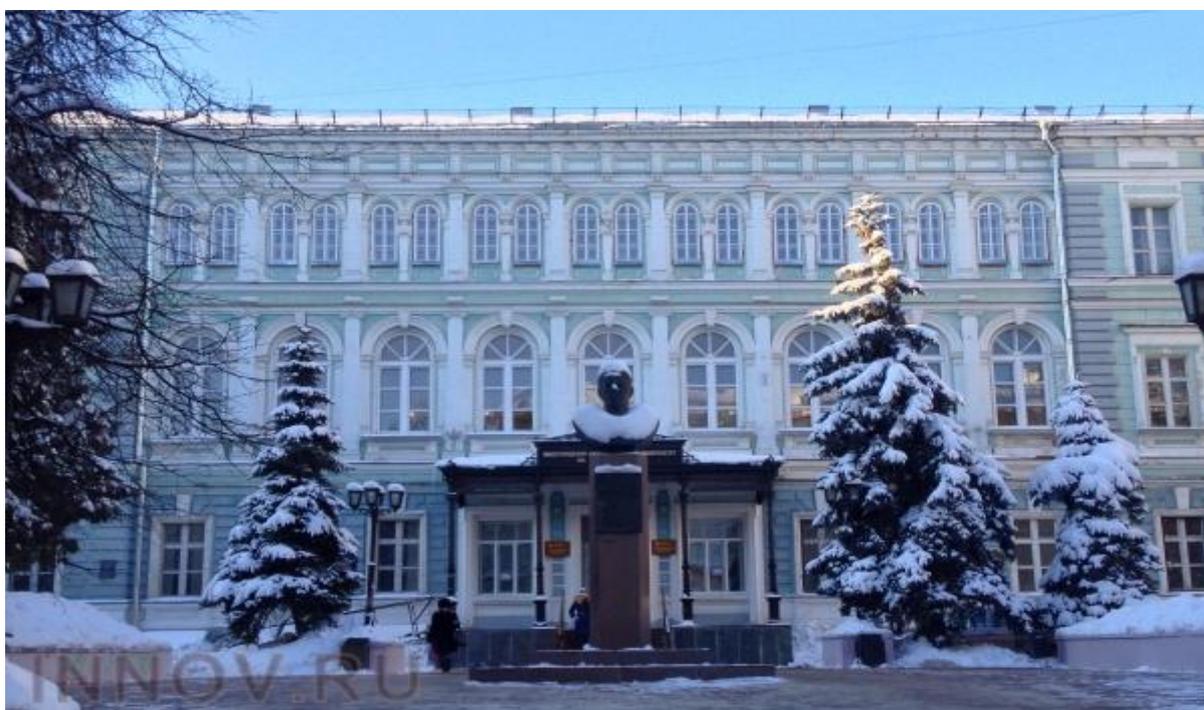




**НАЦИОНАЛЬНЫЙ ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ
НИЖЕГОРОДСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ
ИМ. Н.И. ЛОБАЧЕВСКОГО**

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ И ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА

Кафедра бухгалтерского учета



Всероссийская научно-практическая конференция

**«Развитие бухгалтерского учета, анализа, аудита и статистики в
условиях современных стратегий хозяйственной деятельности»**

Сборник научных статей

13 января 2020 г.

г. Нижний Новгород
2020

УДК 657
ББК 65.05
Р17

Редакционная коллегия:

д.э.н., профессор Мизиковский И.Е., к.э.н., доцент Дружиловская Э.С.

Рецензенты:

Рамазанов Сейфуллах Агаевич, профессор, доктор экономических наук, профессор кафедры цифровой экономики Нижегородского государственного технического университета им. Р.Е. Алексева;

Штефан Мария Александровна – доцент, кандидат экономических наук, декан факультета экономики Национального исследовательского университета «Высшая школа экономики»

Р17 Развитие бухгалтерского учета, анализа, аудита и статистики в условиях современных стратегий хозяйственной деятельности: Сборник научных статей / ред. кол. – И.Е. Мизиковский, Э.С. Дружиловская. – Н. Новгород: ННГУ им. Н.И. Лобачевского, 2020. – 292 с.

Материалы публикуются в авторской редакции

Сборник включает в себя тезисы докладов и статьи, рассмотренные в рамках Всероссийской научно-практической конференции «Развитие бухгалтерского учета, анализа, аудита и статистики в условиях современных стратегий хозяйственной деятельности» (13 января 2020 г.)

© Национальный исследовательский
Нижегородский государственный
университет им. Н.И. Лобачевского, 2020

Содержание

Секция «Бухгалтерский учет»

| | |
|---|-----|
| Абасова Л.Э. Проект федерального стандарта бухгалтерского учета «Запасы» и его соотношение с действующим ПБУ 5/01 | 7 |
| Арсланова М.М. Бухгалтерский учет материально-производственных запасов | 12 |
| Баженов А.А. Оборотные основные средства | 19 |
| Баженов А.А. Особенности проведения годовой инвентаризации расчетов с дебиторами и кредиторами | 21 |
| Бурлакова О.В., Саушкина В.В. Политика учета ценных бумаг компании | 26 |
| Варпаева И.А. Изменение ПБУ 18/02 с 2020 года: временные разницы. | 33 |
| Варпаева И.А., Треушников Р.В. Учетные объекты договора операционной аренды в условиях реформирования бухгалтерского учета | 38 |
| Гончар Е.А., Кочнев Н.А. Формирование системы управленческого учета для целей оценки обесценения внеоборотных активов предприятия | 44 |
| Гришина О.В. Способы оптимизации затрат на оплату труда | 49 |
| Дин С.В. Сравнительная характеристика развития китайских и российских стандартов бухгалтерского учета | 54 |
| Добролюбов Н.А. Проблемы гармонизации международных и российских стандартов бухгалтерского учета финансовых инструментов | 57 |
| Дружиловская Т.Ю., Дружиловская Э.С. Новации в подходах к формированию финансовой отчетности российских коммерческих организаций | 61 |
| Дружиловская Э.С., Агаркова А.В. Практика ведения бухгалтерского учета современных организаций | 67 |
| Ерохин В.Н., Шешукова Т.Г. Совершенствование подходов к формированию себестоимости на высокотехнологичных предприятиях | 76 |
| Зылёва Н.В. Бухгалтерский и налоговый учет минерального сырья, добытого в рамках выполнения соглашения о разделе продукции | 79 |
| Ивашечкина Л.Г., Савицкая Т.В. Отдельные аспекты внедрения электронного документооборота в систему учета в России | 86 |
| Кемаева С.А. Значение профессиональной этики бухгалтера в современной экономической среде | 89 |
| Кочинев Ю.Ю., Неелова Н.В. Учет налога на прибыль в новых условиях | 95 |
| Куликова Л.И., Яхин И.И. Оценка необходимости формирования финансовой отчетности образовательных организаций высшего образования по МСФО ОС | 100 |

| | |
|--|-----|
| Лиджи-Горяев Д.В. Управление закупками продукции овцеводства: учетные аспекты | 105 |
| Лохина И.Н. Современное развитие бухгалтерского учета в Российской Федерации | 109 |
| Мизиковский И.Е. Инструментализация учета затрат на материально-техническое снабжение промышленного предприятия | 114 |
| Мизиковский И.Е., Поликарпова Е.П. Структура счета учета производства продукции в молочном скотоводстве | 119 |
| Мишанова Е.А., Варпаева И.А. Бухгалтерский учет и проблемные аспекты договора уступки права требования (цессии) | 124 |
| Морозова Н.А., Савицкая Т.В. Бухгалтер-аналитик – профессия будущего в условиях цифровой экономики | 127 |
| Неганова В.Е. Актуальность ФСБУ «Запасы» и проблемы бухгалтерского учета материалов в связи с переходом на ФСБУ «Запасы» | 129 |
| Осипова Е.А. Особенности бухгалтерского учета оценочных обязательств в ЗАО «Гамми» | 134 |
| Пухова Е.Ю. Актуальные вопросы организации производственного учета на предприятиях пищевой промышленности | 138 |
| Рабданова Ж.Б., Рабданова Р.А. Организация бухгалтерской службы на предприятии | 143 |
| Рамазанова Д.Т., Раджабова М.Г. Сущность основных средств в российской и международной практике | 148 |
| Сагымбекова А.Д. Практика и развитие расчетов с персоналом по оплате труда в России | 151 |
| Салова А.А., Варпаева И.А. Особенности учета сервитута, аренды на период строительства и операционной аренды | 155 |
| Сиднева Ж.В. Развитие методики учета затрат телекоммуникационных компаний в рамках бережливого производства | 159 |
| Терехова Ю.С., Терехов А.М. Новые правила бухгалтерского учета аренды | 163 |
| Тимурзиева М.М. Бухгалтерский учет расчетов по оплате труда | 166 |
| Устинова Я.И. Понятие «нематериальные активы»: варианты интерпретации | 173 |
| Шабельникова Е.В. Фальсификации финансовой отчетности: понятие, мотивы, схемы | 178 |
| Шихаматов Ш.Б. Требования, предъявляемые к информационным технологиям в бухгалтерском учете в современных условиях | 182 |
| Юрова И.С. Учет затрат на производство продукции | 185 |
| Секция «Экономический анализ» | |
| Акименко В.С. Применение консалтинга в системе высшего образования | 190 |
| Герасимова Е.Б. Анализ феномена информации в цифровой экономике | 193 |
| Горшкова Л.А. Позиционирование как метод аналитического обоснования управленческих решений | 196 |

| | |
|---|-----|
| Джабраилова Н.Д., Гаджиев М.М. Методика проведения анализа финансовых результатов деятельности организации | 200 |
| Дмитриева А.Г., Карницкая Э.Н. Анализ деятельности внебюджетных фондов на реализацию социальной политики государства | 205 |
| Корнилова Е.В., Кислинская М.В., Лудушкина Е.Н. Анализ динамики и прогноз показателей развития человеческого потенциала | 211 |
| Кузнецов Ю.А., Зореновская Д.Н., Мартемьянова Я.А. Прогнозирование в программных пакетах финансово-экономического анализа | 215 |
| Лудушкина Е.Н., Кислинская М.В., Корнилова Е.В. Особенности экономического анализа деятельности промышленных предприятий в условиях цифровизации | 218 |
| Малиновский М.Д. Анализ интегрированных отчетов японских компаний | 224 |
| Мусаев Т.К. Организационные аспекты анализа оборотных активов в организациях | 228 |
| Пелескова Т.С. Сокращение расходов на диагностику и мониторинг инфраструктуры в компании открытое акционерное общество «российские железные дороги» | 233 |
| Салмин П.С., Салмина Н.А. Нетрадиционный подход к расчету коэффициентов ликвидности для целей анализа платежеспособности компании | 236 |
| Семенов А.В., Приймак В.А. Применение нейронных сетей в анализе и управлении дебиторской задолженностью предприятия | 241 |
| Стрелкова Л.В., Бондарь Т.К., Сабитов Т.Р. Особенности анализа экономического состояния предприятия | 244 |
| Черемушников Т.В., Арсланова Д.Д. Методические подходы к анализу финансовых результатов деятельности коммерческих организаций | 249 |
| Секция «Аудит, ревизия и контроль» | |
| Аль-Гаррави М.А.Д. Оценка процесса контроля и аудита в банковском секторе | 254 |
| Баженов А.А. Правовая основа организации и осуществления внутреннего контроля коммерческого предприятия | 257 |
| Брюзгина А.А. Уровень существенности в аудите: понятие и подходы к определению | 261 |
| Маслова Т.С. Контроль целевого использования бюджетных средств | 267 |
| Мусаев Т.К. Стратегический аудит: сущность и последовательность использования организационных процедур | 271 |
| Шаврина Ю.О. Контрольно-управленческий механизм снижения рисков банкротства организации | 277 |
| Шешукова Т.Г., Харина А.А. Влияние экономической безопасности на развитие контроллинга | 281 |

Секция «Статистика»

Едронова В.Н. Система показателей федеральных и региональных проектов по цифровой экономике и цифровизации отдельных отраслей 287

СЕКЦИЯ «БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ»

ПРОЕКТ ФЕДЕРАЛЬНОГО СТАНДАРТА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА «ЗАПАСЫ» И ЕГО СООТНОШЕНИЕ С ДЕЙСТВУЮЩИМ ПБУ 5/01

Абасова Л.Э.

Национальный исследовательский Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского, Институт экономики и предпринимательства, кафедра бухгалтерского учёта и аудита, магистр.

Аннотация: в настоящей статье будут проанализированы основные принципы нового проекта федерального стандарта бухгалтерского учета «Запасы» и соотношение его с действующим ПБУ 5/01. По результатам рассмотрения данного стандарта и сопоставления его с действующими правилами, установленными ПБУ 5/01, будут сформулированы выводы о предстоящих изменениях в общей системе бухгалтерского учёта материально-производственных запасов, а также целесообразности внедрения стандарта.

Ключевые слова: запасы, ПБУ 5/01, федеральный стандарт бухгалтерского учета материально-производственные запасы, международные стандарты финансовой отчётности.

PROJECT OF ACCOUNTING FEDERAL STANDART “RESOURCES” AND ITS COMPARISON WITH THE CURRENT RAS 5/01.

Abasova L.E.

Institute of Economics and Entrepreneurship, Lobachevsky State University of Nizhni
Novgorod, The Department of Accounting and audit, Master.

Annotation: This article will discuss the basic principles of the new draft federal accounting standard “Inventories” and its comparison with the current RAS 5/01 “Accounting of inventories”. Based on the results of the consideration of this standard and its comparison with the current rules established by RAS 5/01, conclusions will be formulated on upcoming changes in the general accounting system of inventories, as well as the feasibility of introducing the standard.

Keywords: Reserves, RAS 5/01, Federal Accounting standard, Inventories, International Financial Reporting Standards.

На сегодняшний день в России отчётливо видны поэтапные адаптации системы бухгалтерского учёта под международные стандарты финансовой отчётности (МСФО), активно разрабатываются и внедряются новые стандарты, этим обусловлена актуальность выбранной темы. Важно своевременно знакомиться с нововведениями и быть готовым к применению их на практике.

Ранее советом по стандартам бухгалтерского учёта был рекомендован к принятию и утверждению Минфином РФ проект ФСБУ «Запасы», разработанный фондом «НРБУ «БМЦ». Данный проект представлен на федеральном портале в открытом доступе и прошёл независимую антикоррупционную экспертизу 27.10.2019 г. После принятия нового ФСБУ

будет признано утратившим силу ПБУ 5/01, а с 2021 года применение стандарта будет обязательным. Проект по ФСБУ «Запасы» представляет собой наиболее полный, обширный и детализированный проект нормативного правового акта по бухгалтерскому учету запасов.

Прежде чем рассматривать положения нового стандарта ФСБУ, нужно обратить внимание, что стандарт в соответствии с п.5 не применяется для целей ведения бухгалтерского учета в случаях: 1) библиотечных фондов (независимо от срока полезного использования); 2) живых организмов, культивируемых для получения биологической продукции (в т.ч. древесины), рост и восстановление которых находятся под непосредственным контролем и ответственностью субъекта учета (биологические активы); 3) незавершенного производства, сформированного субъектом учета по результатам выполнения им функций подрядчика по договорам строительного подряда; 4) объектов, относящихся к активам культурного наследия; 5) финансовых инструментов.

Учет этих активов регламентируется такими стандартами как: «Основные средства», «Биологические активы», «Финансовые инструменты».

Организации, которые используют упрощенное ведение бухгалтерского учёта, вправе не использовать стандарт, если соблюдено любое из следующих условий: организация является микро-предприятием; по характеру деятельности не может быть существенных остатков запасов.

Анализируя сферы применения нового проекта, в первую очередь стоит отметить изменённый состав активов, включаемых в группу запасов. В отличие от действующего ПБУ 5/01 в проекте ФСБУ «Запасы» предусмотрен учет незавершенного производства. В соответствии с п. 3 данного проекта, к запасам относятся затраты, связанные с производством продукции, не прошедшей всех стадий технологического процесса, а также полуфабрикаты собственного производства. Если рассматривать действующий п.64 ПБУ, можно сделать вывод о том, что это изменение приведёт к новой методологии калькулирования, а в следствии иному распределению затрат между капитализацией в активах (остатки незавершённого производства и готовая продукция) и списания в расходы отчётного периода (себестоимость продаж).

Отличительный признак можно выделить в п.2 проекта ФСБУ «Запасы», где указано, что действие стандарта не распространяется на запасы, которые необходимы для достижения управленческих целей, при соблюдении следующих условий: 1. затраты должны быть признаны в том периоде, в котором они были понесены; 2. данный факт должен быть раскрыт в бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Кроме того, активы, используемые в течение периода, не превышающего двенадцать месяцев, также относятся к запасам (п.3 и п.4 [5]).

Управленческие расходы в соответствии с п.20 подпунктом д) не включаются в стоимость запасов вне зависимости от того, были ли приобретены данные запасы или изготовлены самостоятельно.

Далее изучая стандарт можно отметить пункт г) п.18 проекта ФСБУ, в котором установлено следующее: если у организации имеются или создаются

запасы, которые необходимо демонтировать или утилизировать и после этого восстановить окружающую среду на занимаемом участке, то возникают оценочные обязательства, в дальнейшем относимые на себестоимость запасов.

Сопоставляя основные положения данных стандартов, можно сделать вывод о том, что МСФО и ФСБУ в большей степени регламентируют вопрос о формировании себестоимости готовой продукции, нежели ПБУ, в котором данный вопрос не рассматривается. В новом стандарте представлен более широкий и подробный перечень активов, включаемых в состав запасов, но в отличие от действующего стандарта в нем отсутствует стоимостной критерий их признания.

В новом федеральном стандарте происходит адаптация в системе порядка оценки запасов, в результате которой учёт по фактической себестоимости сменится усовершенствованным порядком оценки - по наименьшей величине себестоимости или чистой стоимости продаж. Данные изменения связаны с необходимостью предоставления актуальной текущей стоимости актива, учитывающей изменения рыночных условий экономики и отражаемой в бухгалтерском учёте организации.

При поступлении запасов в организацию по договору, предусматривающему оплату полностью или частично неденежными средствами, в соответствии с п.14 нового стандарта, себестоимостью будет признана справедливая стоимость передаваемого имущества (прав, работ, услуг). В документе отсутствует полное определение термина «справедливая стоимость» и лишь предусмотрено формирование данной стоимости на основе регламентаций МСФО, что на наш взгляд считается недоработкой.

Стоит отметить, что согласно ПБУ 5/01 и новому стандарту ФСБУ сумма скидки включается в себестоимость запасов, тогда как в МСФО нет. Кроме того, применяемые на данный момент подходы, связанные с учётом процентов по займам в первоначальной стоимости в РСБУ и будущем ФСБУ различаться не будут: по ФСБУ они будут учитываться в составе запасов, если получение займа связано с приобретением запасов.

Выбытие запасов отражается при соблюдении определенных условий, и их списание происходит в следующих случаях: запасы были использованы (потреблены) в деятельности организации; были переданы другой организации госсектора; проданы/подарены/обменены/распространены; было принято решение списать государственное (муниципальное) имущество; было принято решение больше не использовать данный объект в качестве запасов и его использование не приносит экономических выгод; др. основание для прекращения права оперативного использования объекта запасов.

Не изменой остаётся оценка запасов при отпуске в производство: МСФО, ФСБУ и ПБУ предусматривают списание по себестоимости единицы, средней себестоимости и методом ФИФО.

В МСФО (IAS) 2 и ФСБУ присутствует более широкий объём требований к раскрытию финансовой отчётности об операциях, связанных с запасами, тогда как в ПБУ говорится только о правилах оценки МПЗ, а не о всех запасах в целом. Так же, новым для российского учёта будет являться

положение о раскрытии информации о суммах авансов, выданных поставщикам для приобретения материально-производственных запасов, что ранее в отчётах российских организаций не раскрывалось.

Подводя итоги, можно сделать вывод, что основным преимуществом нового федерального проекта по учёту запасов ФСБУ «Запасы» является большая ориентированность на международные стандарты, чем у действующего ПБУ 5/01. Анализируя рассматриваемые документы, можно отметить существенные различия и расширение сфер действия стандарта путём добавления в состав запасов незавершённого производства и объектов недвижимого имущества для продажи. На наш взгляд, благодаря детализации информации регламентируемой в проекте можно будет решить многие проблемы, связанные с учётом запасов.

Впервые за последние 20 лет система калькулирования производственной себестоимости изменится настолько радикально, что многим организациям будет необходимо её пересматривать. Возникнет потребность в выделении ресурсов для долгосрочного прогнозирования последствий приобретения запасов, обучение бухгалтеров технике такого прогнозирования.

В завершение отметим, что ряд проблем, связанных с рассмотренными выше вопросами, проанализирован также в других работах [8 – 21 и др.].

Список литературы

1. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 2 "Запасы" (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 28.12.2015 N 217н);
2. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01): приказ Минфина России от 09.06.2001 № 44н .
3. Письмо Минфина РФ от 01.08.2019 N 02-07-07/58075 "О направлении методических рекомендаций по применению федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Запасы»;
4. Письмо Минфина России от 01.08.2019 № 02-07-07/58075 «Методические рекомендации по применению ФСБУ для организаций государственного сектора «Запасы»;
5. Проект федерального стандарта бухгалтерского учета "Запасы". URL: http://bmcenter.ru/Files/proekt_FSBU_Zapaci;
6. Сводная информация о ходе разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета. URL: https://www.minfin.ru/ru/performance/accounting/development/project_dev/;
7. Обзор: "ФСБУ "Запасы" для госсектора: что меняют в учете с 2020 года" (КонсультантПлюс, 2018).
8. Баженов А.А., Мизиковский И.Е. Проблемы формирования достоверной оценки материально-производственных запасов, полученных из переработки//Финансовый менеджмент. 2018. № 1. С. 70-77.

9. Баженов А.А., Шеин Ю.А. Проблемы отражения в бухгалтерском учете приобретенных организациями энергоресурсов // Финансовое право и управление. 2016. № 1. С. 30-36.
10. Дружиловская Т.Ю. Гармонизация финансовой отчетности: теория и российская практика. Монография / Т. Ю. Дружиловская. Москва, 2007. Сер. Бухгалтерский учет.
11. Дружиловская Т.Ю., Игонина Т.В. Направления сближения бухгалтерского учета обязательств по оплате труда в России с требованиями МСФО // Международный бухгалтерский учет. 2012. № 6 (204). С. 2-11.
12. Дружиловская Т.Ю., Игонина Т.В. Совершенствование бухгалтерского учета обязательств по налогу на прибыль в России и сближение его с требованиями МСФО // Международный бухгалтерский учет. 2012. № 28 (226). С. 2-11.
13. Дружиловская Т.Ю., Дружиловская Э.С. МСФО (IFRS) 15: новые требования и их соотношение с российскими стандартами бухгалтерского учета // Международный бухгалтерский учет. 2015. № 15 (357). С. 22-36.
14. Дружиловская Э.С. Новые российские правила учета запасов и их соотношение с требованиями МСФО // Бухгалтер и закон. 2017. № 1 (181). С. 2-16.
15. Дружиловская Э.С. Принципы формирования финансовой отчетности в России и в МСФО // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2016. № 15 (399). С. 2-13.
16. Дружиловская Э.С. Современные проблемы оценки активов в российском бухгалтерском учете // Вестник Нижегородского университета им. Н.И. Лобачевского. Серия: Социальные науки. 2016. № 1 (41). С. 29-37.
17. Мизиковский Е.А., Дружиловская Т.Ю., Дружиловская Э.С. Международные стандарты финансовой отчетности и современный бухгалтерский учет в России. Учебник для вузов, 2-е изд. перераб. и доп. / Москва, 2019. Магистр: ИНФРА-М. 568 с.
18. Мизиковский Е.А., Дружиловская Т.Ю., Дружиловская Э.С. Международные стандарты финансовой отчетности и современный бухгалтерский учет в России. Учебник для вузов / Москва, 2017.
19. Мизиковский И.Е. Маржинальный подход к попроцессному учету затрат и калькулированию себестоимости продукции // Экономический анализ: теория и практика. 2010. № 42 (207). С. 14-17.
20. Мизиковский И.Е. Процессно-ориентированное моделирование трансформации затрат промышленного предприятия // Аудит и финансовый анализ. 2011. № 3. С. 150-151.
21. Мизиковский И.Е., Баженов А.А. Структурирование учета использования предметов труда в унитарном предприятии // Управленческий учет. 2016. № 5. С. 50-56.

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ

Арсланова М.М.

Магистрант, эксперт, МФЦ

Аннотация. В статье рассматривается бухгалтерский учёт материально-производственных запасов.

Ключевые слова: бухгалтерский учёт, материально-производственные запасы, отчетность.

ACCOUNTING OF MATERIAL AND PRODUCTION RESOURCES

Arslanova M.M.

Master student, expert, MFC

Annotation. The article considers the accounting of inventories.

Key words: accounting, inventories, reporting.

Важным оборотным активом в деятельности хозяйствующего субъекта являются материально-производственные запасы. В настоящее время определяющее значение приобретают не столько количественные, а сколько качественные показатели использования материально-производственных запасов; к примеру, такие, как уменьшение удельных затрат сырья, материалов и топлива. Такое можно достичь увеличением применения прогрессивных материалов, заменой дорогих материалов наиболее дешевыми, синтетическими без уменьшения качества производства, уменьшением отходов от создания продукции.

Производственные запасы – это запасы, которые предназначены для обеспечения бесперебойного производственного процесса. Товарные запасы – это запасы готовой продукции и запасы, находящиеся на пути от поставщика к покупателю.

Для того чтобы вести оперативный складской учёт материальных запасов существует два способа: Количественно-суммовой; Сальдовый.

При количественно-суммовом способе создаются карточки аналитического учёта по характерным особенностям номенклатуры материальных запасов. Движение материалов на складе отражаются на основании первичных документов.

Окончание отчётного периода, как правило, месяца, в этих карточках подводятся обороты, и рассчитывается сальдо на последний день месяца. Затем, в оборотно-сальдовую ведомость разносятся итоги прихода, расхода и остатков материальных запасов.

При этом следует учитывать, что вся сводная информация, отражённая в учетной ведомости, должна сверяться с оборотами по 10 счёту. Сальдо этого счёта и его обороты должны быть одинаковыми.

Материальные запасы включают в себя сырьё, материальные ценности, запчасти и комплектующие, готовая продукция, а также другие ценности, не вступившие в производственный процесс и личное пользование.

Большая часть материальных запасов состоит из предметов производства, которые включаются в материальный поток на разных стадиях его переработки.

Запасы в организации, как правило, могут образоваться вследствие несоответствия объема поставок объемам единичного потребления и из-за большого промежутка времени с момента поступления товара на склад и до момента его потребления. Также, причинами появления запасов может быть сезонное колебание цены, нарушение графиков поставок; колебания спроса и т.д.

Существует два вида материальных запасов: производственные и товарные.

Производственные запасы – это запасы, которые предназначены для обеспечения бесперебойного производственного процесса.

Товарные запасы – это запасы готовой продукции и запасы, находящиеся на пути от поставщика к покупателю.

В движении материальных запасов можно выделить три этапа: поступление, внутреннее перемещение и выбытие на сторону. Для каждого из этих этапов предусмотрены отдельные первичные документы по учету движения материальных запасов.

Поступление материальных запасов оформляется следующими первичными документами: Приходный ордер; Акт приемки материалов.

Приходный ордер (унифицированная форма М-4) – документ, оформляемый при поступлении на склад материальных запасов от поставщиков и подтверждающий факт передачи запасов одной стороной договора другой.

Данный документ оформляется материально ответственным лицом (например, кладовщиком) в одном экземпляре при полном соответствии поставки материальных запасов по количеству и качеству.

В приходном ордере указывается следующая информация: наименование, сорт, количество, размер материальных запасов, а также сведения о поставщике и месте хранения.

Поступившие материальные запасы ставятся на приход в определенных единицах измерения, при наличии расхождений между единицами прихода и расхода, количество указывается в двух оценках.

Приходный ордер заверяется подписями заведующего складом (кладовщика) и экспедитора.

Для сокращения документооборота допускается вместо оформления отдельного приходного ордера проставление на сопроводительной документации материальных запасов штампа с реквизитами приходного ордера.

Оформленный приходный ордер регистрируется в карточке учета материалов.

Акт приемки материалов (унифицированная форма М-7) – документ, применяемый для оформления поступления материальных запасов при наличии качественных или количественных расхождений фактической

поставки с сопроводительной документацией поставщика. Также указанный документ применяется для оформления неотфактурованных поставок, т.е. поставок материальных ценностей без сопроводительной документации.

Данный документ выступает в качестве основания для предъявления претензий поставщикам.

Для особых случаев поступления материальных запасов могут использоваться и другие первичные документы: требование-накладная (для оприходования материальных запасов из собственного производства), товарный счет или акт (справка) (для оприходования материальных запасов, приобретенных подотчетными лицами).

Сальдовый способ аналитического учета материальных запасов основан на подсчёте только их стоимости. Однако, применение данного способа возможно только в тех организациях, где имеется довольно обширный номенклатурный список запасов. Также, важным моментом, при осуществлении данного способа, является наличие отлаженного механизма, позволяющего вести непрерывный учет материалов и отражать все операции по их движению непосредственно в момент их совершения.

Однако, бывают случаи, когда наличие непрерывной системы по учету материальных запасов приносит затруднения в работу сотрудников организации. Это связано с тем, что очень часто места хранения материалов, торговые точки находятся на некоторые удалённости территориально. Поэтому в этих случаях нецелесообразно устанавливать режим непрерывного учета. Правильнее будет установить периодический способ для отслеживания объемов запасов материалов. В зависимости от количества номенклатурных позиций материалов устанавливается отчётный период для проведения сверки. Как правило, инвентаризацию можно провести и по итогам оборота за месяц, или же на конец каждой недели.

Порядок осуществления учета материальных запасов определен на законодательном уровне. Если говорить конкретнее, то довольно подробно эта процедура описано в ПБУ 5/01 "Учет материально-производственных запасов". К числу товарно-материальных ценностей Этот документ относит сырье, материалы, полуфабрикаты (покупные собственного производства). Эти товарно-материальные ценности в обязательном порядке должны участвовать в процессе производства продукции предприятия.

Помимо этого, на предприятии также должен вестись учет инвентаря, производственных и хозяйственных инструментов и принадлежностей, которые также принимает непосредственное участие в процессе производства. Как правило, срок использования этих материалов менее 1 года, а их списание осуществляется в один момент.

Главная задача учета материальных запасов предприятия заключается в обобщении всех данных о движении этих запасов. Под движением товарно-материальных ценностей понимается их поступления, перемещение и списание на те или иные цели.

Поступление материальных запасов по договорам купли-продажи осуществляется на основании накладной от поставщика (ТОРГ-12), товарно-

транспортной накладной и прочих сопроводительных документов. Все поступившие материальные запасы приходятся на склад организации в соответствии с первичными документами, которые сверяются с фактическим наличием.

Перемещение материальных запасов осуществляется на основании требования накладной формы 11-. Этот документ составляется в двух экземплярах один для стороны принимающей материальные запасы, другой для лица, которая осуществляет сдачу материалов на склад. Еще одной формой для перемещения материалов является форма ТОРГ-13. Это форма является накладной, в которой отражается перемещение товаров в той или иной подразделение или склад. Эти документы предназначены для внутреннего пользования. Они играют очень важную роль, поскольку позволяют выявить и возратить излишки неиспользованных материалов обратно на склад, вернуть неизрасходованные материалы подотчетным лицам, отследить бракованные полуфабрикаты и сырье. [3].

Когда организацией используются счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей», то производятся нижеприведенные записи: Д 15 К 60, 20, 23, 71, 76 – на основе поступивших от поставщиков документов в зависимости от того, откуда поступили ценности отображена покупная цена МПЗ; Д 10 К 15 – оприходование материалов; Д16 К15 или Д15 К16 – относится различие между фактической себестоимостью и учетными ценами МПЗ; Д 20,23,25,26 К 16 или Д 16 К 20,23 – происходит списание отклонения в стоимости МПЗ [5].

Аналитический учет материалов на некоторых производственных предприятиях может вестись: в книгах, карточках, журналах-ордерах, ведомостях, но это, как правило, не очень эффективно со стороны организации учета материалов. Если в организации учета материалов используются автоматизированные формы учета, то это оказывает наилучший эффект при организации учета материалов [1].

Списание материалов на основании договоров купли-продажи осуществляется на основании накладной на отпуск товарно-материальных ценностей (ТОРГ-12), транспортной документации, а именно ТТН и формы 1-т, счет-фактуры и доверенности, заверенной подписями и печатями организации получателя.

Списание материальных запасов по результатам инвентаризации осуществляется на основании инвентаризационной описи товарно-материальных ценностей ИВН-3 и акта на списание. Эта процедура осуществляется по результатам проведенной инвентаризации. Причинами списания могут быть: хищение, стихийные бедствия, физическая и моральная негодность.

Поступление товарно-материальных ценностей от прочих действий осуществляется на основании акта оприходования товарно-материальных ценностей в результате разборки зданий по форме м-35. Данная процедура

осуществляется в случае демонтажа объектов недвижимого имущества, а полученные в результате материальные ценности приходятся на склад [4].

Выбытие материалов из организации оформляется накладной на отпуск материалов на сторону (унифицированная форма М-15), представляющей собой документ, оформляемый для отпуска материальных запасов сторонним организациям и лицам, как правило, в результате продажи.

Данный документ оформляется в трех экземплярах (первый – для склада, второй – для бухгалтерии, третий – передается представителю сторонней организации) работниками отдела снабжения и сбыта в соответствии с договорами и при наличии разрешения руководителя.

Для складского учета материальных запасов применяются карточки учета материалов (унифицированная форма М-17), представляющая собой не только первичный документ складского учета, но и регистр аналитического учета, в котором отмечаются все виды движения контрактного наименования материальных запасов на складе организации в момент совершения операции.

Заполнение данного документа осуществляется работниками склада. На каждое наименование материальных запасов составляется отдельная карточка, которая ведется в одном экземпляре.

Обязательным реквизитом карточки является подпись кладовщика под каждой отраженной в карточке операцией.

При оформлении первичных документов по движению материальных запасов следует избегать ошибок, помарок, исправлений, а при их наличии лучше оформить новый экземпляр документа.

Движение материальных запасов внутри организации оформляется следующими документами: Лимитно-заборная карта; Требование-накладная.

Лимитно-заборная карта (унифицированная форма М-8) – документ, применяемый для списания материальных запасов на нужды производства (цехов, участков, бригад) при наличии лимита на отпуск материальных запасов.

Данный документ используется при систематическом потреблении материальных запасов. По мере отпуска материальных запасов со склада в лимитно-заборной карте делаются отметки до момента исчерпания лимита.

Документ оформляется в двух экземплярах (первый – для цеха, второй – для склада) на одно наименование материальных запасов на определенный период времени (как правило, месяц).

В случае превышения лимита материальные запасы сверх него отпускаются по отдельному требованию-накладной. Аналогично поступают при замене одного наименования материала (при его отсутствии на складах) на другое.

Применение лимитно-заборных карт способствует сокращению документооборота, поскольку заменяет собой множество требований-накладных.

Требование-накладная (унифицированная форма М-11) – документ, применяемый для оформления передачи материальных запасов одним

структурным подразделением другому, либо одним материально ответственным лицом – другому.

Данный документ может оформлять одновременно передачу одного или нескольких наименований материальных запасов.

Требование-накладная составляется в двух экземплярах (первый – для цеха, второй – для склада).

Для того чтобы вести оперативный складской учет материальных запасов существует два способа: Количественно-суммовой; Сальдовый.

При количественно-суммовом способе создаются карточки аналитического учета по характерным особенностям номенклатуры материальных запасов. Движение материалов на складе отражаются на основании первичных документов.

Окончание отчётного периода, как правило, месяца, в этих карточках подводятся обороты, и рассчитывается сальдо на последний день месяца. Затем, в оборотно-сальдовую ведомость разносятся итоги прихода, расхода и остатков материальных запасов.

При этом следует учитывать, что вся сводная информация, отражённая в учетной ведомости, должна сверяться с оборотами по 10 счёту. Сальдо этого счёта и его обороты должны быть одинаковыми.

Сальдовый способ аналитического учета материальных запасов основан на подсчёте только их стоимости. Однако, применение данного способа возможно только в тех организациях, где имеется довольно обширный номенклатурный список запасов. Также, важным моментом, при осуществлении данного способа, является наличие отлаженного механизма, позволяющего вести непрерывный учет материалов и отражать все операции по их движению непосредственно в момент их совершения.

Чтобы организовать учет материалов на предприятии в соответствии с правилами, разрабатывают номенклатуру-ценник. Номенклатура – это перечень наименований материалов, полуфабрикатов, запасных частей и других материальных ценностей, находящийся в определенной системе.

Главная задача учета материальных запасов предприятия заключается в обобщении всех данных о движении этих запасов. Под движением товарно-материальных ценностей понимается их поступления, перемещение и списание на те или иные цели.

Поступление материальных запасов по договорам купли-продажи осуществляется на основании накладной от поставщика (ТОРГ-12), товарно-транспортной накладной и прочих сопроводительных документов. Все поступившие материальные запасы приходятся на склад организации в соответствии с первичными документами, которые сверяются с фактическим наличием.

Перемещение материальных запасов осуществляется на основании требования накладной формы 11-. Этот документ составляется в двух экземплярах один для стороны принимающей материальные запасы, другой для лица, которая осуществляет сдачу материалов на склад. Еще одной формой для перемещения материалов является форма ТОРГ-13. Это форма

является накладной, в которой отражается перемещение товаров в той или иной подразделение или склад. Эти документы предназначены для внутреннего пользования. Они играют очень важную роль, поскольку позволяют выявить и вернуть излишки неиспользованных материалов обратно на склад, вернуть неизрасходованные материалы подотчетным лицам, отследить бракованные полуфабрикаты и сырье.

Списание материалов на основании договоров купли-продажи осуществляется на основании накладной на отпуск товарно-материальных ценностей (ТОРГ-12), транспортной документации, а именно ТТН и формы 1-т, счет -фактуры и доверенности, заверенной подписями и печатями организации получателя.

Списание материальных запасов по результатам инвентаризации осуществляется на основании инвентаризационной описи товарно-материальных ценностей ИВН-3 и акта на списание. Эта процедура осуществляется по результатам проведенной инвентаризации. Причинами списания могут быть: хищение, стихийные бедствия, физическая и моральная негодность.

Поступление товарно-материальных ценностей от прочих действий осуществляется на основании акта оприходования товарно-материальных ценностей в результате разборки зданий по форме м-35. Данная процедура осуществляется в случае демонтажа объектов недвижимого имущества, а полученные в результате материальные ценности приходятся на склад.

Таким образом, в учете производственных запасов есть некоторые особенности: на складах, с помощью карточек складского учета по видам, материально-ответственными лицами производится только количественный учет материалов; стоимостной учет ведется по синтетическим счетам и субсчетам; обоюдная сверка данных складского учета проводится в конце каждого месяца в денежной оценке количественных остатков на складах.

Список литературы

1. Вахидов Ш.Г. Учет процесса заготовления материально-производственных запасов и расчетов с поставщиками // *Economics*. 2018. № 5 (37). С. 44-46.
2. Долгова Ю. В. Материально-производственные запасы (МПЗ): учет и оценка // *Молодой ученый*. — 2017. — №1. — С. 159-161.
3. Ежакова Н.В., Власов С.В. Инвентаризация материально-производственных запасов как один из важнейших этапов на пути к восстановлению бухгалтерского учета // В сборнике: *Научный форум: Экономика и менеджмент Сборник статей по материалам XIII международной научно-практической конференции*. 2018. С. 12-15.
4. Кнурова К. А. Учет поступления материально-производственных запасов // *Молодой ученый*. — 2017. — №12. — С. 311-313.
5. Назимкина А.В. Актуальные проблемы учета материально-производственных запасов // В сборнике статей *XX Международной научно-практической конференции* : в 2 ч.. 2018. С. 90-93.

ОБОРОТНЫЕ ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА

Баженов А.А.

Кандидат экономических наук, доцент
Владимирский территориальный институт профессиональных бухгалтеров,
член Президентского совета

Аннотация. В статье представлены доводы и доказательства того, что в соответствии с действующим законодательством о бухгалтерском учете необходимо классифицировать объекты основных средств в качестве оборотных активов при условии, что срок их погашения не превысит 12 месяцев после отчетной даты.

Ключевые слова: основные средства, амортизация, остаточная стоимость, прочие оборотные активы, бухгалтерский баланс, отчетная дата.

CURRENT ASSETS

Bazhenov A.A.

Candidate of economic Sciences, associate Professor
Vladimir territorial Institute of professional accountants,
member of the Presidential Council

Annotation. The article presents arguments and evidence that in accordance with the current legislation on accounting it is necessary to classify fixed assets as current assets, provided that their maturity does not exceed 12 months after the reporting date.

Keywords: fixed assets, depreciation, residual value, other current assets, balance sheet, reporting date.

Вопрос о квалификации объектов основных средств в качестве оборотных исторически не является краеугольным и в бухгалтерских практиках не воспринимается специалистами (учеными и практиками) основополагающим при формировании отчетных данных.

Так, анализ современных публикаций в области бухгалтерского учета и аудита не выявил авторов, непосредственно освящающих данный вопрос. Вопрос также не проработан и на уровне фирмы 1С, распространяющей и обслуживающей известное бухгалтерское программное обеспечение. Однако, в первом приближении, о решении данной проблемы наиболее близко можно судить по научным публикациям И.Е. Мизиковского [8] и Э.С. Дружиловой [6, 7].

Исходя из этого, по мнению автора, и принимая в внимание все допустимые пределы и ограничения на законодательном уровне необходимо учитывать следующее.

В соответствии с п. 6 ПБУ 4/99 предусмотрено, что бухгалтерская (финансовая) отчетность должна быть сгенерирована экономическим субъектом в достоверном виде. При этом достоверность бухгалтерской (финансовой) отчетности как одна из важнейших ее свойств характеризуется в рамках действующего законодательства строгим следованием правилам, установленным нормативными актами по бухгалтерскому учету [1]. При этом какие-либо отступления от действующих правил, по мнению автора, возможны лишь в соответствии с п. 6 ПБУ 4/99 только при национализации имущества.

Согласно п. 20 ПБУ 4/99 все объекты основных средств экономического субъекта относятся к внеоборотным [1]. Вследствие чего их остаточная стоимость в виде нетто-оценки подлежит отражению по строке 1150 "Основные средства" бухгалтерского баланса [1, 4] с соответствующим раскрытием элементов строки 1150 "Основные средства" по сумме первоначальной стоимости и сумме начисленной амортизации в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах, представленных в табличной форме.

Вместе с тем, п. 17 ПБУ 6/01 определено, что стоимость активов, принятых в состав объектов основных средств погашается с помощью выбранного механизма начисления амортизации на протяжении всего срока полезного использования, который был установлен при принятии актива к бухгалтерскому учету [2].

В этой связи важно отметить, что именно процесс погашения стоимости положен в основу классификации активов на краткосрочные и долгосрочные, если период погашаемого остатка от стоимости после отчетной даты будет менее или более 12 месяцев (п. 19 ПБУ 4/99).

Иначе говоря, приняв к бухгалтерскому учету актив в качестве объекта основных средств в 2015 году и установив срок полезного использования, равный 60 месяцам, при генерации бухгалтерской (финансовой) отчетности за 2019 год остаточная стоимость рассматриваемого актива объективно будет классифицирована в качестве оборотной составляющей бухгалтерского баланса [1]. Это следует из того, что в 2020 году стоимость данного актива будет полностью погашена и в соответствии с п. 19 ПБУ 4/99 остаточная стоимость, учитываемая в брутто-оценке на счетах бухгалтерского учета 01 "Основные средства" и 02 "Амортизация объектов основных средств", должна быть отражена по строке 1260 "Прочие оборотные активы" с соответствующими пояснениями к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах в текстовой форме. При этом, если данная информация является существенной, то ее необходимо представить в соответствии с п. 11 ПБУ 4/99 в бухгалтерском балансе в разделе II "Оборотные активы" обособленно без отражения по строке 1260 "Прочие оборотные активы" [1].

При этом в целях обеспечения взаимоувязки показателей форм бухгалтерской (финансовой) отчетности пояснения в табличной форме к строке 1150 "Основные средства" бухгалтерского баланса не должны включать информацию об остаточной стоимости объектов основных средств, отражаемых по строке 1260 "Прочие оборотные активы".

Важно отметить, что согласно действующему МСФО (IAS) 1 "Представление финансовой отчетности" в качестве оборотных активов остаток непогашенной стоимости объектов основных средств в пределах обычного операционного цикла (12 месяцев) не рассматривается. По мнению автора, это является серьезным отличием между представлением информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности по РСБУ и МСФО, требующим законодательного урегулирования [5].

Автор также обращает внимание, что представленная в настоящей статье позиция в отношении отражения остаточных стоимостей по объектам основных средств, по которым срок погашения их стоимости после отчетной даты составляет менее 12 месяцев, является наиболее корректным с точки зрения последующего финансового анализа и принятия на его основе экономико-управленческих решений, например, в части интерпретации коэффициента текущей ликвидности, коэффициента обеспеченности собственными оборотными средствами и ряда других.

Список литературы

1. Положение по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" (ПБУ 4/99)", утвержденное Приказом Минфина РФ от 06.07.1999 №43н.
2. Положение по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01, утвержденное Приказом Минфина России от 30.03.2001 № 26н.
3. Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденные Приказом Минфина РФ от 13.10.2003 № 91н.
4. Приказ Минфина России от 02.07.2010 № 66н "О формах бухгалтерской отчетности организаций".
5. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 1 "Представление финансовой отчетности" (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н).
6. Дружиловская Э.С. Принципы формирования финансовой отчетности в России и в МСФО // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2016. № 15 (399). С. 2-13.
7. Дружиловская Э.С. Учет основных средств по новым правилам // Все для бухгалтера. 2013. № 3 (273). С. 19-28.
8. Мизиковский И.Е., Баженов А.А. Бухгалтерская (финансовая) отчетность как инструмент обеспечения прозрачности ведения хозяйственной деятельности экономических субъектов//Учет. Анализ. Аудит. 2016. № 2. С. 69-77.

ОСОБЕННОСТИ ПРОВЕДЕНИЯ ГОДОВОЙ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ РАСЧЕТОВ С ДЕБИТОРАМИ И КРЕДИТОРАМИ

Баженов А.А.

Кандидат экономических наук, доцент, Владимирский территориальный институт профессиональных бухгалтеров, член Президентского совета

Аннотация. В статье показаны особенности проведения годовой инвентаризации расчетов с дебиторами и кредиторами и приведена аргументация относительно отсутствия необходимости сверки расчетов с контрагентами в рамках инвентаризационных процедур.

Ключевые слова: инвентаризация, дебиторская и кредиторская задолженность, активы, обязательства, обоснованность, акт сверки расчетов, срок исковой давности, внутренний контроль, регистр бухгалтерского учета, счет.

FEATURES OF THE ANNUAL INVENTORY OF CALCULATIONS WITH DEBTORS AND CREDITORS

Bazhenov A.A.

Candidate of economic Sciences, associate Professor
Vladimir territorial Institute of professional accountants,
member of the Presidential Council

Annotation. The article shows the features of the annual inventory of settlements with debtors and creditors and provides an argument about the lack of need for reconciliation of settlements with counterparties in the framework of inventory procedures.

Keywords: inventory, accounts receivable and accounts payable, assets, liabilities, validity, reconciliation act, Statute of limitations, internal control, accounting register, account.

Проведение годовой инвентаризации расчетов с дебиторами и кредиторами перед составлением бухгалтерской (финансовой) отчетности является обязательным действием экономического субъекта, направленным на подтверждение достоверности отчетных данных.

Автор в этой связи акцентирует внимание, что процесс инвентаризации заключается в сверке данных между информацией, отраженной в регистрах бухгалтерского учета, и фактическим наличием соответствующих объектов учета [1].

Иных сравнений действующее законодательство не предусматривает.

Именно фактическое наличие объектов учета как сравнительного элемента является проблемным при проведении инвентаризации расчетов с контрагентами.

Учитывая, что научно-практическая значимость данного вопроса коррелирует с достоверностью генерации бухгалтерской (финансовой) отчетности [3], результаты исследования, представленные в настоящей статье, дают необходимые ответы в отношении особенностей инвентаризации расчетов с дебиторами и кредиторами.

Анализ современных публикаций в области бухгалтерского учета и аудита показывает, что подавляющее большинство специалистов теоретиков и практиков сходятся во мнении, что такая процедура как сверка расчетов с контрагентами просто необходима и обязательна и что без нее невозможно представить данные в бухгалтерской (финансовой) отчетности в достоверном виде.

Так, Алексеева Г.И. и Парагульгов А.М. сходятся во мнении, что акт сверки расчетов является необходимым документом при инвентаризации, поскольку отражает текущее состояние сторон и свидетельствует о признании одной из них образовавшейся задолженности [9]. Мелехина Т.И. в [14] утверждает, что оформление акта сверки необходимо перед началом инвентаризации расчетов, а Астахова Е.Ю. и Васильева А.С. вообще считают, что акт сверки расчетов является первичным учетным документом, используемым организациями для контроля и последующего урегулирования непризнанных задолженностей [10]. Сергеева Д.Д. же пришла к выводу, что сутью инвентаризации расчетов является сверка данных регистров бухгалтерского учета организации и данных ее контрагентов [16].

Как видно выше приведенные ученые и практики придают акту сверки особую роль в процессе инвентаризационных процедур. Вместе с тем, ученые Нижегородской бухгалтерской школы (Мизиковский И.Е., Дружиловская Т.Ю., Дружиловская Э.С.) в первом приближении не разделяют точку зрения вышеприведенных авторов [11, 12, 13, 15].

Учитывая разносторонние мнения и позиции в бухгалтерских практиках по данному вопросу, ниже приводятся доводы и рассуждения относительно оформления или не оформления при инвентаризации расчетов с контрагентами актов сверок.

Очевидно, что инвентаризация расчетов с дебиторами и кредиторами по методу ее проведения относится к документальной, в основу которой положено сравнение данных бухгалтерских регистров и документов экономического субъекта, служащих основанием и подтверждением наличия дебиторской или кредиторской задолженностей.

Так, в соответствии с п. 3.44 [2] инвентаризация расчетов с дебиторами и кредиторами заключается в проверке обоснованности сумм, которые числятся на счетах бухгалтерского учета. При этом в соответствии с п. 3.45 [2], например, в основе проверки счетов расчетов с поставщиками и подрядчиками лежат документы в согласовании с корреспондирующими счетами. По мнению автора, это счета учета материальных ценностей (10 "Материалы" и др.) и затрат (20 "Основное производство" и др.).

Также в соответствии с [5] предусмотрено, что акт инвентаризации по форме №ИНВ-17 используется в процессе оформления результатов инвентаризации на основании документов, подтверждающих остатки по счетам расчетов.

Анализ нормативных источников, показывает, что такими документами являются товаросопроводительные и приемосдаточные документы контрагентов (товарные накладные и акты выполненных работ, оказанных услуг), удовлетворяющие требованиям ст. 9 [1] и относящиеся к первичным учетным документам, подтверждающим возникновение фактов хозяйственной жизни, которые непосредственно влияют на финансовое положение организации, ее финансовый результат или движение ее денежных средств [1].

Исходя из этой логики можно утверждать, что акт сверки расчетов не относится к первичному учетному документу, поскольку его оформление не влечет изменений в финансовом положении организации, то есть не влияет на финансовый результат ее деятельности. Это означает, что он не подтверждает поставку в адрес контрагента товаров (работ, услуг), а, следовательно, не образует возникновение какой-либо дебиторской или кредиторской задолженности в бухгалтерском учете [7].

Данное умозаключение подтверждается и п. 73 [4], в соответствии которым каждая организация отражает в своей бухгалтерской (финансовой) отчетности задолженность в соответствии с первичными учетными документами по суммам, которые она считает правильными. Это означает, что в рамках действующего правового поля не предполагается какая-либо сверка

расчетов с контрагентами, за исключением банков и бюджета в соответствии с п. 74 [4].

Напротив, составление акта сверки расчетов в рамках применения норм ст. 203 ГК РФ прерывает течение срока исковой давности [6] и лишает экономический субъект возможности признать безнадежную дебиторскую задолженность в составе прочих расходов в целях бухгалтерского учета и внереализационных расходов в целях налогообложения прибыли. Однако, если у экономического субъекта имеется просроченная кредиторская задолженность, то подписание акта сверки расчетов препятствует признанию ее в составе прочих доходов в целях бухгалтерского учета, а также может являться инструментом налоговой оптимизации, связанной с временным непризнанием внереализационных доходов в целях налогообложения прибыли.

Автор не отрицает важность наличия акта сверки расчетов между двумя контрагентами в хозяйственном обороте, но его необходимо прежде всего рассматривать только в рамках контрольных процедур за полной погашения возникающих задолженностей.

Исходя из вышеизложенного, действия, связанные со сверкой расчетов с контрагентами, можно рассматривать как необходимые, но только в рамках существования в экономическом субъекте системы внутреннего контроля, при осуществлении процедур которой в рамках основных элементов внутреннего контроля, предполагается сверка данных с покупателями и заказчиками (поставщиками и подрядчиками) в целях урегулирования спорных задолженностей [8].

