 1986. – 223 с.
34. Учет и контроль в борьбе за экономию в промышленности СРР на страницах журнала "Ревиста да контабилитатэ" / С. А. Стуков // Бухгалтерский учет. – 1986. – № 11. – С. 42–45.

1987

35. Бухгалтер – профессия молодых / Я. В. Соколов, С. А. Стуков. – М. Финансы и статистика 1987. – 126 с.
36. Опыт работы республиканского специализированного монтажного управления «Калининстекло» / С. А. Стуков. – Калинин, 1987. – 4 с. – (ИЛ / Калинин ЦНТИ; № 26–87).
37. Программа курса «Калькулирование себестоимости промышленной продукции» : для студентов спец. 7.37 «Бухгалтерский учет» / [сост.: С. А. Стуков, С. Н. Поленова] ; Калинин. гос. ун-т. – Калинин : Калининский государственный университет, 1987. – 8 с.
38. Учет себестоимости и доходности продукции в промышленности ВНР / С. А. Стуков // Бухгалтерский учет. – 1987. – № 4. – С. 48–50.

1988

39. Организация учета и контроль использования производственных ресурсов на предприятиях ГДР / С. А. Стуков // Бухгалтерский учет. – 1988. – № 4. – С. 52–55.
40. Проблемы дальнейшего развития системы производственного учета / С. А. Стуков // Учет и экономический анализ в противозатратном хозяйственном механизме : межвуз. тем. сб. науч. тр. / Калинин. гос. ун-т ; [отв. ред. С. А. Стуков]. – Калинин, 1988. – С. 10–18.
41. Роль человеческого фактора во внедрении нормативного метода учета / Л. А. Дубинина, С. А. Стуков // Учет и экономический анализ в противозатратном хозяйственном механизме : межвуз. тем. сб. науч. тр. / Калинин. гос. ун-т ; [отв. ред. С. А. Стуков]. – Калинин, 1988. – С. 18–27.
42. Система производственного учета и контроля / С. А. Стуков. – М. : Финансы и статистика, 1988. – 223 с.
43. Социалистический учет глазами иностранных специалистов / С. А. Стуков // Бухгалтерский учет. – 1988. – № 8. – С. 64–66.
44. Упражнения по бухучету в промышленности : для студентов ДО и ВО экономического факультета / [сост. С. А. Стуков] ; Калинин. гос. ун-т. – Калинин : Калининский государственный университет, 1988. – 16 с.
45. Учет и экономический анализ в противозатратном хозяйственном механизме : межвуз. тем. сб. науч. тр. / Калинин. гос. ун-т ; [отв. ред. С. А. Стуков]. – Калинин : Калининский государственный университет, 1988. – 147 с.

1989

46. Программа курса «Введение в специальность (с основами научных исследований)» : для студентов спец. 06.08 «Бухгалтерский учет, контроль и анализ хозяйственной деятельности» / [сост. С. А. Стуков] ; Калинин. гос. ун-т. – Калинин : Калининский государственный университет, 1989. – 5 с.
47. Программа по курсу «Истории бухгалтерского учета» : для студентов экономического факультета специальности 06.08 «Бухгалтерский учет, контроль и анализ хозяйственной деятельности» / [сост. С. А. Стуков] ; Калинин. гос. ун-т. – Калинин : Калининский государственный университет, 1989. – 7 с.

1990

48. Учет основных средств : метод. указания для спец. 06.08 «Бухгалтерский учет, контроль и анализ хозяйственной деятельности» / [сост.: С. А. Стуков] ; Калинин. гос. ун-т. – Калинин : Калининский государственный университет, 1990. – 10 с.

1991

49. Как изучать бухгалтерский учет / С. А. Стуков. – М. : Финансы и статистика, 1991. – 175 с.

1992

50. Введение в аудит / С. А. Стуков, В. Д. Голышев. – М. : Тарвер, 1992. – 128 с. – (Аудиторский вестник ; № 1).

1996

51. Предпринимателю об учете / С. А. Стуков. – М. : Финансы и статистика, 1996. – 159 с.
52. Причины недостаточной востребованности аудита / С. А. Стуков // Бухгалтерский учет. – 1996. – № 12. – С. 38–39.
53. Учет затрат на производство: современное состояние / С. А. Стуков // Бухгалтерский учет. – 1996. – № 1. – С. 22–23.

1997

54. И все-таки производственный, а не «управленческий» учет / С. А. Стуков // Бухгалтерский учет. – 1997. – № 2. – С. 64–66.

1998

55. Международная стандартизация и гармонизация учета и отчетности / С. А. Стуков, Л. С. Стуков. – М. : Бухгалтерский учет, 1998. – 135 с. – (Библиотека журнала «Бухгалтерский учет»).

2000

56. Распределение косвенных затрат между себестоимостью отдельных видов продукции / С. А. Стуков // Аудиторские ведомости. – 2000. – С. 61–68.

Научное издание

ПРОБЛЕМЫ РЕФОРМИРОВАНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В СОВРЕМЕННОЙ ЭКОНОМИКЕ

*Материалы I Международной научно-практической конференции
21 ноября 2014 года*

Компьютерный набор и верстка Л.Ф. Папулова

Отпечатано с авторских оригиналов

Технический редактор А.В. Жильцов

Подписано в печать 14.11.2014. Формат 60х84 ¹/₁₆.

Усл. печ. л. 8,75. Тираж 500. Заказ № 469.

Редакционно-издательское управление

Тверского государственного университета

Адрес: 170100, г. Тверь, Студенческий пер. 12, корпус Б.

Тел. РИУ (4822) 35-60-63.