Таким образом, при проведении обязательной годовой инвентаризации расчетов с дебиторами и кредиторами в рамках подготовки к генерации бухгалтерской (финансовой) отчетности, процедура сверки расчетов с контрагентами действующим законодательством не является обязательной, то есть можно говорить, что это право экономического субъекта, а не его обязанность. На это, в частности, указывает возможность отражения данных о подтвержденной или не подтвержденной задолженности с контрагентами в соответствующих строко-графах инвентаризационного документа.

Список литературы

1. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ "О бухгалтерском учете".
2. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденные Приказом Минфина РФ от 13.06.1995 №49.
3. Положение по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" (ПБУ 4/99)", утвержденное Приказом Минфина РФ от 06.07.1999 №43н.
4. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденное Приказом Минфина России от 29.07.1998 №34н.

5. Постановление Госкомстата РФ от 18.08.1998 №88 "Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету кассовых операций, по учету результатов инвентаризации".

6. Постановление Пленума Верховного Суда РФ от 29.09.2015 №43 "О некоторых вопросах, связанных с применением норм Гражданского кодекса Российской Федерации об исковой давности".

7. Постановление Арбитражного суда Волго-Вятского округа от 18.07.2016 №Ф01-2768/2016 по делу №А43-24506/2014.

8. Информация Минфина России №ПЗ-11/2013 "Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности".

9. Алексеева Г.И., Парагульгов А.М. Инвентаризация расчетов как элемент управления дебиторской задолженностью //Бухгалтер и закон. 2010. № 4 (136). С. 5-14.

10. Астахова Е.Ю., Васильева А.С. Инвентаризация дебиторской задолженности покупателей и ее влияние на течение срока исковой давности//Учет. Анализ. Аудит. 2016. № 3. С. 116-121.

11. Дружиловская Э.С. Совершенствование правил оценки дебиторской и кредиторской задолженности в бухгалтерском учете // Все для бухгалтера. 2017. № 4 (292). С. 8-17.

12. Дружиловская Э.С. Принципы формирования финансовой отчетности в России и в МСФО // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2016. № 15 (399). С. 2-13.

13. Дружиловская Т.Ю., Дружиловская Э.С. МСФО (IFRS) 15: новые требования и их соотношение с российскими стандартами бухгалтерского учета // Международный бухгалтерский учет. 2015. № 15 (357). С. 22-36.

14. Мелехина Т.И. Инвентаризация дебиторской задолженности// Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2012. № 24 (312). С. 25-27.

15. Мизиковский И.Е., Баженов А.А. Бухгалтерская (финансовая) отчетность как инструмент обеспечения прозрачности ведения хозяйственной деятельности экономических субъектов//Учет. Анализ. Аудит. 2016. № 2. С. 69-77.

16. Сергеева Д.Д. Инвентаризация дебиторской и кредиторской задолженности//Вестник современных исследований. 2018. № 10.8 (25). С. 183-184.

ПОЛИТИКА УЧЕТА ЦЕННЫХ БУМАГ КОМПАНИИ

Бурлакова О.В.

Доктор экономических наук, доцент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита
Оренбургского государственного университета

Саушкина В.В.

Магистрант направления «Бухгалтерский учет, анализ и аудит в коммерческих организациях (кроме банков и других кредитных организаций)» финансово-экономического факультета Оренбургского государственного университета, Оренбург

Аннотация. В статье предлагается усовершенствовать политику учета ценных бумаг компаний, готовящих отчетность в соответствии с российскими стандартами, путем закрепления в ней методов оценки ценных бумаг по справедливой стоимости по аналогии с Международными стандартами финансовой отчетности придерживаясь пунктов 7, 7.1 ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации». По мнению авторов, использование методов оценки ценных бумаг по справедливой стоимости сократит расхождение сумм из-за использования различных критериев оценки, снизит трудоемкость на процедуры подготовки и представления информации для финансовых отчетов по отечественным и международным стандартам.

Ключевые слова: учетная политика, ценные бумаги, методы оценки ценных бумаг, справедливая стоимость, представление информации в отчетности, проект фрагмента учетной политики, политика учета ценных бумаг

COMPANY'S SECURITIES ACCOUNTING POLICY

Burlakova O.V.

Doctor of Economics, associate Professor, Department of accounting, analysis and audit,
Orenburg state University

Savushkina V.V.

Master's degree in "Accounting, analysis and audit in commercial organizations (except banks and other credit organizations)" of the faculty of Finance and Economics of Orenburg state University, Orenburg

Abstract. The article proposes to improve the accounting policy of securities of companies that prepare statements in accordance with Russian standards, by fixing it methods for evaluating securities at fair value by analogy with International financial reporting standards, adhering to paragraphs 7, 7.1 of PBU 1/2008 "Accounting policy of the organization". According to the authors, the use of methods for evaluating securities at fair value will reduce the difference in amounts due to the use of different evaluation criteria, reduce the complexity of the procedures for preparing and presenting information for financial statements according to domestic and international standards.

Keywords: accounting policy, securities, methods of securities valuation, fair value, presentation of information in reporting, draft fragment of accounting policy, securities accounting policy

Традиционный бухгалтерский учет ценных бумаг по российским стандартам в компаниях не обеспечивает создание целостной информационной системы для объективного, быстрого и удобного представления информации в финансовой отчетности, требует пересмотра, поскольку представление не дает полной картины и не позволяет получать полезную информацию о ценных бумагах. Современная политика учета ценных бумаг в соответствии с отечественными стандартами применяет такие

методы оценки, которые в недостаточной мере соответствуют требованиям современного уровня рынка ценных бумаг потому, что в течение года стоимость вложений в ценные бумаги может существенно изменяться и не раз. В связи с этим особую актуальность приобретают методы оценки ценных бумаг по справедливой стоимости в соответствии с международными стандартами, полностью удовлетворяющие данным требованиям. И, следовательно, внесение таких изменений следует отражать в политике учета ценных бумаг компаний, чтобы обеспечить пользователей актуальной и детализированной информацией о них.

Вопросы совершенствования учетной политики ценных бумаг, затрагивали в своих работах О.М. Дорошенко [1, 2], А.В. Селезнева, А.В. Владимирова [3], О.Г. Житлухина [4], Р.В. Чикулаев [5], В.Г. Гетьман [6], О.А. Aksenova [7] С.Н. Поленова [16] и др. Однако, несмотря на значительное внимание в научной сфере политике учета ценных бумаг, многие теоретические и практические вопросы по-прежнему недостаточно разработаны.

Цель исследования – усовершенствовать политику учета ценных бумаг компаний, путем использования методов оценки ценных бумаг по справедливой стоимости в финансовой отчетности, составленной в соответствии с российскими стандартами.

В исследовании использовались такие общенаучные методы, как анализ, дедукция, индукция, сравнение.

Новизна исследования заключается в научном обосновании необходимости использования методики оценки ценных бумаг по справедливой стоимости в бухгалтерском учете и раскрытии информации в финансовой отчетности по российским стандартам для сокращения расхождения по суммам из-за использования различных критериев оценки, снижения трудоемкости на процедуры подготовки и представления информации для финансовых отчетов по отечественным и международным стандартам, повышения информативности для внешних пользователей.

Практическая значимость результатов исследования заключается в том, что реализация использования методики оценки ценных бумаг по справедливой стоимости в бухгалтерском учете и раскрытии информации в финансовой отчетности по российским стандартам приведет к гармонизации между российскими и международными стандартами на локальном уровне компании с целью представления информации в финансовой отчетности полезной при принятии экономических решений и с наименьшими затратами при ее подготовке.

Такие крупные компании как ПАО «Роснефть» [8], ПАО «Газпром» [9], ПАО «Аэрофлот» [10], ПАО «Лукойл» [11], ПАО ГК «Норильский никель» [12], ПАО «Татнефть» [13] осуществляют операции с ценными бумагами, к которым согласно федеральному закону «О рынке ценных бумаг» относят ценные бумаги, закрепляющие имущественные и неимущественные права, имеют установленную форму, а также сроки и объемы осуществления прав внутри одного выпуска вне зависимости от времени их приобретения [15].

В соответствии с МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности», МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки», МСФО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты», МСФО (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность», МСФО (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости», МСФО (IAS) 27 «Отдельная финансовая отчетность», такие крупные компании как ПАО «Роснефть» [8], ПАО «Газпром» [9], ПАО «Аэрофлот» [10], ПАО «Лукойл» [11], ПАО ГМК «Норильский никель» [12], ПАО «Татнефть» [13] обязательно отражают информацию, связанную с оценкой ценных бумаг в формах отчетности.

В процессе исследования было выявлено, что независимо от направления деятельности и отраслевой принадлежности, все компании являются держателями различных видов ценных бумаг, приносящих доход, который впоследствии может быть направлен на расширение финансово-хозяйственной деятельности. ПАО «Лукойл», ПАО «Газпром» и ПАО «Татнефть» в своем составе имеют преимущественно долгосрочные ценные бумаги – 79 млрд. руб., 416 млрд. руб., 81 млрд. руб., соответственно. В отчете о прочем совокупном доходе каждая из указанных компаний отражает доходы (расходы) от изменения справедливой стоимости. В разделе операционная деятельность отчета о движении денежных средств в части операций с ценными бумагами компании ПАО «Роснефть», ПАО «Лукойл», ПАО «Газпром» отражают такие показатели, как финансовые доходы и расходы, которые относятся к прочей деятельности. Однако основные операции, связанные с приобретением и реализацией долгосрочных и краткосрочных ценных бумаг, включают в инвестиционную деятельность. Самым крупным держателем ценных бумаг на конец 2018 г. являлась компания ПАО «Роснефть» – 490 млрд. руб., в компаниях ПАО «Газпром», ПАО «Аэрофлот», ПАО ГМК «Норильский никель» информация о наличии ценных бумаг вообще отсутствовала. Учетная политика, представленная в примечаниях к консолидированной финансовой отчетности, раскрывает состав финансовых доходов и расходов каждой компании и состав долгосрочных и краткосрочных ценных бумаг. Так, ПАО «Роснефть» отдельным пунктом раскрывает справедливую стоимость ценных бумаг, которым представлена таблица иерархией справедливой стоимости ценных бумаг. В 2018 г. ПАО «Роснефть», ПАО «Лукойл», ПАО «Татнефть» предоставили займы в размере 107 млрд. руб., 76 млрд. руб. и 3,3 млрд. руб., соответственно. ПАО «Роснефть», ПАО «Лукойл», ПАО «Газпром», ПАО «Аэрофлот», ПАО «Татнефть» показали наличие долевых ценных бумаг – 42 млрд. руб., 3 млрд. руб., 416,9 млрд. руб., 5 млрд. руб. и 25,9 млрд. руб.

В соответствии с российскими стандартами ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации», 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации», ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений» такие крупные компании как ПАО «Роснефть» [8], ПАО «Газпром» [9], ПАО «Аэрофлот» [10], ПАО «Лукойл» [11], ПАО ГМК «Норильский никель» [12], ПАО «Татнефть» [13] обязательно отражают информацию, связанную с оценкой ценных бумаг в формах отчетности.

В бухгалтерском балансе таких компаний, как ПАО «Аэрофлот» и ПАО ГМК «Норильский никель» раскрывается состав ценных бумаг: инвестиции в дочерние и зависимые общества, инвестиции в другие организации, предоставленные займы и прочие ценные бумаги. Все остальные компании не детализируют состав финансовых вложений в балансе. Среди показателей отчета о финансовых результатах ключевое значение среди ценных бумаг имеют полученные проценты и доходы от участия в других организациях. Наибольшие проценты к получению имеет ПАО «Роснефть» – 186 млрд. руб., а доход от участия в уставных капиталах – ПАО «Газпром» 367 млрд. руб. Все операции с ценными бумагами так же, как и в бухгалтерской финансовой отчетности, составленной по МСФО, отражаются в инвестиционных операциях отчета о движении денежных средств. ПАО «Роснефть», ПАО «Лукойл», ПАО «Газпром» и ПАО «Татнефть» приобрели за 2018 г. ценные бумаги в размере 2 352 млрд. руб., 1 053 млрд. руб., 1 311 млрд. руб., 197 млрд. руб. и 68 млрд. руб. Такие суммы говорят о том, что крупные российские компании не только работают на рынке ценных бумаг, но и являются держателями различных ценных бумаг. В пояснениях к бухгалтерской финансовой отчетности раскрывается состав краткосрочных и долгосрочных ценных бумаг, а также список компаний, в которые были сделаны вклады в уставные капиталы. Также можно увидеть разницу в оценке ценных бумаг по российским и международным стандартам. Такая разница возникает в результате реклассификации ценных бумаг, которая приводит к появлению прибыли или убытка от изменения их справедливой стоимости.

В настоящее время в учетной политике в соответствии с российскими стандартами ценные бумаги принимаются к учету по первоначальной стоимости, которая включает все фактические затраты на их приобретение. Для последующей оценки ценные бумаги, по которым определяется рыночная стоимость, отражаются в бухгалтерской финансовой отчетности на конец отчетного года по текущей рыночной стоимости путем корректировки их оценки на предыдущую отчетную дату, а ценные бумаги, по которым не определяется текущая рыночная стоимость, отражаются в бухгалтерском учете и отчетности по первоначальной стоимости. Также компании вправе сами выбирать за какой период времени проводить корректировку стоимости – каждый месяц или квартал. Для определения текущей рыночной стоимости используются открытые котировки на рынке ценных бумаг. Такой подход к оценке ценных бумаг, на наш взгляд, нуждается в доработке потому, что понятие текущей рыночной стоимости не в полной мере соответствует справедливой стоимости, которая используется в международных стандартах финансовой отчетности.

На наш взгляд, в современных условиях назрела необходимость отражения в учете ценных бумаг по справедливой стоимости в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности, для обеспечения внешних пользователей бухгалтерской финансовой отчетности информацией о реальной стоимости ценных бумаг, которыми владеет компания, что повысит её информативность и прозрачность. Результатом исследования

явился проект политики учета ценных бумаг, фрагмент которого представлен в Приложении 1.

Таким образом, современный фондовый рынок диктует определенно новые условия для методики ценных бумаг и раскрытия информации о них в финансовой отчетности по российским стандартам, которые необходимо закрепить в учетной политике компании путем сближения с международными стандартами, что позволит повысить полезность отчетности для пользователей, а также снизить трудоемкость на процедуры подготовки и представления информации для финансовых отчетов по отечественным и международным стандартам.

Приложение 1

Фрагмент проекта политики учета ценных бумаг ПАО

«Орскнефтеоргсинтез» в соответствии с федеральными стандартами

Ценные бумаги принимаются к бухгалтерскому учету по справедливой стоимости, которая может быть получена при проведении обычной сделки между участниками рынка на дату оценки. При этом фактическими затратами на приобретение ценных бумаг могут быть: цена операции; вознаграждение и комиссионные, уплаченные агентам (включая работников, действующих в качестве агентов), консультантам, брокерам и дилерам; сборы, регулирующих органов и фондовых бирж, налоги и сборы за перевод средств.

Результаты оценки справедливой стоимости анализируются и распределяются Обществом по уровням иерархии справедливой стоимости следующим образом:

- к Уровню 1 относятся оценки по рыночным котировкам;
- к Уровню 2 – оценки, полученные с помощью моделей оценки;
- к Уровню 3 – оценки, основанные в основном только на ненаблюдаемых исходных данных.

Пример 1. 19 февраля 2016 г. ПАО «Орскнефтеоргсинтез» приобрело 100 биржевых облигаций ПАО «Славнефть» на сумму 100 000 руб. [14] номинальной стоимостью 1000 руб. и оценивает ее по справедливой стоимости через прочий совокупный доход. Процентная (она же и эффективная) ставка по облигации — 6,94 % годовых. Облигация выпущена сроком на 10 лет. При первоначальном признании организация определила, что облигация не является кредитно-обесцененной ценной бумагой.

Таблица 1

Расчет стоимости облигаций по справедливой стоимости через прочий совокупный доход

| Событие | Дата | Движение денежных средств (отток/приток) | Купон, начисленный по эффективной ставке | Остаток задолженности по справедливой стоимости |
|-------------------|------------|--|--|---|
| Покупка облигации | 19/02/2016 | (100 000) | - | 100 000 |
| Погашение купона | 19/02/2017 | 16 176 | 69 400 | 193 264 |

| | | | | |
|------------------|------------|--------|--------|---------|
| Погашение купона | 19/02/2018 | 16 176 | 23 192 | 200 280 |
| Погашение купона | 19/02/2019 | 16 176 | 24 034 | 224 314 |

Амортизированная стоимость представляет собой стоимость ценной бумаги при первоначальном признании за вычетом выплат основного долга, но включая наращенные проценты, за вычетом резерва под ожидаемые кредитные убытки.

Пример 2. 9 апреля 2019 г. ПАО «Орскнефтеоргсинтез» приобрело 187 биржевых облигаций ПАО «Северсталь» на сумму 187 000 руб. [14] номинальной стоимостью 1000 руб. Купонная ставка – 8,65 от номинала, купонный доход выплачивается в последний день каждого года, погашение облигации — 27 марта 2022 г. эффективная ставка процента составляет 12%

Таблица 2

Расчет стоимости облигаций по амортизированной стоимости с использованием метода эффективной процентной ставки

| Событие | Дата | Движение денежных средств (отток/приток) | Купон, начисленный по эффективной ставке | Остаток задолженности по амортизированной стоимости |
|--|------------|--|--|---|
| Покупка облигации | 09/04/2019 | (187 000) | - | 187 000 |
| Погашение купона | 07/04/2020 | 16 176 | 22 440 | 193 264 |
| Погашение купона | 06/04/2021 | 16 176 | 23 192 | 200 280 |
| Погашение купона | 05/04/2022 | 16 176 | 24 034 | 224 314 |
| Погашение купона и основного долга облигации | 05/04/2022 | 203 176 | 24 100 | - |

Список литературы

1. Дорошенко, О. М. Документооборот и внутренняя отчетность по операциям с ценными бумагами // Все для бухгалтера, 2007 № 2 (194) С. 15-19.
2. Дорошенко, О. М. Ценные бумаги: особенности учета и отражения в отчетности // Все для бухгалтера, 2008 № 3 (219) С. 7-11.
3. Селезнева, А. В., Владимирова, А. В. Развитие методики оценки и бухгалтерского учета финансовых вложений // Международный бухгалтерский учет, 2015 № 18 (360) С. 15-31.
4. Житлухина, О. Г. О необходимости совершенствования нормативного регулирования финансового учета ценных бумаг в условиях перехода на международные стандарты финансовой отчетности // Вестник ИрГТУ, 2013 № 12 (83) С. 309-312.

5. Чикулаев, Р. В. Корпоративно-локальное нормотворчество в правовом механизме регулирования рынка ценных бумаг // Вестник Пермского университета, 2010 № 2 (8) С. 149-156.
6. Гетьман, В. Г. Совершенствование учета финансовых вложений / В.Г. Гетьман // Международный бухгалтерский учет, 2011 № 46 (196) С. 9-13.
7. Aksenova, O. A. Evaluation of effectiveness of investments in training by financial and non-financial indicators / O.A. Aksenova // Economics: Yesterday, Today and Tomorrow, 2014 № 6 P. 10-24.
8. Официальный сайт Публичного акционерного общества «Роснефть» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://www.rosneft.ru> / (дата обращения: 26.12.2019).
9. Официальный сайт Публичного акционерного общества «Аэрофлот – российские авиации» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://ir.aeroflot.ru/> (дата обращения: 26.12.2019).
10. Официальный сайт Публичного акционерного общества «Татнефть» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://www.tatneft.ru/> (дата обращения: 26.12.2019).
11. Официальный сайт Публичного акционерного общества «Лукойл» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.lukoil.ru/> (дата обращения: 26.12.2019).
12. Официальный сайт Публичного акционерного общества «Газпром» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://www.gazprom.ru> (дата обращения: 26.12.2019).
13. Официальный сайт Публичного акционерного общества ГМК «Норильский никель» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://www.nornickel.ru/> (дата обращения: 26.12.2019).
14. Официальный сайт Московской биржи [Электронный ресурс]. – Режим доступа:
https://www.moex.com/ru/issue.aspx?board=TQBR&code=CHMF&utm_source=www.moex.com&utm_term=%D1%81%D0%B5%D0%B2%D0%B5%D1%80%D1%81%D1%82%D0%B0%D0%BB%D1%8C (дата обращения: 26.12.2019).
15. Федеральный закон от 22.04.1996 г. № 39-ФЗ «О рынке ценных бумаг» (ред. от 26.07.2017 г.) – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/> / (дата обращения: 26.12.2019).
16. Поленова, С.Н. К вопросу оценки по справедливой стоимости объектов бухгалтерского учета // Международный бухгалтерский учет, 2015 № 1 (343) С. 2-11.

ИЗМЕНЕНИЕ ПБУ 18/02 С 2020 ГОДА: ВРЕМЕННЫЕ РАЗНИЦЫ

Варпаева И.А.

кандидат экономических наук, доцент кафедры бухгалтерского учета, Институт экономики и предпринимательства, Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского

Аннотация. В современных условиях стало очевидным, что налоговый и бухгалтерский учет — это совершенно разные подсистемы учета. Поэтому внесенные с 2020 года корректировки в ПБУ 18/02 ориентированы на расчет налога на прибыль непосредственно по правилам НК РФ, а не путем корректировки показателей бухгалтерского учета. В статье рассмотрена сущность и правила применения балансового метода определения суммы налога на прибыль в отношении возникающих временных разниц между показателями бухгалтерского и налогового учета.

Ключевые слова: налог на прибыль, ПБУ 18/02, балансовый метод, временные разницы, вычитаемая временная разница, налогооблагаемая временная разница, отложенные налоговые активы, отложенные налоговые обязательства

CHANGE OF PBU 18/02 SINCE 2020: TEMPORARY DIFFERENCES

Varpaeva I.A.

Candidate of economic Sciences, docent, docent of accounting department, Institute of Economics and Entrepreneurship
Lobachevsky State University of Nizhni Novgorod

Annotation. In modern conditions, it has become apparent that tax and accounting are completely different accounting subsystems. Therefore, adjustments introduced in 2020 to PBU 18/02 are focused on calculating income tax directly according to the rules of the Tax Code of the Russian Federation, and not by adjusting accounting indicators. The article discusses the essence and rules of using the balance sheet method for determining the amount of income tax in relation to the arising temporary differences between the indicators of accounting and tax accounting.

Keywords: income tax, PBU 18/02, balance sheet method, temporary differences, deductible temporary difference, taxable temporary difference, deferred tax assets, deferred tax liabilities

Начиная с бухгалтерской (финансовой) отчетности за 2020 год организациям придется перестроить работу с федеральным учетным стандартом - ПБУ 18/02 "Учет расчетов по налогу на прибыль организаций"¹. Финансовое ведомство постепенно разъясняет новые правила учета расчетов по налогу на прибыль организаций (см., например информационное сообщение Минфина России от 28.12.2018 № ИС-учет-13).

Основная цель изменений норм ПБУ 18/02 – приведение правил российского бухгалтерского учета налоговых обязательств и связанных с ними объектов бухгалтерского учета в соответствие с МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль» (стандарт введен в действие на территории РФ Приказом Минфина России от 28.12.2015 г. № 217н). Концептуальная основа

¹ С 19 июля 2017 г. указанное ПБУ признано федеральным стандартом бухгалтерского учета

указанной корректировки - в учетную практику российских бухгалтеров и финансовых работников активно внедряется балансовый метод определения суммы налога на прибыль, отложенных налоговых активов и обязательств, в то время как действующая до 2020 г. редакция ПБУ 18/02 подразумевала так называемый метод отсрочки.

Отметим, что и в международной практике учета и отчетности метод отсрочки применялся до 1996 года [1]. Метод отсрочки (называемый также затратным методом, небалансовым методом) основан на использовании в качестве первичных данных (в целях расчета показателей, формирующих налог на прибыль и чистую прибыль) статей отчета о финансовых результатах деятельности организации за период: доходы и расходы. Логика такого подхода состоит в том, что временные разницы (ВР) возникают тогда, когда любой вид доходов или расходов в текущем периоде обоснованно был признан в одной из подсистем учета (бухгалтерской или налоговой), в то время как по другому виду учета будет признаваться только в следующем/следующих отчетном периоде.

До 2020 года, при применении метода отсрочки, ВР определялись как результат изменения доходов и расходов (разница в оборотах доходов и расходов) в случаях, когда известен срок их погашения. Основа же балансового метода состоит в том, ВР выявляется исходя из сравнения стоимости активов или обязательств, которая не совпадает в системах бухгалтерского и налогового учета. Для этого подразумевается составление бухгалтерского и налогового баланса.

Необходимо отметить, что и в прежней редакции ПБУ 18/02 содержалась норма о необходимости учета возникающих ВР дифференцированно по видам активов и обязательств (в том числе относительно организации аналитического учета по применяемым в рассматриваемом предметном аспекте бухгалтерским счетам - 09 и 77), в оценке которых возникла временная разница, т.е. и прежняя редакция предусматривала возможность применения российскими коммерческими предприятиями балансового метода.

В соответствии с новой редакцией ПБУ 18/02 временная разница определяется как разница между балансовой (т.е. бухгалтерской) стоимостью актива (обязательства) и его стоимостью, принимаемой для целей налогообложения. По прежнему ВР приводят к возникновению:

- вычитаемых временных разниц (ВВР), которые приводят к образованию отложенного налога на прибыль, который должен уменьшить сумму налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах;

- налогооблагаемых временных разниц (НВР), приводящих к формированию в учете отложенного налога на прибыль, который должен увеличить сумму налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах – см. таблицу.

Таблица

Формирование ВВР и НВР при балансовом методе

| | |
|---|--|
| Активы в налоговом балансе > Активы в бухгалтерском балансе | Вычитаемая временная разница (ВВР) |
| Обязательства в бухгалтерском балансе > Обязательства в налоговом балансе | |
| Активы в бухгалтерском балансе > Активы в налоговом балансе | Налогооблагаемая временная разница (НВР) |
| Обязательства в налоговом балансе > Обязательства в бухгалтерском балансе | |

Исходя из сказанного, при любом виде возникающих временных разниц у коммерческой организации формируется показатель «отложенный налог на прибыль». В том периоде, когда признан ВВР, возникают отложенные налоговые активы (ОНА) (отражаются в подсистеме бухгалтерского учета на активном одноименном сч. 09 «Отложенные налоговые активы»). В том периоде, когда возникают НВР, признаются отложенные налоговые обязательства (ОНО) (что приводит к формированию бухгалтерской записи на пассивном сч. 77 «Отложенные налоговые обязательства»).

Отметим, что корректировок по терминам «отложенный налоговый актив» и «отложенное налоговое обязательство» в новой редакции ПБУ 18/02 не содержится. В то же время положения о ВВР и НВР объединили в один пункт ПБУ 18/02.

Приведенный в таблице алгоритм сравнения применяется по всем балансовым статьям [2]. Минфином в новой редакции ПБУ 18/02 представлен практический пример, который позволяет сделать вывод о том, что следующим этапом является суммирование (при наличии разниц только одного типа) или сравнение (расчет дельты) совокупности разниц по ВВР и НВР на отчетную дату. Это позволяет определить только одну временную разницу — вычитаемую или налогооблагаемую (в случае наличия разниц обоих типов - исходя из сложившегося превышения ВР одного типа над ВР другого типа). Если превышение получается по ВВР, то в учете на отчетную дату формируется ОНА. Обратная ситуация (НВР превышает ВВР) приводит к возникновению ОНО.

Отметим также, что в дальнейших периодах по мере уменьшения/полного погашения соответствующих ВР, как и прежде, будут уменьшаться или полностью погашаться соответствующие им, ранее возникшие, суммы ОНО и ОНА.

В новой редакции ПБУ 18/02 уточнена трактовка ВР и откорректированы условия, при которых образуются временные разницы².

Как было. ВР – это доходы и расходы, которые в подсистеме бухгалтерского учета отражаются в одном отчетном периоде, в подсистеме налогового учета — в другом/других отчетных периодах.

Как стало. ВР – это доходы и расходы, которые в подсистеме бухгалтерского учета отражаются в одном отчетном периоде, а в подсистеме налогового учета— в другом/других отчетных периодах, а также результаты операций, которые не включаются в бухгалтерскую прибыль (убыток), но формируют налоговую базу по налогу на прибыль в другом/других отчетных периодах. Примером последних являются, в частности, разницы, возникающие в результате переоценки объектов внеоборотных активов - основных средств и НМА.

Указанные поправки, а также внесенные дополнительно корректировки в перечень ВР, устранили сомнения по некоторым видам разниц. Теперь ПБУ 18/02 однозначно трактует как временные те разницы, которые возникают, когда организация:

- переоценивает актив по текущей рыночной стоимости для целей бухгалтерского учета;
- отражает обесценение в бухгалтерском учете финансовых вложений, запасов, прочих активов;
- создает резервы по разным правилам для целей бухгалтерского учета и налогообложения;
- признает в системе бухгалтерского учета оценочные обязательства.

Ранее указанные операции зачастую приводили к формированию постоянных разниц, так как соответствующие доходы и расходы не признавали в налоговом учете как текущего, так и последующего/последующих отчетных периодов.

Остальные случаи формирования ВР частично повторяют прежнюю редакцию ПБУ 18/02. Это различия в правилах бухгалтерского и налогового учета, когда субъект учета:

- оценивают первоначальную стоимость внеоборотных активов;
- рассчитывают амортизацию;
- формирует себестоимость продукции, товаров, работ, услуг;
- отражают продажу объектов основных средств и связанные с ней доходы и расходы;
- начисляют проценты по заемным ресурсам;
- переносит на будущее убыток.

При этом, с 2020 года, из перечня возникновения ВР исключены:

² В новой редакции ПБУ 18/02 условия, при которых образуются ВР, теперь не прописаны отдельно для разных типов ВР (вычитаемых и налогооблагаемых), а сформулированы для всех случаев разниц одинаковым образом

- наличие кредиторской задолженности за приобретенные товары (работы, услуги) при использовании кассового метода признания доходов и расходов в целях налогообложения и исходя из допущения временной определенности фактов хозяйственной деятельности - в целях бухгалтерского учета;

- признание выручки в виде доходов от обычных видов деятельности отчетного периода.

Отметим, что новый перечень ситуаций, когда возникают ВР, как и ранее, является открытым. Другими словами, по мнению специалистов финансового ведомства приведенный в ПБУ 18/02 перечень случаев возникновения ВР не исчерпывающий; сказанное подтверждается позицией Минфина, высказанной в Информационном сообщении от 28.12.2018 № ИС-учет-13.

Как уже было сказано, возникающие временные разницы приводят к образованию отложенного налога на прибыль. Понятие отложенного налога на прибыль было и в прежней редакции ПБУ 18/02. Внесенные с 2020 года корректировки дополнили правила его расчета. Отложенный налог рассчитывают как суммарное изменение ОНА и ОНО за период. При расчете отложенного налога не учитывают результаты операций, не включаемых в бухгалтерскую прибыль или убыток.

Отложенный налог формирует величину нового для российской учетной теории и практики показателя - расход (доход) по налогу на прибыль, под которым понимается сумма налога на прибыль, признаваемая в бухгалтерской отчетной форме - отчете о финансовых результатах в качестве величины, уменьшающей (увеличивающей) прибыль (убыток) до налогообложения при расчете чистой прибыли (убытка) за отчетный период.

Расход (доход) по налогу на прибыль = текущий налог на прибыль + отложенный налог на прибыль

Кардинальным новшеством становится тот аспект, что с 2020 года текущий налог на прибыль не надо будет рассчитывать по правилам ПБУ 18/02. В действующей с 2020 года редакции ПБУ 18/02 изменили определение текущего налога на прибыль³, но суть осталась та же: это налог, определенный по правилам главы 25 НК. Теперь этот показатель организация рассчитывает именно исходя из налоговой базы.

Список литературы

1. Сотникова Л.В. Особенности аудиторской проверки бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций, досрочно применяющих в бухгалтерском учете балансовый метод учета временных разниц// АУДИТОР. – 2019. - №9. [Электронный ресурс]. Режим доступа: URL:[http:// https://gaap.ru/magazines/158704/](http://https://gaap.ru/magazines/158704/).

³ А именно - текущим налогом на прибыль признается налог на прибыль для целей налогообложения, определяемый в соответствии с законодательством РФ о налогах и сборах

2. Как по-новому учитывать разницы по ПБУ 18/02. Библиотека журнала «Главбух» [Электронный ресурс]. Режим доступа: URL://<https://e.glavbukh.ru/708618>

1. Справочно-правовая система «Гарант». Информационно-правовое обеспечение. [Электронный ресурс]. Режим доступа: URL: <http://www.garant.ru>

УЧЕТНЫЕ ОБЪЕКТЫ ДОГОВОРА ОПЕРАЦИОННОЙ АРЕНДЫ В УСЛОВИЯХ РЕФОРМИРОВАНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Варпаева И.А.

кандидат экономических наук, доцент кафедры бухгалтерского учета, Институт экономики и предпринимательства, Нижегородский государственный университет им. Н.И.Лобачевского

Треушников Р.В.

кандидат экономических наук, доцент кафедры бухгалтерского учета, Институт экономики и предпринимательства, Нижегородский государственный университет им. Н.И.Лобачевского

Аннотация. Введение новых учетных стандартов по арендным операциям привело к кардинальным изменениям организационных и методологических основ бухгалтерского учета объектов договора аренды, как в коммерческом, так и в государственном секторе. В статье рассмотрены основополагающие критерии и правила идентификации, признания и оценки учетных объектов, возникающих по договорам операционной аренды у арендаторов (коммерческих организаций и учреждений бюджетной сферы)

Ключевые слова: финансовая аренда, операционная аренда, право пользования активом (ППА), амортизация права пользования активом, инвестиционная недвижимость

ACCOUNTING OBJECTS OF THE OPERATING LEASE AGREEMENT IN CONDITIONS OF ACCOUNTING REFORM

Varpaeva I.A.

Candidate of economic Sciences, docent, docent of accounting department, Institute of Economics and Entrepreneurship
Lobachevsky State University of Nizhni Novgorod

Treushnikov R.V.

Candidate of economic Sciences, docent, docent of accounting department, Institute of Economics and Entrepreneurship
Lobachevsky State University of Nizhni Novgorod

Annotation. The introduction of new accounting standards for rental operations has led to dramatic changes in the organizational and methodological foundations of accounting for objects of a lease agreement, both in the commercial and in the public sector. The article discusses the fundamental criteria and rules for the identification, recognition and evaluation of accounting facilities arising under operating lease agreements with tenants (commercial organizations and public sector institutions)

Keywords: financial lease, operating lease, right to use an asset (PAP), depreciation of the right to use an asset, investment property

Реализуемая в настоящее время реформа бухгалтерского учета в коммерческих организациях и учреждениях госсектора приводит к

существенным изменениям в правилах российского учета. Указанные изменения во многом обусловлены процессом сближения российских и международных правил учета и отчетности. В частности, кардинальным изменением как организационных аспектов, так и методологических основ в учете «бюджетников» стало введение в действие стандартов бухгалтерского учета федерального уровня, основанных на нормах международных стандартов отчетности в общественном секторе [1].

Глобальным изменениям подверглись правила российского бухгалтерского учета операций аренды. Эти изменения вызывают определенные проблемы в их практическом применении специалистами бухгалтерских и финансовых служб российских предприятий и учреждений госсектора, не привыкших, в частности, к такому инструменту решения учетных задач, как применение профессионального суждения бухгалтера [2].

В настоящее время коммерческие организации, составляющие бухгалтерскую (финансовую) отчетность по правилам МФСО, информацию об учетных объектах, возникающих из договоров аренды, представляют в соответствии с нормами и принципами МФСО (IFRS) 16 "Аренда" (введен в действие Приказом Министерства финансов РФ от 11.07.2016 N 111н). Все российские коммерческие организации факты хозяйственной жизни, вытекающие из имеющихся договоров аренды, с 1 января 2022 будут обязаны учитывать по нормам нового учетного стандарта - ФСБУ 25/2018 "Бухгалтерский учет аренды" (далее ФСБУ 25/2018). Отметим, что до ФСБУ 25/2018 российские учетные стандарты вопросы аренды не выделяли в качестве норм обособленного стандарта, частично рассматривая отдельные аспекты арендных договоров в контексте с правилами учета объектов основных средств, при этом практически никак не дифференцируя порядок учета доходных вложений в материальные ценности и имущества лизингодателя (арендодателя), приобретенного для передачи в лизинг (аренду). Большинство вопросов регулировалось отдельными приказами, указаниями и письмами Минфина России.

Начиная с 2018 года в бухгалтерском учете государственных (муниципальных) учреждений в отношении объектов аренды применяются:

- Федеральный бухгалтерский стандарт для учреждений госсектора «Аренда», утв. приказом Министерства финансов РФ от 31.12.2016 № 258н (СГС «Аренда»);
- Методические указания по применению СГС «Аренда» (Письмо Министерства финансов РФ от 13.12.2017 № 02-07-07/83464) (Методические указания по применению СГС «Аренда»).

В специальной литературе, в действующих учетных стандартах многих стран [3] с незначительной долей условности дифференцируются такие категории аренды, как «финансовая» и «операционная». В частности, активно внедряющиеся в российскую учетную практику МФСО, при выделении финансовой аренды основываются на аспекте распределения рисков по договору аренды между сторонами - арендодателем и арендатором. Сделка признается финансовой арендой, если по соглашению сторон договора

практически все экономические выгоды и риски по предмету аренды передаются от арендодателя арендатору [4].

Трактовки принятого ФСБУ 25/2018 в отношении терминов "финансовая аренда" и "операционная аренда" соответствуют терминологии МСФО и предполагают учитывать аренду как операционную, если в соответствии с договором арендодатель несет экономические выгоды и риски, обусловленные правом собственности на объект аренды (п. 26 ФСБУ 25/2018). Если аренду нельзя отнести к операционной, то она классифицируется как неоперационная (финансовая).

Для госсектора критерии отнесения объектов к операционной и неоперационной (финансовой) аренде установлены в п. 12, 13 СГС «Аренда». Среди многочисленных критериев отнесения аренды к финансовой можно выделить такие, как:

- 1) срок передачи арендатору предмета аренды в целом сопоставим с оставшимся сроком полезного использования предмета;
- 2) стоимостная оценка арендных платежей (прогнозируемых экономических выгод арендодателя) сопоставима со справедливой стоимостью передаваемого в пользование имущества;
- 3) предусмотрена передача арендатору права собственности на предмет аренды (при условии внесения выкупной цены в соответствии с договором);
- 4) у арендатора есть безусловное приоритетное право на продление арендного договора при сохранении прежнего уровня арендных платежей.

Отличительной особенностью СГС «Аренда» от «коммерческого» ФСБУ 25/2018 является то, что в качестве учетных объектов в рамках операции аренды квалифицируются и объекты бухгалтерского учета, возникающие при передаче государственного (муниципального) имущества в безвозмездное пользование (п.8 СГС «Аренда»)⁴. Однако, согласно Методических указаний по применению СГС «Аренда», при квалификации учетных объектов в рамках отношений по безвозмездному праву пользования имуществом нужно исходить из того, возникают ли у учреждения-арендатора обязательства по его содержанию. В случае передачи государственного (муниципального) имущества без возложения такого обязательства на пользователя имущества СГС «Аренда» к данным отношениям и возникающим в их рамках учетным объектам, не применяется.

Следует признать термин "лизинг" в российском праве тождественным общемировому "финансовый лизинг" (финансовая аренда). В случае финансовой аренды в госсекторе нормы СГС «Аренда» применяются вне зависимости от условий определения балансодержателя объекта лизинга, установленных по взаимному соглашению сторон в договоре лизинга. Нормы ФСБУ 25/2018 устанавливают правило его обязательного применения обеими сторонами договоров аренды, субаренды и иных договоров, по которым имущество предоставляется во временное пользование, не выделяя каким

⁴ Исключением являются объекты бухгалтерского учета, возникающие при закреплении государственного (муниципального) имущества за учреждениями на праве оперативного управления с целью выполнения ими возложенных на них полномочий (функций) (п. 10 СГС «Аренда»)

либо образом тип аренды (операционная или неоперационная). При этом ФСБУ 25/2018 используется обеими сторонами договора вне зависимости от того, есть ли в указанном договоре условие о том, на чьем балансе учитывается предмет аренды. При этом в целом исключена зависимость методологии бухгалтерского учета объектов у одной стороны договора аренды от порядка учета у другой стороны этого договора [4].

Введенные учетные стандарты по аренде для российского коммерческого и государственного сектора привнесли в учетную теорию и практику такой новый учетный объект как право пользования активом (ППА)⁵. Этот объект возникает в учетной системе арендатора при операционной (нефинансовой) аренде.

Для коммерческих организаций признание ППА необходимо, если:

- срок аренды - более 12 месяцев на дату предоставления предмета аренды;
- рыночная стоимость предмета аренды без учета износа (стоимость аналогичного нового объекта) - более 300 тыс. руб. При этом организация-арендатор в целом не может получать доход (экономические выгоды) от объекта аренды независимо от других активов;
- арендатор не вправе применять упрощенные способы учета.

Поскольку арендатор должен применять единую учетную политику в отношении ППА и других имеющихся у него схожих по характеру использования активов (п. 10 ФСБУ 25/2018), то, соответственно, ППА учитывается:

- по правилам учета объектов основных средств - если предмет аренды по характеру использования относится к данному виду активов;

- по правилам учета инвестиционной недвижимости, учитываемой по справедливой стоимости – если предмет аренды может быть включен в данную категорию активов. Отметим, что ни в самом ФСБУ 25/2018, ни в прочих в федеральных учетных стандартах, не содержится трактовки термина "инвестиционная недвижимость". При этом в законодательной и нормативной базе бухгалтерского учета зафиксировано право субъектов учета применять нормы МСФО в случае отсутствия правил учета в российских стандартах. В одноименном МСФО (IAS) 40 инвестиционная недвижимость – это недвижимость, удерживаемая с целью получения дохода - арендных платежей и (или) выгоды от прироста стоимости такой недвижимости. При этом удерживаемой стороной признается как собственник, так и арендатор (для последнего - удерживание в качестве ППА).

Таким образом, формирование фактической первоначальной стоимости ППА по аналогии с учетом объектов основных средств и доходных вложений в материальные ценности ведется на сч. 08 «Вложения во внеоборотные активы», с последующим переносом первоначальной стоимости на сч. 01 «Основные средства» или сч. 03 «Доходные вложения в материальные

⁵ В СГС «Аренда» применен абсолютно синонимичный термин «право пользования имуществом»

ценности». В таблице представлена совокупность затрат, которые будут включаться в фактическую стоимость ППА с позиции арендаторов, которые применяют или не применяют упрощенный порядок ведения бухгалтерского учета.

Таблица

Формирование фактической стоимости ППА

| Организация-арендатор | Вид затрат | | | |
|---|---|--|---|---|
| | Сумма первоначальной оценки обязательства по договору аренды | Арендные платежи, осуществленные на дату предоставления предмета аренды или до такой даты ⁶ | Затраты арендатора, связанные с поступлением предмета аренды и приведением его в состояние, пригодное для использования в запланированных целях | Сумма ОО - оценочного обязательства (по демонтажу, перемещению предмета аренды, восстановлению окружающей среды и др.), которое должно быть исполнено арендатором |
| применяющая общий порядок бухгалтерского учета | + | + | + | + |
| | (сумма приведенной стоимости ⁷ будущих арендных платежей на дату оценки) | | | |
| применяющая упрощенные способы ведения бухгалтерского учета | + | + | Признаются текущими расходами арендатора | |
| | (сумма будущих арендных платежей (первоначальная сумма, номинальная сумма арендных платежей)) | | | |

ППА по предметам аренды, отнесенным к инвестиционной недвижимости, арендатор учитывает по справедливой стоимости.

У учреждения-арендатора ППА отражается в составе нефинансовых активов как самостоятельный объект бухгалтерского учета. Признание ППА производится по дебету балансового счета 0 111 40 000 «Права пользования нефинансовыми активами» в корреспонденции со счетами учета кредиторской задолженности перед арендодателем по расчетам в виде арендной платы (сч. 0 302 29 730 "Увеличение кредиторской задолженности по расчетам по арендной плате за пользование земельными участками и др. природными объектами", сч. 0 302 24 730 "Увеличение кредиторской задолженности по расчетам по арендной плате за пользование имуществом"),

⁶ Данная позиция актуальна в соответствующих условиях, поскольку объекты бухгалтерского учета, возникающие в рамках договора аренды, классифицируются как объекты учета аренды на более раннюю из двух дат: дата заключения договора аренды; дата принятия сторонами обязательств в отношении основных условий аренды (дата начала арендных отношений, то есть дата, по состоянию на которую предмет аренды становится доступным для использования арендатором)

⁷ Приведенная стоимость арендных платежей устанавливается путем дисконтирования их суммы; ставка дисконтирования может быть определена в двухстороннем договоре аренды, также может применяться ставка, по которой арендатор привлекает или мог бы привлечь заемные средства на срок, сопоставимый со сроком аренды.

или - при безвозмездном поступлении - в корреспонденции с «доходными» счетами (например, сч. 0 401 40 182 "Доходы от безвозмездного ППА, предоставленным организациями (за исключением сектора государственного управления и организаций госсектора)", сч. 0 401 40 185 "Доходы от безвозмездного ППА, предоставленным организациями государственного сектора" и т.д.). В первом случае ППА признается в сумме арендных платежей за весь срок пользования имуществом, предусмотренный договором аренды, во втором - в сумме справедливой стоимости арендных платежей.

Относительно инвестиционной недвижимости в госсекторе отметим, что к названному типу недвижимости у учреждений относится полученное (созданное, приобретенное) имущество для целей предоставления его в аренду (субаренду). При этом право учреждения госсектора на предоставление государственного (муниципального) имущества в аренду должно быть признано учредителем в качестве основного вида деятельности и зафиксировано в учредительной документации. Таким образом, к объектам инвестиционной недвижимости относятся не все объекты, планируемые к передаче в аренду/субаренду, а только те, которые специально приобретены⁸ или получены для этой цели. Исходя из этого обоснованно говорить о том, что объекты инвестиционной недвижимости будут признаны в учетной системе ограниченного числа специализированных учреждений.

ППА по нормам ФСБУ 25/2018 признается амортизируемым активом (исключение - полученная в аренду инвестиционная недвижимость, учитываемая по справедливой стоимости (п. 17 ФСБУ 25/2018)). Правила начисления амортизации ППА соответствуют правилам начисления амортизации объектов основных средств и доходных вложений в материальные ценности арендатора. Амортизация должна начисляться в течение срока полезного использования ППА, если договором предусмотрен выкуп предмета лизинга, в ином случае - исходя из срока договора аренды (п. 17 ФСБУ 25/2018).

В соответствии с п. 21 СГС "Аренда" такой объект учета операционной аренды, как ППА, амортизируется в течение срока пользования имуществом, установленного договором. Применяется метод, установленный учетной политикой учреждения для амортизации объектов основных средств, аналогичных полученному в пользование имуществу.

В заключение следует отметить, что применение учетных стандартов по аренде в целом потребует от главных бухгалтеров коммерческих предприятий и учреждений госсектора обоснованного применения навыков формирования профессионального суждения, что во многом обуславливается пониманием установленных учетными стандартами критериев в отношении таких аспектов, как: идентификация, первоначальное признание, денежная оценка учетных объектов, возникающих из договора аренды.

Список литературы

1. Варпаева И.А., Треушников Р.В. Реформа бюджетного учета: введение федеральных учетных стандартов. Сборник научных статей по бухгалтерскому учету,

⁸ В том числе за счет средств предпринимательской деятельности учреждения

- экономическому анализу и аудиту, посвященных юбилею заслуженного профессора ННГУ им. Н.И. Лобачевского, д. э.н. Е.А. Мизиковского. - Нижний Новгород, 2018. С. 69-73. [Электронный ресурс]. Режим доступа: URL:http://www.iee.unn.ru/wp-content/uploads/sites/9/2018/09/SBORNIK_.pdf.
2. Губайдуллина А.Р. Профессиональное суждение бухгалтера как инструмент формирования бухгалтерской (финансовой) отчетности: дис... канд.эконом.наук – Н.Новгород, 2014. 245 с.
 3. Ковалев В.В. Логика отражения в учете арендных операций и перспективы ее изменения// Международный бухгалтерский учет. 2013. N 21. - С. 2-8.
 4. Варпаева И.А., Гришина О.В. Первоначальное признание и оценка объектов договора аренды// Электронный Журнал «ЦИТИСЭ» - 2019. № 2. С. 12. [Электронный ресурс]. Режим доступа: URL:<http://ma123.ru/ru/2019/05/первоначальное-признание-и-оценка-об/>
 5. Справочно-правовая система «Гарант». Информационно-правовое обеспечение. [Электронный ресурс]. Режим доступа: URL: <http://www.garant.ru>

ФОРМИРОВАНИЕ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА ДЛЯ ЦЕЛЕЙ ОЦЕНКИ ОБЕСЦЕНЕНИЯ ВНЕОБОРОТНЫХ АКТИВОВ ПРЕДПРИЯТИЯ

Гончар Е.А.

Канд. экон. наук, доцент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита Южно-Уральского государственного университета (НИУ), г. Челябинск

Кочнев Н.А.

магистрант кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита Южно-Уральского государственного университета (НИУ), г. Челябинск

Аннотация. В статье уделяется внимание вопросам разработки системы управленческих отчетов, отражающих последовательность оценки убытков от обесценения внеоборотных активов. Авторы представляют формы отчетов для каждого этапа оценки.

Ключевые слова: обесценение, убыток от обесценения, управленческий учет, управленческие отчеты.

FORMATION OF A MANAGEMENT ACCOUNTING SYSTEM FOR THE PURPOSE OF EVALUATING THE IMPAIRMENT OF NON-CURRENT ASSETS OF THE ENTERPRISE

Gonchar E.A.

Cand. econ. in Economics, Associate Professor, Chair of Accounting, Analysis and Audit, South Ural State University (NRU), Chelyabinsk

Kochnev N.A.

Master student of the Department of Accounting, Analysis and Audit of the South Ural State University (NRU), Chelyabinsk

Annotation. The article is devoted to the development of a management reporting system that reflects the sequence of assessment of losses from impairment of non-current assets. The authors form a report on each stage of the assessment.

Keywords: impairment, impairment loss, Management accounting, management reporting.

Международные стандарты финансовой отчетности все глубже проникают в практику российских предприятий. С вступлением в силу

проектов ФСБУ, положения которых по большей части заимствованы из МСФО, перед бухгалтерами встанет много новых задач, методические рекомендации для решения большей части из которых пока отсутствуют. Одной из таких задач является формирование системы управленческого учета для целей оценки убытка от обесценения внеоборотных активов. Сложность задачи оценки обесценения активов предопределяет необходимость формирования вспомогательной информационной базы предприятия, в которой будут производиться расчеты, так как бухгалтерских регистров для этого будет недостаточно. Очевидно, что такой информационной базой предприятия должна стать система управленческого учета.

Методические вопросы оценки и учета обесценения внеоборотных активов рассматривались в работах Тихомирова Д. В.[6], Пушкина С.[4], Сапожниковой Н.Г.[5], Арбатской Т.Г.[1], Цехмистренко Д. С.[7], Поленовой С.Н.[3] и многих других. Порядок обесценения активов, входящих в генерирующую единицу в соответствии со стандартом IAS 36 подробно прокомментирован Сергеем Пушкиным[4] в статье «Как верно распределить корпоративные активы на генерирующие единицы», где представлены алгоритмы для двух случаев:

1. Если корпоративные активы могут быть обоснованно отнесены на ЕГДС.

2. Если корпоративные активы не могут быть обоснованно отнесены на ЕГДС.

Рассмотрим процедуру построения системы управленческого учета для целей оценки обесценения активов в первом случае «Если корпоративные активы могут быть обоснованно отнесены на ЕГДС».

1. Определение убытка ЕГДС. Для этого рекомендуем использовать следующую бюджетную форму (табл. 1).

Таблица 1

Ведомость для оценки убытка от обесценения активов ЕГДС

| Балансовая стоимость активов ЕГДС | Возмещаемая стоимость активов ЕГДС | | Убыток от обесценения активов ЕГДС |
|-----------------------------------|-------------------------------------|-------------------------------------|------------------------------------|
| | наибольшая из: | | |
| | Справедливая стоимость активов ЕГДС | Ценность использования активов ЕГДС | |
| (1) | (2) | | (3) = (1) – (2) |

2. Распределение балансовой стоимости корпоративного актива. Для этого рекомендуем использовать следующую бюджетную форму (табл. 2).

Таблица 2

Ведомость для распределения балансовой стоимости корпоративного актива

| | | |
|--|--|---|
| Балансовая стоимость корпоративного актива | Доля выбранного предприятием базиса, приходящегося на конкретный актив | Распределенная часть корпоративного актива на конкретный базисный актив |
| (1) | (2) | (3)= (1) *(2) |

3. Определение балансовой стоимости ЕГДС после распределения корпоративных активов и вычета убытка ЕГДС. Для этого рекомендуем использовать следующую бюджетную форму (табл. 3).

Таблица 3

Ведомость для определения балансовой стоимости ЕГДС после распределения корпоративных активов и вычета убытка ЕГДС

| | |
|--|-----------------|
| Показатель | Сумма |
| Балансовая стоимость активов ЕГДС | (1) |
| Убыток от обесценения активов ЕГДС | (2) |
| Распределенные части корпоративных активов | (3) |
| Итоговая балансовая стоимость ЕГДС | (4)=(1)-(2)+(3) |

Далее представим процедуру построения системы управленческого учета для целей оценки обесценения активов во втором случае «Если корпоративные активы не могут быть обоснованно отнесены на ЕГДС».

1. Определение убытка от обесценения ЕГДС после распределения корпоративных активов. Для этого рекомендуем использовать следующую бюджетную форму (табл. 4).

Таблица 4

Ведомость для оценки убытка от обесценения ЕГДС после распределения корпоративных активов

| | | | |
|---|--|-------------------------------------|--|
| Балансовая стоимость ЕГДС после распределения корпоративных активов | Возмещаемая стоимость ЕГДС после распределения корпоративных активов | | Убыток от обесценения ЕГДС после распределения корпоративных активов |
| | наибольшая из: | | |
| | Справедливая стоимость активов ЕГДС | Ценность использования активов ЕГДС | |
| (1) | (2) | | (3)= (1) – (2) |

2. Определение минимальной группы ЕГДС, на которую можно отнести корпоративный актив, не имеющий базиса. Определение убытка от

обесценения группы ЕГДС посредством сравнения балансовой стоимости группы ЕГДС с ее возмещаемой стоимостью. Для этого рекомендуем использовать следующую бюджетную форму (табл. 5).

Таблица 5

Ведомость для оценки убытка от обесценения группы ЕГДС

| Балансовая стоимость группы ЕГДС | Возмещаемая стоимость группы ЕГДС | | Убыток от обесценения группы ЕГДС |
|----------------------------------|------------------------------------|------------------------------------|-----------------------------------|
| | наибольшая из: | | |
| | Справедливая стоимость группы ЕГДС | Ценность использования группы ЕГДС | |
| (1) | (2) | | (3)= (1) – (2) |

3. Распределение убытка от обесценения группы ЕГДС на активы ЕГДС. Для этого рекомендуем использовать следующую бюджетную форму (табл. 6).

Таблица 6

Ведомость для распределения убытка от обесценения группы ЕГДС на активы ЕГДС

| Убыток от обесценения группы ЕГДС | Доля балансовой стоимости актива в балансовой стоимости группы ЕГДС | Распределенная часть убытка от обесценения группы ЕГДС |
|-----------------------------------|---|--|
| (1) | (2) | (3)= (1) *(2) |

Схематично представленные формы можно показать в следующих взаимосвязях (рис.1).

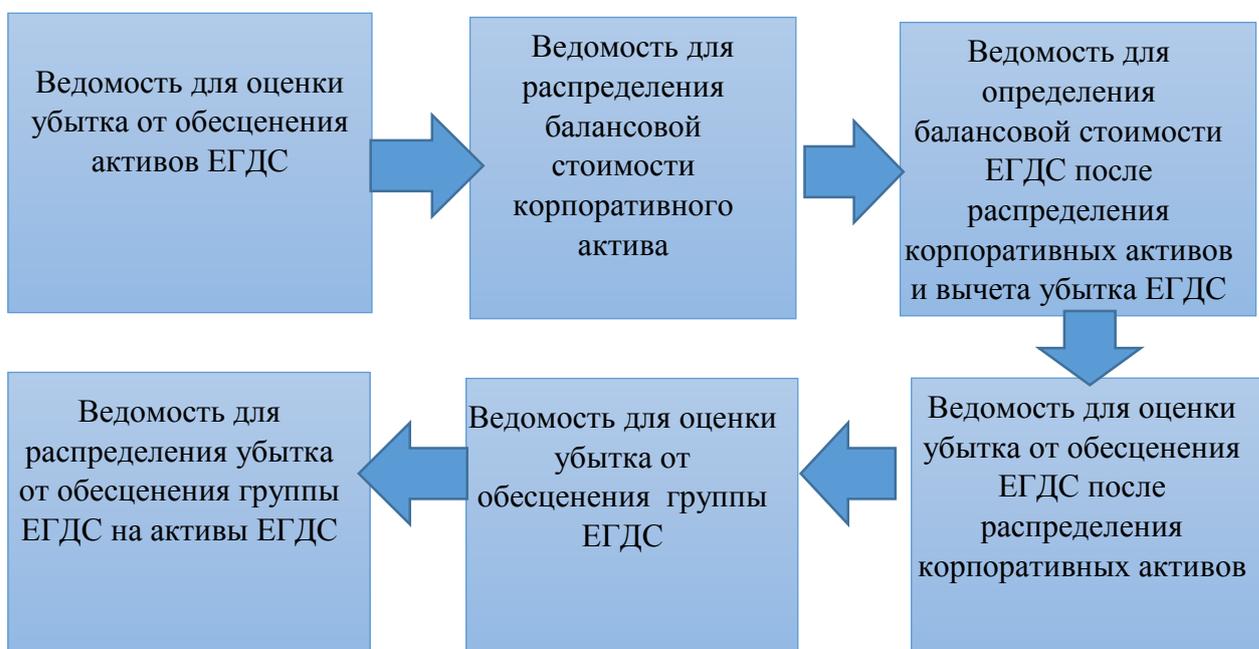


Рис.1. Схема системы управленческого учета для целей оценки обесценения внеоборотных активов

При всей прозрачности системы оценки обесценения внеоборотных активов, обеспечение которой возможно в рамках управленческого учета,

стоит отметить имеющийся главный недостаток методики, основанной на положениях IAS 36, - это то, что убыток от обесценения ЕГДС распределяется по активам пропорционально балансовой стоимости активов. Из этого следует, что более дорогостоящие активы с длительным сроком полезного использования возьмут на себя большую долю убытка от обесценения в силу того, что их балансовая (остаточная) стоимость будет заведомо выше. По мнению авторов, логичнее было бы в качестве базы распределения использовать амортизацию внеоборотных активов. Такой подход позволил бы сбалансировать влияние первоначальной стоимости и срока полезного использования на оценку убытка от обесценения внеоборотных активов.

Тогда распределение убытка от обесценения группы ЕГДС на активы ЕГДС потребовала следующих изменений в используемой бюджетной форме (табл. 7).

Таблица 7

Ведомость для распределения убытка от обесценения группы ЕГДС на активы ЕГДС

| Убыток от обесценения группы ЕГДС | Доля амортизации актива в суммарной амортизации группы ЕГДС | Распределенная часть убытка от обесценения группы ЕГДС |
|-----------------------------------|---|--|
| (1) | (2) | (3)= (1) *(2) |

Использование предложенного подхода к распределению убытка от обесценения внеоборотных активов, основанного на амортизации, можно использовать только в управленческом учете для внутренних целей и задач. Таким образом, в управленческом учете целесообразно производить два вида расчетов в части распределения убытка от обесценения внеоборотных активов:

- 1) На основе балансовой стоимости активов для целей бухгалтерского учета
- 2) На основе амортизации активов для внутренних целей и задач (более точные расчеты).

Список литературы

1. Арбатская Т.Г.. "К вопросу об идентификации процессов обесценения активов и их переоценки" Международный бухгалтерский учет, по. 36 (378), 2015, pp. 2-17.
2. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 36 «Обесценение активов» /http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_124483/.- 2019.
3. Поленова С.Н. "Обесценение активов в отчетности по МСФО" Международный бухгалтерский учет, по. 4, 2005, pp. 9-12.

4. Пушкин С. Как верно распределить корпоративные активы на генерирующие единицы/ Пушкин С. // МСФО на практике – <http://msfo-practice.ru/>

5. Сапожникова Н.Г.. "Отражение обесценения активов в финансовой отчетности компаний" Территория науки, no. 1, 2006, pp. 48-55.

6. Тихомиров Д. В. "Обесценение активов: проблемы оценки и отражения в финансовой отчетности" Известия Санкт-Петербургского государственного экономического университета, no. 3, 2010, pp. 7-16.

7. Цехмистренко Д. С. "Модель инновационного учета обесценения активов" Гуманитарные, социально-экономические и общественные науки, no. 10-2, 2014, pp. 148-152.

СПОСОБЫ ОПТИМИЗАЦИИ ЗАТРАТ НА ОПЛАТУ ТРУДА

Гришина О.В.

кандидат экономических наук, доцент кафедры бухгалтерского учета, Институт экономики и предпринимательства, Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского

Аннотация: Организации зачастую оптимизируют затраты на оплату труда, так как это наиболее крупная статья расходов и используется она не всегда эффективно. В статье выделяются как общие методы оптимизации затрат на оплату труда, так и методы оптимизации затрат с точки зрения облегчения налогового бремени.

Ключевые слова: оптимизация затрат, снижение фонда оплаты труда, аутсорсинг, заработная плата, трудовой договор, изменение структуры фонда оплаты труда, снижение социальных гарантий, аттестация.

THE WAYS OF OPTIMIZATION OF LABOR COSTS

Grishina O.V.

candidate of economic Sciences, associate Professor

Abstract: The organizations often optimize labor costs as it is the largest item of expenditure and it is used not always effectively. In article allocate both the general methods of optimization of labor costs, and methods of optimization of expenses from the point of view of relief of tax burden.

Key words: Optimization of expenses, decrease in the salary fund, outsourcing, salary, employment contract, change of structure of the salary fund, decrease in social guarantees, certification

Сложная экономическая ситуация в стране вынуждает многие предприятия заняться оптимизацией затрат. Организации начинают с затрат на оплату труда, это обусловлено тем, что затраты на оплату труда наиболее крупная статья расходов, которая используется не всегда эффективно. Актуальность данной темы состоит еще и в выживании бизнеса в высоко конкурентной среде. Сегодня проводить оптимизацию затрат следует регулярно, а не только в период кризиса.

В данной статье наибольший интерес для нас представляют расходы на оплату труда, т.е. фонд заработной платы. Различают количественные и

качественные методы оптимизации затрат. Рассмотрим методы с точки зрения облегчения налогового бремени [5]:

1. Включение в заработную плату сотрудника оплаты за вредные условия труда, которые подтверждаются аттестацией рабочих мест. Такая оплата не облагается налогом, ее размеры не регламентированы действующим законодательством.

2. Организация процесса обеспечения питанием сотрудников организации по типу «шведский стол». В таком случае расходы на обеспечение сотрудников питанием не облагаются отчислениями на оплату труда как доход, полученный в натуральной форме, если при этом затруднительно определить его размер.

3. Заключить с вновь прибывающими сотрудниками ученические договоры. Организация-работодатель формально берет на себя обязанность по обучению принимаемого на должность сотрудника, выплачивая ему при этом стипендию в размере не ниже установленного законодательством минимального размера оплаты труда.

4. Зарегистрировать достаточно высокооплачиваемых работников в качестве ИП (индивидуальных предпринимателей) и заключить с ними хорошо известные и предусмотренные ГК РФ договоры, например договор возмездного оказания услуг. В таком случае, работодатель не выплачивает страховые взносы в соц.фонды с доходов своего сотрудника, а последний, в свою очередь, не уплачивает налог на доход физлица в размере 13%. ИП по указанному договору оказания услуг выплачивает только 6% с дохода (при базе налогообложения «доходы»).

5. Заключить с внештатными сотрудниками гражданско-правовые договоры, не предусматривающие оплату временной нетрудоспособности, отпусков и уплату работодателем взносов в социальные фонды. При этом увольнение таких работников происходит достаточно быстро и безболезненно для компании, например путем простого неперезаключения договора.

Применение таких схем оптимизации требует качественного, достаточно детального, экономически и юридически грамотного оформления всех необходимых локальных регламентов и прочих внутренних документов и внесения необходимых изменений в индивидуальные и коллективные трудовые договоры. В противном случае организацию-работодателя могут ждать существенные штрафные санкции [3].

Обобщение способов оптимизации затрат на оплату труда представлено на рис. 1.

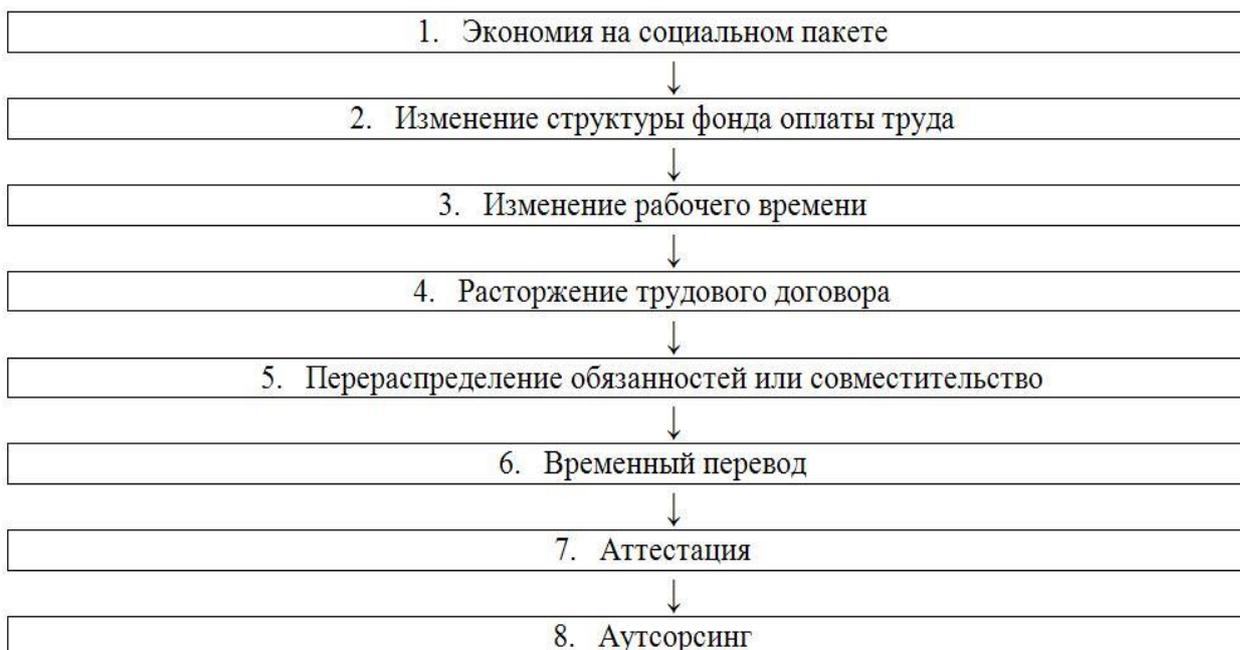


Рис. 1. Способы оптимизации затрат на оплату труда

1. *Экономия на социальном пакете.* В период кризиса организации вынуждены сокращать расходы на такие социальные гарантии как приобретение полисов ДМС, оплата обедов, затраты на проезд и негосударственное пенсионное страхование. Отмена социальных гарантий, установленных индивидуальным трудовым или коллективным договором, производится внесением изменений в этот договор [2, ст. 44]. Если выплаты в рамках соц.пакета были ранее установлены локальным нормативным актом экономического субъекта, то соответствующей службой/службами издается распорядительный документ, отменяющий действие принятого регламента.

2. *Изменение в целом структуры ФОТ - фонда оплаты труда.* Заработная плата работника коммерческой организации в современных условиях хозяйствования традиционно состоит из трех составляющих: собственно вознаграждения за труд (по установленным в организации формам и системам оплаты труда), компенсационных выплат (установленных как законодательно, так и локальными регламентами организации) и стимулирующих (премиальных) выплат за весьма различные показатели. Перечень указанных выплат и условия их назначения фиксируются в коллективном договоре и иных локальных регулятивах организации [2, ст. 191]. Теми же регулятивами могут быть установлены производственные и пр. упущения, при которых премия не начисляется (так называемая система депремирования). В результате работник, не выполняющий установленных условий премирования, может быть лишен поощрительных надбавок полностью или частично. Следует отметить, что коммерческая организация может вообще не предусматривать в своих локальных регламентах таких выплат, если не заинтересована в том, чтобы ее персонал трудился сверх норм, проявлял инициативу и т.п.

3. *Изменение рабочего времени.* Достаточно часто работодатель пытается сократить свои расходы на оплату труда за счет установления сотрудникам своего предприятия неполного рабочего времени [2, ст. 93]. В таких ситуациях зарплата будет рассчитана пропорционально отработанному работником времени (при повременной форме) или же будет напрямую зависеть от объема выполненных работ/услуг (при сдельных формах оплаты труда). При этом в соответствии с трудовым законодательством неполный рабочий день или неделя могут быть установлены только по взаимному письменному соглашению между работником и работодателем, что обязательно должен иметь в виду работодатель при выборе такого варианта оптимизации.

4. *Расторжение трудового договора* - самая радикальная мера сокращения расходов на оплату труда. В статье 81 Трудового кодекса РФ указывается, что работодатель может уволить работника по собственной инициативе в случае сокращения численности или штата работников организации. При этом расторжение трудового договора по соглашению сторон – это самый быстрый и наиболее безболезненный способ для компании.

5. *Перераспределение обязанностей или совмещение профессий.* В данном вопросе традиционно различают совмещение профессий и внутреннее совместительство [2, ст. 60 п. 2]. При внутреннем совместительстве руководитель имеет право разрешить сотруднику работать по другому трудовому договору в той же организации в свободное от основной работы время [2, ст. 60, п. 1]. Отметим, что работнику-совместителю не положены учебные отпуска, оплата проезда и т.п. льготы и компенсации. Оплата труда производится пропорционально отработанному на этой позиции времени, что позволяет экономить 50% оклада данной должности [7]. При совмещении профессий работодатель вправе поручить сотруднику выполнение дополнительных задач, но при обязательном условии письменного согласия со стороны сотрудника. В этом случае работник, например, расширяет зону обслуживания или выполняет больший объем работ, - и все это наряду с обязанностями по своему «основному» трудовому договору. Размер вознаграждения в подобных ситуациях устанавливается соглашением сторон и часто представляет собой некий процент от основного должностного оклада по совмещаемой профессии. Практика показывает, что экономия может достигнуть до 70% оклада по совмещаемой должности.

6. *Временный перевод.* В случаях простоя работодатель может перевести работника без его согласия на срок до одного месяца на не обусловленную трудовым договором работу у того же работодателя. Существует условие - если работодатель переводит сотрудника на работу, требующую более низкой квалификации, то необходимо письменное согласие работника [2, ст. 72 п. 2].

7. *Аттестация.* Может выявить несоответствие уровня квалификации сотрудника занимаемой им на настоящий момент времени штатной единицы, что приводит к понижению в должности и, следовательно, обоснованному уменьшению заработной платы, либо в целом к увольнению работника [2, п. 3 ч. 1 ст. 81]. Возможен и обратный результат, т.е. может выясниться, что

сотрудники обладают более высоким квалификационным уровнем и/или способны выполнять больший объем задач и работ, что также требует управленческих решений менеджментом организации.

8. *Аутсорсинг*. При аутсорсинге организация делегирует часть непрофильных функций специализированной фирме и с этой целью заключает в соответствии с нормами ГК РФ договор возмездного оказания услуг [1, п. 1 ст. 779]. В подавляющем большинстве случаев привлечение аутсорсера обходится дешевле, чем содержание (в том числе обучение, поддержание квалификации и т.п.) собственных штатных работников. Следует отметить, что при активном применении схемы организации бизнеса с использованием аутсорсинга непрофильных функций может привести к значительному снижению штата организации, что (при выполнении прочих необходимых условий) позволяет ей перейти на упрощенную систему налогообложения. Но работодатель должен быть готов представить обоснованные доказательства соответствующим проверяющим органам – в отношении того, что данная схема была применена для оптимизации затрат и налоговой нагрузки фирмы, а не вызвано попыткой применения на практике нелегального варианта оптимизации налоговой нагрузки – уклонения от уплаты налогов.

В статье рассмотрены общие методы оптимизации затрат на оплату труда и методы оптимизации затрат с точки зрения облегчения налогового бремени. Обобщается практический опыт организаций по данному вопросу. Делается вывод, что ключевой задачей организации в рассматриваемом предметном аспекте в условиях нестабильности рынка выступает выбор оптимального подхода к оптимизации, а также отказ от тех методов, которые в целом могут принести фирме больше вреда, чем пользы.

Список литературы

1. Гражданский кодекс Российской Федерации от 26.01.1996 N14-ФЗ. Часть вторая.
2. Трудовой кодекс Российской Федерации от 30.12.2001 N 197-ФЗ.
3. Габдрафикова О. А. Современные подходы к оптимизации затрат на персонал. [Электронный ресурс]. Режим доступа: URL: http://arbir.ru/articles/a_4593.htm. Дата обращения: 05.12.2019.
4. Жбанова Т. В. Оптимизация расходов на оплату труда. [Электронный ресурс]. Режим доступа: URL: <http://www.audit-it.ru/articles/personnel/a101771/192307.html>. Дата обращения: 05.12.2019.
5. Рарова Н.А. Оптимизация расходов на фонд оплаты труда. // Материалы VII Международной студенческой электронной научной конференции «Студенческий научный форум». [Электронный ресурс]. Режим доступа: URL: <http://www.scienceforum.ru/2015/1062/16214>. Дата обращения: 03.12.2019.
6. Рошупкина Е. Как оптимизировать фонд оплаты труда? / Журнал Кадровик. № 7, 2009 г.

7. Шляхтенко О. Когда увольнение не панацея: способы сокращения ФОТ. / Журнал Справочник по управлению персоналом. [Электронный ресурс]. Режим доступа: URL: <http://hr-portal.ru/article/kogda-uvolnenie-ne-panaseya-sposoby-sokrashcheniya-fot>. Дата обращения 05.12.2019.

СРАВНИТЕЛЬНАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАЗВИТИЯ КИТАЙСКИХ И РОССИЙСКИХ СТАНДАРТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА

Дин С.В.

Магистрант

Нижегородский государственный университет им. Н. И. Лобачевского

Аннотация: 22.08.2019 В Минфине России состоялось 8-е заседание Российско-Китайского финансового диалога. В ходе проведения Российско-Китайского финансового диалога были проведены заседания на тему: сотрудничество в области бухгалтерского учета и аудита; текущие приоритеты финансового сотрудничества. В статье рассмотрено сравнение развития китайских и российских стандартов бухгалтерского учета. Обе страны имеют сходство в экономической среде и эволюции, но есть и большие различия.

В результате интеграции учетных стандартов, а также при наличии успешного опыта России в разработке стандартов бухгалтерского учета, сформируется сбалансированная система учетных стандартов бухгалтерского учета в соответствии с собственными характеристиками Китая.

Ключевые слова: развитие бухгалтерского учета, стандартов бухгалтерского учета, РФ, КНР

COMPARATIVE CHARACTERISTICS OF THE DEVELOPMENT OF CHINESE AND RUSSIAN ACCOUNTING STANDARDS

Ding Xiao Wei

Master

Lobachevsky State University of Nizhny Novgorod

Abstract: The 8th meeting of the Russian-Chinese financial dialogue was held at the Ministry of Finance of Russia on 22.08.2019. During the Russian-Chinese financial dialogue, meetings were held on the topic: cooperation in accounting and auditing; current priorities for financial cooperation. The article discusses a comparison of the development of Chinese and Russian accounting standards. Both countries have similarities in the economic environment and evolution, but there are also big differences.

As a result of integration of accounting standards, and also with the successful experience in developing accounting standards of Russia, will be formed a balanced system of accounting standards with China's own characteristics.

Keywords: development of accounting, accounting standards, RF, PRC

В Китае и в России экономические реформы были прежде всего обусловлены преобразованием экономических взаимосвязей из планового хозяйства в рыночное. Система бухгалтерского учета несомненно претерпела значительные изменения.

С учетом многолетней трансформации учетных стандартов систем бухгалтерского учета Китая и России, сформировались четкие различия между ними.

В 1992 году Министерство финансов издало «Положение бухгалтерского учета для коммерческих предприятий» и «Общие принципы корпоративных финансов», а также 13 систем отраслевого учёта и 10 систем отраслевого финансового учёта. Реформа бухгалтерского учета в Китае — это постепенная реформа.

В 1997 году Министерство финансов выпустило пообъектные стандарты бухгалтерского учета, такие как стандарты бухгалтерского учета для предприятий—«Раскрытие информации о связанных сторонах». Соответствующие методические разработки по организации системы бухгалтерского учета для малого бизнеса были выпущены в 2005 году. В 2006 году произошел исторический прорыв в стандартах бухгалтерского учета. Система стандартов бухгалтерского учета предприятий, выпущенная Министерством финансов, специально включала в себя одно основное положение и 38 положений по бухгалтерскому учету отдельных объектов.

Таким образом, реформа бухгалтерского учета в Китае всегда соответствовала реформе экономической системы и реформе законов и нормативных актов, не отставая от темпов изменений нормативного регулирования других предметных отраслей и постоянно совершенствуясь. Рассмотрим процесс и результаты реформы бухгалтерского учета России.

В 1992 году российские федеральные стандарты бухгалтерского учета и отчетности, сформулированные российским Правительством, заложили основу для России в создании положения бухгалтерского учета. В России были внедрены 20 стандартов бухгалтерского учета, таких как «Учет нематериальных активов», «Учетная политика организации» и другие.

Следует отметить, что стандарты бухгалтерского учета, которые Россия реформировала и внедрила, соответствовали рыночной экономике.

Не вызывает сомнений тот факт, что ученые, профессиональной сферой исследования которых выступает бухгалтерский учет, играют ключевую роль в установлении и совершенствовании стандартов бухгалтерского учета. Принципиальная ориентация международных стандартов бухгалтерского учета требует большого объема анализа, исследований и профессионального суждения, что создает объективную необходимость повышения квалификации практикующих бухгалтеров в Китае.

В Китае отрасли бухгалтерского учета также уделяется внимание в последние годы.

Нам представляется, что Китаю необходимо постоянно развивать бухгалтерское образование, развивать высококачественные таланты и постоянно улучшать профессиональные навыки бухгалтерского персонала.

Китай также должен усилить внимание к профессиональному образованию в области бухгалтерского учета в колледже и обеспечить качественную резервную армию для наших бухгалтеров.

Кроме того, улучшая профессиональные навыки бухгалтеров, мы также должны сосредоточиться на развитии профессиональной этики бухгалтерского персонала.

Перед лицом международных стандартов бухгалтерского учета Россия,

решила принять метод поэтапной реформы, чтобы добиться сближения с международными стандартами бухгалтерского учета при полном учете национальных условий, и сохранить характеристики своих национальных стандартов бухгалтерского учета.

Интернационализация стандартов бухгалтерского учета Китая, по нашему мнению, также должна быть выборочно воспринята.

В соответствии с международными стандартами бухгалтерского учета, он постепенно создается и совершенствуется, и, наконец, формирует систему стандартов бухгалтерского учета с собственными характеристиками Китая.

Список литературы

1. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 № 402-ФЗ
2. Хуан Чжэньцан, Чжан Вэйго. Операционная практика налогового учета. Тяньцзинь: Изд-во Нанкинского университета, 2006. С.
3. Соколова Е.С. Методология оценки качества учетной информации: монография / М:Издательский дом «Экономическая газета», 2011. 189 с.
4. Баженов А.А., Мизиковский И.Е. Бухгалтерский управленческий учет в унитарных предприятиях. Учебное пособие / Нижний Новгород, 2016. (доступно в eLibrary).
5. Мизиковский Е.А., Дружиловская Т.Ю. Методология формирования финансовой отчетности в системах российских и международных стандартов. Монография – Н. Новгород. ННГУ, 2013. 336 с.
6. Чернышева Ю.Г. Основные проблемы перехода России на МСФО: Учебник для вузов. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2013. 256с.
- Чжан Шуан. Сравнительная характеристика развития китайских и российских стандартов бухгалтерского учета // НАУКОВЕДЕНИЕ. 2015. №2. С. 62-66.
7. Сергей Першин «Развитие бухгалтерского дела в России в современных условиях» // электронный ресурс / <http://www.buhgalteria.ru>.
8. Хусаинова А. С. Совершенствование бухгалтерской финансовой и управленческой отчетности сельскохозяйственных организаций: Учебник. М. : АБАК, 2012. 225 с.
9. Сяо, Су. Сравнение и просвещение о китайских и русских системах бухгалтерского учета / Сяо Су // Современные финансы. □ 2001. □ № 7.
10. Мизиковский Е.А., Мизиковский И.Е. Бухгалтерский финансовый учет: учебник. – М.: Магистр, ИНФРА М, 2014.
11. Мизиковский И.Е., Маслова Т.С., Дружиловская Т.Ю., Дружиловская Э.С., Баженов А.А. Формирование учетно-контрольного пространства организаций государственного (муниципального) сектора экономики: теоретико-методологический аспект. Нижний Новгород, 2017.

ПРОБЛЕМЫ ГАРМОНИЗАЦИИ МЕЖДУНАРОДНЫХ И РОССИЙСКИХ СТАНДАРТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ФИНАНСОВЫХ ИНСТРУМЕНТОВ

Добролюбов Н.А.

аспирант 2 года обучения, экономика
ННГУ им. Н.И. Лобачевского

Аннотация: В работе рассмотрены и раскрыты ключевые проблемы учета и отражения операций с финансовыми инструментами в условиях процесса гармонизации Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) и Российских стандартов бухгалтерского учета (РСБУ). В результате анализа автор приходит к выводу, что российские предприятия реального сектора экономики не склонны унифицировать свою учетную практику даже на уровне своей отрасли и приводить ее в соответствие МСФО. Тогда как на локальном уровне те же хозяйствующие субъекты вполне легально проводят учетную практику таких операций через конвертационные схемы. Аудит этих манипуляций остается под сомнением.

Ключевые слова: Финансовые инструменты, Гармонизация, МСФО, Мегарегулятор, Конвертация, Локальная учетная политика.

PROBLEMS OF HARMONIZATION OF INTERNATIONAL AND RUSSIAN ACCOUNTING STANDARDS FOR FINANCIAL INSTRUMENTS

Dobrolyubov N.A.

PhD student 2 years of study, Lobachevsky State University,
Russia, Nizhny Novgorod

Abstract: The paper discusses and discloses the key problems of accounting and recording transactions with financial instruments in the context of the harmonization process of International Financial Reporting Standards (IFRS) and Russian Accounting Standards (RAS). As a result of the analysis, the author comes to the conclusion that Russian enterprises in the real sector of the economy are not inclined to unify their accounting practices even at the level of their industry and bring it into line with IFRS. Whereas at the local level, the same business entities quite legally carry out accounting practices of such operations through conversion schemes. The audit of these manipulations remains in doubt.

Key words: Financial Instruments, Harmonization, IFRS, Megaregulator, Conversion, Local Accounting Policy.

Рождение новых финансовых инструментов идеалистически должно синхронно приводить к доработке (модернизации) существующих бухгалтерских стандартов и аудита этих транзакций.

К сожалению, отечественная нормативная база в области учета и аудита на фоне развития МСФО и международных стандартов аудита и глубокой трансформации финансового менеджмента под влиянием времени и новых видов финансовых инструментов не соответствует уже потребностям и запросам участников рынка [1]. Тем временем сами хозяйствующие субъекты предпочитают на локальном уровне разрабатывать по себя и внедрять в отраслевые ниши собственные подходы к оценке, учету и аудиту операций с новейшими финансовыми инструментами.

Гармонизация (сближение) МСФО и РСБУ, начавшаяся примерно в 2012 году под запрос участников отечественного рынка и в связи с моральным устареванием российских стандартов, даже спустя 7 лет и на сегодняшний день слабо отражает произошедшие существенные метаморфозы в международной практике учета и аудита новейших финансовых инструментов, тем более производной природы [2]. Тем острее встает вопрос, будет ли в принципе модернизирована нормативная система РСБУ под запросы времени?

На эти и многие другие вопросы можно найти ответы в манерах и векторе движения курса регулирования банковского рынка ЦБ РФ. Еще в 2012 году отечественный банковский регулятор предположил, что Россия станет, возможно, одной из лагун, где будут находить свое пристанище иностранные капиталы, часто номинированные в форме производных финансовых инструментов [3]. Таким образом, именно на плечи российских банков должна была лечь ответственность за первичный комплайнс таких операций при пересечении финансовых границ. И с 2014 года ЦБ РФ, едва лишь получив статус Мегарегулятора, начал масштабную политику модернизации учетных стандартов внутри банковского сектора. И уже на сегодняшний день банки России, особенно с международным капиталом, имеют необходимые профессиональные компетенции в области как оценки, учета и аудита операций с финансовыми инструментами, осуществляемых как ими самими, так и клиентами, так и последующего включенного активного контроля за движением такого рода капиталов, что, несомненно, и служит на сегодняшний день примером для подражания участникам реального сектора экономики страны [4].

Одновременно с этим Минфин РФ совместно с Институтом профессиональных бухгалтеров (ИПБ) в октябре 2018 года приняли решение провести полноценную реформу ПБУ 19/02 и разделить, в конце концов, вопросы регулирования и учета финансовых вложений и финансовых инструментов. Ведь, по сути, и по настоящее время все производные финансовые инструменты являются нелегальными каналами в связи с тем, что законодательно никак не урегулирован вопрос правовых отношений и учета таких транзакций [5]. При этом обнаруживает себя существенная пропасть между регулированием учета в кредитных организациях и реальном секторе. Тогда как в международной практике посыл реформирования исходил от участников финансового рынка, и, прежде всего, именно от реального сектора экономик. Срок реализации проекта Минфина РФ и ИПБ – конец 2022 года. Однако до сих пор нет ни одного публичного проекта, описывавшего бы предстоящие изменения [6]. Равно как и не прослеживается и публичное обсуждение этих реформ. Лишь отдельные исследователи этой области вопроса изредка публикуют свои работы, среди которых «Учет финансовых инструментов: развитие российских и международных правил», автор Гришкина С.Н., «Проблемы учета финансовых инструментов в соответствии с МСФО», авторы Васильчук О.И., Пономаренко А.А. и «Отдельные аспекты

бухгалтерского учета конвертируемых финансовых инструментов и деривативов», автор Марьясин А.М.

Далее мы представим авторский взгляд на проблему отсутствия единого мнения о том, какие именно области учета и отражения операций с финансовыми инструментами нуждаются в первостепенном реформировании в ближайшее время с учетом выше оговоренной гармонизации.

Таблица

| № | Тип учетной операции | Формы финансовых инструментов |
|----|--|---|
| 1. | Покупка на организованном рынке | Производные финансовые инструменты и их аналоги (далее - чаще основанные на технологии защиты данных и шифрования – блокчейн, крипточейн и пр.). Непроизводные инструменты имеют достаточную степень регулирования. |
| 2. | Получение инвестиций в виде финансовых инструментов | Производные и их аналоги |
| 3. | Собственная генерация (добыча) финансовых инструментов | Производные и их аналоги, а также всякого рода искусственные конвертации производных инструментов в производные (например, облигационные займы в форме опциона) |
| 4. | Взаиморасчеты и клиринг (в том числе путем выдачи займов) | Производные и производные инструменты, аналоги и тех, и других, кроме самых примитивных вроде взаимозачета обязательств, например, акциями или чеками |
| 5. | Предоставление в залог неприобретенных (невыкупленных) финансовых инструментов | Производные и их аналоги |
| 6. | Внесение в качестве вноса в уставный капитал/Благотворительный взнос/Обеспечительный платеж/Дар (безвозмездная передача) | Производные и производные инструменты, аналоги и тех, и других |

источник – составлена автором

Итак, представленная таблица наглядно отражает «узкие места» на первый взгляд не совсем очевидных проблем, присутствующих в учете финансовых инструментов, для которых на сегодняшний день нет законодательного решения. Как вариант – весьма часто каждая из представленных операций находит отражение при необходимости ее проведения в локальной учетной политике компаний, которые придают в

бухгалтерском учете этим проводкам весьма благовидные очертания. Например, отражение в учете таких производных инструментов (часто номинированных в иностранной валюте), как опционы, коллары, флоры, кэпы, криптовалюта, требует от бухгалтера бланковой конвертации этих инструментов в более примитивные непроизводные формы с последующей конвертацией в рубли. Таким образом, на сегодняшний день именно локальная учетная политика во многом позволяет деликатно нивелировать прямой запрет Минфина РФ и ЦБ РФ на применение предприятиями нефинансового сектора экзотических финансовых инструментов в формальной учетной политике. Тогда как нетривиальные финансовые инструменты, действительно, нуждаются в дополнительной многоступенчатой конвертации и отражения в учете с комментариями для налоговых органов и аудита.

Список литературы

1. Осокина Н.В., Носкова С.Ю. Производные финансовые инструменты в современной экономике / Малышева В.А. // Вестник Кузбасского государственного технического университета. – 2013. - № 2. – С. 220-223.
2. Гришкина С.Н. Учет финансовых инструментов: развитие российских и международных правил / Гукасян А.Г. // Учет и контроль. – 2019. - № 6. – С. 11-17.
3. Парасоцкая Н.Н., Шевченко А.Н. Проблемы бухгалтерского учета финансовых инструментов по российским и международным стандартам / Стефанова Н.А. // Международный бухгалтерский учет. – 2018. - № 26 (176). – С. 39-44.
4. Васильчук О.И., Пономаренко А.А. Проблемы учета финансовых инструментов в соответствии с МСФО / Пожарицкая И.М. // Проблемы современной экономики. – 2017. - № 3. – С. 50-74.
5. Лихтарова О.В. Проблемы признания и отражения финансовых инструментов в корпоративной отчетности российских компаний / Попова Е.В. // Экономика и менеджмент инновационных технологий. – 2014. - № 5. – С. 44-49.
6. Марьясин А.М. Отдельные аспекты бухгалтерского учета конвертируемых финансовых инструментов и деривативов / Чеканов А.Д. // Финансовый журнал. – 2017. - № 5. – С. 121-127.

НОВАЦИИ В ПОДХОДАХ К ФОРМИРОВАНИЮ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ РОССИЙСКИХ КОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЙ

Дружиловская Т.Ю.

Доктор экономических наук, профессор кафедры бухгалтерского учета,
Институт экономики и предпринимательства,
Национальный исследовательский Нижегородский государственный университет
им. Н.И. Лобачевского

Дружиловская Э.С.

Кандидат экономических наук, доцент кафедры бухгалтерского учета,
Институт экономики и предпринимательства,
Национальный исследовательский Нижегородский государственный университет
им. Н.И. Лобачевского

Аннотация. В статье рассматриваются новации проекта федерального стандарта бухгалтерского учета «Бухгалтерская отчетность организации». Анализируются введенные в проекте новые подходы к формированию финансовой отчетности российских коммерческих организаций. Осуществляется сопоставление новаций вышеназванного проекта с существующими регламентациями действующих отечественных нормативных документов по бухгалтерскому учету.

Ключевые слова: финансовая отчетность, новации, бухгалтерская отчетность, проект федерального стандарта бухгалтерского учета.

INNOVATIONS IN APPROACHES TO THE FORMATION OF THE FINANCIAL REPORTING OF RUSSIAN COMMERCIAL ORGANIZATIONS

Druzhilovskaya T.U.

Doctor of Economic Sciences, professor of accounting department,
Institute of Economics and Entrepreneurship,
Lobachevsky State University of Nizhni Novgorod

Druzhilovskaya E.S.

Candidate of Economic Sciences, docent of accounting department,
Institute of Economics and Entrepreneurship,
Lobachevsky State University of Nizhni Novgorod

Annotation. The article discusses the innovations of the federal accounting standard draft «Financial Reporting». It analyzes the new approaches introduced in the project to the formation of financial statements of Russian commercial organizations. The innovations of the above-mentioned project are compared with the existing regulations of the current domestic regulatory documents on accounting.

Key words: financial statements, innovations, accounting statements, federal accounting standard draft.

Трудно переоценить значение регламентаций по формированию финансовой отчетности российских коммерческих организаций. Значимость отчетной информации организаций подробно раскрыта в [1 – 3 и др.]. Таким образом, представляет большой интерес анализ новых подходов к формированию финансовой отчетности в отечественном нормативном законодательстве в области бухгалтерского учета. Не так давно на своем сайте Минфин России представил проект федерального стандарта бухгалтерского учета (ФСБУ) «Бухгалтерская отчетность организации». Проанализируем

новации этого проекта. Структурно проект состоит из частей, регламентирующих следующие аспекты формирования финансовой отчетности коммерческих организаций. В первом разделе проекта отражены общие положения, связанные с применением вышеназванного стандарта. Во втором разделе проекта изложены принципы формирования финансовой отчетности и общие требования к ее составу. В третьем разделе указанного документа представлены основные подходы к составлению бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах коммерческих организаций. В четвертом разделе проекта установлены основные подходы к формированию приложений к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах вышеназванных организаций. Пятый раздел проекта посвящен составлению промежуточной финансовой отчетности.

Рассмотрим более детально новации в регламентациях перечисленных разделов. По нашему мнению, значительные изменения произошли в проекте вышеназванного стандарта в отношении принципов формирования финансовой отчетности. В таблице 1 приведено сопоставление указанных принципов, регламентированных в проекте и изложенных в ПБУ 4/99.

Таблица 1

Сравнительная характеристика принципов формирования финансовой отчетности коммерческих организаций в проекте федерального стандарта и ПБУ 4/99

| Проект федерального стандарта | ПБУ 4/99 |
|--------------------------------------|-----------------|
| Достоверность | Достоверность |
| Полнота | Полнота |
| Нейтральность | Нейтральность |
| Отсутствие ошибок | - |
| Уместность | - |
| Существенность | Существенность |
| Надежность | - |
| Сопоставимость | Сопоставимость |
| Понятность | - |

Как видно из таблицы 1, наибольшие новации проекта коснулись принципов:

- 1) отсутствие ошибок;
- 2) уместность;
- 3) надежность;
- 4) понятность.

Данных принципов нет в ПБУ 4/99. Они появились только в проекте вышеназванного стандарта. При этом проект характеризует содержание только принципа отсутствия ошибок. Под ним понимается отсутствие существенных ошибок в способах учета, объектах учета и их систематизации. Необходимо обратить внимание на то, что содержание остальных вновь введенных принципов формирования финансовой отчетности в проекте

вышеназванного стандарта не раскрывается. По нашему мнению, это является недостатком проекта, поскольку затрудняет понимание данных принципов составителями отчетности.

Достоинствами вновь введенных принципов формирования финансовой отчетности в проекте вышеназванного стандарта является их сближение с Концептуальными основами формирования указанной отчетности в МСФО.

Проанализируем содержание следующего раздела проекта, содержащего регламентации по составлению бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах коммерческих организаций. Обратим внимание, что названия основных форм финансовой отчетности в проекте ФСБУ не претерпели изменений по сравнению с названиями этих форм, регламентированными в Приказе № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» (далее – Приказ № 66н). Форма, характеризующая финансовое положение организации по-прежнему называется бухгалтерским балансом. Форма, раскрывающая доходы, расходы и финансовые результаты организации, именуется отчетом о финансовых результатах. При этом отметим, что форма отчета о финансовых результатах имеет более современное название по сравнению с тем, которое она имеет в ПБУ 4/99, поскольку в последнем данная форма именуется отчетом о прибылях и убытках, которое не соответствует названию этой формы в Приказе № 66н.

Структура указанных отчетов должна быть приведена в приложениях к вышеназванному ФСБУ. Вместе с тем данные приложения в проекте в настоящее время отсутствуют, что не дает возможности сопоставить их с действующими в настоящее время структурами форм отчетности, регламентированными Приказом № 66н. Однако следует обратить внимание на существенную новацию в регламентациях структуры форм бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах в проекте вышеназванного ФСБУ. Этой новацией является отказ от жесткой регламентации структуры данных форм. В проекте указано, что данные формы финансовой отчетности организации разрабатывает самостоятельно, а в приложениях будут приведены только образцы структуры этих отчетных форм. При этом проект содержит минимальный перечень статей, которые должны быть отражены в указанных отчетах в обязательном порядке. Обратим внимание, что такой подход существенно сближает проект российского стандарта с положениями международного стандарта МСФО (IAS) 1.

Рассмотрим следующий раздел проекта вышеназванного ФСБУ, устанавливающий подходы к формированию приложений к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах. Согласно данному проекту в состав этих приложений входят отчеты об изменениях капитала и о движении денежных средств, а также пояснения. Сопоставление перечня данных форм с составом приложений к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах в Приказе № 66н говорит о том, что названия данных форм не претерпело изменений в вышеназванном проекте. Следует признать, что и в ПБУ 4/99 отчеты об изменениях капитала и о движении денежных средств имели аналогичные наименования. Несколько отличается от вышеназванного

проекта и Приказа № 66н название пояснений, поскольку в ПБУ 4/99 данная форма именуется пояснениями к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках, а в проекте – пояснениями к основным отчетам.

Еще одной существенной новацией проекта является предоставление организациям возможности самостоятельно разрабатывать формы отчетов об изменениях капитала и о движении денежных средств и пояснений. При этом в приложениях к проекту предполагается разместить лишь образцы данных форм. В самом же проекте представлен только перечень минимальных статей для отчета об изменениях капитала. В отношении же отчета о движении денежных средств дана ссылка на соответствующий федеральный стандарт, регламентирующий составление указанного отчета.

Проанализируем последний раздел вышеназванного проекта. Как и ПБУ 4/99 этот раздел содержит требования к формированию промежуточной финансовой отчетности. Сравнение содержания данного раздела в проекте и ПБУ 4/99 показывает наличие как сходных, так и различающихся регламентаций. Проект ФСБУ, также как и ПБУ 4/99, требует формирования промежуточной внутригодовой отчетности и предусматривает составление данной отчетности нарастающим итогом. Существенной новацией проекта является регламентация состава промежуточной финансовой отчетности. Если согласно ПБУ 4/99 в состав такой отчетности входят только бухгалтерский баланс и отчет о финансовых результатах, то проект ФСБУ требует включения в промежуточную финансовую отчетность всех отчетов, входящих в состав годовой отчетности: баланс, отчеты о финансовых результатах, изменениях капитала и о движении денежных средств, а также пояснений.

В таблице 2 систематизированы результаты проведенного анализа новаций в подходах к составлению финансовой отчетности отечественных коммерческих организаций в проекте вышеназванного стандарта.

Таблица 2

Новации в подходах к формированию финансовой отчетности российских коммерческих организаций в проекте федерального стандарта

| Основные аспекты финансовой отчетности | Новации проекта федерального стандарта |
|--|---|
| 1. Принципы формирования финансовой отчетности | Введение новых принципов 1) отсутствие ошибок, 2) уместность, 3) надежность, 4) понятность |
| 2. Формирование бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах | Изменение названия формы отчета о финансовых результатах. Предоставление организациям возможности самостоятельно разрабатывать структуру форм бухгалтерского баланса (ББ) и отчета о финансовых результатах (ОФР) |
| 3. Составление отчетов об изменениях капитала, движении денежных | Изменение названия пояснений к финансовой отчетности. Предоставление организациям возможности самостоятельно разрабатывать |

| | |
|---|---|
| средств и пояснений к финансовой отчетности | структуру форм отчета об изменениях капитала и отчета о движении денежных средств |
| 4. Формирование промежуточной финансовой отчетности | Значительное расширение состава промежуточной финансовой отчетности |

Как видно из таблицы 2, проект вышеназванного федерального стандарта внес существенные новации в регламентации формирования финансовой отчетности российских коммерческих организаций, которые обеспечивают соответствие отчетности указанных организаций современным требованиям к представлению отчетной информации о деятельности организаций.

Для выявления восприятия указанных выше новаций на практике, мы провели опрос среди двадцати бухгалтеров отечественных коммерческих организаций различных сфер деятельности. При этом бухгалтерам были заданы следующие вопросы.

1) Как Вы относитесь к введению новых принципов формирования финансовой отчетности? В качестве вариантов ответов были предложены следующие:

- а) скорее положительно, назовите причины;
- б) скорее отрицательно, укажите причины;
- в) не имеет большого значения, поясните, чем обусловлена Ваша точка зрения.

2) Как, на Ваш взгляд, следует именовать первую форму отчетности:

- а) ББ;
- б) ОФП;
- в) это не очень важно.

3) Как, с Вашей точки зрения, должна называться форма отчетности, отражающая показатели доходов, расходов и финансовых результатов организаций? При этом были предусмотрены такие ответы:

- а) ОФР;
- б) ОПИУ;
- в) иное название, напишите какое;
- г) не имеет особого значения.

4) Как Вы относитесь к возможности самостоятельно разрабатывать формы финансовой отчетности? Для данного вопроса предполагались следующие ответы:

- а) положительно, укажите почему;
- б) отрицательно, поясните в связи с чем.

5) Будете ли Вы существенно менять действующие на сегодняшний день отчетные формы в случае получения права самостоятельно определять содержание таких форм? Вариантами ответов на этот вопрос были следующие:

- а) да, укажите с чем это связано;
- б) нет, отметьте по каким причинам;

в) пока не решили.

б) Как Вы расцениваете введение требования включать в состав промежуточной отчетности все отчетные формы:

а) положительно, укажите причины;

б) отрицательно, объясните, чем обусловлено Ваше мнение;

в) еще не решили.

Нами были получены следующие результаты. На первый вопрос более половины бухгалтеров (14) ответили, что относятся в целом положительно. При этом небольшое количество респондентов (2) отрицательно отнеслись к введению вышеназванных принципов. Для 4 опрошенных введение данных принципов не представляет особого значения. При этом некоторые респонденты дали пояснения, что указанные принципы не противоречат тому, как составляется отчетность в настоящее время. Ряд опрошенных отметили, что не совсем понятно, как нужно будет обеспечить принцип надежности.

На второй вопрос 18 респондентов ответили, что следует использовать название ББ, а 2 опрошенных – высказались за применение наименования ОФП. По третьему вопросу были получены следующие результаты. 15 бухгалтеров считают целесообразным использовать название ОФР, 2 – ОПИУ, 3 – полагают, что данный вопрос не имеет большого значения. По четвертому вопросу 16 респондентов положительно относятся к возможности самостоятельно разрабатывать формы финансовой отчетности, а 4 – отрицательно. При этом из 16 опрошенных, относящихся положительно, 10 бухгалтеров указали, что хотели бы иметь образцы отчетных форм.

На пятый вопрос 4 человек ответили утвердительно, а 3 – отрицательно и 13 – не определились от ответом. По шестому вопросу за вышеназванное требование высказались 7 бухгалтеров, против – 5 и не определились с ответом – 8.

Как показал опрос, нововведения проекта в целом положительно оцениваются на практике.

Список литературы

1. Дружиловская Т.Ю. Гармонизация финансовой отчетности: теория и российская практика. Монография / Т. Ю. Дружиловская. Москва, 2007. Сер. Бухгалтерский учет.
2. Дружиловская Э.С. Принципы формирования финансовой отчетности в России и в МСФО // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2016. № 15 (399). С. 2-13.
3. Мизиковский Е.А., Дружиловская Т.Ю., Дружиловская Э.С. Международные стандарты финансовой отчетности и современный бухгалтерский учет в России. Учебник для вузов / Москва, 2017.

ПРАКТИКА ВЕДЕНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА СОВРЕМЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ

Дружиловская Э.С.

К.э.н., доцент, доцент кафедры бухгалтерского учета,
Институт экономики и предпринимательства,
Национальный исследовательский Нижегородский государственный университет
им. Н.И. Лобачевского

Агаркова А.В.

Магистрант 1-го курса, Институт экономики и предпринимательства,
Национальный исследовательский Нижегородский государственный университет
им. Н.И. Лобачевского

Аннотация. В настоящей статье представлены результаты проведенного исследования практики бухгалтерского учета современных организаций. Для осуществления исследований использовался метод социологического опроса.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, современные организации, финансовая отчетность, российские и международные стандарты финансовой отчетности, объекты учета.

ACCOUNTING PRACTICE OF MODERN ORGANIZATIONS

Druzhilovskaya E.S.

Candidate of Economic Sciences, docent, docent of accounting department,
Institute of Economics and Entrepreneurship,
Lobachevsky State University of Nizhni Novgorod

Agarkova A.V.

1st year undergraduate, Institute of Economics and Entrepreneurship,
Lobachevsky State University of Nizhni Novgorod

Abstract. This article presents the results of a study of the accounting practices of modern organizations. For research, the method of sociological survey was used.

Key words: accounting, modern organizations, financial reporting, Russian and International Financial Reporting Standards, accounting objects.

С целью исследования практики ведения бухгалтерского учета современных организаций нами была составлена анкета для социологического опроса бухгалтеров данных организаций, включающая 15 вопросов. Объем выборки при проведении опроса составил 13 бухгалтеров – представителей различных организаций. Проведенные исследования позволили получить следующие результаты.

В большинстве рассмотренных организаций используется только линейный способ начисления амортизации основных средств, что подтверждается данными, представленными на рис. 1.

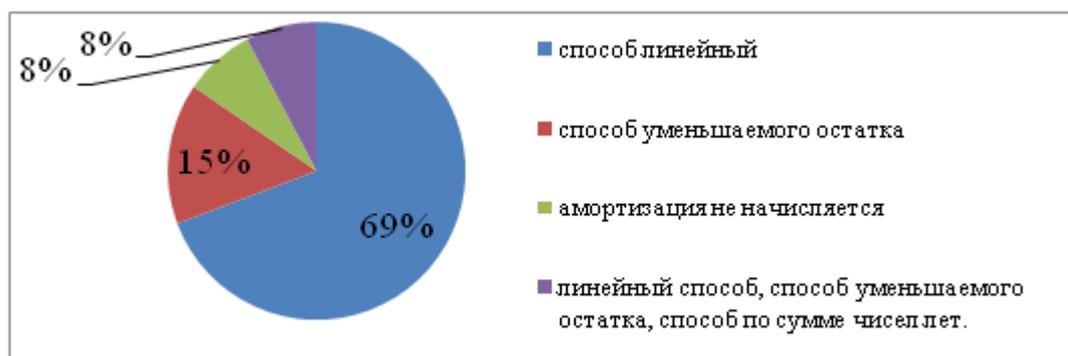


Рис. 1. Начисление амортизации основных средств современными организациями

Как видно из рис. 1, только линейный способ начисления амортизации основных средств применяет 69 % опрошенных (или 9 организаций). Отметим, что из них 1 организация является крупной, 5 организаций являются средними и 3 – малыми. При этом из всех 69 % 8 организаций являются коммерческими и 1 – некоммерческой. Кроме того из всех 69 % 4 организации являются торговыми, 3 – производственными и 2 – занимаются и производством, и торговлей.

Следующим по частоте использования является способ уменьшаемого остатка. Действительно, как свидетельствуют данные рис. 1, 15 % респондентов (или 2 организации) используют только способ уменьшаемого остатка. Отметим, что из них 1 организация является крупной и 1 – малой. При этом все указанные организации являются коммерческими. Кроме того 1 из указанных является производственной, а 1 – торговой.

Некоторые организации используют сразу несколько способов начисления амортизации основных средств. Так, 8 % опрошенных (или 1 организация) применяет три способа: линейный, уменьшаемого остатка и по сумме чисел лет срока полезного использования. Данная организация является крупной, коммерческой и осуществляет деятельность в области связи на базе беспроводных технологий.

Следует отметить, что 1 из опрошенных организаций (8 % респондентов) ответила, что амортизация основных средств ею не начисляется. Это малая коммерческая организация, занимающаяся торговой деятельностью.

Как показали проведенные исследования, в большинстве рассмотренных организаций не проводится переоценка основных средств. Этот вывод подтверждается данными рис. 2.



Рис. 2. Проведение переоценки основных средств современными организациями

Данные рис. 2 свидетельствуют о том, что более половины опрошенных – 54% (или 7 организаций) – не проводят переоценку основных средств. Отметим, что 4 из них представляют собой торговые коммерческие организации, из которых 2 являются средними и 2 – малыми. Оставшиеся 3 организации (из 7, не проводящих переоценку) представлены следующим образом: 1 из них является крупной коммерческой организацией, осуществляющей производственную и торговую деятельность; 2 из них являются производственными (при этом обе являются средними организациями, но 1 – коммерческая, 1 – некоммерческая).

Меньше половины респондентов – 46 % (или 6 организаций) – проводят переоценку основных средств. При этом одинаковое количество опрошенных осуществляют переоценку:

- 1) только оборудования – 23 % респондентов (или 3 организации), из которых все 3 организации являются малыми коммерческими организациями. При этом одна из них является торговой организацией, вторая – производственной, а третья – совмещает торговую и производственную деятельность;
- 2) только зданий и оборудования – также 23 %, из которых все 3 являются коммерческими организациями. При этом 2 из них являются производственными организациями (одна – малой, другая – средней), а 1 – осуществляет деятельность в области связи на базе беспроводных технологий и при этом является крупной организацией.

Проведенные исследования позволяют сделать вывод о том, что подавляющее большинство рассмотренных организаций использует для отнесения объектов к основным средствам стоимостной лимит более 40 000 рублей за единицу. При этом объекты со стоимостью менее указанной величины за единицу, признаются в качестве материально-производственных запасов. Сделанные нами выводы подтверждаются данными рис. 3.

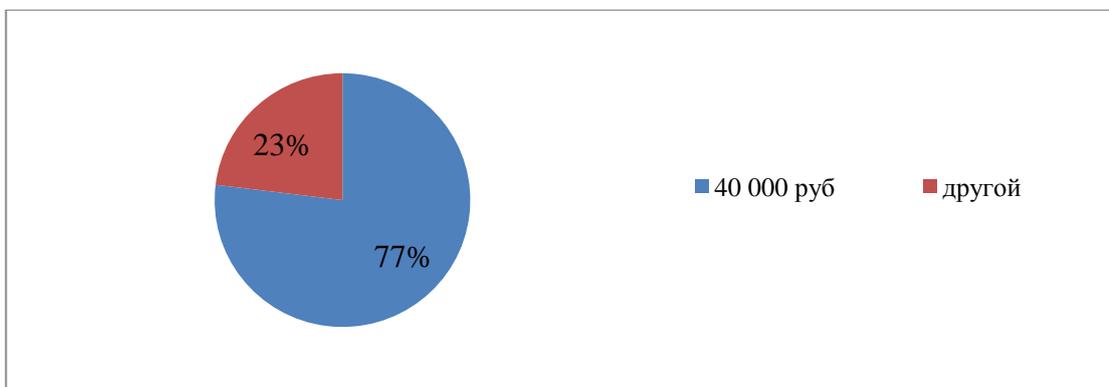


Рис. 3. Стоимостной лимит для отнесения объектов к основным средствам или материально-производственным запасам в современных организациях

Как видно из рис. 3, 77 % опрошенных (или 10 организаций) применяют стоимостной лимит более 40 000 рублей за единицу для отнесения объектов к основным средствам. И только 23 % респондентов (или 3 организации) используют другой стоимостной лимит для указанных целей. Отметим, что вышеназванные 77 % опрошенных составляют следующие виды организаций:

- 1) 4 производственные коммерческие организации, из них 2 являются средними, 1 – малой, 1 – крупной;
- 2) 4 торговые коммерческие организации, из которых 2 являются средними, 2 – малыми;
- 3) 1 организация, совмещающая торговлю и производство, и являющаяся малой коммерческой организацией;
- 4) 1 организация, осуществляющая деятельность в области связи на базе беспроводных технологий, и являющаяся крупной коммерческой организацией.

Вышеназванные 23 % респондентов представлены следующим образом:

- 1) 1 крупная коммерческая организация, занимающаяся производственной и торговой деятельностью;
- 2) 1 средняя некоммерческая производственная организация;
- 3) 1 малая коммерческая торговая организация.

Проведенные исследования показали, что более половины опрошенных не начисляют амортизацию нематериальных активов (рис. 4).

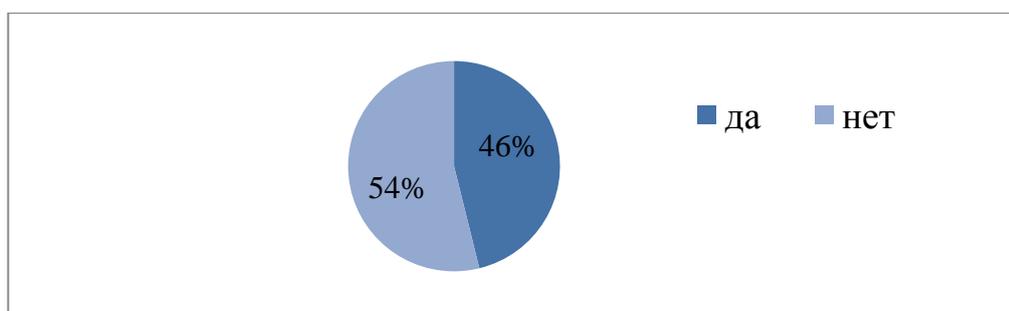


Рис. 4. Начисление амортизации нематериальных активов современными организациями

Как подтверждают данные рис. 4, амортизацию нематериальных активов не начисляют 54 % опрошенных (или 7 организаций). Отметим, что из этих 54 %: 1) 5 организаций являются торговыми коммерческими, из которых 3 – малые организации, а 2 – средние; 2) 2 организации совмещают производство и торговлю, из них 1 – крупная организация, 1 – малая.

46 % опрошенных (или 6 организаций) начисляют амортизацию нематериальных активов, из них 4 коммерческих и 1 некоммерческая работают только в сфере производства, а еще одна коммерческая организация, которая работает в сфере связи.

Среди тех организаций, которые начисляют амортизацию нематериальных активов преимущество отдается линейному способу. Как показал проведенный опрос:

1) половина данных организаций (3 из всех шести) использует линейный способ начисления амортизации указанных активов (все эти организации являются производственными, 2 из них являются коммерческими (крупной и средней соответственно), 1 – некоммерческой средней);

2) 2 организации применяют способ уменьшаемого остатка для вышеназванных целей. Обе данные организации являются производственными коммерческими, из них одна является средней, а другая – малой;

3) 1 организация использует и линейный способ, и способ уменьшаемого остатка для начисления амортизации нематериальных активов. Данная организация является крупной коммерческой организацией, осуществляющей деятельность в области связи на базе беспроводных технологий.

Проведенные исследования позволяют сделать вывод о том, что подавляющее большинство рассмотренных организаций не проводит переоценку нематериальных активов, что подтверждается данными рис. 5.



Рис. 5. Проведение переоценки нематериальных активов современными организациями

Как видно из рис. 5, 84 % опрошенных (или 11 организаций) не проводят вышеназванную переоценку. Среди данных респондентов организации различных сфер и масштабов деятельности. 16 % респондентов (всего 2 рассмотренных организации) осуществляют переоценку нематериальных активов. При этом одна из указанных организаций переоценивает патенты, а другая – права. Первой из данных организаций является производственная коммерческая малая организация, а второй - крупная коммерческая организация, осуществляющая деятельность в области связи на базе беспроводных технологий.

Проведенные исследования показали, что подавляющее большинство рассмотренных организаций не отражает обесценение нематериальных активов (рис. 6).

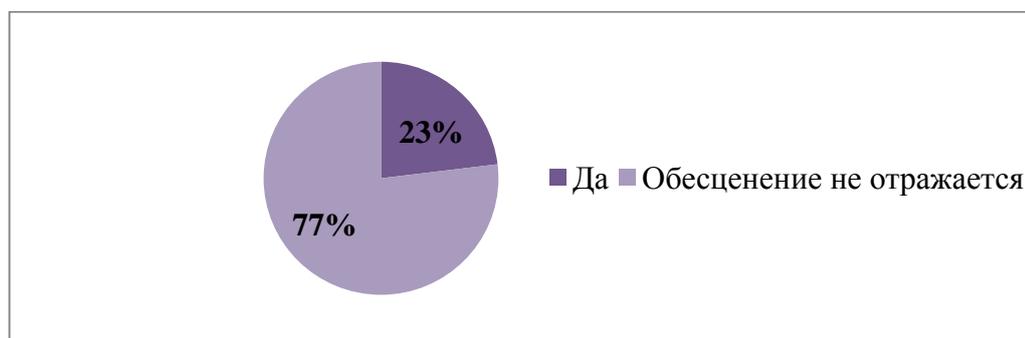


Рис. 6. Отражение обесценения нематериальных активов современными организациями

Как видно из рис. 6, 77 % опрошенных (10 организаций) не отражает обесценение указанных активов. Данные респонденты представлены организациями различных сфер и масштабов деятельности. Только 23 % опрошенных (всего 3 организации разных сфер деятельности) отражают обесценение нематериальных активов. Среди данных организаций все являются коммерческими, из них 2 – крупные и 1 – малая.

Проведенные исследования позволяют сделать вывод о том, что многие рассмотренные организации создают резервы под снижение стоимости материальных ценностей. На рис. 7 представлены полученные нами данные в отношении формирования указанных резервов по различным группам запасов:

- по готовой продукции;
- по незавершенному производству;
- по товарам; по материалам;
- по товарам.

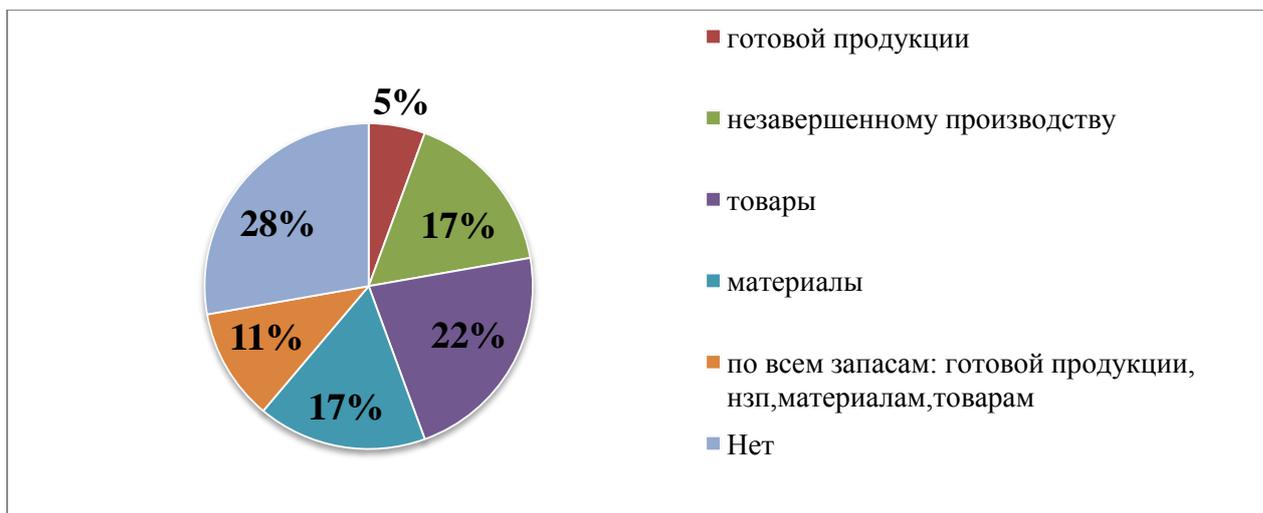


Рис. 7. Создание резерва под снижение стоимости материальных ценностей современными организациями

Как видно из рис. 7, только 28 % опрошенных не создают указанный резерв. Это 5 коммерческих организаций, работающих в сфере торговли. Остальные 72% - это 7 коммерческих организаций и 1 некоммерческая, которые создают резерв под снижение стоимости материальных ценностей. В основном это 5 организаций, занимающихся сферой производства.

Проведенные исследования показали, что чуть больше половины рассмотренных организаций ведут учет материалов с применением 15 и 16 счетов (рис. 8).

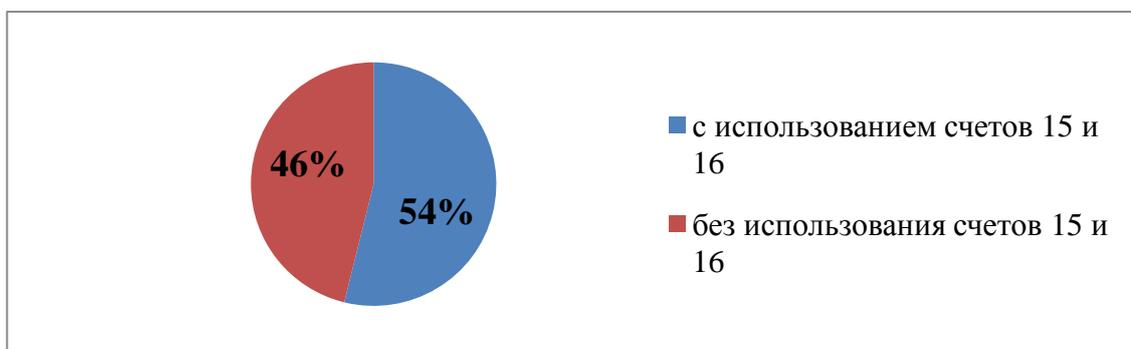


Рис. 8. Варианты учета материалов современными организациями

Как видно из рис. 8, 54 % опрошенных (7 организаций) ведут учет материалов с использованием счетов 15 и 16. Отметим, что из них 6 организаций занимаются производством и лишь одна занимается торговлей. Также из этих 54% опрошенных 6 коммерческих организаций, и лишь одна некоммерческая.

Оставшиеся 46% опрошенных – это 6 коммерческих организаций, которые ведут учет материалов без использования счетов 15 и 16, из них 4 организации занимаются торговлей, остальные две производством и торговлей.

Перейдем к учету финансовых вложений. Следует отметить, что на вопрос нашей анкеты: «перечислите способы оценки выбывающих финансовых вложений в вашей организации» ответил лишь один респондент (по справедливой стоимости), другие 12 респондентов решили воздержаться и не отвечали на этот вопрос.

Проведенные исследования показали, что подавляющее большинство рассмотренных организаций не создают резерв под обесценение финансовых вложений (рис. 9).

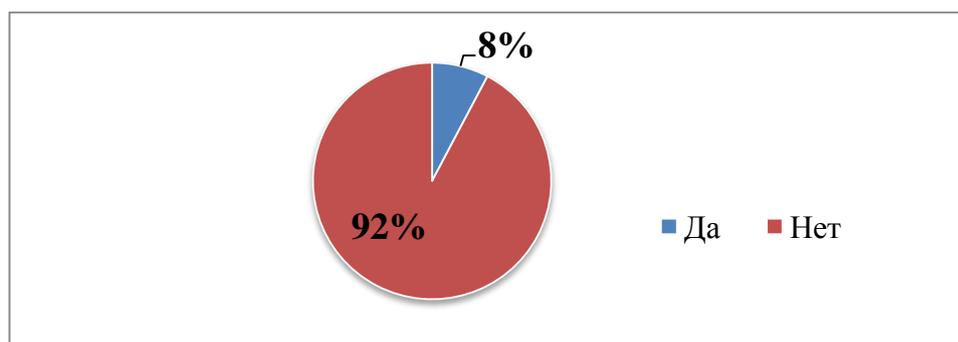


Рис. 9. Создание резерва под обесценение финансовых вложений современными организациями

Как видно из рис. 9, 92 % опрошенных (12 организаций) не создают указанный резерв. Респонденты объясняют это либо тем, что у них нет финансовых вложений, либо тем, что это для них не актуально. И лишь одна крупная коммерческая организация (8 % опрошенных), работающая в сфере связи, формирует резерв под обесценение финансовых вложений.

Обратим внимание на то, что полученные ответы на вопросы анкеты объясняются в том числе и тем, что большая часть рассмотренных организаций не ведет учет и не составляет финансовую отчетность по международным стандартам финансовой отчетности (МСФО), что подтверждено данными рис. 10.

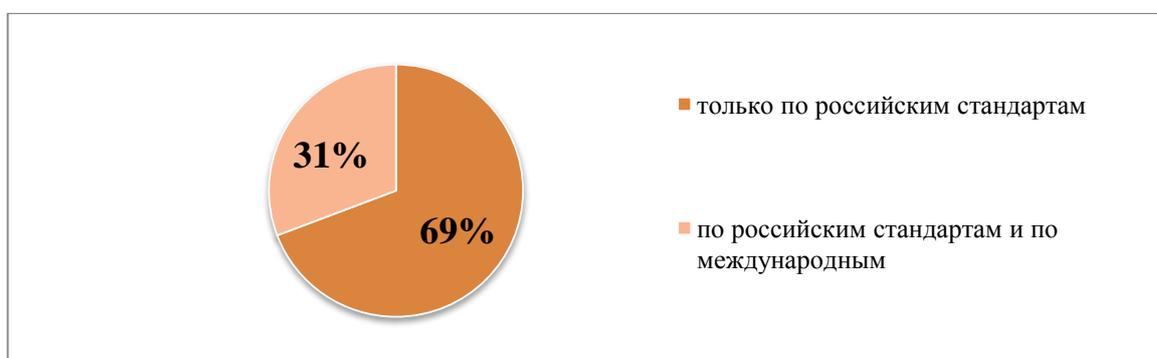


Рис. 10. Стандарты, по которым ведется учет и составляется финансовая отчетность респондентами

В завершение отметим, что улучшению практики ведения бухгалтерского учета современных организаций безусловно будет способствовать совершенствование российских и международных стандартов бухгалтерского учета и финансовой отчетности. Данные вопросы в отношении различных объектов учета и различных аспектов формирования финансовой отчетности детально исследованы в [1 – 7 и др.].

Список литературы

1. Дружиловская Т.Ю., Игонина Т.В. Направления сближения бухгалтерского учета обязательств по оплате труда в России с требованиями МСФО // Международный бухгалтерский учет. 2012. № 6 (204). С. 2-11.
2. Дружиловская Т.Ю., Игонина Т.В. Совершенствование бухгалтерского учета обязательств по налогу на прибыль в России и сближение его с требованиями МСФО // Международный бухгалтерский учет. 2012. № 28 (226). С. 2-11.
3. Дружиловская Т.Ю., Дружиловская Э.С. МСФО (IFRS) 15: новые требования и их соотношение с российскими стандартами бухгалтерского учета // Международный бухгалтерский учет. 2015. № 15 (357). С. 22-36.
4. Дружиловская Э.С. Принципы формирования финансовой отчетности в России и в МСФО // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2016. № 15 (399). С. 2-13.
5. Дружиловская Э.С. Совершенствование методики оценки нематериальных активов в бухгалтерском учете // Международный бухгалтерский учет. 2012. № 16 (214). С. 7-15.
6. Мизиковский И.Е., Баженов А.А. Бухгалтерская (финансовая) отчетность как инструмент обеспечения прозрачности ведения хозяйственной деятельности экономических субъектов // Учет. Анализ. Аудит. 2016. № 2. С. 69-77.
7. Мизиковский И.Е., Маслова Т.С. Бухгалтерский учет резервов предстоящих расходов государственных (муниципальных) учреждений // Аудит и финансовый анализ. 2015. № 6. С. 37-39.

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ПОДХОДОВ К ФОРМИРОВАНИЮ СЕБЕСТОИМОСТИ НА ВЫСОКОТЕХНОЛОГИЧНЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ

Ерохин В.Н.

аспирант Пермского государственного национального исследовательского университета

Шешукова Т.Г.

д.э.н., профессор, профессор кафедры учета, аудита и экономического анализа
Пермского государственного национального исследовательского университета,
заслуженный работник высшей школы Российской Федерации

Аннотация. В статье исследуется необходимость применения нескольких методов учета затрат в различных цехах на разных этапах производства. Разработана структура формирования себестоимости на высокотехнологичных предприятиях.

Ключевые слова. Методы учета затрат, себестоимость, калькулирование, высокотехнологичные предприятия, стадии производства.

IMPROVEMENT OF APPROACHES TO ACCOUNTING COSTS AT HIGH- TECHNOLOGICAL ENTERPRISES

Erokhin V.N.

Graduate student of the Faculty of Economics,
Perm State National Research University

Sheshukova T.G.

Professor, Doctor of Economics, Professor,
Perm State National Research University

Abstract. The article investigates the need to use several methods of cost accounting in different shops at different stages of production. The structure of cost formation at high-tech enterprises is developed.

Keywords. Cost accounting methods, cost price, calculation, high-tech enterprises, production stages.

В настоящее время имеется тенденция к росту конкуренции среди крупных и средних высокотехнологичных производственных предприятий. Основным способом стать лидером в конкурентной борьбе является снижение затрат на продукцию, при этом не ухудшая её качество. В связи с этим актуализируется разработка научных и практических рекомендаций по управленческому учету затрат на высокотехнологичных производственных предприятиях [1].

Нередко высокотехнологичные производственные компании пребывают внутри больших корпораций или холдингов и реализуют собственную финансовую деятельность в соответствии с едиными корпоративными учетными политиками (далее ЕКУП), которые формируются основным либо управляющим предприятием в холдинге. Однако ЕКУП никак не способен принимать во внимание специфику абсолютно всех компаний, входящих в структуру. Определенные аналогичные компании принуждены следовать своим общим коллективным учетным политическим деятелям, нанося себе конкретный экономический вред. Во этом случае, наиболее существенным пунктом ЕКУП полагаем учет издержек [10].

Обычно, главными, используемыми сверттехнологичными производственными компаниями 3 способа учета затрат - это позаказный, нормативный, попередельный, которые обладают своими позитивными и негативными особенностями, однако считаются более оптимальными для использования в подобных компаниях [2,3,6].

В условиях применения одного из перечисленных методов, часто возникает такой недочет как то что, в калькуляции одного из основных продуктов или изделий косвенные расходы составляют большую часть от производственной себестоимости. Подобный недочет обуславливается исторически сформировавшимся прецедентом применения подобными предприятиями неактуальной автоматизированной системы учета, в которой заложен только единственный способ учета затрат.

В ходе исследования было выявлено, то что большая часть сверттехнологичных производственных компаний приблизительно схожи по структуре производства. Подобные производственные компании как правило обладают конкретным числом цехов, в которых процесс производства продукта разделяется на несколько стадий.

Обычно, первоначальные по стадии процесса производства это цеха, в которых проводится первичное обрабатывание поступивших материалов.

В последующих цехах выполняется производство деталей и сборочных единиц (далее ДСЕ), на сверттехнологичных станках с ЧПУ.

В последующей стадии изготовления всегда присутствует цех сборки, в котором осуществляется сборка готового продукта из ДСЕ, произведенных на предшествующей стадии процесса производства и других сопутствующих материалов. И на конечной стадии проводится упаковка и реализация готовых изделий [9].

На высокотехнологичных производственных предприятиях, производство ДСЕ носит крупносерийный характер. В ходе исследования стало известно, что такие предприятия осуществляют реализацию ДСЕ. Отсюда следует то, что имеется острая необходимость в максимальной степени точно определить себестоимость данных деталей и сборочных единиц, которые в текущих реалиях представляют собой полуфабрикаты основного производства.

Кроме того, полагаем, то что подобным компаниям никак не нужно отречься от принятых и исторически сформировавшихся норм, особенно на 1-ый стадиях обрабатывания использованных материалов [4,5].

Принимая во внимание, отмеченные ранее особенности высокотехнологичных производственных компаний, с целью верного установления производственной, а также полной себестоимости, а кроме того в дальнейшем наиболее верного определения цены на продукт следует предложение использования нескольких методов учета затрат в разных цехах на различных стадиях производства [7,8].

В рамках данной рекомендации предлагается применять следующую методику учета затрат, представленную на рисунке. Базой в этой методике считается процедура формирования полной себестоимости по 3 стадиям.

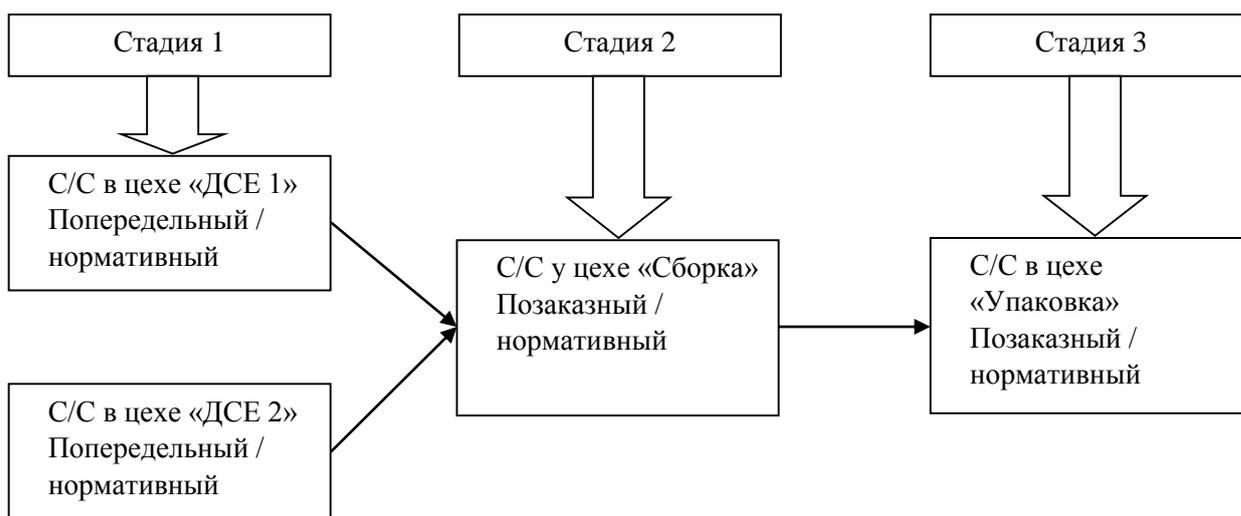


Рис. Краткая структура формирования себестоимости на высокотехнологичных производственных предприятиях

1) Генерирование себестоимости попередельным методом с компонентами нормативного в цехах по изготовлению ДСЕ.

2) Генерирование себестоимости позаказным способом с компонентами нормативного в цехах по изготовлению конечного продукта.

3) Генерирование себестоимости позаказным методом с компонентами нормативного в комплексах, которые специализируются на упаковке, а также осуществлении реализации продукции [9].

Применяя этот метод компании получают возможность более корректно формировать себестоимость полуфабрикатов или в их случае ДСЕ, производящихся в комплексах, а также, более точно установить ценовую политику на такие изделия, и за счет этого, получить конкурентное преимущество при реализации на сторону. При этом, далее по производственному циклу собирать образованные в цехах по производству ДСЕ затраты и переносить их в нужном количестве на себестоимость изготавливаемого из этих ДСЕ готового продукта. Тем не менее, на 3 стадии процесса изготовления продукции рекомендовано выделять цех или комплекс, осуществляющий упаковку и реализацию с собственными затратами, которые также необходимо будет включить в себестоимость продукта потому, что такая сложная продукция, потребует должной упаковки для ее транспортирования и реализации на сторону.

Список литературы

1. Воёкова Д.А., Карпенко С.В. Проблемы определения полной себестоимости единицы продукции и пути их решения // Экономика и управление в современных условиях. 2017. № 2. С. 140 – 142.

2. Зайцева А.А. Позаказный метод расчета себестоимости // Современные тенденции в науке. 2017. № 1. С. 6 – 13.

3. Игнатенко М.А. Попередельный метод учета затрат и калькулирования себестоимости продукции // Вектор экономики. 2018. № 7(25). 19 – 27.
4. Кельчевская Н.Р., Сироткин С.А., Зимненко И.А., Гусев М.С. Принципы формирования полной себестоимости продукции в цветной металлургии // Бухгалтерский учет. 2016. № 12. С. 118 – 121.
5. Левина И.Б. Расчет себестоимости при позаказном методе // Учет в производстве. 2011. № 1. С. 23 – 30.
6. Маслова И.А., Савина О.Э. Нормативный метод учета затрат и формирования себестоимости // Управленческий учет. 2015. № 15. С. 52 – 62.
7. Мощенко О.В., Усанов А.Ю. Попередельный метод учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции // Экономика, управление и финансы: современные подходы и конкурентное развитие. 2018. № 7. С. 185 – 198.
8. Цал-Цалко Ю.С. Подходы к информационному обеспечению управления затратами при нормативном методе учета // Банковская система: устойчивость и перспективы развития. 2016. № 18. С. 249 – 258.
9. Шешукова Т.Г., Ерохин В.Н. Развитие управленческого учета затрат на предприятиях авиастроения // Международный бухгалтерский учет. 2019. № 2. С. 174 – 186.
10. Шешукова Т.Г., Мухина Е.Р. Развитие управленческого учета на предприятиях по производству электротехнической продукции: моног. / Т.Г. Шешукова, Е.Р. Мухина. – Пермь: Изд-во Перм. нац. исслед. политехн. ун-та, 2015. –264 с.

БУХГАЛТЕРСКИЙ И НАЛОГОВЫЙ УЧЕТ МИНЕРАЛЬНОГО СЫРЬЯ, ДОБЫТОГО В РАМКАХ ВЫПОЛНЕНИЯ СОГЛАШЕНИЯ О РАЗДЕЛЕ ПРОДУКЦИИ

Зылёва Н.В.

доцент, кандидат экономических наук, доцент кафедры экономической безопасности, системного анализа и контроля ФГАОУ ВО «Тюменский государственный университет»,
г. Тюмень, Россия, n.v.zylyova@utmn.ru

Аннотация. В статье рассматриваются особенности учета и оценки готовой продукции организаций, выполняющих соглашение о разделе продукции в РФ, и сравниваются варианты бухгалтерского и налогового аспекта, с целью предложения рекомендаций по формированию соответствующих положений учетной политики. Для сравнения бухгалтерского и налогового вариантов оценки минерального сырья, добытого в рамках выполнения соглашения, проводится теоретический анализ нормативных актов. В результате проведенного исследования предлагаются варианты постановки учета произведенной по соглашению продукции, которые следует отражать в учетной политике при ее формировании.

Ключевые слова: соглашение о разделе продукции, учет, налоговый учет, оценка, компенсационная продукция, прибыльная продукция

ACCOUNTING AND TAX ACCOUNTING OF MINERAL RAW MATERIAL OBTAINED UNDER PERFORMANCE OF THE PRODUCT SECTION AGREEMENT

Zyleva N.V.

Associate Professor, Candidate of economic sciences, associate Professor of economic security, system analysis and control department at the Tyumen State University,
Tyumen, Russia

Abstract. In the article are considered the features of accounting and evaluation of finished products of organizations that fulfill the production sharing agreement in the Russian Federation, and compares the options for accounting and tax aspects in order to offer recommendations on the formation of the relevant accounting policies. To compare the accounting and tax options for assessing minerals mined as part of the implementation of the agreement, a theoretical analysis of regulations is carried out. As a result of the study, we propose options for registering products produced by agreement, which should be reflected in the accounting policy during its formation.

Keywords: production sharing agreement, accounting, tax accounting, evaluation, compensatory production, profitable production

Соглашение о разделе продукции, согласно закону от 30.12.1995 № 225-ФЗ «О соглашениях о разделе продукции» (далее закон № 225-ФЗ) является «договором, в соответствии с которым Российская Федерация предоставляет субъекту предпринимательской деятельности (инвестору) на возмездной основе и на определенный срок исключительные права на поиски, разведку, добычу минерального сырья на участке недр, указанном в соглашении, и на ведение связанных с этим работ, а инвестор обязуется осуществить проведение указанных работ за свой счет и на свой риск»⁹. По информации официального сайта Минэнерго РФ¹⁰ на территории России добычу нефти и газового конденсата (нефтяного сырья) осуществляют, кроме прочих, организации, работающие на условиях соглашений о разделе продукции, что побудило автора изучить особенности постановки учета в данных организациях, в частности учет добытого минерального сырья.

Требование вести учет деятельности инвестора в порядке, определенным российским законодательством содержит закон № 225-ФЗ¹¹, а федеральный закон «О бухгалтерском учете» это подтверждает и, указывает, одновременно, на возможность «иного» учета: «настоящий Федеральный закон применяется при ведении бухгалтерского учета в процессе выполнения соглашения о разделе продукции, если иное не установлено Федеральным законом от 30 декабря 1995 года № 225-ФЗ «О соглашениях о разделе продукции»»¹². Одним из основных условий соглашения о разделе продукции, как понятно уже по названию договора, является обязательный раздел произведенной продукции между сторонами соглашения, а значит у инвестора нет права собственности на всю добытую в процессе деятельности продукцию,

⁹ Статья 2 федерального закона от 30.12.1995 № 225-ФЗ «О соглашениях о разделе продукции» (в ред. от 27.06.2018)

¹⁰ Добыча нефтяного сырья. Основные показатели // Официальный сайт Министерства энергетики Российской Федерации // <https://minenergo.gov.ru/node/1209> (дата доступа 20.02.2019)

¹¹ Статья 14 федерального закона от 30.12.1995 № 225-ФЗ «О соглашениях о разделе продукции» (в ред. от 27.06.2018)

¹² Пункт 4 статьи 2 федерального закона от 6.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (в ред. от 29.07.2018)

и, следовательно, учет готовой продукции, каковой в нефтедобывающем производстве является минеральное сырье, будет отличаться от общепринятого. «Иной» учет данной готовой продукции описан в Указаниях по отражению в бухгалтерском учете и отчетности операций при исполнении соглашений о разделе продукции (далее Указания № 53н)¹³, применяются которые в положениях, не противоречащих бухгалтерским законодательным актам, принятым позже, и с необходимостью заменять устаревшие на данный момент коды предлагаемых в них бухгалтерских счетов на новые, действующие.

Оценка готовой продукции влияет на исчисление налога на прибыль, а исчисление данного налога, в свою очередь, имеет особый порядок при выполнении соглашения о разделе продукции, как указано в закона № 225-ФЗ¹⁴. Налоговый кодекс РФ установил особый порядок, утвердив специальный налоговый режим главой 26.4 «Система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции» (далее глава 26.4 НК РФ). Исчисление налога на прибыль осуществляется на основе данных налогового учета, которые должны, если не соответствовать, то дополнять данные бухгалтерского учета, следовательно, сравнение бухгалтерского и налогового способа оценки минерального сырья, добытого в рамках выполнения соглашения о разделе продукции, вполне обосновано.

Следует отметить, что термин «готовая продукция» для определения добытого минерального сырья, не используется ни в законе № 225-ФЗ, не в Указаниях № 53н, ни в главе 26.4 НК РФ. Вместо него в нормативных актах применяются понятия «произведенная продукция», «компенсационная продукция», «прибыльная продукция».

Понятия указанных видов продукции раскрыты в законе № 225-ФЗ и практически дословно повторены в НК РФ¹⁵. Так, добытое инвестором в ходе выполнения работ по соглашению из недр минеральное сырье носит название «произведенная продукция» (ПП), часть которой как «компенсационная продукция» (КП) передается в собственность инвестора для возмещения его затрат на выполнение работ по соглашению (состав затрат, подлежащих возмещению, определяется соглашением в соответствии с законодательством), а разделу между государством и инвестором в соответствии с условиями соглашения подлежит «прибыльная продукция» (ПрП), т.е. «произведенная при выполнении соглашения продукция за вычетом части этой продукции, стоимостный эквивалент которой используется для уплаты налога на добычу полезных ископаемых, и компенсационной продукции»¹⁶.

¹³ Пункты 6 и 7 приказа Минфина РФ от 11.08.1999 № 53н «Об утверждении Указаний по отражению в бухгалтерском учете и отчетности операций при исполнении соглашений о разделе продукции»

¹⁴ Статья 13 федерального закона от 30.12.1995 № 225-ФЗ «О соглашениях о разделе продукции» (в ред. от 27.06.2018)

¹⁵ Статья 346.34 «Основные понятия, используемые в настоящей главе» главы 26.4 «Система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции» Налогового кодекса Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (в ред. от 29.09.2019)

¹⁶ Статья 8 федерального закона от 30.12.1995 № 225-ФЗ «О соглашениях о разделе продукции» (в ред. от 27.06.2018)

Наличие в определении прибыльной продукции еще одного вида продукции – «продукции, стоимостный эквивалент которой используется для уплаты налога на добычу полезных ископаемых» (ПНДПИ), вызывает особый интерес. Во-первых, без данного вида продукции, количество компенсационной и прибыльной продукции в сумме не будет равняться количеству произведенной (добытой) продукции, а значит, как минимум, в натуральном измерителе, данная продукция будет иметь место. Во-вторых, для расчета количества продукции, стоимостный эквивалент которой используется для уплаты налога на добычу полезных ископаемых, необходимо знать два показателя: сумму налога и денежную оценку единицы продукции. Первый показатель понятен и доступен, а о втором никакой дополнительной информации в нормативных актах нет, а значит, по мнению автора, в учетной политике необходимо раскрыть вариант оценки единицы продукции для расчета ПНДПИ.

Бухгалтерский учет произведенной продукции, принадлежащего инвестору, осуществляется по общим правилам – на счете 43 «Готовая продукция», к которому Указания № 53н предлагают открыть субсчета «Компенсационная продукция» (корреспондируется со счетом 20 «Основное производство») и «Прибыльная продукция» (корреспондируется со счетом 99 «Прибыли и убытки»). Оценивать минеральное сырье, добытое в рамках выполнения соглашения о разделе продукции, рекомендуется следующим образом: «компенсационную продукцию – в сумме фактических возмещаемых инвестору затрат, прибыльную продукция – в условной оценке, применяемой обычно инвестором в сравнимых обстоятельствах за единицу добытого минерального сырья»¹⁷. В этой же условной оценке следует учитывать за балансом долю прибыльной продукции, принадлежащей государству. Невозмещаемые затраты инвестора, согласно Указаниям № 53н, ежемесячно подлежат списанию на финансовые результаты, т.е. никак не влияют на оценку готовой продукции.

Совмещая информацию об особенностях учета и оценки минерального сырья, добытого при выполнении соглашения о разделе продукции, из Указаний № 53н с количественным определением видов продукции из закона № 225-ФЗ в таблице, приведенной ниже, делаем вывод о том, что отсутствие требования к отражению продукции, стоимостный эквивалент которой используется для уплаты налога на добычу полезных ископаемых, приводит к занижению учетных данных о наличии продукции у инвестора.

Таблица

Указания по учету и оценки минерального сырья, добытого при исполнении соглашений о разделе продукции

| Бухгалтерская запись | Денежная оценка объекта учета | Количество произведенной продукции |
|----------------------|--|------------------------------------|
| 43.кп /20вз | в сумме фактических возмещаемых затрат | кол-во КП |
| 43.прп/99 | в условной оценке, применяемой обычно | кол-во ПрП инвестора |

¹⁷ Пункт 6 приказа Минфина РФ от 11.08.1999 № 53н «Об утверждении Указаний по отражению в бухгалтерском учете и отчетности операций при исполнении соглашений о разделе продукции»

| | | |
|----------|---|------------------------|
| 004.прп/ | инвестором в сравнимых обстоятельствах за единицу добытого минерального сырья | кол-во ПрП государства |
| 99/20нвз | в сумме невозмещаемых затрат | - |
| - | стоимостный эквивалент уплаты НДС | кол-во НДС |

Особенности бухгалтерского учета операций по соглашению о разделе продукции рассматривали Лукинова Л.Г.[1] и Конков В.И.[2], но в их работах не уделено внимание учету и оценке продукции, стоимостный эквивалент которой используется для уплаты налога на добычу полезных ископаемых. В вопросах оценки компенсационной и прибыльной продукции, Лукинова Л.Г. полностью согласна с требованиями Указаний № 53н, а Конков В.И. не согласен и считает, что «все расходы по добыче и реализации должны признаваться расходами по формированию полной себестоимости всей продукции...» [2, с.601].

Следует отметить, что предложенная Указаниями № 53н методология учета готовой продукции в части отнесения невозмещаемых затрат на финансовые результаты и учет за счет финансовых результатов доли прибыльной продукции инвестора, перекликается с требованиями главы 26.4 НК РФ: «п. 4. Доходом налогоплательщика от выполнения соглашения признаются стоимость прибыльной продукции, принадлежащей инвестору... п. 11. Расходы, уменьшающие налоговую базу по налогу, включают в себя расходы, не включенные в состав возмещаемых расходов...»¹⁸. При этом, требование к оценке прибыльной продукции в НК РФ следующее: «стоимость прибыльной продукции определяется как произведение объема прибыльной продукции и цены произведенной продукции, устанавливаемой соглашением...»¹⁰. В данном случае на профессиональное суждение бухгалтера вынесен вопрос считать ли, «что «цена произведенной продукции» из НК РФ и «условная оценка, применяемой обычно инвестором в сравнимых обстоятельствах за единицу добытого минерального сырья» из Указаний № 53н, это один и тот же денежный измеритель или принимать их как разные, поскольку условная оценка прописана не для произведенной, а только для прибыльной продукции» [3, с.877]. Кроме того, конкретной цены в соглашении может и не быть, ведь, как утверждает Невирко А.Д., «информация о цене в таких договорах не является типичной для гражданско-правовых договоров, поскольку ценой соглашения о разделе продукции является часть произведенной продукции или ее стоимостный эквивалент, передаваемые инвестором государству после раздела в соответствии с условиями соглашения» [4, с.28].

Оценка компенсационной продукции по требованиям НК РФ не отличается от указаний бухгалтерского учета – «в размере возмещаемых

¹⁸ Пункт 4 и 11 статьи 346.38 «Особенности определения налоговой базы, исчисления и уплаты налога на прибыль организаций при выполнении соглашений» главы 26.4 «Система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции» Налогового кодекса Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 №117-ФЗ (в ред. от 29.09.2019)

расходов»¹⁹, однако налоговый учет требует следить за предельным уровнем компенсационной продукции, и возмещенные в отчетном (налоговом) периоде возмещаемые расходы включать в состав возмещаемых расходов следующего отчетного (налогового) периода. Подобного требования нет в указаниях по ведению бухгалтерского учета, а значит необходимо следить за возможным возникновением отложенных налоговых разниц. Однако, не в законе № 225-ФЗ, ни к Указаниях № 53н не сказано, как правильно рассчитывать объем компенсационной продукции отчетного периода: или 1) по утвержденной в соглашении доли от объема произведенной продукции в отчетном периоде, тогда любая величина возмещаемых затрат будет денежной оценкой компенсационной продукции и предельный уровень объема КП не будет зависеть от ее суммы, или 2) путем деления суммы возмещаемых затрат отчетного периода на оценку единицы компенсационной продукции, тогда объем КП будет зависеть от суммы возмещаемых затрат и будет требовать контроля за соблюдением предельного по соглашению уровня. Вариант второй как раз и есть тот вариант который предлагает НК РФ, а в качестве оценки единицы компенсационной продукции выбирает «цену продукции, определяемую в соответствии с условиями соглашения, или цену нефти, определяемую в соответствии с настоящей главой».¹¹ Таким образом, отсутствие разъяснений по поводу оценки единицы компенсационной продукции в бухгалтерском учете, может стать решением совместить бухгалтерский и налоговый учет поступления компенсационной продукции, взяв за основу постановки учета требования НК РФ.

Еще один отличительный момент – статья 346.38 НК РФ освобождает инвестора от обложения налогом на прибыль реализацию его доли прибыльной продукции. Данная преференция вполне объяснима – инвестор несет фактически производственные расходы на добычу большего количества продукции, чем ему остается на реализацию после раздела по соглашению. В Указаниях № 53н по поводу реализации продукции прописано: «Отражение в бухгалтерском учете операций, связанных с реализацией компенсационной и принадлежащей инвестору доли прибыльной продукции, осуществляется в общеустановленном порядке»²⁰. Следовательно, налоговая прибыль будет отличаться от бухгалтерской, даже при выборе одного способа оценки готовой продукции для двух видов учета.

Ни в Указаниях 53н, ни в главе 26.4 НК РФ ничего не сказано про учет реализации продукции, стоимостный эквивалент которой используется для уплаты налога на добычу полезных ископаемых, а, следовательно, принимая решение в пользу организации, в налоговом учете прибыль от реализации ПНДПИ не должна подлежать налогообложению аналогично прибыльной продукции инвестора. В бухгалтерском учете отражать реализацию ПНДПИ

¹⁹ Пункт 10 статьи 346.38 «Особенности определения налоговой базы, исчисления и уплаты налога на прибыль организаций при выполнении соглашений» главы 26.4 «Система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции» Налогового кодекса Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 №117-ФЗ (в ред. от 29.09.2019)

²⁰ Пункт 7 приказа Минфина РФ от 11.08.1999 № 53н «Об утверждении Указаний по отражению в бухгалтерском учете и отчетности операций при исполнении соглашений о разделе продукции»

не логично без учета поступления ПНДПИ, а не отражать – значит исказить показатели финансово-хозяйственной деятельности, в связи с чем возвращаемся к рекомендации отражать в учете стоимостной эквивалент уплаченного налога, как вид готовой продукции, например, открывая соответствующий субсчет к счету 43 «Готовая продукция» и корреспондировать его со счетом 99 «Прибыли и убытки». Предложение учитывать ПНДПИ за счет финансовых результатов оправдано тем, что в налоговом учете сумма налога на добычу полезных ископаемых не будет признана расходом, уменьшающим налоговую базу по налогу на прибыль, в соответствии с пунктами 7 и 11 статьи 346.38 главы 26.4 НК РФ. Включая при начислении налога сумму НДС в состав производственных расходов, отражение этой же суммы в составе доходов, по нашему мнению, приведет к соответствию бухгалтерского и налогового учета.

Подводя итог необходимо отметить, что учет и оценка минерального сырья, добытого в рамках выполнения соглашения о разделе продукции, имеет свои особенности, отсутствие знаний о которых может привести к нарушению постановки бухгалтерского и налогового учета. Более того, не поясненные нормативными актами аспекты учета минерального сырья, добытого в рамках выполнения соглашения о разделе продукции (вариант оценки единицы продукции для расчета ПНДПИ, отражение в учете ПНДПИ, расчет объема КП и оценка единицы КП), требуют самостоятельного принятия решения об организации учета соответствующего актива, которое необходимо зафиксировать в учетной политике. При формировании как бухгалтерской, так и налоговой учетной политики необходимо указать также способ оценки произведенной продукции, при этом, по мнению автора, предложенный Указаниями №53н вариант оценки продукции не является однозначно необходимым, а значит, ссылаясь на профессиональное суждение, бухгалтер может выбрать один из следующих общепринятых вариантов оценки готовой продукции: «... по фактической или нормативной (плановой) производственной себестоимости..., либо по прямым статьям затрат»²¹. Кроме того, в учетной политике необходимо раскрыть организацию аналитического учета выбытия продукции, для формирования достоверных данных налогового учета.

Список литературы

1. Лукинова Л.Г. Методология учета операций по соглашению о разделе продукции // Современные аспекты экономики. 2009. № 10. С.33-36.
2. Конков В.И. Соглашение о разделе продукции в Арктическом регионе: особенности бухгалтерского учета // Развитие Северо-Арктического региона: проблемы и решения: материалы научной конференции профессорско-преподавательского состава, научных сотрудников и аспирантов Северного (Арктического) федерального университета имени М.В. Ломоносова, г. Архангельск. 2016. С. 601-604.
3. Зылёва Н.В., Руф Ю.Н. Особенности оценки минерального сырья, добытого в рамках выполнения соглашения о разделе продукции/ Международный бухгалтерский учет. – 2019.

²¹ Статья 59 приказа Минфина № 34н от 29.07.1998 «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ» (в ред. от 11.04.2018)

– Т.22, № 8. – С. 872-884.

4. Невирко А.Д. Цена в соглашении о разделе продукции // Актуальные вопросы юриспруденции: сборник научных трудов по итогам международной научно-практической конференции. № 2. Екатеринбург, 2015. С.26-28.

ОТДЕЛЬНЫЕ АСПЕКТЫ ВНЕДРЕНИЯ ЭЛЕКТРОННОГО ДОКУМЕНТООБОРОТА В СИСТЕМУ УЧЕТА В РОССИИ

Ивашечкина Л.Г.

ассистент, Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского

Савицкая Т.В.

к.э.н., доцент, Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского

Аннотация. Актуальность электронного документооборота в современном мире сложно переоценить, благодаря быстрому развитию технологий и их широкому внедрению, электронное управление документами и архивирование по ряду позиций выходят на первое место по сравнению с бумажными регистрами и документами.

Ключевые слова: электронный документооборот, бухгалтерский учет, статистика

SOME ASPECTS OF THE INTRODUCTION OF ELECTRONIC DOCUMENT MANAGEMENT IN THE ACCOUNTING SYSTEM IN RUSSIA

Ivashechkina L.G.

Assistant, Nizhny Novgorod State University. N.I. Lobachevsky

Savitskaya T.V.

Ph.D., associate professor, Nizhny Novgorod State University. N.I. Lobachevsky

Annotation. The relevance of electronic document management in the modern world is difficult to overestimate, thanks to the rapid development of technologies and their widespread introduction, electronic document management and archiving in a number of positions come out on top compared to paper documents.

Keywords: electronic document management, accounting, statistics

Деятельность современной организации связана с поиском и исследованием новых технологических и экономических возможностей.

Являясь элементами рыночной экономики, цифровые организации подчиняются ее законам и испытывают непосредственное воздействие со стороны рыночной системы. В экономической активности и в общественном развитии такие организации играют незаменимую роль, являясь драйверами развития экономики. Электронные технологии в настоящее время очень различны, это и мгновенные банковские переводы, и технологии мониторинга и статистики. Количество первичных документов, регистрируемых в бухгалтерских программах, измеряется тысячами, а иногда и миллионами единиц, что делает бухгалтерский учет областью, фактически невозможной без компьютерной техники и комплексных информационных систем.

Большинство организаций признают преимущества электронного документооборота (ЭДО) над бумажным вариантом. Согласно статистике, объем электронной текстовой информации компании в настоящее время

удваивается каждые три года. За счет сокращения удельного веса времени отдельных этапов работы с документами, при замене бумажного процесса на цифровой происходит увеличение доли времени примерно с 8% до 65%, которое можно использовать для работы над содержанием документа. Но практически для любой организации существуют общие проблемы, которые необходимо решать при внедрении, и обслуживании систем электронного документооборота. Основные преимущества и проблемы электронного документооборота над бумажным представлены в таблице 1.

Таблица 1

Преимущества и проблемы электронного документооборота

| Преимущества | Проблемы |
|--|--|
| возможен поиск документов сразу по нескольким критериям | недостаточная формализация бизнес-процессов |
| контроль за оформлением документов | постоянные структурные изменения в организации |
| распределение прав доступа к различным документам, функция системы | необходимость взаимодействия с бумажными носителями информации у внешних организаций |
| ведение различных пользовательских списков должностных лиц, организаций, тематических разделов, групп документов | Нежелание просматривать, редактировать документы напрямую через компьютер |
| распределение документов в папках в зависимости от этапа исполнения документа | необходимость обеспечения юридической силы документов |
| внесение постановлений в документы | консерватизм персонала |
| распределенная обработка документов в сети; | низкое образование, нежелание учиться |
| редактирование выходных шаблонов печатных форм | Боязнь прозрачности собственной деятельности для менеджмента |
| оформление документации | Сохранность документов |
| Возможность работы с проектами документов | Географический фактор |
| ведение нескольких файлов документов | |
| формирование стандартных отчетов | |
| Возможность отслеживания движения документов (оригиналов и копий), ведение учёта внутренней передачи документов | |
| списание документов по делу | |
| Быстрый обмен документами по электронной почте | |
| Адаптация к изменениям на рынке международных финансовых стандартов | |
| Сокращение сроков и времени на обработку и исполнение документов | |
| Повышение уровня конфиденциальности | |

Таким образом, электронный документооборот - это высокотехнологичный и прогрессивный подход, способный значительно повысить эффективность работы различных организаций, органов власти и местного самоуправления. Не нужно вручную воспроизводить документы, отслеживать движение бумажных документов внутри организации, контролировать передачу конфиденциальной информации, значительно сокращает работу сотрудников. Сквозное автоматическое управление исполнением на всех этапах работы с документами резко улучшает качество

работы исполнителей, делает сроки подготовки документов более предсказуемыми и управляемыми.

Полагаем, что основными направлениями совершенствования автоматизированных систем бухгалтерского учета и статистики электронного документооборота являются следующие положения:

1. Упорядочение и оптимизация практического ведения бухгалтерского учета и статистики.
2. Оптимизация количества информации информационной системы бухгалтерского учета и статистики без потери ее качества.
3. Снижение числа ошибок в бухгалтерском учете и статистике с использованием встроенных алгоритмов внутреннего автоматизированного контроля бухгалтерских и статистических данных.
4. Продолжение работы по формализации учетных процедур.
5. Повышение сопоставимости информационных систем различных субъектов.
6. Повышение квалификации пользователей электронных систем учёта.
7. Повышение внутренней эффективности бухгалтерской и статистической информации.
8. Внедрение лучших российских и международных научных разработок в производственные процессы учета.

Все это возможно только в системе управления, построенной на основе полностью электронной системе документооборота. В стране должна существовать единая система учета и статистики, то есть триединый хозяйственный учёт – оперативный, бухгалтерский, статистический, который основываться на единой информационной базе электронного документооборота в каждой организации. Безбумажный документооборот составляют основу управленческих решений. Совместное использование электронного документооборота в системе учета, сбора, хранения информации позволит её систематизировать и интегрировать, что облегчает ее анализ и принятие более эффективных решений.

При всех очевидных преимуществах СЭД полностью перейти на электронный документооборот пока не представляется возможным как с точки зрения законодательства РФ, в соответствии с которым основной формой документа по-прежнему считается бумажная, так и в силу объективных жизненных реалий. Однако возможность получить эффективный инструмент управления, необходимый для развития бизнеса в современных условиях, доступна российским компаниям уже сегодня.

В заключении резюмируем что, бухгалтерский учет и статистика развиваются вместе с экономикой и обществом, а также с ростом управленческих потребностей населения. Этот процесс, в последнее время, ускоряется ввиду стремительного продвижения цифровых технологий, компьютерной техники и курсом, взятым на электронный документооборот.

Таким образом, трансформация термина "бухгалтерский учет, статистика" будет продолжаться, подстраиваясь под объективные тенденции быстроменяющегося мира и экономических преобразований и перемен, что

порождает формирование новых видов учета. Данный процесс позволит ему совершенствоваться, развиваться, прогрессировать и становится еще более важным и актуальным для современных пользователей электронного документа.

Список литературы

1. Автоматизированные системы управления предприятием. [Электронный ресурс]. Режим доступа: URL: <http://www.cmdsoft.ru/>
2. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть 2. Федеральный закон № 117-ФЗ от 05.08.2000 г. //Справочно-правовая система «Консультант-плюс». [Электронный ресурс]. Режим доступа: URL: <http://www.consultant.ru>
3. Порядок обмена электронной формализованной первичкой// Портал информационного агентства Клерк.Ру [Электронный ресурс]. Режим доступа: URL: <http://www.klerk.ru/buh/articles/348103/>
4. Стратегия развития Росстата и системы государственной статистики Российской Федерации до 2024 года (утв. Минэкономразвития России 06.09.2019 № МО-104)// Справочно-правовая система «Консультант-плюс». [Электронный ресурс]. Режим доступа: URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_334403/
5. Электронный документооборот - Системы документационного обеспечения управления. [Электронный ресурс]. Режим доступа: URL: <http://www.IT.ru/>
6. Электронный ресурс: Общее описание. Система электронного документооборота (СЭД) DIRECTUM. [Электронный ресурс]. Режим доступа: URL: <http://www.directum.ru/system>

ЗНАЧЕНИЕ ПРОФЕССИОНАЛЬНОЙ ЭТИКИ БУХГАЛТЕРА В СОВРЕМЕННОЙ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ СРЕДЕ

Кемаева С.А.

К.э.н., доцент кафедры бухгалтерского учета
ФГАОУ ВО «Национальный исследовательский
Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского»,
Нижний Новгород, Российская Федерация

Аннотация. Переход России к рыночной экономике, реформирование национальной системы бухгалтерского учета, создание единой общественной организации профессиональных бухгалтеров привели не только к изменениям методологии бухгалтерского учета, но и к повышению морально-этических требований к бухгалтерской профессии. Сообщество профессиональных бухгалтеров признает обязательным условием соблюдение этических норм, установленных Международной федерацией бухгалтеров (IFAC). На их основе Институт профессиональных бухгалтеров России утвердил Кодекс этики, который представляет собой предмет исследования данной статьи.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, бухгалтерская финансовая отчетность, профессиональное суждение, профессиональная деятельность, профессиональный бухгалтер, принципы этики, кодекс этики.

IMPORTANCE OF ACCOUNTANT`SPROFESSIONAL ETHICS IN THE MODERN ECONOMIC ENVIRONMENT

Kemaeva S.A.

Ph.D. in Economics, Associate Professor, Department of Accounting
National Research Lobachevsky State University of Nizhny Novgorod,
Nizhny Novgorod, Russia

Annotation. The transition of Russia to a market economy, the reform of the national accounting system, the appearance of a unified public organization of professional accountants led as well to changes in the methodology of accounting as to an increase in moral and ethical requirements for the professional accountant. The community of professional accountants recognizes as a prerequisite a duly compliance with ethical standards established by the International Federation of Accountants (IFAC). On their basis, the Institute of professional accountants of Russia has approved the Code of Ethics, which is the subject of this article.

Keywords: accounting, financial reporting, professional statement, professional activity, professional accountant, principles of ethics, code of ethics.

Если говорить о современной системе бухгалтерского учета и отчетности, то нельзя не сказать про ответственность руководителей экономических субъектов за организацию учета и контроля при проведении хозяйственных операций, достоверность данных сформированной бухгалтерской финансовой отчетности согласно требованиям законодательства РФ. В зависимости от объема учетных работ именно руководители определяют форму организации бухгалтерской службы: в виде структурного подразделения либо отдельного штатного специалиста, а также возможного применения аутсорсинговых услуг, связанных с бухгалтерским сопровождением бизнеса. Кроме того, руководитель может вести учет лично, если по законодательству РФ организация вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета и отчетности, и относится к субъектам малого и среднего предпринимательства [1]. Тем не менее, значение специалистов бухгалтерских служб в условиях реформирования национальной системы бухгалтерского учета и перехода на Международные стандарты учета и отчетности (МСФО) трудно переоценить.

Как показывает практика, без доверия к результатам труда бухгалтера не могут обойтись как внутренние, так и внешние пользователи, которые принимают соответствующие экономические решения на основе бухгалтерской информационной базы. В организации должны быть созданы условия для выполнения всеми подразделениями и их работниками требований по предоставлению в бухгалтерию (бухгалтеру) необходимых документов и сведений. При разногласиях между руководителем и главным бухгалтером по отдельным операциям и сделкам документы по ним могут быть приняты к исполнению только с письменного распоряжения руководителя организации, который несет ответственность за последствия осуществления таких операций и сделок [2].

Компании, формируя информацию о своем финансовом положении, доходах, расходах, финансовых результатах, денежных потоках и других показателях деятельности, самостоятельно раскрывают соответствующие

показатели в формах бухгалтерской (финансовой) отчетности, которые могут быть предоставлены всем заинтересованным пользователям. При этом, именно бухгалтер является «творцом хозяйственных фактов и показателей отчетности», поскольку в его функциональные обязанности входит проверка и документальное подтверждение достоверности и объективности учетной информации, «разноска» хозяйственных операций в учетные регистры и формирование отчетности [3]. Тем самым бухгалтер создает содержательную информацию о состоянии компании за определенный отчетный период и точно знает наиболее уязвимые места.

На возрастающую роль профессионального суждения бухгалтера указывают отдельные положения отечественных и международных учетных стандартов с рекомендациями о применении различных альтернативных способов ведения бухгалтерского учета, оценки стоимости активов и т.п.²²

Базовые знания, предусмотренные соответствующими профессиональными компетенциями, основы профессионального суждения, ответственного и добросовестного отношения к выполнению своих обязанностей формируются у будущих специалистов бухгалтерской профессии еще в процессе обучения в колледжах и вузах. Однако, только в реальных условиях, на практике, усваиваются нормы профессионального поведения, приобретается опыт взаимоотношения с другими сотрудниками организации, руководством, включая опыт разрешения конфликтных ситуаций. А таких ситуаций в практической деятельности бухгалтера возникает немало.

Повышение статуса бухгалтерской профессии, новые требования к аттестации, постоянному повышению квалификации, подготовке новых специалистов в области финансового, налогового и управленческого учета, обладающих экономическим мышлением – приоритетные задачи, поставленные Институтом профессиональных бухгалтеров России (далее ИПБ). Вместе с тем, повышение требований к профессиональной деятельности бухгалтеров свидетельствует о необходимости соблюдения ими множества законодательных актов, нормативных документов, стандартов и инструкций. Как было отмечено выше, от соответствующего уровня знаний бухгалтера зависит качество бухгалтерской информации и отчетности. Поэтому большое значение имеет аттестация специалистов, занятых оказанием бухгалтерских услуг, включая публично практикующих (бухгалтеров, аудиторов, консультантов).

В каждой организации в обязательном порядке составляются должностные инструкции, которые очерчивают круг прав и обязанностей соответствующих работников согласно требованиям нового профессионального стандарта «Бухгалтер» [4]. Современный бухгалтер должен хорошо ориентироваться в профессиональной среде, правильно координировать взаимоотношения с руководством, налоговыми органами,

²² п. 7 Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организаций» (ПБУ 1/2007) в ред. приказа Минфина России от 28.04.2017 N 69н.

кредитными организациями, владеть актуальными знаниями в сфере бухгалтерского учета и отчетности, налогообложения, хозяйственного права и др.

В современном мире широко обсуждаются этические обязанности бухгалтера, которые должны соблюдаться независимо от правовой формы взаимоотношений с работодателем. Как было сказано ранее, бухгалтер трудится на стыке интересов различных групп заинтересованных пользователей, запросов руководства, требований контролирующих финансовых органов, в среде развития различных информационных технологий, цифровизации экономики.

В таких сложных условиях, сознавая свою ответственность перед руководством и собственниками, достаточно трудно соблюдать общественные интересы, быть честным и объективным специалистом, проявлять свой профессионализм и соблюдать нормы профессионального поведения. Немаловажную роль в настоящее время играет падение доверия пользователей к данным учета и отчетности, и даже к подтверждению их надежности практикующими аудиторами [5]. Поэтому бухгалтер должен быть заинтересован в том, чтобы предоставляемые им услуги отличались самым высоким уровнем качества и соответствовали этическим нормам, призванным этот уровень обеспечить. Ведь именно должного выполнения функциональных обязанностей и предоставления достоверной информации о финансово-хозяйственной деятельности экономических субъектов ожидают от профессионального бухгалтера внешние пользователи.

Однако, в современных реалиях приоритет личных интересов руководства, собственников и, наконец, самих сотрудников бухгалтерских служб, могут оказаться выше общественных. В таких ситуациях действия бухгалтера создают значительные угрозы заступничества, самоконтроля и в большей степени отвечают интересам руководства, чем широкого круга внешних пользователей отчетности [5]. Встречаются ситуации личной заинтересованности сотрудников в ослаблении контроля, искажении учетных показателей, безнаказанном нарушении профессиональной этики.

Таким образом, этические проблемы бухгалтера заключаются в выборе модели поведения, на которую влияют интересы руководства, различных пользователей учетно-экономической информации, да и собственные личные интересы. Утвержденный НП «ИПБ России» Кодекс этики (в ред. от 29.03.2018 г.), который претерпел ряд изменений на основании требований, принятых Международной федерацией бухгалтеров (IFAC), в настоящее время соответствует мировым критериям профессиональной этики. Безусловно, основные цели, задачи, принципы и нормы поведения Кодекса действительны для всех профессиональных бухгалтеров, а не только членов ИПБ, в какой бы сфере или области они не трудились.

Положения Кодекса являются основополагающими этическими нормами, но не могут предугадать все ситуации и обстоятельства практической деятельности [6]. Кроме того, не все практикующие бухгалтеры ознакомились с содержанием данного документа и действуют интуитивно,

либо следуют внутренней корпоративной этике, которая является, на их взгляд, более приоритетной. Тем не менее, каждый бухгалтер должен знать основные принципы профессиональной этики (табл.1).

Как сказано в Кодексе «соблюдению основных принципов этики может угрожать широкий круг обстоятельств и взаимоотношений», но вместе с тем следование нормам этического поведения в профессиональной деятельности, несомненно, обеспечивает высокое качество оказываемых услуг[6].

Общая структура рассматриваемого Кодекса этики содержит:

Раздел I.«Основные принципы этики и концептуальный подход к их соблюдению», в котором перечислены основные принципы этики и общий подход к их соблюдению, с учетом значимости угроз их нарушения и соответствующих мер предосторожности.

Раздел II. «Применение концептуального подхода к соблюдению основных принципов этики членами ИПБ России, работающими в организациях».

Раздел III. «Применение концептуального подхода к соблюдению основных принципов этики публично практикующими специалистами...».

Таким образом, Кодекс содержит требования к специалистам, как работающим в организации, а так и к публично-практикующим.

Таблица 1

Общая характеристика принципов этики профессионального бухгалтера

| Характеристика профессионального поведения бухгалтера | Принципы этики |
|---|---|
| Оценивать всю полученную и составленную в ходе учетной процедуры бухгалтерскую информацию по своему профессиональному суждению на основе профессиональной компетентности, исключая давление и влияние третьих лиц | <i>Объективность</i> |
| Профессиональный бухгалтер не должен использовать или раскрывать конфиденциальную информацию, собранную или полученную им в результате профессиональных или деловых отношений, за исключением случаев, предусмотренных законодательством | <i>Конфиденциальность</i> |
| При обработке бухгалтерской информации, документации, заполнении учетных регистров и отчетных форм следовать нормам законодательства, нормативных актов, стандартов учета и отчетности действовать правдиво и честно. | <i>Честность</i> |
| Поддержание должного уровня профессиональных знаний, умений и навыков, понимания соответствующих технических, профессиональных и отраслевых достижений в области науки, практики и законодательства, постоянное повышение квалификации в соответствующих областях | <i>Профессиональная компетентность</i> |
| Профессиональный бухгалтер должен сознавать свою ответственность перед обществом и работодателем, внимательно относиться к выполнению трудовых обязанностей, тщательно и своевременно выполнять соответствующие задания | <i>Добросовестность (должная тщательность)</i> |
| Соблюдение норм профессиональной этики, требований законодательства, нормативных актов и стандартов, включая внутренние стандарты организации, поддержание высокой репутации профессии и объективной оценки как своих профессиональных качеств, так и других специалистов | <i>Профессиональное поведение</i> |

Основные принципы профессиональной этики, подробно

рассмотренные в Кодексе, должны применяться в профессиональной деятельности несмотря на возникновение значимых угроз: *личной заинтересованности, заступничества, шантажа, близкого знакомства, самоконтроля и др.*

Достаточно сложная формулировка различных мер предосторожности, связанных с возникновением угроз нарушения основных принципов профессиональной этики, необходимость их снижения до «приемлемого уровня», вплоть до увольнения из организации затрудняет, если не сказать больше, применение обозначенного документа на практике. Да и не каждому руководителю коммерческой структуры нужен принципиальный и «высокоэтичный» бухгалтер. Заинтересованность руководства в завышении показателей бухгалтерской отчетности в целях повышения курса собственных акций или получения долгосрочного кредита, либо, напротив, в занижении доходов (объемов продаж) и налоговых платежей приводят к возникновению конфликта интересов по вопросам бухгалтерского учета [7]. Получается, что доминантное поведение руководства в какой-то степени может создать угрозу нарушения бухгалтером соответствующих этических принципов.

Несмотря на вышеобозначенные проблемы, надо признать, что профессия бухгалтера по сей день остается общественно значимой, что подразумевает следование общественным интересам и признание своей ответственности, как перед работодателем, так и перед обществом. Вот почему, студентов колледжей и вузов в ходе учебного процесса, необходимо знакомить не только с профессиональными стандартами, но и с этическими нормами (Кодексом этики), прививая им навыки правильного мотивированного поведения в коллективе и умения оценивать факты и явления профессиональной деятельности с этической точки зрения.

Список литературы

1. Федеральный Закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011г. № 402-ФЗ.
2. Сапожникова Н.Г. Бухгалтерский учет: учебник / Н.Г. Сапожникова. – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: КНОРУС, 2011. – 472 с.
3. Хоружий Л.И., Харчева И.В., Павлычев А.И. Теория и практика бухгалтерского учета в условиях современного информационного общества. // Вестник профессиональных бухгалтеров, 2017, N 2. С 28-35.
4. Приказ Минтруда России от 21.02.2019 г. № 103н «Об утверждении профессионального стандарта «Бухгалтер»». (Зарегистрирован в Минюсте России 25 марта 2019 г. N 54154). [Электронный ресурс]. Режим доступа: www.consultant.ru.
5. Кузьмина Т.Н. Профессиональные ценности и этика как фактор повышения доверия к институту бухгалтерского учета // Международный бухгалтерский учет, 2018, N 11-12. [Электронный ресурс]. Режим доступа: www.consultant.ru.
6. Кодекс профессиональной этики членов НП «Институт профессиональных бухгалтеров России», утвержденный решением Президентского совета НП «Институт профессиональных бухгалтеров и аудиторов России» (протокол N 3/18 от 29 марта 2018 г.). [Электронный ресурс]. Режим доступа: www.consultant.ru.
7. Касьянова С.А. Внутренний контроль как элемент системы экономической безопасности организации // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях, 2018, N 14. [Электронный ресурс]. Режим доступа: www.consultant.ru.

УЧЕТ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ В НОВЫХ УСЛОВИЯХ

Кочинев Ю.Ю.

д.э.н., доц., проф. Санкт-Петербургского политехнического университета Петра Великого

Неелова Н.В.

к.э.н., доц., доц. Санкт-Петербургского политехнического университета Петра Великого

Аннотация. Предложены рекомендации по учету налога на прибыль по операциям, результаты которых не включаются в чистую прибыль периода. Приведены примеры учета и отражения в отчетности отложенного и текущего налога на прибыль, возникающего при переоценке внеоборотных активов и при осуществлении деятельности за пределами РФ.

Ключевые слова: налог на прибыль, отложенный налог, текущий налог, операции, результаты которых не включаются в чистую прибыль, переоценка внеоборотных активов, деятельность за пределами РФ.

ACCOUNTING FOR INCOME TAX IN THE NEW CONDITIONS

Kochinev Y.Y.

Ph.D., associate prof., Professor. Peter the Great St. Petersburg Polytechnic University

Neelova N.V.

Cand. of Sc., associate professor. Peter the Great St. Petersburg Polytechnic University

Abstract. Recommendations on accounting for income tax on transactions, the results of which are not included in the net profit of the period, are proposed. Examples of accounting and reporting of deferred and current income tax arising from revaluation of non-current assets and activities outside the Russian Federation are given.

Keywords: income tax, deferred tax, current tax, operations, the results of which are not included in net profit, revaluation of non-current assets, activities outside the Russian Federation.

Приказами Минфина РФ от 20.11.2018 г. № 236н и от 19.04.2019 г. № 61н внесены изменения в ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» и в форму отчета о финансовых результатах. В соответствии с этими изменениями, начиная с бухгалтерской отчетности за 2020 г., произойдет переход к балансовому методу расчета временных разниц и отложенных налогов. Соответствующие корректировки внесены и в форму отчета о финансовых результатах, в котором появилась строка 2530 «Налог на прибыль от операций, результат которых не включается в чистую прибыль (убыток) периода». Рассмотрим более подробно порядок формирования этого нового показателя.

Согласно п. 2 ПБУ 9/99 «Доходы организации» доходами считается *«увеличение экономических выгод в результате поступления активов ... и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников»*. Расходы – это *«уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов ... и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников»* (п. 2 ПБУ 10/99 «Расходы организации»).

Часть доходов и расходов формирует показатель чистой прибыли. Но в двух случаях доходы и расходы, отвечающие приведенным выше определениям, не включаются в чистую прибыль и признаются в добавочном

капитале. Это результаты переоценки внеоборотных активов (п. 15 ПБУ 6/01 «Учет основных средств», п. 21 ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов») и разницы от пересчета в рубли выраженной в иностранной валюте стоимости активов и обязательств, используемых для ведения деятельности за пределами РФ или в сегменте, осуществляющем основные операции преимущественно в иностранной валюте (п. 19 и п. 19.1 ПБУ 3/2006 «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте») [1]. Данные показатели отражаются в отчете о финансовых результатах по строкам 2510 «Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода» и 2520 «Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода» соответственно [2]. Расход по налогу на прибыль (сумма текущего и отложенного налога) от этих операций и отражается по строке 2530 «Налог на прибыль от операций, результат которых не включается в чистую прибыль (убыток) периода».

Рассмотрим формирование и отражение в отчетности налога на прибыль от переоценки внеоборотных активов.

В бухгалтерском учете коммерческие организации имеют право переоценивать на конец отчетного года группы нематериальных активов, имеющих активный рынок (п. 17 ПБУ 14/2007), и основных средств (п. 15 ПБУ 6/01). Для целей налогообложения прибыли результаты произведенных переоценок не принимаются (ст. 257 Налогового Кодекса РФ). В результате переоценки внеоборотного актива образуется временная разница между его балансовой стоимостью и стоимостью, принимаемой для целей налогообложения (п. 8, 11 ПБУ 18/02). Это приводит к изменению ОНА или ОНО в размере произведения возникшей (погашенной) за отчетный период временной разницы на ставку налога на прибыль, действующую на отчетную дату (п. 14, 15 ПБУ 18/02) [3]. Таким образом, изменение ОНО и ОНА признается только на конец отчетного периода (годового или промежуточного).

Негосударственный регулятор бухгалтерского учета (Фонд «НРБУ «БМЦ») в Рекомендации Р-102/2019-КпР «Порядок учета налога на прибыль» предлагает при составлении проводок по текущему и отложенному налогу использовать следующий способ, предусмотренный ПБУ 18/02:

- текущий налог (строка 2411) отражается в соответствии с налоговой декларацией по налогу на прибыль проводкой Д 99 – К 68;

- счета же 09 «Отложенные налоговые активы» и 77 «Отложенные налоговые обязательства» корреспондируют со счетом 99 «Прибыли и убытки» (при формировании отложенного налога по операциям, результаты которых включаются в чистую прибыль), либо 83 «Добавочный капитал» (при отражении доходов (расходов) по налогу на прибыль в результате операций, не включаемых в чистую прибыль).

В отчете о финансовых результатах результат переоценки активов, отнесенный на добавочный капитал, представляется по строке 2510 «Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода», а связанное с ним изменение ОНА и ОНО, также

отнесенное на добавочный капитал, отражается по строке 2530 «Налог на прибыль от операций, результат которых не включается в чистую прибыль (убыток) периода».

В дальнейшем при начислении амортизации временная разница, вызванная переоценкой актива, сокращается, и признанные при переоценке ОНА и ОНО уменьшаются с отнесением на прибыли и убытки.

Рассмотрим пример формирования налога на прибыль от переоценки внеоборотных активов.

Пример 1. Организация 15.12.20X1 г. приняла к бухгалтерскому учету объект основных средств первоначальной стоимостью 600 тыс.руб. (в бухгалтерском и налоговом учете). Срок полезного использования 5 лет, метод амортизации – линейный, сумма месячной амортизации – 10 тыс. руб. 31.12.20X2 г. произведена дооценка с увеличением балансовой стоимости на 320 тыс. руб. Тогда на 31.12.20X2 г. балансовая стоимость объекта составит 800 (480 + 320) тыс. руб., налоговая стоимость – 480 тыс. руб., налогооблагаемая временная разница – 320 тыс. руб., ОНО по данному объекту – 64 (20% от 320) тыс. руб. Этот отложенный налог на прибыль от переоценки объекта основных средств в сумме 64 тыс. руб. будет отражен в учете проводкой Д 83 – К 77 и должен быть показан в нижней части отчета о финансовых результатах, фрагмент которого приведен в таблице 1 (по условиям примера чистая прибыль за 20X2 год составила 500 тыс. руб.).

Таблица 1

Фрагмент отчета о финансовых результатах за 20X2 год, тыс. руб.

| Наименование показателя | Код | За 20X2 г. |
|---|------|-------------------------|
| Чистая прибыль | 2400 | 500 |
| Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода | 2510 | 320 |
| Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода | 2520 | - |
| Налог на прибыль от операций, результат которых не включается в чистую прибыль (убыток) периода | 2530 | (64) |
| Совокупный финансовый результат периода | 2500 | 756 (500 + 320 – 64) |

Далее рассмотрим формирование и отражение в отчетности налога на прибыль от пересчета в рубли выраженной в иностранной валюте стоимости активов и обязательств, используемых для ведения деятельности за пределами РФ.

Напомним, что учет активов и обязательств, используемых для ведения деятельности за пределами РФ (или в сегменте, осуществляющем основные операции преимущественно в иностранной валюте) регулируется разделом IV ПБУ 3/2006, пункт 16 которого устанавливает, что с 1 января 2019 года для составления бухгалтерской отчетности организации пересчет в рубли выраженной в иностранной валюте стоимости активов и обязательств, используемых для ведения деятельности за пределами РФ, производится по

курсу ЦБ РФ, действующему на отчетную дату (то есть, пересчет в рубли немонетарных статей – вложений во внеоборотные активы, запасов и др. на дату совершения операции не предусмотрен).

Курсовые разницы, которые возникают при этом пересчете в соответствии с порядком, установленным ПБУ 3/2006, подлежат зачислению в добавочный капитал организации и должны быть отражены в бухгалтерском учете отчетного периода, за который составляется бухгалтерская отчетность организации.

В налоговом же учете курсовые разницы, возникающие в ходе деятельности за пределами РФ на счетах учета денежных средств в иностранной валюте (50, 52, 55, 57) и средств в расчетах, выраженных в иностранной валюте (60, 62, 76, 70, 71, 68), соответствуют определениям положительных и отрицательных курсовых разниц, которые дают статьи 250 и 265 НК РФ, и должны признаваться.

На 31.12.2019 г. и отчетные даты последующих лет в соответствии с указанными выше изменениями в ПБУ 3/2006 в ходе деятельности за пределами РФ курсовые разницы могут возникнуть и на счетах учета иных активов, как внеоборотных (01, 04, 08 и др.), так и оборотных (10, 41 и др.). Такие курсовые разницы согласно определениям статей 250 и 265 НК РФ не подлежат признанию в налоговом учете в составе внереализационных доходов или расходов.

Статьями 271 (п. 4, пп. 7) и 272 (п. 7, пп. 6) НК РФ установлено, что положительные (отрицательные) курсовые разницы должны признаваться в налоговом учете внереализационных доходов (расходов) на дату совершения операции, связанной с переходом права собственности на иностранную валюту, а также на последнее число текущего месяца.

Курсовые разницы, возникающие на счетах учета денежных средств в иностранной валюте и средств в расчетах, выраженных в иностранной валюте, не приводят к появлению временных разниц, так как на отчетную дату балансовая и налоговая стоимость указанных активов и обязательств будут равны, но в силу указанных выше норм НК РФ эти курсовые разницы формируют текущий налог на прибыль. Поскольку рассматриваемые курсовые разницы в бухгалтерском учете не включаются в чистую прибыль, а относятся на добавочный капитал, то текущий налог на прибыль в этом случае отражается проводкой Д 83 – К 68 и в отчете о финансовых результатах отражается по строке 2530 «Налог на прибыль от операций, результат которых не включается в чистую прибыль (убыток) периода».

Если же организация в ходе деятельности за пределами РФ осуществляет операции с запасами, амортизируемым имуществом, финансовыми вложениями, то на отчетную дату образуются временные разницы между их балансовой стоимостью и стоимостью, принимаемой для целей налогообложения, поскольку указанные активы в бухгалтерском учете пересчитываются в рубли на отчетную дату, а в налоговом учете – на дату признания расходов, формирующих их стоимость. Появление временных

разниц приводит к изменению ОНА или ОНО в корреспонденции со счетом 83.

Рассмотрим пример формирования налога на прибыль от пересчета в рубли выраженной в иностранной валюте стоимости активов и обязательств, используемых для ведения деятельности за пределами РФ.

Пример 2. На 31.12.20X1 года в заграничном подразделении российской организации положительная курсовая разница, возникшая на счете 52, составила 400 тыс. руб., положительная курсовая разница, отраженная по кредиту счета 83, составила 600 тыс. руб. Текущий налог на прибыль от внереализационного дохода (положительной курсовой разницы на счете 52) в сумме 80 (20% от 400) тыс. руб. будет отражен проводкой Д 83 – К 68. Налогооблагаемая временная разница, обусловленная различием в балансовой и налоговой стоимости запасов, составляет 200 тыс. руб. ОНО в сумме 40 (20% от 200) тыс. руб. будет отражено проводкой Д 83 – К 77.

Текущий и отложенный налог на прибыль от пересчета в рубли выраженной в иностранной валюте стоимости активов и обязательств, используемых для ведения деятельности за пределами РФ, в сумме 120 (80 + 40) тыс. руб. должен быть показан в нижней части отчета о финансовых результатах, фрагмент которого приведен в таблице 2 (по условиям примера чистая прибыль за 20X1 год составила 500 тыс. руб.).

Таблица 2

Фрагмент отчета о финансовых результатах за 20X1 год, тыс. руб.

| Наименование показателя | Код | За 20X1 г. |
|---|------|-----------------------------|
| Чистая прибыль | 2400 | 500 |
| Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода | 2510 | - |
| Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода | 2520 | 600 |
| Налог на прибыль от операций, результат которых не включается в чистую прибыль (убыток) периода | 2530 | (120) |
| Совокупный финансовый результат периода | 2500 | 980 (500 + 600 – 120) |

В пояснениях к строке 2530 отчета о финансовых результатах следует указать, что сумма налога на прибыль от операций, результат которых не включается в чистую прибыль периода (120 тыс. руб.), состоит из текущего налога на прибыль в сумме 80 тыс. руб. и отложенного налога на прибыль в сумме 40 тыс. руб.

Список литературы

1. Ситникова В.А. Проблемы бухгалтерского учета добавочного капитала // Международный бухгалтерский учет. 2019. N 5. С. 545 - 556.
2. Поленова С.Н. Информация о собственном капитале в бухгалтерской (финансовой) отчетности и ее совершенствование // Аудитор. 2018. N 4. С. 36 - 42.

3. Гурина И.Н. В ПБУ 18/02 внесены изменения // Налог на прибыль: учет доходов и расходов. 2019. № 2. С. 30 - 36.

4. Статистика юридических лиц // Вестник государственной регистрации. 2019. № 19 (735). [Электронный ресурс]. URL: http://www.vestnik-gosreg.ru/info_ul/ (дата обращения: 2.05.2019).

ОЦЕНКА НЕОБХОДИМОСТИ ФОРМИРОВАНИЯ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ ОБРАЗОВАТЕЛЬНЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ ПО МСФО ОС

Куликова Л.И.

Д.э.н., профессор, зав. кафедрой учета, анализа и аудита
Института управления, экономики и финансов
Казанского (Приволжского) федерального университета

Яхин И.И.

Начальник отдела бюджетной политики в социально-культурной сфере
Министерства финансов Республики Татарстан

Аннотация: В настоящей статье проведен анализ современного состояния формирования финансовой отчетности по МСФО ОС в России образовательными организациями высшего образования. Доказано, что для позиционирования ведущих российских университетов на международном уровне, прозрачности представления финансовых отчетных данных целесообразно формирование отчетности в соответствии с МСФО ОС. Рассмотрены потенциальные преимущества, которые можно получить от показателей отчетности, составленной по МСФО ОС.

Ключевые слова: отчетность, международные стандарты, образовательные организации, высшее образование.

EVALUATION OF THE NEED FOR FORMATION OF THE FINANCIAL REPORTING OF HIGHER EDUCATION EDUCATIONAL ORGANIZATIONS ACCORDING TO THE IFRS

Kulikova L.I.

Doctor of Economics, Professor, Head of Department of Accounting, Analysis and Audit,
Institute of Management, Economics and Finance, Kazan (Volga Region) Federal University

Yakhin I.I.

Head of the Department of Budget Policy in the Social and Cultural Sphere of the Ministry of
Finance of the Republic of Tatarstan

Annotation: This article analyzes the current state of financial reporting under IFRS in Russia. The transparency of the presentation of financial statements allows reporting in accordance with IFRS. The potential benefits that can be obtained from the reporting indicators compiled in accordance with IFRS are considered.

Key words: reporting, international standards, educational organizations, higher education.

Предметной областью нашего исследования являются образовательные организации высшего образования. В отношении образовательных организаций высшего образования Правительством РФ могут устанавливаться

категории. «федеральный университет» и «национальный исследовательский университет» [1].

Создание федеральных и национальных исследовательских университетов стало основой для реализации мероприятий по развитию образовательных организаций высшего образования, предусматривающих повышение их конкурентоспособности среди ведущих мировых научно-образовательных центров. В соответствии с Указом Президента РФ от 07.05.2012 г. «О мерах по реализации государственной политики в области образования и науки» была принята государственная программа поддержки крупнейших российских вузов «Проект 5-100» [2].

Цель проекта – повысить престижность российского высшего образования и вывести не менее пяти университетов из числа участников проекта в сотню лучших вузов трех авторитетных мировых рейтингов: академического рейтинга университетов мира ARWU (Academic Ranking of World Universities), рейтинга университетов мира Таймс THE (The Times Higher Education World University) и всемирного рейтинга университетов QS (QS World University Rankings). Итогом Проекта должно стать создание к 2020 году современных университетов-лидеров с эффективной структурой управления и международной академической репутацией, способных соответствовать мировым тенденциям развития [3].

Среди прочих организационно-структурных мероприятий в рамках Проекта 5-100 требуется информационная открытость образовательной организации. Для позиционирования ведущих российских университетов как международной образовательной площадки, повышения международной конкурентоспособности университетов и прозрачности представления финансовых отчетных данных целесообразно составление финансовой отчетности в соответствии с международными стандартами общественного сектора (МСФО ОС), что позволяет более четко и достоверно представить финансовую информацию о деятельности университетов.

Вместе с тем формируют и публикуют финансовую отчетность по МСФО ОС не все российские университеты - участники проекта 5-100. Как показал проведенный обзор, из 21 вуза-участника проекта 5-100 консолидированная отчетность по МСФО ОС публиковалась в открытом доступе только десятью университетами, но не в полном объеме и не регулярно [4, с. 644].

Сведения о формировании и размещении в открытом доступе отчетности, составленной по МСФО ОС, российскими вузами за ряд лет представлены в таблице 1.

Таблица 1

Информация о размещении в сети «Интернет» публичной отчетности, составленной по МСФО ОС российскими образовательными учреждениями

| Наименование вузов | Отчетность, составленная на дату | | | | | |
|-------------------------------------|----------------------------------|----------|----------|----------|----------|----------|
| | 31.12.13 | 31.12.14 | 31.12.15 | 31.12.16 | 31.12.17 | 31.12.18 |
| НИУ ВШЭ ²³ | + | + | | + | + | + |
| ДВФУ ²⁴ | | | + | | | |
| НГУ ²⁵ | | + | | + | + | |
| НИТУ МИСиС ²⁶ | | + | + | + | + | |
| НИУ ИТМО ²⁷ | | + | | | | |
| ТПУ ²⁸ | + | + | + | + | | |
| СПбГЭТУ «ЛЭТИ» ²⁹ | | | + | + | | |
| Самарский университет ³⁰ | + | + | + | + | + | + |
| ТюмГУ ³¹ | | | | + | | |
| РУДН ³² | | | | + | + | + |

На основании приведенных данных, можно сделать вывод, что только Самарский национальный исследовательский университет имени академика С.П. Королева и Национальный исследовательский университет «Высшая школа экономики» регулярно размещали в открытом доступе свою отчетность, сформированную по МСФО ОС.

В примечаниях к консолидированной финансовой отчетности НИУ ВШЭ, составленной впервые на 31.12.2013 г. было отмечено, что решение о составлении консолидированной финансовой отчетности в соответствии с МСФО ОС было принято для повышения международной конкурентоспособности и прозрачности представления финансовых отчетных. НИУ ВШЭ, реализуя широкий спектр образовательных услуг и научных исследований, полагает, что применение МСФО ОС позволит более четко и достоверно отразить финансовую информацию о деятельности Университета [5].

В примечаниях к консолидированной финансовой отчетности Томского политехнического университета, составленной на 31.12.2013 г. было сказано, что решение о представлении финансовой отчетности в соответствии с МСФО ОС было принято руководством ТПУ в рамках реализации программы повышения международной конкурентоспособности и обеспечения

²³ Национальный исследовательский университет «Высшая школа экономики»

²⁴ Дальневосточный федеральный университет

²⁵ Новосибирский государственный университет

²⁶ Национальный исследовательский политехнический университет «МИСиС»

²⁷ Санкт-Петербургский национальный исследовательский университет информационных технологий, механики и оптики (Университет ИТМО)

²⁸ Томский политехнический университет

²⁹ Санкт-Петербургский государственный электротехнический университет «ЛЭТИ» им. В.И. Ульянова (Ленина)

³⁰ Самарский исследовательский университет им. Академика С.П. Королева

³¹ Тюменский государственный университет

³² Российский университет дружбы народов

прозрачности представления финансовой отчетности о деятельности университета [6].

Впервые Томский политехнический университет подготовил финансовую отчетность по МСФО ОС за год, завершившийся 31.12.2013 г. Сотрудники университета в своей публикации отмечали, что по результатам отчетности за этот год стало возможным оценить финансовое положение ТПУ в сопоставлении с зарубежными университетами. Неоспоримый положительный эффект от внедрения МСФО ОС для ТПУ состоит в том, что проект позволил выявить скрытые ранее проблемы в управлении активами и обязательствами, принять меры по их устранению, усилить контроль над результатами деятельности университета и дочерних организаций, а также получить новые данные для анализа и поиска путей оптимизации процесса принятия решений в области финансового менеджмента [7, с. 8].

В отчетности, составляемой по МСФО ОС, должна быть представлена информация о финансовом положении, финансовых результатах и движении денежных средств отчитывающейся организации. Рассмотрим основные виды информации, предоставляемой в отчетности образовательных организаций, а также значимость этой информации (табл. 2).

Таблица 2

Виды и значимость информации в финансовой отчетности образовательных организаций высшего образования

| Виды информации | Значимость информации |
|--|--|
| Информация о финансовом положении | <p>Необходима для определения:</p> <ul style="list-style-type: none"> активов, предоставляемых образовательным организациям, для осуществления их основной деятельности; активов, приобретенных образовательными организациями в ходе их деятельности; обязательств, возникающих у образовательных организаций в процессе осуществления деятельности, перед третьими лицами и работниками; денежных средств, необходимых для обслуживания и погашений обязательств перед третьими лицами чистых активов, накопленном профиците или дефиците. <p>Необходима для оценки:</p> <ul style="list-style-type: none"> ликвидности и платежеспособности образовательной организации; наличия ресурсов и эффективного их использования для достижения целей основной деятельности организации |
| Информация о финансовых результатах деятельности | <p>Необходима для определения:</p> <ul style="list-style-type: none"> выручки, полученной от обменных и необменных операций; расходов по оплате труда работников образовательных организаций, выплатах стипендий студентам и другим направлениям; профицита (дефицита) до налогообложения за отчетный период; расходов по налогу на прибыль. <p>Необходима для оценки объемов и источников возмещения расходов в течение отчетного периода</p> |

| | |
|--|---|
| Информация о движении денежных средств | <p>Необходима для определения:</p> <p>Потоков денежных средств и их эквивалентов, направленных образовательной организацией на операционную, инвестиционную и финансовую деятельность;</p> <p>Чистых потоков (оттоков) денежных средств по видам деятельности</p> <p>Необходима для оценки:</p> <p>выполнения образовательной организацией поручений по расходованию денежных средств;</p> <p>вероятных сумм и источников поступлений денежных средств, необходимых в будущих отчетных периодах для осуществления основной деятельности</p> |
|--|---|

При формировании отчетности по МСФО ОС большой акцент делается на раскрытии информации в примечаниях к отчетности. Раскрываемая информация должна включать: условия деятельности образовательной организации, существенные положения учетной политики, финансовые риски, которые могут повлиять на деятельность организации. Информация, раскрываемая в примечаниях к финансовой отчетности, необходима для понимания пользователями основных показателей отчетности, для оценки деятельности организации. Эта информация может содержать: информацию о связанных сторонах и контролируемых организациях или долях участия в других организациях, методы оценки активов и обязательств; детализацию сумм, отображаемых в основной части отчетности (например, деление основных средств на разные классы); информацию о событиях и условиях, которые могут повлиять на будущие денежные потоки; информацию, которая может объяснить основные тенденции в деятельности организации.

Таким образом, потенциальными преимуществами, которые можно получить от формирования российскими образовательными организациями отчетности по МСФО ОС являются следующие:

- получение достоверной и надежной информации о деятельности организаций, необходимой всем заинтересованным пользователям;
- повышение прозрачности предоставляемой и раскрываемой в отчетности информации, а также подотчетности перед учредителями;
- обеспечение единых подходов к формированию отчетности для целей сопоставимости информации.

Список литературы

1. Федеральный закон "Об образовании в Российской Федерации" от 29.12.2012 N 273-ФЗ [Электронный ресурс]: Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_140174/
2. О мерах по реализации государственной политики в области образования и науки. Указ Президента РФ № 599 от 7 мая 2012 года. [Электронный ресурс]: Режим доступа: <https://base.garant.ru/70170946/>

3. Проект повышения конкурентоспособности ведущих российских университетов среди ведущих мировых научно-образовательных центров. [Электронный ресурс]: Режим доступа: <https://www.5top100.ru>

4. Куликова Л.И. Международные стандарты финансовой отчетности общественного сектора: практика применения в России // В сборнике: Сборник научных статей по бухгалтерскому учету, экономическому анализу и аудиту – Нижний Новгород, 2018, с. 643-647.

5. Консолидированная финансовая отчетность, подготовленная в соответствии с МСФО ОС и аудиторское заключение [Электронный ресурс]: Режим доступа: <https://www.hse.ru/data/2014/12/26/1103983759/PwC.pdf>

6. Консолидированная финансовая отчетность, подготовленная в соответствии с МСФО ОС на 31 декабря 2013 г. [Электронный ресурс]: Режим доступа: <https://storage.tpu.ru/tpu/2016/12/03/KhZhC5pr.pdf>

7. Чубик П.С., Блинова Н.Ю., Моисеенко Э.Л. Внедрение международных стандартов финансовой отчетности в Томском политехническом университете // Высшее образование в России, 2015, № 7, с. 5-12

УПРАВЛЕНИЕ ЗАКУПКАМИ ПРОДУКЦИИ ОВЦЕВОДСТВА: УЧЕТНЫЕ АСПЕКТЫ

Лиджи-Горяев Д.В.

Аспирант кафедры бухгалтерского учета и статистики, Национальный исследовательский Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского, Нижний Новгород

Аннотация: В статье предложены авторские подходы к организации учета бизнес-процессов в сфере закупок шерсти для переработки. Установлено, что в сфере закупок шерсти: 1) отсутствует отлаженная логистическая система; 2) основной объем шерсти производится в личных подсобных хозяйствах; 3) закупаемое сырье является разнокачественным; 4) поставщики шерсти географически рассредоточены; 5) отмечается сезонность закупок шерсти.

Предложена авторская схема организации учета затрат на закупки шерсти для первичной переработки, особенность которой заключается в выделении постоянных и сезонных закупок и соответствующих им затрат - единовременных и регулярных. Классификация позволила выделить аналитические счета нескольких порядков на счете 10 «Материалы» по аналитическим счетам, а также предложить группировку и последующее распределение регулярных затрат, связанных с партионным хранением сырья.

MANAGEMENT OF PROCUREMENT OF SHEEP PRODUCTS: ACCOUNTING ASPECTS

Lidzhi-Goryaev D.V.

Postgraduate student of the Department of accounting and statistics, National Research Nizhny Novgorod State University N.I. Lobachevsky, Nizhny Novgorod

Abstract: the article proposes the author's approaches to the organization of accounting of business processes in the field of wool procurement for processing. It is established that in the field of wool purchases: 1) there is no debugged logistics system; 2) the bulk of wool is produced in

private farms; 3) the purchased raw materials are of different quality; 4) wool suppliers are geographically dispersed; 5) there is a seasonality of wool purchases.

The author's scheme of the organization of accounting of expenses on purchases of wool for primary processing which feature consists in allocation of constant and seasonal purchases and the expenses corresponding to them - one-time and regular is offered. Classification allowed to allocate analytical accounts of several orders on the account 10 "Materials" on analytical accounts, and also to offer grouping and the subsequent distribution of the regular expenses connected with batch storage of raw materials. Ключевые слова: закупки, овцеводство, переработка шерсти, затраты, управленческий учет, аналитический учет

Keywords: procurement, sheep breeding, wool processing, costs, management accounting, analytical accounting

Для формирования эффективной системы закупок сельскохозяйственной продукции необходимо применять современные методы и средства управления [10, с. 5], неотъемлемой частью которых является организация учета закупочных бизнес-процессов [4], [6]. Овцеводство является традиционной отраслью животноводства для отдельных (преимущественно южных) регионов нашей страны, где имеются природно-климатические и агрозоотехнические предпосылки к эффективному выращиванию овец мясо-шерстного направления. Однако как и все животноводческие направления в современной России отрасль овцеводства не получает должного развития, концентрируясь в основном в хозяйствах населения [12]. Это усложняет и удорожает закупочную деятельность и создает предпосылки к появлению лишних посреднических звеньев в цепях товародвижения [2]. Глобальных закупочных систем, таких как потребкооперация в Советском Союзе [3], в современной России не создано. Данные обстоятельства обуславливают, с одной стороны, возникновение неизбежных проблем в комплексном развитии овцеводства и глубокой переработки его продукции, так и в адаптации управленческого инструментария (планирования, учета, контроля, анализа) применительно к рассматриваемым условиям [5, с. 31].

Внимание к учетным аспектам закупок продукции овцеводства объясняется тем, что:

1) отсутствует отлаженная логистическая система организации закупок шерсти, что объясняет сложность закупок больших товарных партий;

2) основной объем шерсти производится в личных подсобных хозяйствах населения и других мелкотоварных формах агробизнеса, что создает юридические, транспортные, финансовые и иные проблемы закупочной деятельности и прозрачности и достоверности сбора информации по ней;

3) закупаемое сырье является разнокачественным, что требует не только лабораторно подтвержденной оценки качества каждой партии, но и детализации соответствующей информации в первичном и аналитическом учете;

4) существует географическая рассредоточенность поставщиков шерсти (Дагестан, Калмыкия, Алтай, Волгоградская область, Саратовская область и др.) и их удаленность от мест последующей переработки шерсти

(Нижегородская область, Московская область, Ивановская область), что влечет за собой повышенные издержки на заготовление;

5) отмечается сезонность получения товарной шерсти (массовая стрижка овец тонкорунных пород происходит весной, единичная стрижка происходит перед забоем животных на мясо и в иных случаях) и относительная сезонность закупок шерсти.

В связи с указанными аспектами в первую очередь необходимо уделять внимание достоверности учета затрат, связанных с закупками шерсти.

Вопрос управления затратами в процессе закупок продукции овцеводства актуален потому, что обеспечение устойчивого преимущества над конкурентами возможно только при достижении более низкой себестоимости закупок. Согласно Письму Минфина РФ от 15 октября 2001 г. № 16-00-14/464 государство прямо не регламентирует технику и технологию управленческого учета и учета затрат в коммерческих организациях [9]. Организация производственного учета является внутренним делом хозяйствующего субъекта; решения относительно группировок и классификации затрат, детализации мест возникновения затрат и установления центров ответственности принимаются индивидуально в соответствии с текущими потребностями управления [1, с. 826].

На рисунке предложена разработанная автором схема организации учета затрат на закупки шерсти для первичной переработки (мойки, сортировки и фасовки). В схеме выделены закупки постоянные (систематические, круглогодичные) и сезонные, на которые обращено внимание в данной статье (под сезонными затратами прежде всего понимаются затраты, связанные с приобретением базового, основного вида ресурсов - шерсти). Закупки связаны с понесением затрат, которые в целях данного исследования разделены на единовременные – непосредственно связанные с закупкой и оплатой поставщику (сдатчику) шерсти; и регулярные – это последующие затраты, которые связаны с партионным хранением сезонно закупаемого сырья на складах до момента его отпуска в мойку и последующие этапы производственного цикла.

Рисунок – Предлагаемая схема организации учета затрат на закупки шерсти для переработки (разработка автора)

Единовременные затраты учитываются в виде стоимости приобретенного сырья на счете 10 «Материалы» по аналитическим счетам нескольких порядков (на схеме их четыре, но на практике может быть больше (что нежелательно из-за громоздкости учета) или меньше). Аналитические счета открываются в целях получения управленческой информации о качестве исходного сырья, что важно для определения объема последующих технологических приемов его переработки и соответствующих затрат на переработку [7], [8]. Глубокая детализация сырья по аналитическим позициям также формирует релевантную базу экономического анализа запасов сырья для переработки [11, с. 120].

После оприходования сырья на 10 счете следуют затраты, связанные с хранением сырья. Это регулярные затраты, которые связаны с партионным

хранением сезонно закупаемого сырья и которые должны периодически (ежемесячно или ежеквартально) списываться на счет основного производства. Их предлагаем учитывать по партиям, которые технологически выделены и отражены в учете на аналитических счетах соответствующего порядка. Базой для распределения регулярных затрат может быть оплата труда основных работников, количество шерсти, натуральные (объемные) показатели партии.

Таким образом, предлагаемая схема организации учета затрат на закупки шерсти для первичной переработки позволит обеспечить бизнес-процессы закупок достоверной информацией и будет содействовать решению обозначенных в статье отраслевых проблем.

Список литературы

1. Абызова, Е.В. Оперативное планирование и бюджетирование как инструмент управления взаимосвязями закупок и сбыта на малых предприятиях [Текст] / Е.В. Абызова, О.В. Ищенко // Экономика и предпринимательство.- 2015.- № 3-2 (56).- С. 826-828.

2. Буркальцева, Д.Д. Использование региональных экономических кластеров территориальной социально-экономической системы [Текст] / Д.Д. Буркальцева, И.Н. Ковалёва // Научный вестник: финансы, банки, инвестиции.- 2017.- № 3 (40).- С. 76-85.

3. Воскобойников, Я.М. Развитие закупок сельскохозяйственной продукции и сырья в потребительской кооперации [Текст] / Я.М. Воскобойников // Российский экономический интернет-журнал.- 2016.- № 1.- С. 6.

4. Дехтяренко, И. Актуальные задачи по оперативному управлению закупкой [Текст] / И. Дехтяренко, А. Поташев // Логистика.- 2015.- № 1 (98).- С. 36-38.

5. Козенко, З.Н. Внутренний контроль в кредитно-кооперативных образованиях аграрной сферы : монография [Текст] / З.Н. Козенко, Д.А. Коробейников, О.М. Коробейникова. – Волгоград: Изд-во Волгогр. гос. с.-х. акад, 2003. – 143 с.

6. Кузнецова, М.Н. Анализ логистического менеджмента закупок [Текст] / М.Н. Кузнецова // Экономический анализ: теория и практика.- 2015.- № 43 (442).- С. 43-52.

7. Мизиковский, И.Е. Модели распределения косвенных затрат предприятия [Текст] / И.Е. Мизиковский // Аудит и финансовый анализ.- 2012.- № 4.- С. 25-27.

8. Мизиковский, И.Е. Распределение косвенных затрат по этапам производственного цикла [Текст] / И.Е. Мизиковский // Аудиторские ведомости.- 2008.- № 10.- С. 78-84.

9. О способах ведения организациями отдельных активов, обязательств, финансовых и хозяйственных операций: письмо Минфина РФ от 15 октября

2001 г. № 16-00-14/464 [Текст] // Нормативные акты для бухгалтера. – 2001. – № 22.

10. Основы предпринимательства: учебное пособие [Текст] / О. Е. Акимова, С. К. Волков, А. С. Поляков, Р. Ю. Скоков; ВолГТУ. – Волгоград, 2017. – 104 с.

11. Попова, Л.В. Методика анализа материально-производственных запасов организаций АПК [Текст] / Л.В. Попова, Д.А. Коробейников, О.М. Коробейникова // Научное обозрение: теория и практика.- 2016.- № 7.- С. 117-128.

12. Vorobyov, Yu.N. Investment in agriculture: methodology and assessment [Text] / Yu.N. Vorobyov, D.D. Burkaltseva, A.V. Betskov, Kh.Sh. Kilyaskhanov, E.I. Vorobieva, O.G. Blazhevich, E.A. Smirnova, I.V. Kuryanova // International Journal of Recent Technology and Engineering.- 2019.- Vol. 8.- No 2.- P. 4680-4684.

СОВРЕМЕННОЕ РАЗВИТИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Лохина И.Н.

Кандидат экономических наук, доцент кафедры бухгалтерского учета,
Института экономики и предпринимательства

Аннотация. Раскрывается роль и значимость ведения бухгалтерского учета в России. Описаны направления модернизации, встречающиеся в процессе формирования и изменения бухгалтерского учета.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, анализ, хозяйственный учет, бухгалтерская отчетность и ее состав, МСФО.

MODERN DEVELOPMENT OF ACCOUNTING IN THE RUSSIAN FEDERATION

Lokhina I.N.

PhD in Economics, Associate Professor, Department of Accounting, Institute of Economics and
Entrepreneurship

Annotation. The role and importance of accounting in Russia is revealed. The directions of modernization occurring in the process of formation and change of accounting are described.

Keywords: accounting, analysis, economic accounting, financial statements and its composition, IFRS.

На сегодняшний день основой жизни является производство материальных благ, контролирование которых помогает осуществлять хозяйственный учет. В период развития хозяйственных отношений, бухгалтерский учет совершенствовался вместе с ним и продолжает до сих пор. Именно от него зависит эффективность экономического функционирования организации. Любая деятельность предприятия неразрывна связана с различными видами затрат, которые необходимо так же учитывать и исследовать. Осуществлять все эти действия помогает бухгалтерский учет.

Основными направлениями развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации является повышение качества и полноты информации о деятельности организации и ее имуществе, формируемой в бухгалтерском учете и отчетности, и обеспечение гарантированного доступа к ней всем заинтересованным пользователям. И опираясь на это основное направление и для его развития многие предприятия считают, что необходимо полностью осуществить переход на МСФО (Международные стандарты финансовой отчетности) [2].

За 2019–2021 гг. должны быть приняты 14 ФСБУ. Еще 4 действующих ПБУ будут существенно изменены. Половина новых ФСБУ заменят существующие ПБУ, остальных стандартов в российском нормативном поле раньше не было. Принципиально новой для российского бухгалтерского учета является степень вовлеченности профессионального сообщества в разработку бухгалтерских стандартов. Лишь 3 из 14 проектов новых ФСБУ разрабатываются самим Минфином России. Разработчиками оставшихся проектов назначены 4 негосударственных регулятора[5].

Россия восприняла введение новых стандартов нелегко. Во-первых, законодательство в стране достаточно противоречиво. Оно также и нестабильно. По этой причине возникли различия между требованиями МСФО и принятыми в России стандартами бухгалтерского учета. Следовательно, для перехода на международные стандарты потребуется еще не мало времени для упразднения этих несовпадений, а это, в свою очередь, повлечет дополнительные затраты разных видов, притом не маленькие.

Еще одна причина тяжелого принятия международных стандартов - непрозрачная отчетность крупных корпораций. Невозможно создать единый рабочий механизм, если в нем отсутствуют какие-то детали. На устранение этой проблемы также уйдет время.

Другой проблемой в переходе на МСФО является квалификация рабочей силы в этой сфере. Студенты зачастую недобросовестно относятся к предметам, в результате у будущих работников теряется потенциал, способный помочь в работе. Для перехода на новые стандарты от бухгалтеров требуются не только умение формирования бухгалтерской отчетности, но также понимание ее и умение использовать. Решить проблему достаточно просто: достаточно поместить учащегося в процесс, уже идущий по новым стандартам, то есть предоставить места для прохождения практики в фирмах, перешедших на новые стандарты и благополучно их усвоивших.

Все необходимые данные, требующиеся при решении проблем, стоящих перед управленцами, корректировка и составление информационной базы как для ведения финансовой статистики, так и для анализа финансово-хозяйственной деятельности вместе с разработкой налоговой базы во время подсчетов подавляющего множества налогов - все эти потребности укладываются в функции бухгалтерского учета. Описанные потребности показывают нам, что на пути к конечной цели стоит множество проблем, без решения которых продвижения вперед не осуществится. Список этих проблем составляют следующие положения:

1. Некачественное выполнение аналитического бухгалтерского учета влечет за собой предоставление в дальнейшем недостоверной информации.

2. Уменьшение качественной составляющей потенциала в плане методологической базы по причине халатного отношения ответственных лиц к по-настоящему важным потребностям бухгалтерского учета фирмы.

3. Отчасти из предыдущей проблемы вытекает следующая - примитивный подход к учету затрат, связанных с производством.

4. Часто страдает дисциплина на стадии исполнения поручений.

5. Заключительной проблема исходит из отношения к бухгалтерскому учету. По своей сути он - категория управления, образующая систему, а настоящее отношение меняет восприятие на противоположное, то есть как к второстепенному, обслуживающему элементу.

Как же бороться с проблемами не только давно сложившимися в нашей стране, но и новыми? Решение скрывается в проблемах из разных сфер общественной жизни. В первую очередь следует наладить работу антикоррупционного механизма, принять меры по снижению необоснованного роста цен и количества лиц, уклоняющихся от налогообложения. Также было бы хорошо избавиться от сговоров между участниками картелей.

Членство в МСФО недостаточно для качественной и эффективной работы бухгалтерского учета по всей стране. Наша отечественная школа заслуживает внимания, хотя в последнее время этого не происходит в достаточной степени. Негативный эффект подобного отношения очевиден: отечественная методологическая база складывалась много столетий; она учитывала все внутренние изменения страны, подстраиваясь под нее и решая возникающие вопросы. Несмотря даже на серьезные изменения в стране, ее суть остается прежней и одного этого достаточно для призыва к восстановлению знаний отечественного методологического базиса. Здесь уместна поговорка: "спасение утопающих - дело рук самих утопающих". Иными словами, история нашей страны поможет в решении встающих новых проблем, если не советом, как поступить, так подсказкой, чего делать не нужно.

В каком же направлении искать ответы? На наш взгляд подходящие направления следующие:

1. Гармоничное существование "финансового" и "производственного" учета предполагает ведение непрерывного потока информации, исходящей от синтетического и аналитического бухгалтерского учета. Лишь так регистрация хозяйственных действий имеет непрерывный характер и носит статус достоверной, полной. В качестве гаранта выполнения вышеперечисленного может служить законодательство.

2. Предыдущее направление дает продолжение для следующего, которое заключается в оптимизации связей уровней "государство-общественность". Роль государства состоит в управлении учетным процессом, а в некоторых случаях - в создании единого шаблона требований к

представляемым отчетам вне зависимости от типа экономической деятельности и организационно-правовых форм. В настоящее же время государству предлагается совместить работу по разработке нормативно-правовой базы с обществом, помочь ему с (пере-)подготовкой кадрового состава, а также проследить за состоянием норм профессиональной этики. Во время этих занятий на государство в довесок накладываются обязанности по дальнейшей разработке российской системы бухгалтерского учета и по проведению аккредитации членов общества в этой сфере.

3. Эффективность любых действий заключается в сокращении сопутствующих издержек. Бухгалтерский учет исключением не является и также стремится к росту производительности труда. Производительностью труда здесь можно считать качественный учет, выводящий в дальнейшем на анализ рынка цен. Качественная информация поможет выжить в условия демпинга цен и монополий, а дальше - снизить влияние компаний-монополистов, скачки цен. Для облегчения задачи государство должно дополнить законодательную базу следующими положениями:

а. обязательный подсчет себестоимости выпускаемой продукции и производимых затрат;

б. сохранение ее в тайне (в противном случае - применение санкций).

Это экономически обосновано и не должно вызывать стремления перейти на иные методы учета.

4. Доведение до владельцев профессиональных навыков информации о необходимости бухгалтерского учета в дальнейших налоговых расчетах и подсчете статистических данных. Здесь со стороны государства необходима лишь оптимизация конечных бухгалтерских данных для дальнейшего использования. Говоря о последнем пункте, следует сделать акцент на службах статистики и налогообложения. Сфера статистики требует возобновление принципа безусловного предоставления бухгалтерской отчетности в соответствующие органы по объективным причинам (никому не нужна недостоверная информация, в последствии вредящая всем), а сфера налогообложения нуждается в отождествлении правил бухгалтерского и налогового учета из-за трудоемких процессов этого учета. Из этого вытекает проблема большого количества работы и, следовательно, неточности в итогах. Государственному аппарату следует найти в нормативных положениях обоих учетов то, что можно было бы унифицировать.

5. Конечно же стоит затронуть сферу образования. Новые знания должны доноситься до студентов и обновляться в последующем. Информацию по бухгалтерскому учету следует преподавать совместно с новыми элементами нашей жизни, не отставать в вопросе техники и технологий. Соответственно, вся информационная база вузов должна обновляться и идти в ногу со временем, чтобы наши специалисты были готовы к решению множества проблем в своей профессиональной сфере. Это касается и тех, кто повышает свою квалификацию.

Понятна связь между выпускаемыми специалистами и уже имеющимся кадровым составом страны. Новые веяния должны преподаваться в вузах, ими

должны владеть профессионалы и по возможности доносить их до следующих поколений бухгалтеров. Слаженная работа и тех, и других приведет к прочной системе, способной решать проблемы.

После преодоления проблем, несоответствий в системе российского бухгалтерского учета, после перехода на МСФО и привыкание к новым стандартам наша система получит новые возможности, например, в виде упрощенных отношений с иностранными компаниями. Также МСФО призваны упростить деятельность и, соответственно, снизить издержки. При отклонениях от стандартов фонд МСФО предложит пути по преодолению этих трудностей. Это что касается положительных сторон перехода.

Из минусов МСФО хочется отметить необходимость в затратах на переобучение кадров, на полное обновление информационной базы. Хочется верить, что в дальнейшем это окупится высокой эффективностью.

Список литературы

1. Федеральный закон "О бухгалтерском учете" от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред.26.07.2019) [Электронный источник] /http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_330116/(дата обращения 5.12.2019)
2. "Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 1 "Представление финансовой отчетности" (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 28.12.2015 N 217н) (ред. от 11.07.2016) [Электронный источник]/ http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_202725/(дата обращения 5.12.2019)
3. Бровка Н.Д. Международные стандарты финансовой отчетности. Учебное пособие. М.: 2016. - 155 с.
4. <https://fin-accounting.ru/articles/2018/ias-1-basics-of-financial-statements-presentation>
5. По материалам статьи в №2/2018 журнала «Учет. Анализ. Аудит», актуализированным по состоянию на 01.05.2018. <https://avuar.ru/blog/buh/>

ИНСТРУМЕНТАЛИЗАЦИЯ УЧЕТА ЗАТРАТ НА МАТЕРИАЛЬНО-ТЕХНИЧЕСКОЕ СНАБЖЕНИЕ ПРОМЫШЛЕННОГО ПРЕДПРИЯТИЯ

Мизиковский И.Е.

Заведующий кафедрой бухгалтерского учета ИЭП
ФГАОУ ВО «Национальный исследовательский Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского», доктор экономических наук, профессор,
член-корреспондент Российской академии естественных наук

Аннотация: Стратегия оптимизации уровня затрат, прежде всего, относящихся к косвенным, является приоритетным направлением современного производственного менеджмента. Проблема структурирования косвенных затрат, связанная с их транспарентностью, и, следовательно, с удобством их представления для принятия управленческих решений, становится одной из главных в современном бухгалтерском управленческом учете. В статье рассматривается решение данной проблемы в аспекте затрат на обеспечение материальными затратами производства.

Ключевые слова : материальные ресурсы, обеспечение производства, процесс, косвенные затраты, управление, учетно-информационный регистр

TECHNICAL SUPPLY OF INDUSTRIAL ENTERPRISES

Mizikovsky I.E.

Head of the Department of Accounting, IEE, Federal State Autonomous Educational Institution of Higher Education “National Research Lobachevsky State University of Nizhni Novgorod”,
Doctor of Economics, Professor,
Corresponding Member of the Russian Academy of Natural Sciences

Abstract: A strategy for optimizing the level of costs, primarily related to indirect ones, is a priority area of modern production management. The problem of structuring indirect costs associated with their transparency, and, consequently, with the convenience of presenting them for making managerial decisions, is becoming one of the main issues in modern accounting management accounting. The article discusses the solution to this problem in terms of costs for providing material costs of production.

Keywords: material resources, production support, process, indirect costs, management, accounting and information register

Формирование инструментальной управленческой системы эффективного промышленного предприятия, способного адекватно реагировать на вызовы конкурентной среды, является перманентным процессом, результаты которого обеспечивают качество принимаемых решений. Одной из важных задач, по мнению автора, является совершенствования набора технологических инструментов, позволяющих обеспечивать эффективность бизнес-процессов обеспечения материальными ресурсами производства.

Проведенные автором исследования на ряде промышленных предприятий Нижнего Новгорода и Нижегородской области показали достаточно устойчивую тенденцию повышения затрат на данный процесс, в том числе связанных с его стадиями маркетинговых исследований, доставки,

погрузочно-разгрузочных работ, складирования, хранения и отпуска материальных ресурсов на производство.

В табл.1 представлены средние статистические данные об удельном весе затрат на материальное обеспечение производства в общем объеме производственных затрат пяти исследуемых предприятий металлургической, пищевой, электротехнической и транспортной отраслей.

Таблица 1

Динамика удельного веса затрат на материальное обеспечение производства в общем объеме затрат на производство.

| Предприятие (отраслевая принадлежность) | Периоды исследования (года), удельный вес | | |
|--|---|------|------|
| | 2014 | 2015 | 2016 |
| Металлургический комбинат | 0,2 | 0,25 | 0,28 |
| Мясоперерабатывающий комбинат | 0,3 | 0,34 | 0,39 |
| Предприятие по ремонту электротехнического оборудования | 0,1 | 0,1 | 0,18 |
| Предприятие по ремонту и техническому обслуживанию железнодорожных вагонов | 0,13 | 0,18 | 0,22 |
| Автосборочное предприятие | 0,21 | 0,23 | 0,27 |

Необходимо отметить, что «драйверами» роста затрат среди этапов (стадий) рассматриваемого бизнес-процесса являются маркетинговые исследования и доставка материальных ресурсов. Причинами имеющего место тренда явились удорожание информационных и транспортных услуг, рост расходов содержание и эксплуатацию складских помещений, повышение уровня затрат на логистические процессы в целом. Определенная турбулентность стоимости ресурсов данного вида обусловили формирование запроса менеджмента на осуществление их перманентного мониторинга.

Необходимо отметить, что сам процесс «поиска» сведений о затратах данного вида в учетных регистрах, формируемым традиционным способом, представляет собой существенную проблему. Трудности, возникающие в ходе ее решения, связаны с тем, что затраты на материальное обеспечение, зачастую «растворены» в общих, «сводных» сведениях о накладных расходах предприятия и, по сути, «извлечь» их достаточно сложно и трудоемко. Устранение трудностей формирования массива информации, релевантного задаче эффективного управления затратами на обеспечение материальными ресурсами производства, мотивировали внедрение адекватной ситуации учетной модели.

Опыт показывает, что «генератором» подобной модели, инструментальной средой ее структурирования, является управленческий учет, обеспечивающий адаптацию бухгалтерского информационно-инструментального пространства к сложным потребностям управленческой деятельности. Для реализации ситуационно-адаптивных моделей учета, требуется решительный отказ от неоправданных «укрупнений» представления

данных, в частности, интегрирования в единый массив информации разнородных видов затрат.

Проблеме структурирования информационного пространства косвенных затрат (к классу которых относятся исследуемая группа затрат), приемам и способам применения данных о них в сложном процессе разработки, принятия и исполнения решений по управлению производством, посвящено немало научных работ [1 -11]. Так, Карпова Т.П., Шарафутина С.Ф. указывают на необходимость обособленного ведения регистра общезаводских затрат, что позволит создать дифференцированную информационную базу принятия решений по управлению косвенными расходами [2].

Пивкин С.А. отмечает, что повышение эффективности управления косвенными затратами связано с максимально точным измерением затрат на содержание административно-управленческого персонала, куда традиционно списывают затраты на снабжение [7,8]. В качестве фактора повышения информационной осведомленности лиц, принимающих управленческие решения рассматривают обособленное ведение затрат, связанных с материальным обеспечением производства, Керимов В.Э. [3], Кондраков Н.П., Кондраков И.П. [4]. Дифференцированный подход к ведению косвенных затрат как инструмента, обеспечивающего повышение точности результатов калькуляционного процесса позиционируют в своих работах Бехтерева Е.В. [1], Щиборщ К.В. [11].

Таким образом, на сегодняшний день сформированы не только практические, но и теоретические предпосылки дифференцированного ведения косвенных затрат, т.е. структурирования их информационного пространства в аспекте видов расходов, их образующих. На основе данных предпосылок, автором предлагается сосредоточить информацию о затратах на обеспечение производства материальными ресурсами в обособленном регистре в рамках информационного пространства учета общезаводских затрат.

Применяя процессный подход и принятую классификацию расходов, автор предлагает группировать данные рассматриваемого регистра в разрезах этапов (стадий) процесса и элементов затрат. Структура регистра представлена на рис. 1. Фрагмент содержания предлагаемого регистра представлен в табл.2

Таблица 2

Затраты на обеспечение производства материальными ресурсами в апреле 2016 по ООО «Производственно-коммерческая фирма «XXXX» (тыс. руб.)

| Этапы процесса | Материальные затраты | Затраты на оплату труда | Отчисления на социальные нужды | Амортизация | Прочие затраты | Всего |
|----------------------------|----------------------|-------------------------|--------------------------------|-------------|----------------|-------|
| Маркетинговые исследования | 23 | 300 | 72 | - | 47 | 442 |
| Доставка | 120 | 140 | 33,6 | 37 | 78 | 371,6 |

| | | | | | | |
|--------------------------------|-----|-----|--------|-----|-----|---------|
| Погрузочно-разгрузочные работы | 5 | 56 | 13,44 | 23 | 12 | 109,44 |
| Складирование | 30 | 100 | 24 | 58 | 29 | 241 |
| Хранение и отпуск | 17 | 50 | 12 | 36 | 24 | 139 |
| Итого | 195 | 646 | 155,04 | 154 | 190 | 1303,04 |



Рис.1. Структура учетно-информационного регистра затрат на материальное обеспечение производства

Транспарентное структурирование учетно-информационного регистра затрат на материальное обеспечение производства позволит достаточно точно калькулировать себестоимость этого сложного процесса как в целом, так и в разрезе его этапов (стадий), что, в свою очередь, создаст условия для заметного увеличения уровня информационной осведомленности лиц, принимающих управленческие решения. Необходимо также отметить, что предложенное автором решение может использоваться в системе бюджетирования (сметного планирования) предприятия, выработки стратегий снижения затрат и «профилактики» их возможной турбулентности.

Список литературы

1. Бехтерева Е.В. Себестоимость : рациональный и эффективный учет расходов : практ. пособие / Е.В. Бехтерева .- М.: -Омега-Л, 2007.-152с.
2. Карпова Т.П., Шарафутина С.Ф. Учет затрат и калькулирование себестоимости готовых объектов и отдельных циклов работ при долевом строительстве: Моногр. / Карпова Т.П., Шарафутина С.Ф. - М.:Вуз.уч., НИЦ ИНФРА-М, 2016. - 274 с.: 60х90 1/16. - (Науч.книга) (О) ISBN 978-5-9558-0495-8
3. Керимов В.Э. Современные системы и методы учета и анализа затрат в коммерческих организациях : Учебное пособие. – М.: Эксмо, 2005.- 144 с.
4. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет в схемах и таблицах / Н.П. Кондраков, И.Н. Кондраков – М.: - Проспект, 2014.- 280 с.
5. Мизиковский Е.А., Мизиковский И. Е. Бухгалтерский финансовый учет: Учебное пособие М.: Магистр: НИЦ ИНФРА-М, 2014. - 624 с.
6. Мизиковский И. Е. Бухгалтерский управленческий учет. – 2-ое издание Печ. М.:Магистр, НИЦ ИНФРА-М, 2016. - 144 с.
7. Пивкин С.А. Новые центры затрат и денежные потоки предприятия// Экономический анализ : теория и практика, 2012. №с 30 . с.31-37
8. Пивкин С.А. Косвенные расходы. Учет, распределение, прогноз : - Саарбрюхен, Германия : Издательство Немецкой национальной библиотеки, 2014.- 236 с.
9. Трубочкина М.И. Управление затратами предприятия: Учебное пособие / М.И. Трубочкина. - 2-е изд., испр. и доп. - М.: НИЦ Инфра-М, 2013. – 319с.
10. Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг): Учеб.-практ. пос. / Под ред. Ю.А.Бабаева - 3-е изд., испр. и доп. - М.: Вузов. учеб.: НИЦ ИНФРА-М, 2017 - 188 с.
11. Щиборщ К.В. Бюджетирование деятельности промышленных предприятий России. - М.: Издательство «Дело и сервис», 2001. - 544

СТРУКТУРА СЧЕТА УЧЕТА ПРОИЗВОДСТВА ПРОДУКЦИИ В МОЛОЧНОМ СКОТОВОДСТВЕ

Мизиковский И.Е.

Заведующий кафедрой бухгалтерского учета ИЭП
ФГАОУ ВО «Национальный исследовательский Нижегородский государственный
университет им. Н.И. Лобачевского», доктор экономических наук, профессор,
член-корреспондент Российской академии естественных наук

Поликарпова Е.П.

Кандидат экономических наук, доцент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита
Рязанского государственного агротехнологического университета имени П.А. Костычева

Аннотация. В статье предложен порядок построения структуры счета 20 «Основное производство» субсчета 2 «Животноводство» для отрасли молочного скотоводства, который позволит учитывать соответствующие затраты согласно их участию в производстве каждого вида продукции. Предлагаемая организация аналитического учета обеспечит формирование наиболее детальной информации о затратах, точной калькуляции себестоимости продукции, а также повышение оперативности ее предоставления для нужд управления производством.

Ключевые слова: учет затрат, себестоимость молока, себестоимость приплода, молочное скотоводство, группа животных, структура счета, аналитический учет затрат.

PRODUCT ACCOUNT STRUCTURE IN DAIRY CATTLE

Mizikovsky I.E.

Head of the Department of Accounting, IEE, Federal State Autonomous Educational Institution
of Higher Education "National Research Lobachevsky State University of Nizhni Novgorod",
Doctor of Economics, Professor,

Corresponding Member of the Russian Academy of Natural Sciences

Polikarpova E.P.

PhD in Economics, Associate Professor, Chair of Accounting, Analysis and Audit
Ryazan State Agrotechnological University named after P.A. Kostycheva

The article proposes a procedure for constructing the structure of the account 20 "Main production" sub-account 2 "Livestock" for the dairy industry, which will allow to take into account the corresponding costs according to their participation in the production of each type of product. The proposed organization of analytical accounting involves the formation of the most detailed information about costs, accurate calculation of the cost of production, as well as increasing the efficiency of its provision for the needs of production management.

Keywords: cost accounting, cost of milk, cost of offspring, dairy cattle breeding, group of animals, account structure, analytical cost accounting.

Построение аналитического учета основного производства на счетах бухгалтерского учета должно обеспечивать наиболее точный порядок отражения информации о затратах и выходе продукции. Структура счета должна отвечать информационным нуждам управления производственным процессом, соответствовать выбранному методу калькулирования себестоимости продукции.

Современные принципы управленческого учета на основе применения высокоразвитых компьютерных технологий определяют максимальную детализацию учетной информации. В учетно-информационном обеспечении

производственных процессов при этом акцентируется внимание на статьи затрат. В отраслевых рекомендациях приводится примерный их состав, однако на каждом предприятии он должен быть детализирован в соответствии с особенностями производственных процессов, выбранных технологий, стратегических и тактических принципов и методик управления.

Нормативно-правовыми документами для бухгалтерского учета основного производства предусмотрен счет 20 «Основное производство». Для сельскохозяйственных предприятий выделяется субсчет 20.2 «Животноводство». Аналитический учет на нем организуется по конкретным отраслям животноводства (молочного и мясного скотоводства, овцеводства, свиноводства, коневодства, птицеводства, рыбоводства и др.), учет затрат и выхода продукции - по видам, технологическим группам животных и птицы, принятым в хозяйстве, и по установленным статьям затрат [5].

Результаты исследования порядка структурирования информации на указанном субсчете в современных отечественных сельскохозяйственных организациях, занятых производством продукции молочного скотоводства, показывают применение следующей схемы организации аналитического учета (рис.1).

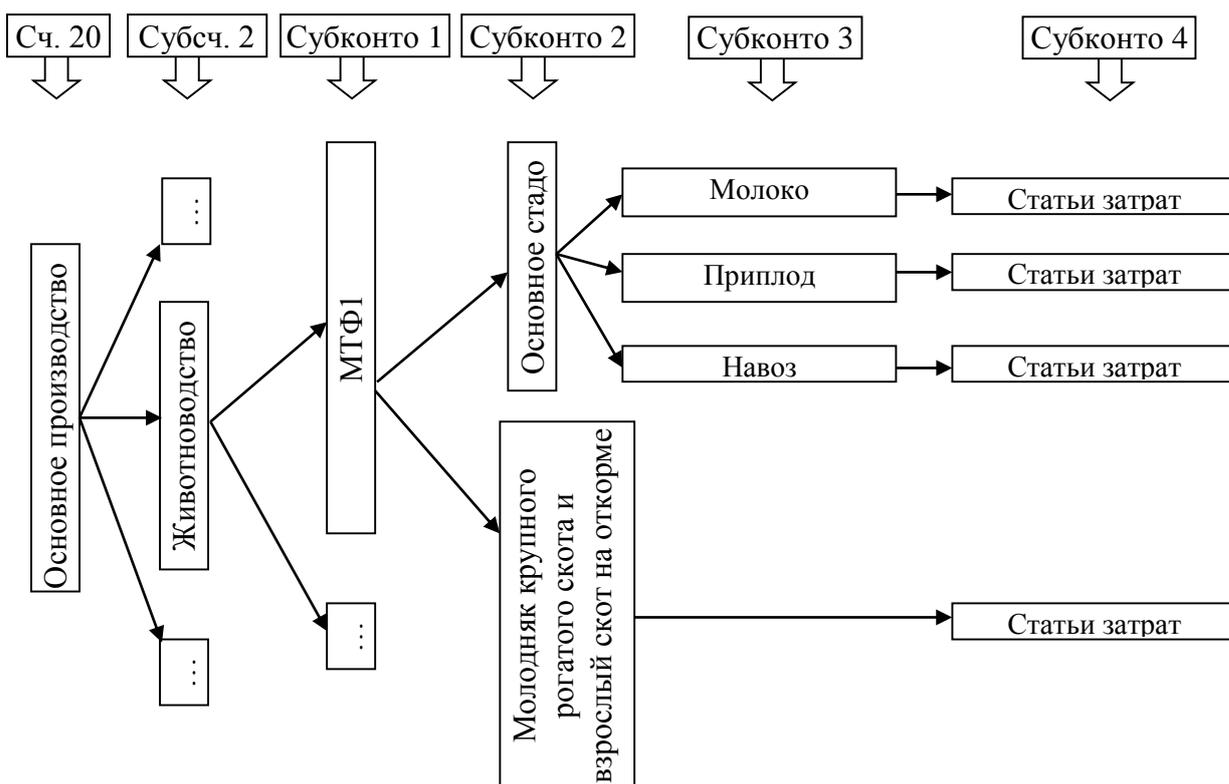


Рис. 1. Общепринятая организация аналитического учета производства продукции молочного скотоводства

Применение специализированного программного обеспечения бухгалтерского учета в хозяйствах, например, 1С: Бухгалтерия, предполагает использование в структуре счета «субконто» по следующим аналитическим объектам:

1) структурное подразделение (по конкретным молочно-товарным фермам - МТФ);

2) группы животных, как правило, представлены двумя – «Молочное стадо крупного рогатого скота» (Основное стадо) и «Молодняк крупного рогатого скота и взрослый скот на откорме»;

3) вид продукции (молоко, приплод, навоз);

4) статьи затрат.

Представленная структура представляет собой наиболее полный вариант организации аналитического учета, применяемый в некоторых хозяйствах. Во многих сельскохозяйственных организациях обнаружена меньшая степень детальности в рассматриваемой схеме.

Проведенные ранее исследования показали необходимость реорганизации применяемой структуры учетно-информационного пространства производственного процесса в молочном скотоводстве [3]. Обоснована необходимость группировки затрат по технологическим группам животных, согласно их участию в производстве того или иного вида продукции, что повысит точность результатов и оперативность калькулирования себестоимости молока и приплода [4].

Соответствующая структура счета 20.2 должна также поменяться согласно схеме, представленной на рисунке 2.

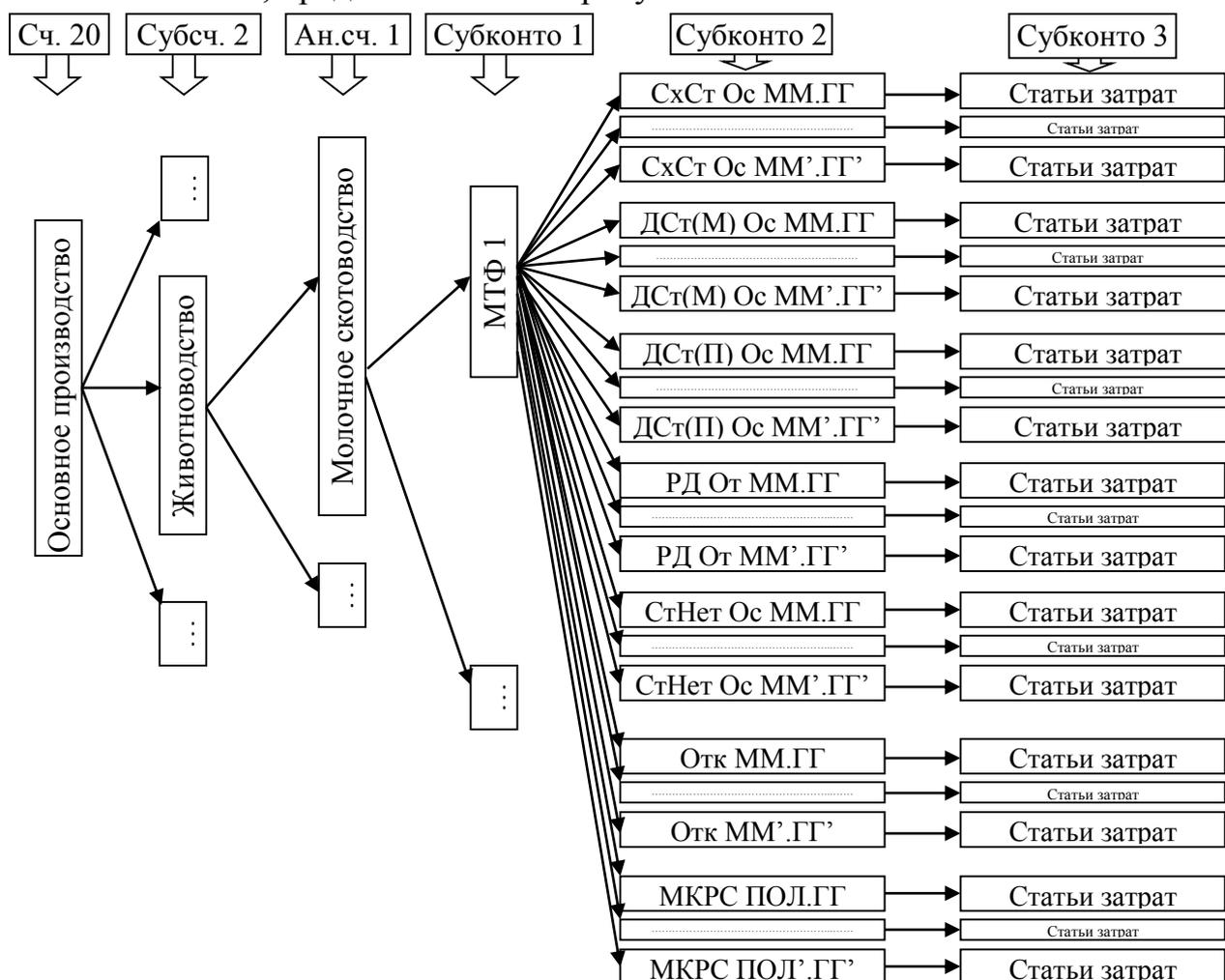


Рис. 2. Рекомендуемая организация аналитического учета производства продукции молочного скотоводства

Настройка структурных элементов счета в базе данных специализированного программного обеспечения оптимально осуществить, открыв аналитические счета 20.2.1, 20.2.2 и т.д. – согласно отраслям животноводства – при наличии других помимо молочного скотоводства, или согласно имеющимся на предприятии молочно-товарным фермам, а также предусмотрев следующие «субконто»:

1 - структурное подразделение (по конкретным молочно-товарным фермам - МТФ) – при наличии в хозяйстве других отраслей животноводства помимо молочного скотоводства;

2 - группы животных согласно участию затрат в процессе производства конкретного вида продукции, с указанием месяца осеменения или отела:

- группы раздоя до стельности – Рд с разделением по месяцам отела, например: РД От 10.19, РД От 11.19, РД От 12.19;

- группы дойных стельных коров (затраты на производство молока) – ДСт(М) с разделением по месяцам осеменения, например: ДСт(М) Ос 06.19, ДСт(М) Ос 07.19, ДСт(М) Ос 09.19, ДСт(М) Ос 11.19;

- группы дойных стельных коров (затраты на производство приплода) – ДСт(П) с разделением по месяцам осеменения, например: ДСт(П) Ос 06.19, ДСт(П) Ос 07.19, ДСт(П) Ос 09.19, ДСт(П) Ос 11.19;

- группы сухостойных коров - СхСт с разделением по месяцам осеменения, например: СхСт Ос 04.19, СхСт Ос 05.19, СхСт Ос 06.19;

- группы стельных нетелей – СтНет с разделением по месяцам осеменения;

- группы взрослого скота на откорме – Отк с разделением по месяцам выбраковки;

- группы молодняка крупного рогатого скота – МКРС с разделением по половозрастному признаку;

3 - статьи затрат.

По группам сухостойных коров и стельных нетелей вся сумма затрат будет отнесена на производство приплода от соответствующих животных, по группе раздоя до стельности – на производство молока, по каждой группе дойных стельных коров с изначальным делением по видам продукции – на производство молока и приплода по методу внутригруппового разделения затрат [4]. При этом при переходе животных из группы дойных стельных коров в группу сухостойных необходимо осуществить внутренние записи по счету, чтобы перенести накопленную сумму затрат на производство приплода в незавершенном производстве группы дойных стельных коров на аналитический счет (субконто) соответствующей группы сухостойных коров.

Предлагаемая структура субсчета позволит наиболее детально, точно учитывать затраты на производство конкретной продукции молочного скотоводства согласно их участию в производственном процессе, а также

наиболее оперативно предоставлять релевантную информацию для нужд управления производством.

Список литературы

1) Алборов Р.А., Концевой Г.Р., Концевая С.М. Адаптация бухгалтерского учета к требованиям информационного обеспечения управления сельским хозяйством // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2018. - № 4. – С. 8-16.

2) Концевой Г.Р. Совершенствование классификации совокупных и биологических затрат в управленческом учете сельскохозяйственного производства // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2014. - № 1. – С. 36-41.

3) Мизиковский И.Е. Построение учетной информации о затратах на производство продукции молочного скотоводства / И.Е. Мизиковский, Е.П. Поликарпова // Бухучет в сельском хозяйстве. - 2018. - № 9(182). - С. 34-42.

4) Мизиковский И.Е. Структурирование информационного поля затрат на производство в целях формирования себестоимости продукции молочного скотоводства / И.Е. Мизиковский, Е.П. Поликарпова // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2019. - №3. – С. 20-28.

5) Приказ Минсельхоза России от 13.06.2001 N 654 «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организаций агропромышленного комплекса и Методических рекомендаций по его применению» - Доступ из справ.- правовой системы «Консультант Плюс».

6) Степаненко Е.И. Особенности бухгалтерского учета в субъектах малого предпринимательства в сельском хозяйстве / Е.И. Степаненко // Вестник Российского государственного аграрного заочного университета, № 19 (24), 2015.— С. 145-151

7) Туякова З.С. Особенности сельскохозяйственного производства и их влияние на учет труда и его оплату / З.С. Туякова, К.В. Пучкова // Сборник материалов VI международной научно-практической конференции «Актуальные вопросы совершенствования бухгалтерского учета, статистики и налогообложения организации», 2017. — С. 396-403.

8) Хоружий Л.И. Управленческий учет в сельском хозяйстве: учебник / Л.И. Хоружий, О.И. Костина, Н.Н. Губернаторова, И.А. Сергеева — М.: Инфра-М, 2013 — 207 с.

9) Храмова Е.А. Управленческий учет и анализ в агрохолдингах на основе сегментарного подхода: Монография / Е.А. Храмова, Н.Ф. Колесник — М.: Издательский дом «Экономическая газета», 2013. — 252с.

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И ПРОБЛЕМНЫЕ АСПЕКТЫ ДОГОВОРА УСТУПКИ ПРАВА ТРЕБОВАНИЯ (ЦЕССИИ)

Мишанова Е.А.

Студентка 2 курса магистратуры, магистерская программа «Бухгалтерский учет, анализ и аудит», Институт экономики и предпринимательства,
Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского

Варпаева И.А.

Кандидат экономических наук, доцент кафедры бухгалтерского учета,
Институт экономики и предпринимательства,
Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского

Аннотация: В статье выполнен анализ основных проблем, связанных с заключением договоров уступки прав требования (цессии). Понимание бухгалтером нетипичных договорных отношений влияет на достоверность и полноту учета возникающих учетных объектов, налогообложение деятельности, качественные характеристики профессионального суждения бухгалтера в рассматриваемом аспекте

Ключевые слова: цессия, уступка прав требования, перемена лиц в обязательстве, правопреемство, форма сделки, бухгалтерский учет

ACCOUNTING AND PROBLEMATIC ASPECTS OF THE CONTRACT OF CONCESSIONS OF THE RIGHTS OF REQUIREMENT (CESSION)

Mishanova E.A.

2nd year student, master's program "Accounting, Analysis and Audit", Institute of Economics and Entrepreneurship, Lobachevsky State University of Nizhni Novgorod

Varpaeva I.A.

Candidate of Economic Sciences, docent, docent of accounting department,
Institute of Economics and Entrepreneurship
Lobachevsky State University of Nizhni Novgorod

Бухгалтерский учет затрагивает многочисленные грани хозяйственной деятельности и в условиях активного развития рыночной экономики высокопрофессиональный бухгалтер должен быть экспертом гражданского, налогового, финансового, трудового, административного законодательства. Это особенно актуально в наше современное время, когда постоянно принимаются и корректируются законодательно-нормативные акты, влияя на различные аспекты профессиональной деятельности работников бухгалтерских служб. Так, в связи с недавней реформой Гражданского Кодекса Российской Федерации (далее ГК РФ) определение и правомерность уступки прав требований (цессии) стали одними из актуальных и дискуссионных вопросов в современном экономическом обществе. Не требует какой-то особой аргументации тот факт, что современный бухгалтер должен разбираться в юридических тонкостях заключаемых организацией договоров (и особенно тех, что предусматривают нетиповые способы погашения возникающих обязательств по сделкам), а также ориентироваться в документальном обосновании и оформлении таких операций и отражении их в учетной системе. Профессиональное суждение и понимание бухгалтером указанных нетипичных договорных отношений влияет на бухгалтерские

записи по такому договору, а, следовательно, на достоверность и полноту учета возникающих учетных объектов. Кроме того, рассматриваемые операции формируют налоговые базы для расчета НДС, налога на прибыль.

Договор цессии можно обоснованно отнести к нетипичным договорным отношениям российских экономических субъектов. Цессия, регламентированная ст. 388 «Условия уступки требования», ст. 389 «Форма уступки требования» и ст. 390 «Ответственность cedента» первой части ГК РФ, представляет собой возможность передачи требований другому лицу, подразумевает смену кредитора на основании договора (соглашения), представляя собой один из способов перемены лиц в обязательстве. Перемена лиц в обязательственных правоотношениях (замена одной из сторон обязательства или обеих сторон) предусматривает сохранение самого обязательства при смене его участников. Следовательно, происходит правопреемство кредитора или должника, которое может быть частичным или полным. Другой способ перемены лиц в обязательстве предусматривает процедуру перехода долга с должника на другое лицо, вследствие соглашения между первоначальным и новым должником или в силу закона. Переход прав кредитора (cedента) к другому лицу, новому кредитору (цессионарию) по сделке также называется уступкой права требования. Участниками уступки прав (требования) могут быть любые субъекты гражданских правоотношений, если это не противоречит законодательству.

В целом перемена лиц в обязательстве может происходить: во-первых – путем замены должника (перевод долга); во-вторых – посредством замены кредитора (переход права требования); в-третьих - через замену должника и кредитора, что влечет за собой перевод обязанностей и прав лица, выбывающего из обязательственных правоотношений к лицу, его заменившему.

Для цессии характерно сингулярное, а не универсальное правопреемство. Универсальное правопреемство предусматривает единовременный переход к новому правопреемнику всей совокупности прав и обязанностей, принадлежащих правопреемнику, в то время как сингулярное подразумевает переход лишь части прав и обязанностей (переход отдельных правомочий правопреемника или его прав). Например, при реорганизации юридического лица, как и в случаях наступления обстоятельств, изложенных в ст. 387 «Переход прав кредитора к другому лицу на основании закона» ГК РФ происходит универсальное правопреемство, то есть права и обязанности переходят в комплексе новому участнику правоотношений. При сингулярном правопреемстве уступка требования (права) и обязанности кредитора в обязательстве переходят на другое лицо в результате соглашения между ними, но только в том объеме, в котором они оговорены сторонами, но не превышающем первоначальное обязательство.

Важно отметить, что договора цессии не регулируются отдельной главой ГК РФ, в которой подробно описывается положение сторон, что может привести к юридической уязвимости таких соглашений. Законодатель определил возможность передачи прав в контексте сделки, но не определил

характер договоров, в соответствии с которыми происходит такая передача, и, следовательно, в случае, когда предметом договора купли-продажи являются имущественные права (п.4 ст. 454 ГК РФ), такое соглашение, по сути, является также договором цессии. Можно говорить о том, что договор цессии это обобщенное понятие, охватывающее разные типы договоров уступки прав требования.

Следует отметить, что при заключении договора цессии важно избегать таких его недостатков, которые впоследствии могли бы послужить основанием для его расторжения. Так, закон не позволяет передавать права, неотделимые от личности кредитора, другому лицу (ст. 383 ГК РФ). Примером таких обязательств является договор о совместной деятельности, так что передача прав требования по договору о совместной деятельности без одобрения всех участников невозможна.

Форма соглашения об уступке также должна соответствовать форме сделки, на которой основано право требования. Нарушение формы сделки в свою очередь тоже может привести к признанию сделки недействительной (ст.162, 165 ГК РФ). Уступаемое по договору право требования непременно должно быть действительным. Таким образом, следует уделить особое внимание документам, подтверждающим наличие такого права.

Также следует отметить, что до заключения договора цессии важно выяснить у должника, нет ли у него встречных требований или возражений против требования. В случае наличия у должника встречного требования в соответствии со ст. 412 ГК РФ такое встречное требование идет в зачет требованиям нового кредитора.

Мы можем сделать вывод, что при заключении договора цессии необходимо существенное внимание уделять деталям, пренебрежение к ним может привести к признанию договора ничтожным или недействительным. А бухгалтеру, использующему договор цессии в качестве одного из документов-оснований при проведении в учетной системе соответствующих хозяйствующих операций, требуется знание законодательства, в частности, гражданского. Кроме того, в современных условиях от бухгалтера требуется навык применения профессионального суждения бухгалтера, в том числе в отношении соблюдения концептуального принципа приоритета экономического содержания договора над его юридической формой.

Список литературы

1. Справочно-правовая система «Консультант-плюс». [Электронный ресурс]. Режим доступа: URL: <http://www.consultant.ru>.

БУХГАЛТЕР-АНАЛИТИК - ПРОФЕССИЯ БУДУЩЕГО В УСЛОВИЯХ ЦИФРОВОЙ ЭКОНОМИКИ

Морозова Н.А.

к.э.н., доцент, Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского,

Савицкая Т.В.

к.э.н., доцент, Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского

Аннотация. Современный бизнес и международное сотрудничество в условиях цифровой экономики определяют дальнейшее развитие профессии бухгалтера, а именно бухгалтера-аналитика, что приводит к внедрению инновационного подхода к процессу подготовки специалиста в области бухгалтерского учета, направленного на решение наиболее значимых задач учета, анализа и аудита.

Ключевые слова: бухгалтер, бухгалтер-аналитик, цифровая экономика.

ACCOUNTANT-ANALYST – PROFESSION OF THE FUTURE IN THE DIGITAL ECONOMY

Morozova N.A.

Ph.D., associate professor, Nizhny Novgorod State University. N.I. Lobachevsk

Savitskaya T.V.

Ph.D., associate professor, Nizhny Novgorod State University. N.I. Lobachevsky

Annotation. Modern business and international cooperation in the digital economy determine the further development of the accounting profession, namely, the accountant-analyst, which leads to the introduction of an innovative approach to the process of training a specialist in the field of accounting, aimed at solving the most important tasks of accounting, analysis and audit.

Keywords: accountant, accountant-analyst, digital economy.

Быстроменяющиеся потребности работодателей обосновывают особые требования к привычной и простой, но только на первый взгляд, профессии. Рынок труда в финансовых профессиях меняется стремительно и кардинально. Некоторые авторы считают, что профессия бухгалтер к 2030 году окончательно уйдет из нашей жизни. Но на наш взгляд, в условиях цифровой экономики потенциал бухгалтера и аудитора будет только увеличиваться на фоне роста диапазона компетенций необходимых для этих специалистов. То есть будет расширяться спрос на бухгалтеров с высоким уровнем профессиональных знаний и навыками для незамедлительного решения сложных задач.

Исследования показывают, что, к сожалению, ориентация на сегодняшние запросы работодателей позволит вузам готовить специалистов только для вчерашнего дня. В связи с этим, необходим в достаточной степени продуктивный набор управленческих инструментов, позволяющий обеспечить не только гармонизацию образовательных программ вузов и профессиональных стандартов, но и внедрение в учебный процесс последних достижений экономической науки, систематическое повышение квалификации, а также безупречное соблюдение норм профессиональной этики.

Цель профессиональной деятельности бухгалтера, задекларированная в Федеральном законе «О бухгалтерском учете», перекликается с той, которая указана в стандартах. Но при этом речь идет только о методах регулирования финансового учета, подготовке финансовой отчетности с целью классификации возможных в будущем рисков. Однако нужно указать, что это не все функции бухгалтера в условиях цифровой экономики:

- Во-первых, он несет ответственность за работу всего бухгалтерского отдела;

- Во-вторых, он выполняет ряд таких функций, как планирование, контроль и управление, а также устанавливает новые деловые контакты, налаживает обмен отчетностью и информацией внутри структуры;

- В-третьих, его обязанности входят сбор информации о рынке, ценах и разработка планов;

- В-четвертых, он занимается оценкой возможных капиталовложений, формирует данные о результатах прошедшего периода, которые можно использовать при прогнозировании показателей, контролирует создание краткосрочных планов и их сведение в общие показатели.

Таким образом, функции бухгалтера можно представить в следующем виде: планирование, консолидация отчетности по показателям и достижениям; формирование отчета и оценка полученных результатов для принятия оперативных управленческих решений; проведение консультаций и налоговое администрирование. А это уже функции бухгалтера-аналитика.

Помимо того, что бухгалтер отвечает перед руководством за реальность финансовых отчетов подразделений и помогает отделам в планировании и конкретизации итогов, перед ним ставятся нестандартные задачи по информационной поддержке управленческих решений по различным вопросам. Следовательно, знания и навыки бухгалтеров-аналитиков должны быть более приближены к информационщикам, производителям соответствующих компьютерных программ. Поэтому, когда мы говорим об образовании, не требует доказательств тот факт, что помимо методологии бухгалтерского и налогового учета, а также знаний аудита, специалистам необходимо иметь профессиональное суждение об информационном обеспечении бизнес-процессов: каким образом устроены IT-процессы, как они функционируют, как работать с большими массивами данных в области бухгалтерского учета. Поэтому, качественное структурирование информационного пространства на рабочем месте бухгалтера-аналитика, адаптированного к управленческим решениям совершенно необходимо в современных условиях.

Таким образом, на наш взгляд, в условиях цифровой экономики профессия бухгалтера, если он будет постоянно повышать свою квалификацию и расширять свои функции, не только не умрёт, но и останется востребованной на рынке труда, так как за бухгалтером-аналитиком будущее.

В дальнейшем, в связи с этим, важной задачей развития исследуемой сферы является структурирование и постоянное обновление способов

обеспечения диалектического единства образовательных высших учебных заведений программ по бухгалтерскому учёту и реалий меняющегося мира.

Список литературы

1. Атлас новых профессий. Каталог профессий. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://atlas100.ru/upload/pdf_files/atlas.pdf (дата обращения: 21.12.2019).
2. Атлас новых и вымирающих профессий [Электронный ресурс]. –Режим доступа:
URL:https://pikabu.ru/story/atlas_novyikh_i_vyimirayushchikh_professiy_4686313 (дата обращения: 21.12.2019).
3. Свешникова О.Н., Начаркин В.В. Современный статус бухгалтера // Молодой ученый. - 2014. - № 9. - С. 316-319. – URL: <https://moluch.ru/archive/68/11588/> (дата обращения: 27.12.2019).
4. Соколов Я.В. Новое в бухгалтерской профессии// Вестник финансовой академии. -2000. -№ 4.- с. 15-24. - URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/novoe-v-buhgalterskoj-professii> (дата обращения: 21.12.2019).
5. Цивенко М.Ю. Трансформации профессии бухгалтера в условиях развития «цифровой экономики»//Молодой ученый. - 2017. - № 48. - С.100-102.-URL: <https://moluch.ru/archive/182/46766/> (дата обращения: 25.12.2019).

АКТУАЛЬНОСТЬ ФСБУ «ЗАПАСЫ» И ПРОБЛЕМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА МАТЕРИАЛОВ В СВЯЗИ С ПЕРЕХОДОМ НА ФСБУ «ЗАПАСЫ»

Неганова В.Е.

Магистрант, Южно-Уральский государственный
университет, Россия, г. Челябинск

Аннотация. В статье рассмотрено содержание ФСБУ «Запасы», вводимое в действие на территории России начиная с отчетности за 2021 год, обязательное к применению всеми коммерческими экономическими субъектами, за исключением микропредприятий. Исследованы новые нормы учета, оценки, формирования показателей бухгалтерской отчетности. Осуществлено сравнение новых норм с действующими в настоящее время, выявлены различия, определена их существенность. Проведен анализ нововведений и выявлены проблемы их применения.

Ключевые слова: запасы, МПЗ, ФСБУ «Запасы», ПБУ5/01, чистая стоимость запасов, незавершенное производство

ACTUALITY OF FSBU «RESERVES» AND PROBLEMS OF ACCOUNTING OF MATERIALS IN CONNECTION WITH TRANSITION TO FSBU «RESERVES»

Neganova V.E.

Graduate student, South Ural state University University, Russia, Chelyabinsk

Annotation. The article considers the content of the FSB «Reserves», which is put into effect on the territory of Russia since the reporting for 2021, necessary for all commercial

economic entities, except for microenterprises. New norms of accounting, assessment, formation of indicators of accounting statements are investigated. The comparison of the new norms with the current ones is carried out, the differences are revealed, their materiality is determined. The analysis of innovations is carried out and problems of their application are revealed.

Keywords: reserves, MPZ, FSB "Reserves", PBU5 / 01, net value of reserves, work in progress

Актуальность ФСБУ «Запасы» обосновывается, во-первых, процессом перехода законодательных документов в области бухгалтерского учета с РСБУ на МСФО, во-вторых, частичной утратой актуальности действующего ПБУ5/01.

В соответствии с Постановлением Правительства РФ № 283 «Об утверждении программы реформирования бухгалтерского учёта в соответствии с Международными стандартами финансовой отчётности» в России происходит внедрение МСФО, осуществляемое в двух направлениях:

1. Реформирование государственной системы бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности путем сближения действующих законодательно утвержденных правил с МСФО, с сохранением государственной индивидуальности действующего бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности.

2. Внедрение существующих в международной практике систем стандартов учета и отчетности, обеспечивающих корректной информацией инвесторов и иных пользователей финансовой отчетности.

Для исполнения этого Постановления Правительства в настоящее время введено в действие МСФО (IAS) 2 «Запасы». Однако, его применение осуществляется не всеми экономическими субъектами, а только теми, которые должны составлять финансовую отчетность или консолидированную финансовую отчетность в соответствии с Федеральным законом № 208-ФЗ "О консолидированной финансовой отчетности".

Для экономических субъектов, не применяющих ФЗ №208-ФЗ, основанием для ведения бухгалтерского учета запасов является введенное в действие Приказом Минфина России от 09.06.2001 № 44н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет материально-производственных запасов" ПБУ 5/01», которое подлежит актуализации под вновь возникающие виды сделок экономических субъектов на рынке и под современные методы учета новых процессов в их финансово-хозяйственной деятельности.

В целях актуализации методов бухгалтерского учета экономическими субъектами, осуществляющими ведение бухгалтерского учета по РСБУ, Фонд «НРБУ «БМЦ» разработал проект ФСБУ «Запасы», который в настоящее время в действие не введен, хотя планировалось, что будет применяться в отчетности за 2019 год. Данное ФСБУ заменит ПБУ5/01, методические указания по МПЗ, методические указания по специальным МПЗ.

Новшеством в учете запасов согласно ФСБУ «Запасы» является добавление в состав запасов объектов незавершенного производства. Данное новшество является закономерным, так как фактически этот объект относится к этому виду и в бухгалтерском балансе фиксируется по строке 1210 «Запасы».

При этом, в составе запасов включается также незавершенное производство при оказании услуг, которое может не иметь материальной составляющей и вещественной формы, но учитывается на счетах учета затрат и в строке учета баланса в отчетности.

Проблемой является обязанность применения данного стандарта, особенно в части осуществления переоценок запасов субъектами малого предпринимательства. По ФСБУ освобождены от его применения только микропредприятий, к которым относятся:

- среднесписочная численность не более 15 человек;
- выручка не более 120 млн.руб.

Нововведением является добавление в состав запасов объектов интеллектуальной собственности, изготавливаемых на продажу. Это является объективным и соответствующим правилом в связи с тем, что и информация и интеллектуальная собственность являются объектом предпринимательства и учета.

Еще одним новшеством является добавление в состав запасов объектов недвижимости, создаваемые или приобретенные на продажу. Данные объекты, не зависимо от их стоимости, не являются объектом инвестиционной деятельности и справедливо отнесены в состав оборотных средств и запасов экономического субъекта.

Проблемой является оценка стоимости запасов на отчетную дату, которой является наименьшая из следующих видов:

- себестоимость запасов;
- чистая стоимость продажи запасов.

Под чистой стоимостью продаж запасов понимается не рыночная цена, а та цена, по которой именно этот экономический субъект предположительно мог бы этот запас продать за вычетом предполагаемых затрат. Методика расчета предположений в ФСБУ никак не раскрыта, как и процесс обоснования и подтверждения выбранной методики.

В то время, как бухгалтера ждали вступления в силу ФСБУ «Запасы», разработанного Фондом «НРБУ «БМЦ», Минфин 21.10.2019 представил новый проект ФСБУ5/2019, который имеет довольно существенные отличия от уже имеющегося проекта. В первую очередь, Минфин изменил структуру стандарта: глава «Оценка при признании» поделена на отдельные правила оценки незавершенного производства, готовой продукции и прочих запасов. Оценка незавершенного производства допускается по стоимости прямых затрат и по фактической себестоимости, исключая оценку по стоимости сырья, материалов и полуфабрикатов. Но у экономических субъектов может быть установлен обширный состав прямых затрат, расчет которых громоздок и его осуществление в отношении незавершенного производства нецелесообразно. Поэтому ограничение экономических субъектов в использовании данного метода является не рациональным. В соответствии с ФСБУ5/2019 оценка готовой продукции может осуществляться либо по прямым статьям затрат, либо по плановой себестоимости с отнесением разницы между ней и фактическими затратами на затраты текущего периода.

Выбор между этими двумя методами могут осуществлять только организации массового и серийного производства и не могут осуществлять организации при единичном производстве, а что делать организациям с позаказным производствам не сказано.

Готовая продукция, оцениваемая по прямым статьям затрат, будет соответствовать в своем суммовом выражении ее стоимости по налоговому законодательству в целях исчисления налога на прибыль. Данная норма упрощает ведение обоих видов учетов и позволяет упростить сам учет. Так же данная норма занизит фактическую бухгалтерскую прибыль. Такая оценка соответствует п.59 Приказа Минфина №34н от 29.07.1998 года, но противоречит п.7 ПБУ10 от 09.06.2001 года в котором установлено правило оценки только по фактической себестоимости как сумме всех фактических затрат. ПБУ10 является нормативно-правовым документом более поздним по сроку, чем Приказ №34н и оно применяется в настоящее время. С момента ввода в действие ФСБУ возникнет противоречие.

Еще одним противоречием ФСБУ и ФСБУ 5/2019 является перечень объектов, относящихся и не относящихся к запасам. Например, из категории запасов в ФСБУ 5/2019 убраны «переданные покупателю (перевозчику) товары, продукция, в отношении которых организация еще не признала соответствующую выручку», а в перечне объектов, не относящихся к запасам, появились «материальные ценности, полученные некоммерческой организацией для безвозмездной передачи гражданам или юридическим лицам», и исчезли «животные и растения, используемые для получения сельскохозяйственной продукции», а также сырье, материалы, продукция и другие объекты, предназначенные для использования при создании внеоборотных активов организации.

Нововведением является возможность не формировать себестоимость в отношении запасов, предполагаемых к использованию в управленческих целях. Данная норма упрощает ведение учета, но нарушает единообразие в применении методологии учета. В стандарте МСФО IAS 2 «Запасы» такого исключения нет.

Новшеством в ФСБУ 5/2019 является требованием к организации обеспечить контроль наличия и движения запасов, при этом какой именно контроль имеется в виду не уточнено: внутренний, внешний, оперативный, аудиторский и т.д.

ФСБУ5/2019 обязывает некоммерческую организацию переоценивать стоимость запасов только тех, которые используются в коммерческой деятельности. Однако, некоммерческая организация, приобретя материалы для некоммерческой деятельности и не проводя их переоценку, в связи с изменившимися законодательными или договорными условиями может их начать использовать в коммерческой деятельности, а потом вернуться к изначальным условиям их покупки. Это означает возникновение необходимости многочисленных корректировок в бухгалтерской отчетности.

Появилась в проекте Минфина методика отражения обесценения запасов путем обязательного создания резерва. Согласно ФСБУ5/2019

величина резерва под обесценение запасов являются расходом, а по Приказу №94н он является прочим расходом. Восстановление резерва должно осуществляться в том периоде, в котором признана выручка от продажи этих запасов, но что если чистая стоимость запасов возросла до их продажи? В ФСБУ 5/2019 этот момент не раскрыт.

По итогу можно сделать вывод, что Минфин разработал проект во многом отличный от проекта Фонда «НРБУ «БМЦ», но, безусловно, оба проекта максимально сблизили международную и российскую практики бухгалтерского учета, при этом учитывая уже сложившиеся особенности в отечественном учете. Принятие стандарта обеспечит пользователей достоверной и более обширной информацией о запасах, что в свою очередь повлияет на качество бухгалтерской отчетности российских предприятий.

Список литературы

1. Постановлением Правительства РФ от 06.03.1998г. №283 «Об утверждении программы реформирования бухгалтерского учёта в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности».
2. Приказ Минфина России от 28.12.2001 № 119н «Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов».
3. Приказ Минфина России от 28.12.2015г. № 217н «О введении Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности в действие на территории Российской Федерации и о признании утратившими силу некоторых приказов (отдельных положений приказов) Министерства финансов Российской Федерации».
4. Приказ Минфина РФ от 26.12.2002 № 135н «Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды».
5. Проект Приказа Министерства финансов РФ «Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 5/2019 "Запасы" (подготовлен Минфином России 21.10.2019) ».
6. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 2 «Запасы» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н)
7. Федеральный закон от 27.07.2010 № 208-ФЗ «О консолидированной финансовой отчетности».
8. Приказ Минфина России от 09.06.2001 № 44н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет материально-производственных запасов" ПБУ 5/01».
9. Информация Минфина России № ПЗ-11/2013 «Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля

совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности».

ОСОБЕННОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ОЦЕНОЧНЫХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ В ЗАО «ГАММИ»

Осипова Е.А.

Магистрант

Аннотация. Статья посвящена исследованию бухгалтерского учета оценочных обязательств. В статье определены сущность, условия, величина, отличие от других обязательств, виды, условия их признания. Подробно рассмотрен алгоритм бухгалтерского учета с приведенными примерами в ООО «Гамми». Кроме того, в статье определены проблемы учёта оценочных обязательств и последствия ошибочного формирования и учета. На основании определенных проблем предложены пути решения для избежания штрафных санкций и проблем в формировании оценочных обязательств в соответствии с бухгалтерским учетом и МСФО.

Ключевые слова: оценочные обязательства; МСФО; резервы; учет.

FEATURES OF ACCOUNTING OF EVALUATION LIABILITIES AT CJSC “GAMMI”

Osipova E.A.

Master

Annotation. The article is devoted to the study of accounting for estimated liabilities. The article defines the nature, conditions, size, difference from other obligations, types, conditions for their recognition. The accounting algorithm with the given examples in Gammi LLC is considered in detail. In addition, the article identifies the problems of accounting for estimated liabilities and the consequences of erroneous formation and accounting. Based on certain problems, solutions are proposed to avoid penalties and problems in the formation of valuation obligations in accordance with accounting and IFRS.

Key words: estimated liabilities; IFRS reserves; accounting.

Объект учета «оценочные обязательства» появился в российской нормативной базе бухгалтерского учета и финансовой отчетности сравнительно недавно. Изначально о нем можно было узнать из Приказа Министерства финансов России от 13.12.2010 №167н (в ред. от 06.04.2015 г.) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» (ПБУ 8/2010)».

В соответствии с информацией, содержащейся в ПБУ 8/2010, оценочными обязательствами считаются существующее обязательство компании, которая имеет неопределенную сумму погашения либо срок исполнения данного обязательства не установлен.

Каким будет размер оценочного обязательства, решает компания, при этом она основывается на тех фактах своей жизнедеятельности, которые уже имеются. Помимо этого, при необходимости следует обратиться к экспертам. Также от компании требуется подтверждение обоснованности данной оценки соответствующими документами.

Оценочные обязательства имеют отличия от других видов резервов. К примеру, от обычных они отличаются тем, что планируются затраты на будущее. Предприятие запланировало ремонт собственных основных средств. В связи с этим необходимо

зарезервировать деньги, которые для этого потребуются, т.к. обязанность по выполнению ремонта у компании отсутствует. Данный вид работ только ею запланирован, а планы, как известно, подлежат изменениям [6].

Если речь идет об обычных обязательствах, резервировать деньги не нужно. Компания оформляет договор на поставку материалов с контрагентом. Выполнена их отгрузка по состоянию на дату отчета, но организация их еще не оплачивала. Это обычная кредиторская задолженность. Компания точно знает, какую сумму, в какие сроки и кому она должна оплатить, следовательно, данные затраты будут признаны в учете только в случае их возникновения.

Между резервами по оценочным обязательствам и оценочными резервами существуют отличия, так как последние представляют собой корректировку балансовой стоимости активов/обязательств. К ним относятся резервы по сомнительным долгам, а также резервы под снижение стоимости МПЗ. Кроме того, такими резервами является и обесценивание денежных вложений. Отличие этих резервов в том, что они не видны в балансе, как оценочные обязательства. В нем можно увидеть лишь сниженную стоимость актива/обязательства, в отличие от оценочных обязательств, которые видны в пассиве баланса.

Резервный капитал и резервы, которые включают нераспределенную прибыль компании, тоже никак не относятся к ПБУ 8/2010.

В бухучете перечисленные виды оценочных обязательств могут быть признаны при одновременном соблюдении следующих условий [1]:

а) у организации существует обязанность, явившаяся следствием прошлых событий ее хозяйственной жизни, исполнения которой организация не может избежать. В случае, когда у организации возникают сомнения в наличии такой обязанности, организация признает оценочное обязательство, если в результате анализа всех обстоятельств и условий, включая мнения экспертов, более вероятно, чем нет, что обязанность существует;

б) уменьшение экономических выгод организации, необходимое для исполнения оценочного обязательства, вероятно;

в) величина оценочного обязательства может быть обоснованно оценена.

На основании вышеизложенного приведем примеры оценочных обязательств являются, представив их на рис. 1.

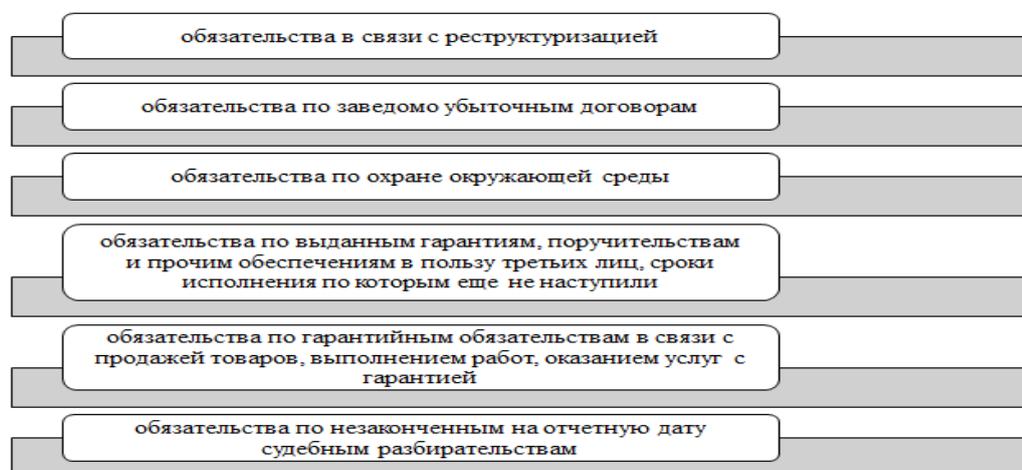


Рисунок 1 – Виды оценочных обязательств [5]

Отпускной резерв - это самое распространенное оценочное обязательство, отражаемое в бухучете.

Рассмотрим на примере ООО «Гамми». Организация создает резерв на оплату отпусков.

Начисление работникам в ООО «Гамми» в 2019 г. составило в январе 1 500 тыс.руб., в феврале – 1200 тыс.руб., в марте 1600 тыс.руб.

Страховые взносы на момент расчетов составляли 30,2%. Структура представлена на рис.2.

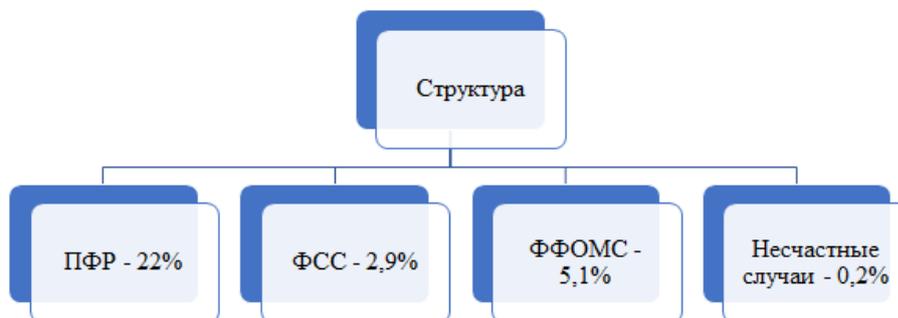


Рисунок 2 – Процентное соотношение социальных выплат

Расчет отчислений представим в табл. 1.

Таблица 1 - Расчет отчислений в резерв на оплату отпусков за первый квартал 2019 г., тыс.руб.

| Период | ФОТ | Страховые отчисления | Итого |
|------------------------|------|----------------------|---|
| 1 | 2 | 3 | 4 = ([2] + [3]) / 28 <u>дн.</u> × 2,33 <u>дн.</u> |
| Январь | 1500 | 453 | 162,52 |
| Февраль | 1200 | 362,4 | 130,01 |
| Март | 1600 | 483,2 | 173,35 |
| Итого за I кв. 2019 г. | 4300 | 1298,6 | 465,88 |

Общая сумма формирования резерва по отпускам будет 465,88 тыс.руб. в бухгалтерском учете будет использован счет: 96 «Резервы предстоящих расходов».

Чтобы отразить кратко- и долгосрочные обязательства в бухучете, необходимо вести аналитический учет на счете учета, который выбрал ООО «Гамми».

Аналитика учета в рабочем плане счетов показана на рис.3.

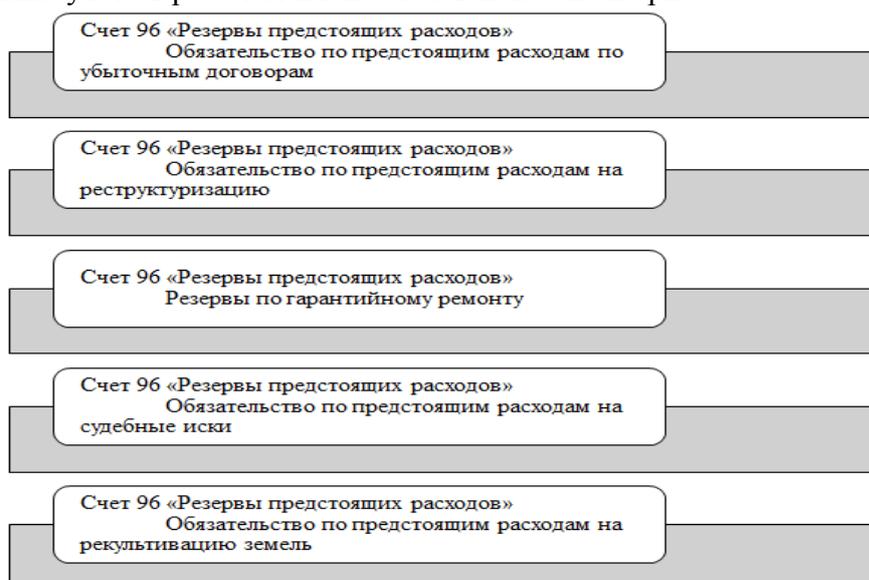


Рисунок 3 - Аналитика учета в рабочем плане счетов

Для самостоятельного отражения оценочных обязательств в бухучете ООО «Гамми» выбрала счета учета.

Отметим, что, несмотря на, казалось бы, четко поставленный бухгалтерский учет оценочных обязательств в российской практике возникают проблемы, среди которых можно отметить [3]:

1) отсутствие достаточного объема информации бухгалтерской отчетности при ее составлении в оценке по исторической стоимости. Причиной этого считается то, что отчетность стоимости содержит не учтенные активы в объеме до 90% и более, при этом те, кто сделал подобные выводы, не указывают, что это за активы. Предположительно, это содержащиеся лишь в консолидированной отчетности нематериальные активы (гудвилл);

2) эффективное применение инструментов, которые уже использованы в созданной отчетности, не может в полной мере служить целям анализа эффективной работы предпринимателя;

3) считается, что классический бухучет не позволяет получить информацию об уровне эффективности работы компании, если смотреть с позиции изменений чистых активов, добавленной стоимости и некоторых других факторов, но, при этом следует отметить, что в мире используют подобные подходы. Также исключен учет виртуальных фактов в бухучете;

4) обоснованием прогрессивности МСФО при сравнении с «ретроградным» отечественным бухучетом служат идеи о том, что оценка активов компании и с учетом будущей стоимости активов (EVA), которые находятся на балансе компании, снижает риск ошибочных прогнозов результата продажи указанных активов.

Отметим, что при грубом нарушении правил ведения бухучета предусмотрен штраф от 2000 до 3000 руб. (ст. 15.11 КоАП РФ), например, при наличии в строке отчетности искажений более чем на 10% из-за не начисления резервов. При этом налоговая служба должна сделать самостоятельный расчет суммы резерва, но, вероятнее всего, она не будет это делать, потому что на доначисление налогов это не повлияет.

Штраф не велик, чтобы отстаивать его в суде, но данный вид взыскания осуществляется только в судебной инстанции. Для того, чтобы избежать неприятных инцидентов руководству каждой организации необходимо пересмотреть методы их расчёта и формирования. Есть мнение, что формирование резерва нужно проводить на последнее число каждого месяца. Оптимальный вариант - последнее число каждого квартала. Компаниям, предоставляющим годовой отчет заинтересованным пользователям, следует его формировать на 31 декабря ежегодно. В связи с этим формирование резерва основано не на инвентаризации задолженности по отпускным выплатам на отчетную дату, а путем ежемесячного накопления обязательств предприятия перед каждым сотрудником. Основанием применения такого порядка является п. 13 МСФО 19 «Вознаграждения работникам». Ряд авторов акцентирует на этом внимание [2].

Многие выступают с предложением использовать в расчете количество дней неиспользованного отпуска по всем работникам и среднюю зарплату. Такой метод позволяет рассчитывать сумму отпускных выплат на отчетную дату. Это основа методик расчета размера обязательства по выплате отпускных. Зачастую по данной теме есть и другие варианты с меньшей или большей детализацией. К ним относятся методы, которые используются для расчета резерва каждый месяц, а также сближение налогового и бухгалтерского учета резервов по отпускным выплатам [5, с. 11].

В российском проекте стандарта «Вознаграждение работников» все необходимые положения для однозначного его использования в различных ситуациях раскрыты не в полной мере. Его объемы намного меньше, чем аналогичный МСФО, поэтому по содержанию он сильно проигрывает. Несмотря на это, на практике работники стараются

соблюдать правила международного учета, а организации формируют собственную учетную политику на основании содержания МСФО.

Список литературы

1. Приказ Минфина России от 13.12.2010 N 167н (ред. от 06.04.2015) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы (ПБУ 8/2010)» (Зарегистрировано в Минюсте России 03.02.2011 N 19691)
2. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 19 «Вознаграждения работникам» (введен в действие на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 28.12.2015 N 217н) (ред. от 12.07.2018)
3. Лисовская И.А., Чипуренко Е.В., Трапезникова Н.Г. Современные методы оценки в финансовом учете: МСФО и РСБУ // Аудиторские ведомости. 2016. № 1. С. 51-65.
4. Капанина Ю.В., Иноземцева Ю.А. Оценочные обязательства: все, что вы хотели знать [Электронный ресурс]. - Режим доступа: https://glavkniga.ru/elver/2014/18/1601-otsenochnie_objazatelistva_vse_vi_khoteli_znati.html
5. Манохова С.В. Порядок отражения оценочного обязательства в бухгалтерском учете // Торговля: бухгалтерский учет и налогообложение. 2014. № 11. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 27.12.2016).
6. Серебрякова Т.Ю. Проблемные вопросы учета оценочных обязательств в связи с оплатой Русских Я. Резервы на оплату отпусков // Новая бухгалтерия. 2014. № 4. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 27.12.2016).

АКТУАЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ ОРГАНИЗАЦИИ ПРОИЗВОДСТВЕННОГО УЧЕТА НА ПРЕДПРИЯТИЯХ ПИЩЕВОЙ ПРОМЫШЛЕННОСТИ

Пухова Е.Ю.

к.э.н, доцент, каф. Бухгалтерский учет, ИЭП, ННГУ им. Н.И. Лобачевского

Аннотация. В статье рассмотрены актуальные вопросы организации производственного учета на предприятиях пищевой промышленности. Ключевые слова: Пищевая и перерабатывающая промышленность России, производственный учет, перспективы развития, проблемные вопросы, направления совершенствования

TOPICAL ISSUES OF THE ORGANIZATION OF INDUSTRIAL ACCOUNTING AT FOOD INDUSTRIES

Pukhova E.Yu.

Ph.D., Associate Professor, Department Accounting, IEP, NNGU im. N.I. Lobachevsky

Annotation. The article discusses current issues of the organization of industrial accounting at the enterprises of the food industry. Keywords: Food and processing industry in Russia, production accounting, development prospects, problematic issues, areas for improvement

Пищевая промышленность России – одно из важнейших направлений видов деятельности, призванное обеспечить стабильное снабжение населения необходимыми продуктами питания. В настоящее время пищевая

промышленность России объединяет около 30 отраслей и свыше 28 тысяч предприятий с общей численностью занятых 1,9 миллиона человек. Доля пищевой промышленности в общем объеме промышленного производства составляет 12-13 %. К основным, специфическим признакам деятельности предприятий пищевой промышленности можно отнести следующие:

- ✓ производство социально значимых материальных благ;
- ✓ наличие постоянного неэластичного спроса на продукцию;
- ✓ приближенность производственного процесса к потребителям;
- ✓ однотипность предприятий отрасли по установлению операционного цикла, потребности в оборотном и основном капитале, а также по структуре актива и пассива баланса.

Финансово-экономический мировой кризис последних лет внес существенные коррективы в текущую деятельность и инвестиционные стратегии предприятий пищевой промышленности. Своеобразие кризисной ситуации заключается в том, что появилась необходимость постоянно анализировать финансовое и имущественное состояние предприятия, своевременно изучать нормативную базу и грамотно выстраивать учетную политику. Анализ состояния и тенденций развития пищевой промышленности России и Нижегородской области в частности, показывает, что проводимые в экономике рыночные преобразования по-разному отразились на работе предприятий указанного выше вида деятельности. Некоторым из них, после структурной перестройки, удалось не только преодолеть спад производства по сравнению с началом реформ, но и привлечь финансовые ресурсы для модернизации действующих мощностей и строительства новых предприятий. Результатом стало увеличение объемов выпуска продукции, улучшение упаковки и качества, расширение ассортимента. Речь идет, прежде всего, о таких видах деятельности, как пивобезалкогольная, табачная, маложировая, ликероводочная и кондитерская. Однако, несмотря на положительную динамику, многие отрасли развиваются неустойчиво (хлебопекарная, молокоперерабатывающая, сахарная и т.д.). Это обуславливается многими факторами как внутреннего, так и внешнего характера. Ограничения развития производства пищевых продуктов связаны с:

- несовершенством механизма государственного и таможенно-тарифного регулирования рынка продовольственных ресурсов;
- неразвитостью инфраструктуры производства продукции, основной целью которой является обеспечение бесперебойного и эффективного функционирования производственного процесса;
- зависимостью от импортных поставок сырья и колебаний мировых цен;
- незавершенностью работы по разработке технических регламентов;
- низким уровнем рентабельности производства большей части пищевой продукции;
- рост импорта продовольствия и недостаточная конкурентоспособность отечественной продукции;

- моральное и физическое устаревание основных производственных фондов, особенно их активной части;
- неблагоприятные условия для инвестирования.

Анализ производственной деятельности исследуемых предприятий показывает, что сокращение выпуска продукции в ряде отраслей пищевой промышленности связано с низким использованием производственных мощностей. Например, в хлебопекарнях они использовались на 42,7%, на молокоперерабатывающих предприятиях на 51,6%, мясоперерабатывающих – на 46,0% [2, с. 11]. Одним из отрицательных факторов, влияющих на развитие производства продуктов питания, является изношенность основных фондов. Исследование использования производственных мощностей показывает, что их потенциал практически исчерпан, поскольку значительная часть оборудования ввиду его физического и морального износа не может быть задействована в производстве. В пищевой индустрии степень износа основных фондов составила в 2019 году 39% (по России – 36,4%), что ниже, чем в других основных отраслях и в среднем по промышленности в области [3, 4]. Стоит отметить, что для модернизации материально-технической базы производства необходимы не только усилия самих предприятий, но и гибкая, целенаправленная государственная политика их поддержки. Остающихся в распоряжении предприятий средств недостаточно для проведения реконструкции и технологического перевооружения, в результате чего коэффициент обновления основных фондов составляет всего около 1 % (при норме 8-10 %) по России в целом [1,5].

Одной из основных причин неустойчивой работы предприятий пищевой промышленности является недостаток финансовых средств. Доля убыточных организаций в данной отрасли Нижегородской области в 2018 году составила 36,4% от общего числа, что по сравнению с предыдущим годом ниже на 8,6%. Несмотря на некоторое сокращение количества убыточных предприятий в пищевой промышленности области, сумма их убытка составила в 2018 году 280,6 млн. руб. против 175,5 млн. руб. в 2017 г., т.е. возросла более чем на 5,1 млн. руб. Причины тому - недостаток собственных оборотных средств, не позволяющий организовать постоянную работу предприятий. К тому же, данный вид деятельности по-прежнему остается одним из наименее привлекательных с точки зрения инвестирования средств, несмотря на то, что большая часть выпускаемой пищевой промышленностью продукции – продукты питания, занимающие в рационе российских потребителей важную роль.

Важнейшим источником обновления производственного аппарата и повышения конкурентоспособности продукции являются инвестиции. Объем инвестиций в основной капитал крупных и средних предприятий в производстве пищевых продуктов области, за счет всех источников финансирования, в 2018 году составил 3650018 тыс. руб., что в 2,7 раза больше, чем в 2017 г. В 2018 году на долю собственных средств в Нижегородской области в производстве пищевых продуктов приходилось 2328711 тыс. руб. или 63,8% (из которых, 46,5% - прибыль, остающаяся в

распоряжение предприятия; 17,3% - амортизация), а 36,2% или 1321307 тыс. руб. – привлеченные средства (в том числе: 26,5% - кредиты банков, 9,7% - заемные средства других организаций) [5, с. 20, 32].

Положительной тенденцией в деятельности предприятий является то, что меняется мотивация их инвестиционной деятельности. При ограничениях финансовых ресурсов инвестиционные решения определяются задачами повышения качества продукции и ее соответствия современным стандартам, расширения ассортимента, а также технологическими аспектами снижения себестоимости. Таким образом, проведенный анализ состояния предприятий пищевой и перерабатывающей промышленности Нижегородской области позволяет сделать вывод, что несмотря на некоторые позитивные изменения в работе данного сектора экономики, ситуация в отрасли остается непростой. Для достижения устойчивого развития необходимо основные усилия направить на рост конкурентоспособности выпускаемой продукции, повышение качества производства и совершенствования его структуры на базе реализации стратегии развития пищевой и перерабатывающей промышленности. Для решения этих задач необходимо:

- увеличить объем капиталовложений в техническое перевооружение и реконструкцию производства по выпуску конкурентоспособной продукции;
- расширить масштабы инновационной деятельности предприятий, ориентируясь, прежде всего, на внедрение прогрессивного оборудования, автоматизацию производственных процессов;
- обеспечить продвижение товаров на рынки, в том числе зарубежных стран, выход предприятий на новые сегменты сбыта.

Важным резервом повышения конкурентоспособности предприятий пищевой промышленности является создание эффективных систем управления [1]. Современный бизнес чрезвычайно динамичен, что заставляет собственников и руководителей предприятий постоянно совершенствовать методы и технику управления. В этой связи особенно актуальны вопросы принятия стратегически и тактически верных решений по его ведению и развитию. Очевидно, что в первую очередь руководителю предприятия необходима информация, на основании которой возможно было бы провести точный расчет, глубокий анализ, детальное сравнение альтернативных вариантов и мотивированный выбор действий.

Важным этапом в совершенствовании и развитии учетной практики на предприятиях пищевой промышленности становится организация и ведение производственного учета в отдельно выделенном блоке. В пищевой промышленности производственный учет давно уже приобрел особое значение в связи с необходимостью строгого учета и контроля качества продукции. Как отражение производственной деятельности предприятия, производственный учет является едва ли не единственным источником ежедневной информации о качестве всего производства, отдельных его звеньев, технологических операций и персонала. Если данные производственного учета будут неверны, то вся остальная информация, полученная на их основе (прогнозирование, бюджетирование и анализ), будет

недостоверна и бесполезна. Это может привести к принятию некорректных решений и, следовательно, к негативным последствиям для предприятия.

Предметом производственного учета предприятий пищевой промышленности является производственная деятельность организации в целом и ее отдельных структурных подразделений в процессе всего цикла управления. Объекты производственного учета отражаются в информационной системе предприятий через совокупность приемов и способов, составляющих основу его метода. Данный вид учета использует все элементы метода финансового или бухгалтерского учета, а также приемы экономического анализа, экономико-математические и статистические методы и т. д.

Важными функциями производственного учета, которые позволяют регулировать систему на управления предприятиях пищевой промышленности, являются следующие:

- обеспечение информацией менеджмента всех уровней управления, необходимой для текущего планирования, контроля и принятия оперативных управленческих решений;
- формирование информации, которая служит средством внутренней коммуникационной связи между уровнями управления и различными структурными подразделениям одного уровня;
- оперативный контроль и оценка результатов деятельности внутренних подразделений и организации в достижении цели;
- перспективное планирование и координация развития предприятия в будущем на основе анализа и оценки фактических результатов деятельности.

Рассмотренные выше аспекты организационно-методической основы производственного учета являются комплексными со своими целями и задачами и соответствующим информационным базисом и служат базой для организации на предприятиях пищевой промышленности данного вида учета с учетом специфики их деятельности.

Принимая во внимание, что построение системы производственного учета является внутренним делом каждого предприятия, в процессе разработки необходимо учитывать специфику и особенности его деятельности. Проведенные исследования особенностей финансового и производственного учета на предприятиях пищевой промышленности показали, что развитие учета должно проводиться по следующим обязательным направлениям:

1) проведение анализа затрат в разрезе факторов, влияющих на их формирование, построение модели, позволяющей осуществлять прогнозирование затрат на краткосрочную перспективу. В условиях рыночных отношений возрастает значение фактора неопределенности развития экономических процессов вследствие взаимодействия разнообразных случайных факторов. В связи с этим практически невозможно принимать качественные управленческие решения без наличия прогнозной информации об альтернативных вариантах развития.

2) построение производственного учета затрат, доходов и результатов на базе сокращенной (усеченной) себестоимости по внутренним сегментам деятельности с использованием метода «директ-костинг»;

3) для повышения эффективности управления функциональными процессами и обеспечения конкурентоспособности организаций наряду с традиционными калькуляционными системами использовать калькулирование себестоимости по функциям (ABC);

4) создание интегрированной системы производственного учета, опирающейся на производственную отчетность, разработанную и своевременно составляемую внутри предприятия;

Совершенствование системы управления предприятием в условиях современных экономических отношений недопустимо без создания действенной системы производственного учета, основанной как на переоценки богатого наследия отечественной учетно-аналитической практики, так и на освоении эффективных западных методов учета, контроля и управления производственным потенциалом предприятия.

Список литературы

1. Анализ состояния и тенденций развития пищевой и перерабатывающей промышленности Нижегородской области. Статья опубликована в журнале «Российское предпринимательство» № 8 Вып. 2 (96) за 2018 год, стр. 49-52.
2. Состояние базовых отраслей экономики Нижегородской области в 2018 г.: Стат. сб. – НН.: Нижегородстат, 2019 г. - 38 с.
3. Россия в цифрах. 2018: Крат. стат. сб. – М.: Росстат 2019. – 462 с.
4. Нижний Новгород в цифрах (2014-2018 гг.): Стат. сб. – НН.: Нижегородстат, 2019 г. - 45 с.
5. Инвестиционная деятельность Нижегородской области в современных условиях в 2014-2018 гг.: Стат. сб. – НН.: Нижегородстат, 2018. – 78 с.
6. Развитие предприятий пищевой отрасли России, журнал "Проблемы МСУ" № 51 Пряхина А.В. с .35

ОРГАНИЗАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОЙ СЛУЖБЫ НА ПРЕДПРИЯТИИ

Рабданова Ж.Б.

Доцент, к.э.н., преподаватель кафедры «Бухгалтерский учет» в Дагестанском Государственном университете

Рабданова Р.А.

Магистрант кафедры «Бухгалтерский учет» в Дагестанском Государственном университете

Аннотация: В условиях рыночной экономики роль бухгалтерской службы стремительно возрастает, поскольку перечень ее функций постоянно увеличивается. Большинство управленческих решений принимаются на основе бухгалтерской отчетности. Бухгалтерские данные, а именно, данные касательно эффективности деятельности компании, экономических и налоговых последствий, предоставляется не только для внутренних пользователей информации, но и внешних. На современном предприятии бухгалтерская

служба занимается не только отражением фактов хозяйственной деятельности и составлением отчетности, но и формированием оперативной отчетности для оказания помощи руководящему звену компании для принятия важнейших управленческих решений касаясь деятельности компании.

Ключевые слова: бухгалтерская служба, структура управления предприятием, принятие управленческих решений.

ORGANIZATION OF ACCOUNTING SERVICE AT THE ENTERPRISE

Rabadanova J.B.

Associate Professor, Candidate of Economics, lecturer at the Department of Accounting at the Dagestan State University

Rabadanova R.A.

Master student of the department "Accounting" at Dagestan State University

The Abstract: In a market economy, the role of the accounting service is rapidly increasing, as the list of its functions is constantly increasing. Most management decisions are made on the basis of financial statements. Accounting data, namely, data regarding the company's performance, economic and tax consequences, is provided not only for internal users of the information, but also for external users. In the modern enterprise accounting service is not only a reflection of facts of economic activities and reporting, but also the formation of operational reporting to assist management of the company to make critical management decisions with regards to the activities of the company.

Keywords: accounting service, enterprise management structure, management decision-making.

В собственной ежедневной деятельности бухгалтерская служба руководствуется законами, указами, положениями, инструкциями и советами органов государственной власти РФ связанных с учетом, также решениями районных органов власти и внутренними постановлениями руководителей организации при соблюдении приоритета законодательных актов. Подразделения и службы организации несут полную ответственность за законность совершаемых операций и корректность оформления. Они должны вовремя передавать в бухгалтерию нужные для бухгалтерского учета и контроля документы (указы, распоряжения, 296 постановления), также договоры, соглашения, сметы, нормативы и другие материалы. За несвоевременное недоброкачественное оформление и формирование данных документов, задержку передачи их отражения в бухгалтерском учете и отчетности, за недостоверность содержащихся в документах этих, также за формирование документов отражающих нелегальные операции обязанность несут должностные лица, составившие и подписавшие данные документы.

В п.3 ст. 8 Федерального закона «О бухгалтерском учете» бухгалтерский учет организацией ведется непрерывно с даты государственной регистрации до даты прекращения деятельности в результате реорганизации или ликвидации [1]. В исполнении 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», а также требований налогового законодательства по ведению и предоставлению в установленные сроки налоговой отчетности, а также для оперативного принятия управленческих решений в организации формируется особое подразделение - бухгалтерская служба [2]. Ответственность за организацию бухгалтерского учета субъекта деятельности, соблюдение действующего

законодательства при осуществлении всех хозяйственных операций несет руководитель организации.

При отсутствии в организации бухгалтерской службы как отдельного элемента организации, бухгалтерский учет и финансовая отчетность могут осуществляться специализированной бухгалтерской организацией, путем заключения договора. Руководитель может возложить обязанности по ведению бухгалтерского учета на себя.

Работа бухгалтерской службы, прежде всего, строится на законодательных документах. Согласно Федеральному закону от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 04.11.2014) «О бухгалтерском учете» все факты хозяйственной работы, проводимые организацией, обязаны вести и хранить соответствующие документы, подтверждающие совершения факта хозяйственной деятельности. Правила заполнения и хранения отдельных документов строго регламентированы, поэтому организация работы бухгалтерской службы и ее эффективного функционирования сводится к изучению правил и способов организации оформления, выдачи и хранения документов [3].

Бухгалтерская служба как отдельно функционирующий аппарат организации решает следующие задачи:

1. составление уверенной и достоверной информации о деятельности организации, ее финансовом состоянии, необходимой для широкого круга пользователей
2. обеспечение достоверной и оперативной информацией, необходимой внутренним и внешним пользователям;
3. предупреждение негативных итогов хозяйственной работы организации и раскрытие внутрихозяйственных запасов обеспечения ее денежной устойчивости.

Как показывает опыт, генеральный директор достаточно редко возлагает на себя обязанности по ведению бухгалтерского учета, за исключением случаев впервые созданной организации при отсутствии каких-либо операций.

Главный бухгалтер принимается на должность и отзывается с должности руководителем организации. В соответствии с действующим законодательством главный бухгалтер:

- 1) отвечает за составление учетной политической деятельности, ведение бухгалтерского учета, своевременное представление достоверной оперативной отчетности для различных пользователей;
- 2) гарантирует контроль над перемещением имущества и исполнением обязанностей организации, соответствие законодательству исполняемых фактов хозяйственной работы;
- 3) разрабатывает для всех сотрудников бухгалтерской службы должностные инструкции, регламентирующие работу каждого сотрудника по организации документооборота и документального оформления и их последующего хранения документов, подтверждающих факт хозяйственной деятельности [5].

При вступлении в должность главному бухгалтеру первоначально необходимо ознакомиться с учетной политикой организации и другим

регулирующими документами по организации бухгалтерского учета. Если такие документы отсутствуют или присутствуют в неполном комплекте, не позволяющим организовать работу бухгалтерской службы, в соответствии со спецификой деятельности предприятия, главный бухгалтер принимает непосредственное участие в их разработке [6].

Положение о бухгалтерской службе, учетная политика организации оформляются главным бухгалтером, и утверждаются генеральным директором организации, либо лицом на которого возложены соответствующие полномочия. Должностные инструкции оформляются для любого сотрудника бухгалтерии в целях разделения их возможностей, определения прав и обязательств. Укрепление за работником участков бухгалтерского учета дает возможность избежать дублирования либо сокрытия отдельных фактов хозяйственной работы.

Принятый на работу новый главный бухгалтер вправе поменять должностные инструкции согласно с собственными требованиями. После чего они утверждаются управляющим организации, и доводится до сведения сотрудников бухгалтерии. В штатном расписании обязаны быть полное количество сотрудников бухгалтерии, название должностей, главные прямые обязанности сотрудников, система оплаты труда и объем зарплаты. Главный бухгалтер обязан, аргументировано определить число сотрудников бухгалтерии и степень их квалификации. В предстоящем времени проводится аттестация сотрудников бухгалтерии, по итогам которой сотрудник может быть лишен работы, переведен на иную должность. Помимо этого, нужно решить вопросы взаимозаменяемости служащих в случае заболевания, отпусков и других возможных ситуаций.

Требуемое число бухгалтеров ориентируется в зависимости от размеров обрабатываемой информации по любому из объектов учета. Расчеты числа бухгалтеров имеют все шансы быть сделаны на базе стандартных общепризнанных мерок времени и общепризнанных мерок обслуживания на мероприятиях сосредоточенных на бухгалтерском учете. Согласно с расчетной численностью сотрудников бухгалтерии и складывается ее организационная структура.

Ведения бухгалтерского учета для целей управленческого учета предполагает ряд мероприятий по созданию информационной среды для принятия руководящим составом организации важнейших управленческих решений. Нередко главный бухгалтер участвует в планировании мероприятий по улучшению работы предприятия и повышению его рентабельности.

Бухгалтерская служба или бухгалтерия представляет собой наиболее алгоритмизированную часть информационного потока организации для принятия управленческих решений. Это стабильный источник предоставления документально подтвержденной и структурно организованной финансовой информации о фактическом состоянии деятельности компании, включающий в себя данные об основных средствах, материальных запасах, дебиторской и кредиторской задолженности и других показателей ликвидности предприятия.

Эффективность организации бухгалтерского учета напрямую зависит от компетентно-организованной структуры бухгалтерской службы и функционирования бухгалтерского аппарата.

Масштабы бухгалтерской службы зависят непосредственно от размеров организации и других производственных факторов, оказывающих влияние на системы учета и контроля в организации.

В зависимости от масштаба организации управленческим учетом может заниматься обособленный сектор или отдел бухгалтерской службы, основной задачей которого выступают получение данных от других отделов и их систематизация для представления ее в наглядном, понятном для неподготовленных пользователей виде [9]. Взаимодействие бухгалтерии с иными структурными подразделениями организации ориентируется перемещением документов согласно с подтвержденным графиком документооборота [10].

В бухгалтерии скапливается информация о доходах и расходах фирмы, о расчетах с поставщиками и клиентами, о денежных инвестициях, отношениях с контрагентами, бюджетом по уплате налогов и т.п. Данные бухгалтерского учёта используют как внутренние (сотрудники компании различных подразделений, руководители, учредители), так и внешние пользователи (банки, налоговые органы, кредитные организации, также клиенты и поставщики, инвесторы и прочие заинтересованные органы). Экономическая отчётность открыта к публикации и вовсе не считается коммерческой тайной. Грамотно организованная бухгалтерская служба на предприятии создает наиболее комфортные условия для принятия оперативных и максимально эффективных управленческих решений.

Список литературы

1. Бабаев, Ю.А. Бухгалтерский финансовый учет: Учебное пособие / Ю.А. Бабаев, Л.Г. Макарова, К.С. Маляренко [и др.]. – М.: ИЦ РИОР, 2013. – 170 с.
2. Боташева, Л.С. Ошибки в бухгалтерском учете и способы их исправления: Наука, техника и образование / Л.С. Боташева, Ф.М. Шакова. – 2015. - №7 (13). – С. 53-57.
3. Бухгалтерский учет /под ред. Гетьмана В.Г. , серия «Высшее образование», М.: Инфра-М, 2013., с. 717.
4. Логвин Н.В., Возможности сближения учетной политики в целях бухгалтерского и налогового учета // В сборнике: Экономика предприятия: проблемы теории и практики: Материалы Всероссийской научно-практической конференции. Ответственный редактор Е.Ю. Меркулова. 2017. с. 110- 123.
5. Логвин Н.В., Формирование регламентированной отчетности с применением современных технологий // В сборнике: Проблемы организации учета и анализа финансово-хозяйственной деятельности предприятий:

Материалы Всероссийской научно-практической конференции. Ответственный редактор Е.Ю. Меркулова. 2017. с. 85-98.

6. Меркулова Е.Ю., Реализация бухгалтерского, налогового и управленческого учета на предприятии // Проблемы и перспективы развития экономики предприятия в России и за рубежом: Материалы Всероссийской заочной научно-практической конференции. 2016. с. 280-291.

СУЩНОСТЬ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В РОССИЙСКОЙ И МЕЖДУНАРОДНОЙ ПРАКТИКЕ

Рамазанова Д.Т.

1 курс магистратуры ЭФ ФГБОУ ВО ДГУ

Раджабова М.Г.

к.э.н., доцент, ФГБОУ ВО ДГУ

Аннотация: для успешного функционирования предприятия необходимо грамотно и экономически эффективно вести учет основных средств. С тем, чтобы избежать ошибок и проблем при трансформации отчетности, также повысить ее достоверность и информативность, необходимо понимать различия между российскими и международными стандартами.

Ключевые слова: основные средства, МСФО, ПБУ, амортизация, учет.

ESSENCE OF FIXED ASSETS IN RUSSIAN AND INTERNATIONAL PRACTICE

Ramazanova D.T.

1 master's course of the EF FSBEI HE DSU

Radjabova M.G.

Candidate of Economic Sciences, Associate Professor, FSBEI HE DSU

Annotation: in order for the enterprise to function successfully, it is necessary to keep records of fixed assets competently and cost-effectively. In order to avoid mistakes and problems in the transformation of reporting, to increase its reliability and informativeness, it is necessary to understand the main differences between Russian and international standards.

Keywords: fixed assets, IAS, RAS, depreciation, accounting.

Любая финансово – хозяйственная деятельность предполагает наличие и использование собственного имущества. В зависимости от того, насколько грамотно ведется учет этого имущества на предприятии, определяется его успешность.

В российской практике правила формирования и учета основных средств регулируются положением по бухгалтерскому учету 6/01 «Учет основных средств», а также методическими указаниями по бухгалтерскому учету основных средств. В международной практике таким документом является Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 16 «Основные средства».

Согласно российскому законодательству основным средством признается часть имущества, которая участвует в процессе производства продукции и эксплуатируется более одного отчетного периода. Основными средствами являются здания, сооружения, рабочее оборудование, измерительные и регулирующие приборы, компьютеры, инструменты, транспортные средства, бытовая техника в производстве, а также скот, многолетние плантации и т.д.[2].

В МСФО (IAS) 16 под основными средствами понимаются материальные активы, используемые организацией для производства или поставки товаров и услуг, для сдачи в аренду другим компаниям или для административных целей, а так же объекты, которые предполагается использовать более одного отчетного периода [1].

Как видно, существенных различий в определении понятия основных средств не имеется, однако есть различия в учете признания актива как основного средства (Таблица 1).

Таблица 1

Условия принятия основных средств в российской и мировой практике

| ПБУ 6/01 | МСФО(IAS) 16 |
|---|--|
| <p>1. объект предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации либо для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование или во временное пользование;</p> <p>2. объект предназначен для использования в течение длительного времени, т.е. срока продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;</p> <p>3. не ожидается дальнейшей перепродажи этих активов;</p> <p>4. объект может принести экономические выгоды в будущем</p> | <p>1. существует вероятность того, что предприятие получит в будущем экономическую выгоду, связанную с активом;</p> <p>2. первоначальная стоимость данного объекта может быть надежно оценена.</p> |

Как видно из таблицы 1, в ПБУ 6/01 для принятия актива к основному средству должно одновременно выполняться четыре условия, в то время как в МСФО (IAS) 16 выделяются два таких условия, которые также должны выполняться одновременно.

Стоит отметить, что в соответствии с ПБУ 6/01 основное средство может быть принято к учету только в том случае, если его стоимость превышает 40 тыс. рублей. В МСФО (IAS) 16 такое условия не предусмотрено: объект принимается к учету, если соответствует вышеперечисленным условиям, вне зависимости от его стоимости.

Что касается начисления амортизации, то и тут присутствуют некоторые различия. Рассмотрим методы начисления амортизации в ПБУ 6/01 и МСФО (IAS) 16 (Таблица 2).

Таблица 2

Методы начисления амортизации в российской и международной практике

| ПБУ 6/01 | МСФО(IAS) 16 |
|---|--|
| 1. линейный; 2. способ уменьшаемого остатка; 3. по сумме лет срока полезного использования; 4. пропорционально объему продукции/работ. | 1. линейный метод; 2. метод уменьшаемого остатка; 3. пропорционально объему продукции/работ. |

В таблице 2 видно, что в международном стандарте отсутствует такой метод начисления амортизации, как метод по сумме лет срока полезного использования.

Следует отметить, что в ПБУ 6/01 начисление амортизации начинается непосредственно с месяца, следующего за месяцем ввода объекта в эксплуатацию, в то время как в МСФО (IAS) 16 – непосредственно в месяце ввода основного средства в эксплуатацию.

В российской практике амортизация прекращается в тех случаях, когда объект переведен на консервацию на срок свыше 3 месяцев и в период восстановления объектов, а также, если объект выбыл или его стоимость полностью погашена. В международной – в случае прекращения признания актива или полного погашения стоимости.

Основное различие между российскими и международными стандартами заключается в том, что сумма амортизационных отчислений учитывается по-разному. В соответствии с методическими указаниями амортизационные отчисления отражаются в учете путем накопления соответствующих сумм на отдельном счете в корреспонденции со счетами учета производственных затрат. В соответствии с МСФО (IAS) 16 сумма начисленной амортизации за любой период обычно признается в составе прибыли или убытка. Однако иногда будущие экономические выгоды, вложенные в актив, потребляются при производстве других активов. В этом случае сумма амортизации является частью первоначальной стоимости другого актива и включается в ее балансовую стоимость.

Таким образом, можно сделать вывод, что требования российских и международных стандартов в значительной степени совпадают, но различия все – таки присутствуют. Организации, нацеленные на создание отчетности по МСФО должны обращать особое внимание на такие аспекты, как метод оценки основных средств, выбор метода начисления амортизации по ним, отражение результатов амортизации и переоценки в учете, поскольку правильно составленная отчетность в соответствии с международными

стандартами является доказательством успешного развития организации и ее надежности.

Список литературы

1. МСФО (IAS) 16 «Основные средства».
2. ПБУ 06 / 01 «Учет основных средств», Приказ Минфина РФ от 30.03.2001 № 26н (с изм. и доп.).
3. Свешникова О. Н. Оценка основных средств в федеральных и международных стандартах бухгалтерского учета, дата публикации 23.06.2017 — Режим доступа: <http://edrf.ru/article> (дата обращения 20.12.2019).

ПРАКТИКА И РАЗВИТИЕ РАСЧЕТОВ С ПЕРСОНАЛОМ ПО ОПЛАТЕ ТРУДА В РОССИИ

Сагымбекова А.Д.

Студент 2 курса магистратуры, факультета «Учет и аудит», Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации
Бухгалтер в аутсорсинговой компании ИП Мозговитова Юлия Александровна

Аннотация. В статье рассмотрены практика и развитие расчетов с персоналом по оплате труда в России.

Ключевые слова: расчеты, персонал, оплата труда.

THE PRACTICE AND DEVELOPMENT OF SETTLEMENTS WITH PERSONNEL FOR REMUNERATION IN RUSSIA

Sagymbekova A.D.

2-year student of the magistracy, faculty "Accounting and Audit", Financial University under the Government of the Russian Federation

Accountant in an outsourcing company IP Mozgovitova Julia Aleksandrovna

Annotation. The article discusses the practice and development of settlements with personnel for remuneration in Russia.

Key words: calculations, personnel, remuneration.

Нередко бывает на практике нарушение или частое совершение ошибок по расчетам с работниками персонала по оплате труда. Рассмотрим некоторые из них.

К примеру, неправильное применение работодателем районного коэффициента или «северную» надбавку. На практике данная ошибка с применением районного коэффициента совершаемые работодателем повторяется уже не первый год. Позиция Верховного суда РФ 2017 году, размер заработной платы работника, включая районный коэффициент за работу в местностях с особыми климатическими условиями, должен быть не меньше МРОТ. И ряд организаций до сих пор придерживается данной позиции.

Однако в 2018 году ситуация сильно поменялась. Конституционный суд дал разъяснения на счет данной темы, где говорится что районные

коэффициенты и процентные надбавки, удерживаемые из оклада трудовой деятельности в регионах с необычными климатическими условиями, в том числе в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях, нельзя включать в состав МРОТ.

Устанавливая работнику заработную плату, например, исходя из МРОТ, следует помнить, что районные коэффициенты и «северные» надбавки должны применяться сверх МРОТ.

Региональным соглашением в субъектах Российской Федерации региональным соглашением о минимальной заработной плате можно установить размер минимальной зарплаты в данном субъекте (ст. 133.1 ТК РФ) [1, 7].

У работодателя, который осуществляет деятельность в соответствующем регионе, есть право написать письменный отказ от присоединения к региональному соглашению в течение 30 календарных дней с момента опубликования соглашения. Если работодатель не сделает этого, то выплата заработной платы ниже регионального МРОТ работникам, которые трудятся в соответствующих регионах, будет считаться неправомерной.

Следующей распространенной ошибкой работодателей по выплате заработной платы является премии. Премии, выплачиваемые в связи с юбилейной датой, к определенным событиям жизни работника, бракосочетание, рождение ребенка и другие. Важно помнить, что не все премии являются составной частью заработной платы. Подобные премии считаются как социальные выплаты. Платить их или не платить является правой работодателя, а не обязанностью.

Также стоит отметить, необходимость разграничения понятий «премия как часть заработной платы» и «премия как социальная выплата». Например, если речь идет о социальной выплате, то такую «премию» включать в расчет среднего заработка при определении отпускных или для оплаты дней нахождения работника в командировке неправомерно. За нарушение трудового законодательства предусмотрена ответственность вплоть до уголовной.

Госдума во втором чтении приняла соответствующий законопроект об увеличении размера МРОТ в 2020 году. Установленная сумма в 12 130 руб. в месяц составит 100 % величины прожиточного минимума за второй квартал 2019 года. Подобным образом размер МРОТ по отношению к предыдущему установленному размеру увеличится на 7,5 %, а это на 850 рублей.

В соответствии со ст. 133 ТК РФ размер заработной платы сотрудника на полной занятости не должно быть меньше размера МРОТ. Иначе работодателю, выплатившему заработную плату меньше размера МРОТ налагается штраф. Согласно ч.6 ст. 5.27 КоАП РФ наложение или предупреждение административного штрафа на должностных лиц в размере от 10 000 до 20 000 руб.; на юрлиц – от 30 000 до 50 000 руб. За не единичное нарушение штраф должностных лиц составляет от 20 000 – 30 000 руб. или

принудительная отставка от должности на срок от одного года до трех лет, а для юр. лиц от 50 000 до 100 000 руб [2, 3].

Все же Роструд уточняет на своем официальном сайте, что заработная плата может быть меньше размера МРОТ, когда сотрудник работает на неполной занятости или по совместительству, что говорится в ст. 129 ТК РФ: «Оклад может быть меньше МРОТ. Заработная плата содержит в себя кроме оклада суммы компенсации, разные дополнительные и мотивационные выплаты. Из этого следует, что размер заработной платы может либо превысить, либо сравниться с размером МРОТ. Однако, если размер заработной платы все же меньше размера МРОТ, то работодателю нужно произвести доплату до величины МРОТ [3,8].

Также Роструд уточняет, что в соответствии со ст. 285 ТК РФ заработная плата работающих по совместительству на неполной занятости не должно быть ниже размера МРОТ, исчисленного пропорционально отработанному времени.

Также стоит заметить, что в регионах России, согласно ст. 133.1 ТК РФ, могут устанавливать свой размер МРОТ, помимо федерального МРОТ, действующего по всей России. Размер МРОТ определяется в соответствии с учетом социально – экономических условий и величины прожиточного минимума трудоспособных жителей в определенном субъекте РФ. По Законодательству, размер минимальной заработной платы в субъекте РФ не может быть ниже МРОТ, установленного федеральным законом. Также власти региона имеют право приравнять или повысить МРОТ к федеральному стандарту [3,7,9].

В столице размер МРОТ установлен 20 195 руб. Постановлением Правительства Москвы от 10.09.2019 № 1177-ПП и уже действует с 1 октября 2019 год [3,5].

Еще одним из нововведений для государственных финансов по расчету с персоналом по оплате труда разработка проекта федерального стандарта бухгалтерского учета «Выплаты персоналу». Приказ Минфина России №184н «Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета государственных финансов «Выплаты персоналу» вышел 15.11.2019. Планируется ввод в действие проекта ФСБУ «Выплаты персоналу» с 2021 года. Данный стандарт будет устанавливать единые требования к порядку признания, первоначальной и последующей оценки обязательств перед сотрудниками бюджетной сферы по осуществлению выплат, обусловленных их статусом. Также порядок раскрытия указанной информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности [6].

Из двух главных групп будут состоять выплаты персоналу, а это – текущие и отложенные. Устанавливается правила признания, оценки и выбытия объектов учета.

В конце отчетного периода в годовой отчетности будет раскрываться информация: о суммах задолженности по текущим выплатам на начало и конец отчетного периода; о сумме резерва предстоящих расходов по выплатам персоналу (отложенных выплат персоналу) по каждому виду обязательств; о

суммах корректировок величины резерва предстоящих расходов (отложенных выплат) по каждому виду.

Добавочно раскрывается информации о пенсионных и иных аналогичных выплатах на следующий период, а за предыдущие отчетные периоды не осуществляется.

Стандарт планируется применять при введении учета с 01.01.2021, представлении отчетности бюджетных учреждений начиная с отчетности 2021 года.

Данный проект ФСБУ «Выплаты персоналу» предполагает, что сблизит российский учет к международному и поэтому разрабатываются иные стандарты, которые помогут внедрить понятия и принципы учета на российском сегменте [6].

В нынешнее время наблюдаются сильные изменения экономических ситуаций в России, которые были спровоцированы из-за экономических санкций от стран ближнего Востока и США. Которые приводят к частным изменениям в нормативах регулирования экономических операций как внутренних финансово-экономических операций, так и внешних и их учет в соответствии российским стандартам. Таким образом в связи с разными экономическими обстановками в развитых странах, наблюдается ускоренное развитие и разные изменения в законодательном уровне учета оплаты труда сотрудников различных экономических субъектах на мировом уровне. Что свою очередь и в Российской Федерации претерпевают кардинальные изменения в бухгалтерском учете, стремление быть ближе к международным стандартам финансовой отчетности.

Список литературы

1. Бусыгина Ю.О. 5 главных ошибок при расчетах с работниками по оплате труда // СКБ – Контур 2 сентября 2019 г.;
2. КоАП РФ Статья 5.27. Нарушение трудового законодательства и иных нормативных правовых актов, содержащих нормы трудового права // от 30.12.2001 N 195-ФЗ: Электронный ресурс «КонсультантПлюс»;
3. Крицкая Марина. МРОТ – 2020: Изменения // СКБ – Контур, журнал «Контур», 9 декабря 2019 г.;
4. Крицкая Марина. Индексация заработной платы: право или обязанность работодателя? // СКБ – Контур, журнал «Контур», 10 февраля 2019 г.;
5. Постановлением Правительства Москвы от 10.09.2019 № 1177-ПП «Об установлении величины прожиточного минимума в городе Москве за II квартал 2019 г.»;
6. Приказ Минфина России от 15.11.2019 N 184н «Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета государственных финансов «Выплаты персоналу» // статья «С 2021 года вводится в действие ФСБУ госфинансов «Выплаты персоналу»: Электронный ресурс «КонсультантПлюс»;
7. Трудовой Кодекс Российской Федерации статья 133.1. Установление размера минимальной заработной платы в субъекте Российской Федерации // от 30.12.2001 N 197 – ФЗ: Электронный ресурс «КонсультантПлюс»;

8. Трудовой Кодекс Российской Федерации Статья 129. Основные понятия и определения // от 30.12.2001 N 197 – ФЗ: Электронный ресурс «КонсультантПлюс»;
9. Трудовой Кодекс Российской Федерации Статья 285. Оплата труда лиц, работающих по совместительству // от 30.12.2001 N 197 – ФЗ: Электронный ресурс «КонсультантПлюс».

ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА СЕРВИТУТА, АРЕНДЫ НА ПЕРИОД СТРОИТЕЛЬСТВА И ОПЕРАЦИОННОЙ АРЕНДЫ

Салова А.А.

студентка 2 курса магистратуры, магистерская программа «Бухгалтерский учет, анализ и аудит», Институт экономики и предпринимательства, Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского

Варпаева И.А.

кандидат экономических наук, доцент кафедры бухгалтерского учета, Институт экономики и предпринимательства, Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского

Аннотация: Любая организация, владеющая земельным участком, независимо от профиля ее деятельности или формы собственности может столкнуться с такими явлениями, как сервитут и аренда. Отношения, складывающиеся в рамках как сервитута так и аренды необходимо отразить в бухгалтерском и налоговом учете. Для этого бухгалтеру необходимо четко разграничивать эти институты

Ключевые слова: сервитут, аренда на период строительства, операционная аренда, бухгалтерский учет.

FEATURES OF ACCOUNTING EASEMENT, LEASE FOR THE PERIOD OF CONSTRUCTION AND OPERATING LEASE

Salova A.A.

2nd year student, master's program "Accounting, Analysis and Audit", Institute of Economics and Entrepreneurship, Nizhny Novgorod State University named after N.I. Lobachevsky

Varpaeva I.A.

PhD in Economics, Associate Professor, Department of Accounting, Institute of Economics and Entrepreneurship, Nizhny Novgorod State University N.I. Lobachevsky

Annotation: Any organization that owns a land plot, regardless of its profile or form of ownership, may encounter phenomena such as easement and rent. Relations developing in the framework of both easement and lease must be reflected in accounting and tax accounting. For this, the accountant needs to clearly distinguish between these institutions

Keywords: easement, lease for the period of construction, operating lease, accounting.

Для рассмотрения основных отличий и особенностей сервитута, аренды на период строительства и операционной аренды необходимо раскрыть значение этих терминов. Сервитут представляет собой получение возможности ограниченного пользования недвижимостью, вещью или землей, которые находятся в чужой собственности. Арендой называется договор, по которому арендодатель передает арендатору право на использование активов на определенный период за плату или иную компенсацию. Под арендой на

период строительства понимается передача земельного участка за внесение определенной платы для использования его лицом на период строительства. Под термином «операционная аренда» принято подразумевать передачу активов третьим лицам для их применения. Ключевой особенностью этого вида аренды является то, что владелец активов продолжает проводить их обслуживание после передачи третьим лицам.

Основные различия между сервитутом и арендой лежат в сфере правового регулирования. Общей чертой выступает то, что и аренда и сервитут выступают формами обременения. Однако их содержание и порядок регулирования существенно различаются. Ключевым отличием выступает то, что в рамках гражданского права сервитут относится к категории вещных прав, а аренда – к категории обязательств. Еще одним важным отличием является то, что заключение договора аренды – это добровольный шаг, как со стороны арендодателя, так и со стороны арендатора. Заключение же договора сервитута является добровольным лишь отчасти – в случае если собственник участка, подвергающегося наложению ограничений выступает против сервитута, то вопрос его установления решается в судебном порядке.

Необходимость в сервитуте возникает в период строительства, при необходимости обеспечить проезд, в период монтажа линий газо, водо, тепло – снабжения. По своей сути сервитут представляет собой ограничение права на землю в пользу собственников соседних участков. Организация может выступать как инициатором сервитута, так и собственником участка, подвергнувшегося обременению. При этом сервитут делится на частный — в пользу конкретных граждан, и публичный — государственных интересов либо неопределённых лиц.

Нормативно-правовое регулирование сервитута устанавливается на основе ст. 23 Земельного Кодекса, ст. 274-277 Гражданского Кодекса, а также постановлений и нормативных актов органов власти. Одной из сторон договора является собственник недвижимой вещи, обременяемой сервитутом (служащего участка). Другой стороной (сервитуарием) является собственник участка, в пользу которого устанавливается сервитут (кроме собственника сервитуарием может быть также лицо, имеющее право постоянного бессрочного пользования или пожизненного наследуемого владения на данный участок).

Рассмотрим особенности отражения сервитута в бухгалтерском учете. В случае, когда организация выступает сервитуарием и платит за сервитут - размер ежемесячной платы отражается по дебету счета 20 «Основное производство» или 44 «Расходы на продажу» на сумму платежа за вычетом НДС. Счет 19 «НДС» дебетуется на сумму налога на добавленную стоимость. Указанные счета корреспондируют с кредитом счета 60 «Расчеты с поставщиками». Уплата госпошлины за оформление сервитута отражается в учете проводкой: дебет счета 68 «Расчеты с бюджетом» кредит счета «Расчетный счет». Плата за сервитут в налоговом учете (в случае, если организация находится на общем режиме налогообложения) отражается в составе прочих расходов. Размер платы учитывается за минусом НДС.

В случае, когда организация является собственником обременяемого участка и получает плату за сервитут, то ежемесячный платеж в составе прочих доходов отражается по счету 91 «Прочие доходы» в корреспонденции со счетом 76 «Расчеты с прочими дебиторами (Дт 76 Кт 91-1)». Учет ведется в размере платы за сервитут. Расходы на НДС учитываются проводкой в дебет счета 91 «Прочие расходы», субсчет 2 «Прочие расходы» с кредита счета 68 «НДС». Полученная плата фиксируется по дебету счета 51 в корреспонденции с кредитом счета 76. Доходы от сервитута в налоговом учете признаются и у налогоплательщиков на ОСНО и УСНО. Организации, применяющие упрощенную систему налогообложения, признают такие доходы в момент получения платы за сервитут. Фирмы на общем режиме отражают их методом начисления в соответствии с условиями договора. Такие доходы признаются в качестве внереализационных при расчете базы для налогообложения прибыли.

Одной из отличительных особенностей сервитута в рамках организации его учета выступает тот факт, что сервитут невозможно отразить ни в балансе организации, ни на забалансовых счетах. Единственный способ отразить сервитут в отчетности – это раскрыть его условия в пояснениях к основным формам отчетности или, что более обоснованно – в пояснительной записке.

Далее остановимся на рассмотрении особенностей организации бухгалтерского учета аренды на период строительства. Сторонами в данном случае выступают арендатор и арендодатель. До того момента, пока не началось проектирование и строительство объектов, арендные платежи за земельный участок у арендатора включаются в целях налогообложения в состав прочих расходов, связанных с производством и реализацией. В бухгалтерском учете такие затраты являются расходами по обычным видам деятельности и учитываются на счетах учета затрат: дебет счета 20 (26..) кредит счета 60 (76) – отражена арендная плата по имуществу, которое используется в основной деятельности производственной организации.

На этом этапе бухгалтерский учет аренды и сервитута имеет общие черты, однако с момента начала проектирования и строительства арендные платежи за земельный участок должны быть включены в первоначальную стоимость объекта строительства и в бухгалтерском и в налоговом учете. Речь идет только об арендной плате за ту часть участка, которая используется непосредственно под строительство. Ее размер определяется пропорционально доле, занимаемой этой частью в общей площади участка, и определяется на основании договора аренды земельного участка, плана (схемы) строительства с обозначением площади строения и др. документов.

В бухгалтерском учете арендатора затраты по аренде на период строительства отражают следующим образом:

дебет счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» кредит счета 60(76) – отражены затраты по аренде земельного участка, которые будут учтены в составе основных средств (аренда в части, используемой под строительство);

дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 2 «Прочие расходы» кредит счета 60(76) - отражена арендная плата по имуществу, в части, не используемой под строительство.

Свои особенности имеет и отражение в бухгалтерском учете операционной аренды. Участниками договора операционной аренды выступают арендатор и арендодатель. Организация-арендодатель признает сумму полученной арендной платы внереализационным доходом на дату поступления денежных средств (п. 1 ст. 346.15, п. 4 ст. 250, п. 1 ст. 346.17 НК РФ).

Бухгалтерский учет операционной аренды также имеет общие черты с учетом сервитута. В сроки, установленные договором, компания арендатор начисляет арендную плату проводкой: дебет счетов 25, 26 кредит счета 76.

Арендодатель переводит первоначальную стоимость объекта на специальный субсчет счета 01, например «Основные средства в аренде». Сумму амортизации компания относит на прочие расходы — дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 2 «Прочие расходы» кредит счета 02 «Амортизация основных средств», субсчет 2 «Амортизация основных средств в аренде».

Причитающуюся арендную плату арендодатель отражает как задолженность арендатора — дебет счета 76 кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 1 «Прочие доходы». Регулярные платежи оформляются проводкой: дебет счета 51 кредит счета 76, авансовые платежи учитываются как доходы будущих периодов (по кредиту счета 98 «Доходы будущих периодов»), а затем по наступлению соответствующего периода списываются в прибыль текущего периода — дебет счета 98 кредит счета 91-1.

Следует отметить, что при получении от арендатора имущества с неотделимыми улучшениями у арендодателя в силу пп. 1 п. 1.1 ст. 346.15, пп. 32 п. 1 ст. 251 НК РФ не возникает налогооблагаемого дохода. Арендодатель не компенсирует стоимость неотделимых улучшений, выполненных арендатором, т.е. не несет никаких расходов, связанных с улучшением арендованного имущества.

В 2018 году был разработан Федеральный стандарт бухгалтерского учета (ФСБУ) ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды», переходить на который будет необходимо всем коммерческим предприятиям в 2022 году. ФСБУ 25/2018 классифицирует договоры не по юридической форме, а по содержанию. Договоры со словами «аренда» или «лизинг» в названии или тексте не всегда регулируют арендные отношения. И, наоборот, содержать отношения аренды может договор с совершенно другим названием.

Привычная гражданско-правовая классификация по Федеральному закону от 29.10.1998 № 164-ФЗ «О финансовой аренде (лизинге)» или гл. 34 «Аренда» ГК РФ никак не влияет на учёт и отчётность по ФСБУ 25/2018.

В рассматриваемой предметной области ФСБУ исключил понятие «имущество» и ввёл новое — «объект учёта аренды». Оно распространяется на объекты, которые отвечают условиям:

- ✓ предмет аренды предоставляется на обозначенный в договоре срок;
- ✓ предмет аренды идентифицируется и по условиям договора арендодатель не может заменить его до окончания срока аренды;
- ✓ арендатор вправе использовать предмет аренды для получения прибыли;

✓ арендатор имеет право сам определять, как использовать объект учёта в рамках его технических характеристик.

Основное отличие в рамках организации учета операционной аренды заключается в том, что согласно новому стандарту арендатор будет вести учет одинаково, независимо от того, операционная это аренда или финансовая, тогда как для арендодателя сохраняется необходимость разделения учета, поскольку проводки учета операционной и финансовой аренды у арендодателя будут разными.

Таким образом, можно отметить, что, несмотря на наличие существенных отличий в рамках правового содержания и регулирования, организация бухгалтерского учета сервитута, аренды на время строительства и операционной аренды имеет общие черты. Основным отличием выступает отнесение арендных платежей в рамках аренды на период строительства по арендной плате за ту часть участка, которая используется непосредственно под строительство на первоначальную стоимость объекта строительства и в бухгалтерском и в налоговом учете, а также отражение объектов аренды в отчетности предприятий, тогда как сервитут возможно отразить лишь в пояснительных формах отчетности.

Список литературы

1. Афанасьев И.В. Сервитут в гражданском праве Российской Федерации: теория и практика применения: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. М., 2017.
2. Бухгалтерский учет аренды// Официальный сайт журнала Главбух/<https://www.glavbukh.ru/hl/308581-buhgalterskiy-uchet-arendy>
3. Как отразить в учете строительство на арендованном участке // Официальный сайт журнала Главбух/ <https://www.glavbukh.ru/hl/42844-kak-otrazit-v-uchete-stroitelstvo-na-arendovannom-uchastke>
4. Микрюков В. А., Микрюкова Г. А. Введение в гражданское право: Учебное пособие для бакалавров. — М.: Статут, 2016. — 127 с.
5. Отражение в бухгалтерском учете расходов на сервитут// Официальный сайт журнала Главбух/ <https://www.glavbukh.ru/hl/291539-otrazenie-v-buhuchete-rashodov-za-servitut>

РАЗВИТИЕ МЕТОДИКИ УЧЕТА ЗАТРАТ ТЕЛЕКОММУНИКАЦИОННЫХ КОМПАНИЙ В РАМКАХ БЕРЕЖЛИВОГО ПРОИЗВОДСТВА

Сиднева Ж.В.

Аспирант, Национальный исследовательский Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского

Аннотация: с внедрением новых технологий в телекоммуникационной отрасли возникла огромная конкуренция. Для того чтобы поддерживать клиентскую базу и оставаться на вершине конкуренции, телекоммуникационные компании обязаны обеспечивать высокое качество обслуживания своих клиентов при невысоких затратах.

Предметом исследования в статье является развитие методики учета затрат и управления себестоимостью телекоммуникационных услуг.

Ключевые слова: калькулирование, себестоимость, бережливое производство, потери, ABC-метод.

DEVELOPMENT OF METHODS FOR ACCOUNTING THE COSTS OF TELECOMMUNICATIONS COMPANIES WITHIN THE LEAN PRODUCTION

Sidneva Zh.V.

Post-graduate student Lobachevsky State University of Nizhny Novgorod - National Research
University

Annotation: with the introduction of new technologies in the telecommunications industry, huge competition arose. Telecommunication companies provide high quality customer service at low cost. Research in the field of cost and cost management of telecommunications services.

Keywords: calculation, cost, lean production, losses, ABC method.

Один из ключевых участков бухгалтерии – участок, связанный с ведением учета производственных затрат и формированием себестоимости продукции, работ и услуг. Себестоимость характеризует важные стороны производственной и финансовой деятельности хозяйствующего субъекта. От того, насколько экономно осуществляется использование трудовых, материальных и финансовых ресурсов при производстве продукции, зависит эффективность производства и прибыль.

В таблице 1 представлена структура затрат на оказание услуг связи ПАО «МТС» в 2017-2018гг.

Таблица 1

Структура затрат на оказание услуг связи ПАО «МТС» в 2017-2018гг.

| Наименование показателя | 2018, тыс. руб. | 2017, тыс. руб. | Удельный вес (2018), % | Удельный вес (2017), % | Темп прироста (2018/2017), % |
|--------------------------------|-----------------------|-----------------------|------------------------------|------------------------------|---------------------------------------|
| Материальные затраты | 2269 | 2407 | 0,96 | 1,00 | -5,73 |
| Расходы на оплату труда | 25263 | 24826 | 10,66 | 10,28 | 1,76 |
| Отчисления на социальные нужды | 6145 | 6346 | 2,59 | 2,63 | -3,17 |
| Амортизация | 83103 | 58558 | 35,07 | 24,25 | 41,92 |
| Прочие затраты | 120198 | 148344 | 50,72 | 61,43 | -18,97 |
| Итого расходы | 236978 | 241481 | 100,00 | 100,00 | -1,86 |

По данным таблицы 1, за 2017-2018г. произошло снижение затрат на оказание услуг связи на 1,86% за счет снижения величины материальных затрат (5,73%), отчислений на социальные нужды (3,17%), прочих затрат (18,97%). Следует отметить, что наибольший удельный вес в составе расходов по обычным видам деятельности ПАО «МТС» имеют прочие затраты (50,72%).

Основной целью управления себестоимостью в ПАО «МТС» является возможность организации оказания услуг высокого качества с

использованием более низких цен и с меньшими расходами. Однако не все затраты компании способствуют росту ценности оказываемых услуг. Действия, которые не добавляют ценность, несут в себе потери компании. Говоря о телекоммуникационных компаниях, можно выделить следующие основные виды потерь:

1. Лишние запасы, к которым, в свою очередь, относятся низко-окупаемые сети связи. Сети связи в телекоммуникационных компаниях учитываются в соответствии с ПБУ 6/01 в составе основных средств и их стоимость включается в себестоимость услуг связи посредством начисления амортизации [1]. Однако вследствие некорректной маркетинговой стратегии, иногда данные объекты не добавляют ценность в виде оказанных услуг абонентам, и создают потери для организации.

2. Излишние транспортировки. Например, компания несет дополнительные потери в случае возникновения аварий, когда в нерабочее время дежурному инженеру приходится совершать лишние транспортировки: из дома до места аварии с целью выяснения причин аварии, затем на место работы для получения запасных частей и принадлежностей и снова возвращаться на место аварии с целью ее устранения.

3. Перепроизводство. К данному виду потерь относятся эксплуатационные потери на обслуживание или восстановление сети связи. В связи с экономией затрат на строительство сети, зачастую возрастают затраты на ее эксплуатацию.

4. Ожидание. Данный вид потерь, как правило, возникает вследствие длительного ожидания согласований договоров, новых проектов.

В настоящее время многие крупные предприятия внедряют современные зарубежные методы управленческого учета, в целях реализации бережливого производства и бережливого учета на предприятиях. Они позволяют устранить отходы, сократить сроки оказания услуг с одновременным повышением их качества. Поэтому представляется целесообразным изучение возможностей реализации принципов и практики бережливого производства в телекоммуникационной отрасли.

В основе системы бережливого производства лежит классификация затрат на две группы:

- затраты потока создания ценностей;
- затраты вне потока создания ценностей.

Затраты потока создания ценностей в телекоммуникационных компаниях связаны с оказанием услуг связи абонентам. Учитывая отраслевую специфику телекоммуникационных компаний, возможно выделение потока создания ценностей в рамках производства следующих групп услуг:

- беспроводная голосовая связь;
- SMS-сообщения;
- MMS-сообщения;
- беспроводной интернет;
- проводной интернет;

- цифровое кабельное телевидение;
- гибридное телевидение;
- проводная телефония;
- проводное радиовещание;
- сервисы OTT/IPTV;
- различные облачные сервисы.

В телекоммуникационных компаниях представляется целесообразным ведение учета затрат потока создания ценностей по функциям. Система функционального учета затрат (ABC-метод, Activity Based Costing) основана на более детальном распределении косвенных (накладных) расходов между объектами калькулирования. Объектом учета затрат при этом методе является отдельный вид деятельности (функция, операция), а объектом калькулирования – вид продукции (работ, услуг) [1, с. 149].

Учет затрат вне потока создания ценностей следует вести обособленно - по центрам ответственности. При этом необходимо осуществлять периодическое сравнение достигнутых показателей.

Применение вышеописанных методов учета затрат позволит достоверно определять себестоимость услуг связи, повышать эффективность бизнес-процессов и принимать оперативные решения по управлению себестоимостью компании.

Список литературы

1. Приказ Минфина России от 30.03.2001 N 26н (ред. от 16.05.2016) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01». Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_31472/71350ef35fca8434a702b24b27e57b60e1162f1e/
2. Вахрушина, М.А. Бухгалтерский управленческий учет : учеб. для студентов вузов, обучающихся по экон. специальностям / М.А. Вахрушина – М. : Омега-Л, 2007. – 570 с.
3. Имаи Масааки. Гемба кайдзен: Путь к снижению затрат и повышению качества / Масааки Имаи; пер. с англ. – М. : «Альпина Бизнес Букс», 2005. – 346 с.

НОВЫЕ ПРАВИЛА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА АРЕНДЫ

Терехова Ю.С.

ФГБУ «Нижегородский референтный центр Россельхознадзора», бухгалтер

Терехов А.М.

ФГБОУ ВО «Российский государственный университет правосудия», к.э.н., доцент

Аннотация: В статье рассмотрены нововведения в области бухгалтерского учета аренды в Российской Федерации, вступающие в силу с отчетности за 2022 г., раскрыты особенности применения нового ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды». Данные преобразования обусловлены необходимостью реформирования российских правил ведения бухгалтерского учета.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, федеральный стандарт, арендатор, арендодатель, имущество, МСФО.

NEW RULES FOR ACCOUNTING LEASE ACCOUNTING

Terekhova Yu.S.

FSBI "Nizhny Novgorod Reference Center of Rosselkhoz nadzor", accountant

Terekhov A.M.

FSBEI of HE "Russian State University of Justice", Ph.D., Associate Professor

Abstract: The article discusses innovations in the field of accounting for leases in the Russian Federation, which come into force from the reporting for 2022, discloses the features of the application of the new FSBU 25/2018 "Accounting for leases". These transformations are due to the need to reform the Russian accounting rules.

Keywords: accounting, federal standard, tenant, lessor, property, IFRS.

Отношения хозяйствующих субъектов в части аренды объектов имущества в настоящее время достаточно широко распространены. Организации-арендаторы пользуются арендой ввиду различных причин, например, при отсутствии возможности (нецелесообразности) приобретения в собственность имущественных объектов (из-за нехватки финансовых ресурсов) [7, с. 11]. Интересы арендодателей могут заключаться в том, что некоторые объекты основных средств могут находиться на консервации (или хранении) и не участвовать в производственном процессе. В таком случае собственник несет затраты связанные с хранением, обслуживанием, уплатой имущественных и других налогов и т.д. Передача основных средств в аренду сторонним организациям позволит приносить экономическую выгоду их владельцам. Вопросы организации бухгалтерского учета арендных отношений в данном аспекте являются актуальными, поскольку Приказом Минфина России 16.10.2018 г. принят новый стандарт ФСБУ 25/2018 "Бухгалтерский учет аренды" (далее — ФСБУ), регулирующий учет арендных отношений [7, с. 117].

Новый ФСБУ разработан на основе МСФО 16 «Аренда» и его основная цель состоит в установлении требований к формированию информации об объектах арендных отношений в бухгалтерском учете предприятия [5, с. 28].

ФСБУ 25/2018 характеризуется следующими нововведениями [2, с. 131]:

- Стандарт исключает зависимость порядка организации бухгалтерского учета объектов аренды у арендатора и арендодателя [3, с. 275];

- в ФСБУ введено новое понятие «объект учета аренды», а так же обозначены критерии, в соответствии с которыми определяется объект учета аренды. Объекты учета, которые данным критериям не соответствуют, учитываются по правилам других российских учетных стандартов. Признание объектов учета аренды производят по одной из двух дат, наступившей ранее: по дате предоставления предмета аренды, либо по дате заключения арендного договора;

- в бухгалтерском учете арендатором раскрываются права пользования активом и обязательства по аренде. Право пользования имуществом объектом оценивается по фактической стоимости и по нему начисляется амортизация (за исключением случаев, когда схожие по характеру использования активы не амортизируются). Обязательства по аренде выражены в виде кредиторской задолженности по уплате арендных платежей в будущем, их оценивают как суммарную приведенную стоимость этих платежей на дату оценки. Согласно Стандарту, в процессе учета приобретения, списания и обесценения права пользования имуществом объектом должен использоваться такой порядок бухгалтерского учета, который предназначен для учета соответствующих активов;

- в отношении малоценных объектов и краткосрочной аренды допускается упрощенный порядок учета договоров аренды арендатором;

- аренда арендодателем подразделяется на финансовую и операционную. При переходе экономических выгод и рисков к арендатору, обусловленных правом собственности арендодателя на предмет аренды, аренда рассматривается в качестве финансовой. Учет таких отношений предусматривает признание в качестве актива чистой инвестиции в аренду. Доходы в данном случае имеют вид процентных начислений по данной инвестиции. В случаях, когда названные выгоды и риски не переходят к арендатору, аренда является операционной. Доход по арендным платежам признается в прибылях и убытках равномерно, либо на основе иного систематического подхода, отражающего характер использования арендатором экономических выгод от предмета аренды.

- Стандартом установлены требования к раскрытию информации в бухгалтерской отчетности арендодателя и арендатора. Информации в отношении данных об объектах учета аренды должна быть представлена в развернутом виде.

Закрепленные в ФСБУ правила, должны применяться сторонами арендного договора (договора субаренды, иных договоров), положения которых предусматривают предоставление арендодателем, правообладателем, лизингодателем, иным лицом за плату арендатору, пользователю, лизингополучателю, иному лицу имущества во временное пользование. Участники лизинговых правоотношений имеют право применять положения Стандарта независимо от условия договора касательно того, на чьем балансе учитываются объекты лизинга.

До принятия настоящего ФСБУ практика учета отношений аренды в РФ существенно отличалась и не соответствовала изложенных выше требованиям. Порядок бухгалтерского учета устанавливался сторонами арендного договора по средствам включения в него положений касающихся стороны, у которой на балансе учитывается арендуемое имущество. При этом в большинстве случаев в качестве балансодержателя указывали организацию-арендодателя. В связи с этим арендаторы не отражали арендуемое имущество в качестве права пользования активом, или в качестве какого-либо другого актива. Вопросы, связанные с оценкой таких активов для арендаторов не были актуальным. У предприятий-арендодателей по-другому оценивались права требования к арендаторам и доходные вложения в материальные ценности. Если же имущество отражалось на балансе арендатора оно, зачастую, оценивалось исходя из номинальной стоимости, а не дисконтированной стоимости арендных платежей, и таким же образом определялась сумма задолженности по аренде.

ФСБУ 25 предусматривает переходные положения, согласно которым, в частности, его положения будут применяться, начиная с финансовой отчетности за 2022 год. При этом настоящий Стандарт предназначен для учета на предприятиях негосударственного сектора. Организации, на которые ФСБУ распространяется, вправе самостоятельно принимать решение о применении его положений до указанного срока. Данное решение должно быть раскрыто в бухгалтерской (финансовой) отчетности организации [4, с. 14].

На основании изложенного можно отметить, что ФСБУ 25 существенно поменял подходы к бухгалтерскому учету аренды, которые должны быть раскрыты в учетной политике каждой организации применительно к договорам аренды. При этом его применение может повлечь за собой отдельные трудности в процессе ведения бухгалтерского учета в российских организациях [6, с. 483]. Это обусловлено отсутствием детального толкования новых терминов, сложностью расчетов размеров обязательств по аренде и других сумм, расчеты которых непривычны для отечественных предприятий, применением дисконтирования и т.д. При этом использование нового ФСБУ является важным условием сближения российских и международных учетных стандартов. В свою очередь, закрепленные стандартом требования будут способствовать более полному и достоверному отражению соответствующей информации в финансовой отчетности предприятий [8, с. 124].

Список литературы

1. Приказ Минфина России от 16.10.2018 № 208н «Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды» // СПС КонсультантПлюс.
2. Акылбекова А.М., Касырова А.Ж. Федеральный стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 25/2018: новые правила бухгалтерского учета аренды // В сборнике: Потенциал российской экономики и инновационные пути его реализации Материалы международной научно-практической

конференции студентов и аспирантов. В 2 т. ред. В.А. Ковалева и А.И. Ковалева. Омск, 2019. С. 131-135.

3. Газизьянова Ю.Ю. Учет аренды в соответствие с МСФО (IFRS) 16 «Аренда» // В сборнике: Инновационные достижения науки и техники АПК Сборник научных трудов Международной научно-практической конференции. 2017. С. 275-281.

4. Дружиловская Э.С. Объекты учета аренды и их оценка в новом федеральном бухгалтерском стандарте // Бухучет в здравоохранении. 2019. № 5. С. 14-22.

5. Ерина Т.В., Корабельникова Л.Л. Особенности применения ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды» // В сборнике: Экономика в меняющемся мире III Всероссийский экономический форум с международным участием : сборник научных статей. Казань, 2019. С. 28-31.

6. Лазарева Т.Г., Александрова Е.Г., Власова Н.И. Основные требования, предъявляемые к осуществлению совместной деятельности в аспекте российского законодательства и МСФО // В сборнике: Современная экономика: проблемы, пути решения, перспективы сборник научных трудов IV Международной научно-практической конференции. ФГБОУ ВО «Самарская государственная сельскохозяйственная академия». 2017. С. 483-485.

7. Мизиковский И.Е., Баженов А.А. Аренда как факт хозяйственной жизни единого управленческого цикла унитарного предприятия // Управленческий учет. 2017. № 5. С. 11-16.

8. Нурмухамедова Х.Ш., Быкова В.В. Новые концепции учета арендных отношений: ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды» // Путеводитель предпринимателя. 2019. № 43. С. 117-125.

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ РАСЧЕТОВ ПО ОПЛАТЕ ТРУДА

Тимурзиева М.М.

магистрант, ведущий экономист, АО «Газпром газораспределение Назрань»

Аннотация. В статье рассматривается бухгалтерский учет расчетов по оплате труда.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, оплата труда, заработная плата, учет расчетов по оплате труда.

ACCOUNTING ACCOUNTS OF PAYMENTS FOR PAYMENT OF LABOR

Timurzieva M.M.

Master student, Leading Economist, Gazprom Gas Distribution Nazran JSC

Annotation. The article considers the accounting of payroll calculations.

Key words: accounting, remuneration of labor, salary, accounting of calculations for remuneration of labor.

Труд является важнейшей частью экономики - он одновременно товар и причина появления добавленной стоимости, так как предметы и материалы

при приложении к ним труда становятся дороже. Заработная плата является определенной формой стоимости трудовых ресурсов предприятия в денежном выражении. Согласно Якубчику А.В. [6], под удовлетворительным уровнем заработной платы подразумевается такой ее размер, позволяющий успешно реализовать потребности человека в одежде, питании, жилье, образовании, охране здоровья, отдыхе. Помимо этого, заработная плата должна учитывать возможных иждивенцев, т.к. это подразумевает воспроизводство трудовых ресурсов во времени.

Шаханова Т.С. [5] рассматривает заработную плату не только как экономическая категория, нельзя забывать и нравственную составляющую, которая обеспечивает человеку определенный социальный статус.

Таким образом, можно сделать вывод, что заработная плата должна в большинстве своем обеспечивать не только удовлетворение базовых физиологических потребностей (покушать, содержать жилье и т.д.), но и должна позволить человеку реализовать потребности культурного развития.

Исходя из сказанного, можно дать комплексное определение заработной платы (рисунок 1).

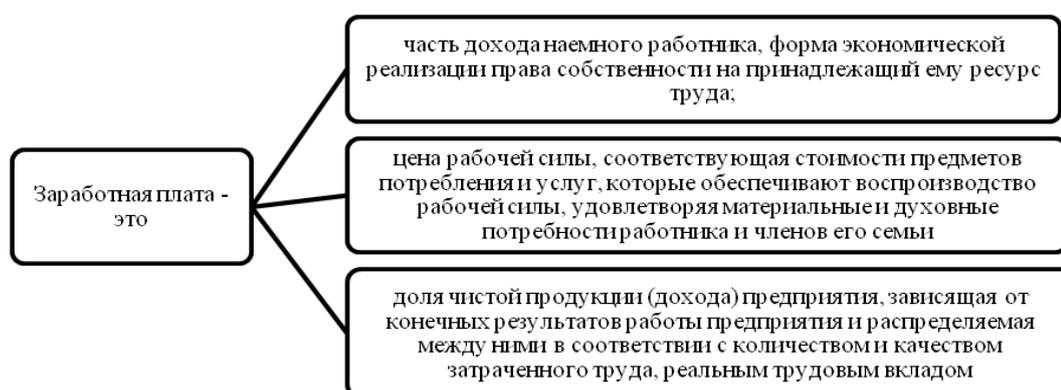


Рисунок 1 - Комплексное определение понятия заработной платы

Ропотан С.В., Шелудько О.С. [4] отмечают, что заработная плата является частью дохода компании, который персонал получает в личное распоряжение в соответствии с затраченными усилиями, а также количеством.

Количество затраченного труда определяется количеством произведенной продукции, работ или услуг, а качество – уровнем квалификации работника.

Перечисленные принципы являются основообразующими, и отражаются в нормативных документах, внутренних положениях организаций.

В заработной плате различают реальную заработную плату и номинальную (денежную), которая состоит из суммы денег, полученной работником за определенный промежуток времени и подразделяется, в свою очередь, на: начисленную (до выплаты налогов); выплаченную (за вычетом уплаченных налогов).

Реальная заработная плата определяется размером услуг и товаров, которые можно приобрести при существующем уровне цен на товары.

Для работника заработная плата является основным личным доходом, который позволяет содержать его самого и семью.

Для работодателя заработная плата работников - это расходы трудовые ресурсы, которые составляют основную статью расходов в себестоимости товаров и услуг компании. Работодатель, с одной стороны, заинтересован в наименьшем размере данных расходов, а с другой стороны – он понимает роль оплаты труда в качестве выполняемой работы.

Можно сказать, что размер и уровень оплаты труда является мотивирующим фактором для работника, для работодателя зависит от спроса и предложения на рынке труда.

Вопросы организации оплаты труда регулируются законодательством на разных уровнях: на федеральном, региональном и на уровне предприятия.

Структура заработной платы на предприятии определяется на основе анализа уровня оплаты труда персонала, существующих премиальных выплат, себестоимости производства и итоговых финансовых результатов, рентабельности, производительности трудовых ресурсов, а также учитывая влияние внешней среды (политика государства, экономический кризис).

В переменную часть оплаты труда включаются доплаты и надбавки, которые связаны с особыми условиями работы, т.е. индивидуальны и разрабатываются для определенного работника.

Бородин А.С. [2] отмечает, что учет заработной платы в бухгалтерском учете в организации ведется на счете 70 плана счетов. Аналитический учет ведется по каждому работнику.

В таблице 1 показано соответствие между бухгалтерскими счетами и лицами в организации, имеющими отношение к оплате труда.

Таблица 1

Отражение операций по учету расчетов с персоналом по оплате труда

| Содержание хозяйственной операции | Дебет | Кредит |
|--|---|--|
| Начислена заработная плата, отпускные, премия, пособие по временной нетрудоспособности | 44 «Расходы на продажу» 26 «Общехозяйственные расходы» | 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» |
| Начислены пособия по временной нетрудоспособности, пособие по беременности и родам, другие пособия | 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» | 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» |
| Удержан НДФЛ | 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» | 68.1 «Расчеты по налогу на доходы физических лиц» |
| Начислены страховые взносы от оплаты труда работников | 44 «Расходы на продажу» 26 «Общехозяйственные расходы» | 69.1 «Расчеты по пенсионному обеспечению»; 69.2 «Расчеты по социальному страхованию»; |
| Удержаны суммы по исполнительным листам | 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» | 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» |
| Перечислен НДФЛ | 68.1 «Расчеты по налогу на доходы физических лиц» | 51 «Расчетный счет» |
| Перечислена, выдана заработная плата, премии, пособия и другие выплаты сотрудникам | 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» | 51 «Расчетный счет», 50 «Касса» |

Таким образом, расчеты по оплате труда осуществляются в соответствии с Положением об оплате труда и Положением о премировании. По оплате труда используется повременно-премиальная система. Оплата труда при отклонениях от нормальных условий труда осуществляется в соответствии с действующим законодательством.

Синтетический учет расчетов по оплате труда ведется на счете 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

Для синтетического учета заработной платы в бухгалтерском учете, Планом счетов предусмотрен счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». По кредиту счета производится начисление всех видов заработной платы, отпусков, больничных, премий и поощрений. По дебету счета отражаются все виды удержаний по заработной плате и ее выплата из кассы предприятия, или путем перечисления на карточный счет работника. «Расчеты с персоналом по оплате труда». По кредиту счета производится начисление всех видов заработной платы, отпусков, больничных, премий и поощрений. По дебету счета отражаются все виды удержаний по заработной плате и ее выплата из кассы предприятия, или путем перечисления на карточный счет работника.

Начисление заработной платы осуществляется в разрезе отдельных участков и подразделений организации. При этом кредит счет 70 корреспондирует с дебетом следующих счетов:

08 «Вложения во внеоборотные активы» - когда начисляется заработная плата рабочим, занятым в монтаже, сборке и прочих действиях при приобретении внеоборотных активов предприятия.

20 «Основное производство» - когда начисляется заработная плата рабочим основного производства;

23 «Вспомогательные производства» - когда начисляется заработная плата рабочим вспомогательного производства;

25 «Общепроизводственные расходы» - когда начисляется заработная плата рабочим цехов общепроизводственного назначения.

26 «Общехозяйственные расходы» - когда начисляется заработная плата работникам аппарата управления.

28 «Брак в производстве» - когда начисляется заработная плата работникам, занятым в устранении брака в производстве.

29 «Обслуживающие производства и хозяйства» - когда начисляется заработная плата работникам обслуживающих производств и хозяйств.

44 «Расходы на продажу». - когда начисляется заработная плата работникам, занятым в сфере реализации продукции.

По дебету счета отражаются удержания из заработной платы. Такие операции отражаются корреспонденцией дебета счета 70 с кредитом счетов:

68 «Расчеты по налогам и сборам». - когда отражаются удержания НДФЛ из заработной платы работника.

69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» - когда отражаются удержания различных социальных взносов. На сегодняшний день законодательно установленных удержаний социальных взносов из заработной платы не предусмотрено, а производятся начисления на заработную плату,

которые оплачивает предприятие. В этом случае кредит 69 счета корреспондирует со счетами, которые учитывает заработную плату по участкам предприятия (20,23,25 и т.д.).

76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» - когда отражаются удержания из заработной платы работников по исполнительным листам и прочие удержания в пользу сторонних лиц. Выплата заработной платы подразумевает корреспонденцию дебета счета 70 с кредитом счетов:

50 «Касса» - когда заработная плата выплачивается из кассы предприятия:

51 «Расчетные счета» - когда заработная плата выплачивается путем перечисления денежных средств на карточный счет работника.

Также могут быть использованы счета 52 «Валютные счета» и 55 «Специальные счета в банках».

После шести месяцев работы человек имеет право на ежегодный отпуск. В то же время, если работодатель не возражает (статья 122 Трудового кодекса), он может взять отпуск раньше. Срок досрочного отпуска, согласованный с работодателем, не зависит от рабочего времени нового работника.

Для определения количества больничных листов, в первую очередь, рассчитайте средний дневной доход больного работника:

Средняя дневная заработная плата = сумма доходов работника за год болезни, включенная в расчет за первые два года: 730 дней

Сумма пособия, которая начисляется в связи со всеми заболеваниями работника, определяется следующим образом:

Сумма отпуска по болезни во время болезни работника = средний дневной доход x процент пособия по болезни x количество дней в календаре болезни (1)

Пособие по инвалидности выплачивается компанией в течение первых трех календарных дней. С четвертого дня пособия выплачиваются ФСС России. Если больничный лист связан с болезнью членов семьи Работника, пособие с первого дня выплачивается за счет ФСС России.

Бухгалтер предприятия вследствие исходных документов раскрывает на любого сотрудника лицевой счет (лицевую карточку) с предписанием справочных характеристик для них накопления ежемесячно данных о заработной плате с будущим применением его признаков с целью подсчета среднего дохода, при определении сумм отпускных, финансировании больничного листа и т.д.

Из начисленной заработной платы работников производятся следующие виды удержаний: НДФЛ, по исполнительным документам.

Из начисленной заработной платы труда членов трудового обслуживающего персонала органы изготавливаются удержания, которые подразделяются на:

- 1) обязательные удержания:
 - НДФЛ с стандартными налоговыми вычетами (пример 7);
 - удержания по исполнительным листам – алименты (пример 8);

- удержания по исполнительным листам – алименты и в пользу сторонней организации за причинённый ущерб (пример 9);
- удержания по исполнительным листам – алименты и погашение задолженности по алиментам (пример 10);
- удержания по исполнительным листам – возмещение непогашенной ссуды и невозвращенный и неподтвержденный аванс (пример 11);
- 2) удержания по инициативе работодателя:
 - излишне начисленная и выплаченная заработная плата (пример 12);
- 3) удержания по инициативе работника:
 - погашение задолженности работника по полученному кредиту в банке (пример 13).

I) К числу обязательных удержаний, производимых из оплаты труда, относятся:

- 1) Удержания налога на доходы физических лиц
- 2) вычеты по административным документам.

Виды распорядительных документов, установленных статьей 12 Закона №229-ФЗ. Все административные документы, полученные организацией, должны быть зарегистрированы в общем регистрационном дневнике поступления писем и в специальном дневнике регистрации учетных и распорядительных документов.

Организация имеет право самостоятельно разрабатывать бухгалтерский журнал и распорядительные документы в форме регистрации, которая была утверждена в качестве одного из приложений учетной политики.

Чаще всего на практике для восстановления алиментов необходимо вычесть исполнительный лист.

Принимая во внимание материальное или семейное положение и другие обстоятельства сторон, суд может уменьшить или увеличить размер этих долей.

По основному месту работы и неполный рабочий день родители платят наличными (в национальной или иностранной валюте) и натурой все виды заработной платы (денежное вознаграждение, алименты) и дополнительное вознаграждение за содержание несовершеннолетних детей [3].

Согласно пункту 4 указанного перечня, Часть 1 статьи 99 Закона № 229-ФЗ и пункт 1 статьи 210 Налогового кодекса Российской Федерации получают алименты из заработной платы и других доходов, что связано с тем, что лицо, выплачивающее алименты, находится с этого момента.

Необходимо учитывать, что при удержании алиментов от работников, работающих неполный рабочий день, размер алиментов определяется исходя из их заработной платы за полный рабочий месяц по причинам неуважения (например, прогулы).

В части 3 статьи 248 Трудового кодекса Российской Федерации указывается, что в случае, если месячный срок истек или работник не согласен с добровольным возмещением ущерба, причиненного работодателю (сумма ущерба превышает среднемесячный доход работника), то только в случае, если месячный срок истек или работник не согласен с добровольным

возмещением ущерба, причиненного работодателю (сумма ущерба превышает среднемесячный доход работника).

Во всех случаях, когда вычитается из активной заработной платы работодателя, уполномоченному лицу рекомендуется издавать приказы или распоряжения.

Работодатель не имеет права использовать задержанную сумму для других целей с целью отсрочки ее перевода.

Статья 108 Трудового кодекса Российской Федерации предусматривает, что максимальная сумма, вычитаемая из заработной платы работника, не должна превышать 20%, за исключением случаев, прямо предусмотренных законом. Поскольку работник имеет право распоряжаться своей зарплатой и отчислениями, которые будут вноситься по инициативе работника в пользу третьих лиц, то может не соблюдаться ограничение в 20%.

Порядок вычета из активной заработной платы работника требует от него подачи соответствующего заявления о вычетах.

В организации для каждого сотрудника в начале текущего года или при работе бухгалтера открывается счет, а налоговая карта поступает на счет доходов и налогов физических лиц. Кроме того, каждому сотруднику присваивается служебный номер, который печатается на всех документах бухгалтера организации.

В части 3 статьи 248 Трудового кодекса Российской Федерации указывается, что в случае, если месячный срок истек или работник не согласен с добровольным возмещением ущерба, причиненного работодателю (сумма ущерба превышает среднемесячный доход работника), то только в случае, если месячный срок истек или работник не согласен с добровольным возмещением ущерба, причиненного работодателю (сумма ущерба превышает среднемесячный доход работника).

Во всех случаях, когда вычитается из активной заработной платы работодателя, уполномоченному лицу рекомендуется издавать приказы или распоряжения.

Таким образом, расчеты по оплате труда осуществляются в соответствии с Положением об оплате труда и Положением о премировании. По оплате труда используется повременно-премиальная система. Оплата труда при отклонениях от нормальных условий труда осуществляется в соответствии с действующим законодательством. Из начисленной заработной платы работников производятся следующие виды удержаний: НДФЛ, по исполнительным документам.

Список литературы

1. Андрианова Е.В. Трудовая мобильность в период социально-экономической нестабильности // Вестник Тюменского государственного университета. 2018 — № 11. — С. 179.
2. Бородин А.С. К вопросу о понятии, функциях и структуре заработной платы с учетом экономики труда // Журнал «Вестник Пермского университета. Юридические науки», 2014, № 2 – С. 172

3. Галашкина Ю.М. Формы и системы заработной платы, бухгалтерский учет расчетов по ней // Молодой ученый. — 2015. — №16. — С. 278-281.
4. Ропотан С.В., Шелудько О.С. Расчеты по оплате труда — современные аспекты учета и контроля // Молодой ученый. — 2016. — №7. — С. 946-948.
5. Шаханова Т.С. Особенности учета расчетов с персоналом по оплате труда // Молодой ученый. — 2016. — №11. — С. 1080-1083.
6. Якубчик А.В. Теоретические аспекты учета оплаты труда // Молодой ученый. — 2018. — №39. — С. 103-105.

ПОНЯТИЕ «НЕМАТЕРИАЛЬНЫЕ АКТИВЫ»: ВАРИАНТЫ ИНТЕРПРЕТАЦИИ

Устинова Я.И.

Канд. экон. наук, доцент, доцент кафедры информационно-аналитического обеспечения и бухгалтерского учета
ФГБОУ ВО «Новосибирский государственный университет экономики и управления»

Аннотация. В статье анализируется понятие «нематериальные активы», его объем (в узком и широком смысле) и возможные варианты его интерпретации (как имущественных прав, затрат в неосязаемые активы и ресурсов, обеспечивающих будущие экономические выгоды), коррелирующие с положениями учетных стандартов. Обоснована целесообразность разработки компромиссного варианта интерпретации данного понятия на основе переосмысления устоявшихся трактовок ряда принципов и понятий теории бухгалтерского учета на базе концепции профессионального суждения бухгалтера.

Ключевые слова: нематериальные активы, бухгалтерский учет, профессиональное суждение бухгалтера.

THE CONCEPT OF "INTANGIBLE ASSETS": INTERPRETATION OPTIONS

Y.I. Ustinova

Ph.D. in Economics, Associate professor,
associate professor of department of the research and information providing and accounting
Novosibirsk State University of Economics and Management,
Novosibirsk

Abstract. The article analyzes the concept of “intangible assets”, its volume (in a narrow and broad sense) and possible options for its interpretation (as property rights, costs of intangible assets and resources that provide future economic benefits), which correlate with the provisions of accounting standards. The expediency of developing a compromise version of the interpretation of this concept on the basis of rethinking the established interpretations of a number of principles and concepts of accounting theory based on the professional judgment of an accountant is substantiated.

Keywords: intangible assets, accounting, professional accountant judgment.

На современном этапе экономического развития объем понятия «нематериальные активы», методика их учета и представления информации в финансовой отчетности является предметом оживленных дискуссий исследователей по всему миру.

Предельно широкое понятие «нематериальные активы», предполагающее тождество с понятием «интеллектуальный капитал»

(интеллектуальные активы и обязательства), восходит к трудам К. Свейби [24], Т. Стюарта [23], Л. Эдвинссона [21], Р. Рейли и Р. Швайса [14], Б. Лева [10; 22]. В широком смысле к нематериальным активам относятся неосязаемые ресурсы, обеспечивающие организации определенные преимущества и экономические выгоды, вне зависимости от того, удовлетворяют ли они критериям признания учетных стандартов, имеют ли достоверную оценку, отражаются ли на балансе (А.А. Седанов [17, с. 142]). Именно широкая трактовка данного понятия в максимальной степени соответствует информационным потребностям пользователей финансовой отчетности, отражая интеллектуальную составляющую капитала организации.

Определение нематериальных активов в узком смысле закреплено в учетных стандартах. В соответствии с учетными стандартами (российскими и международными) к нематериальным активам относится совокупность неосязаемых ресурсов, удовлетворяющая критериям признания активов в бухгалтерском учете, в том числе исключительные права на объекты интеллектуальной собственности, права на использование этих объектов и расходы на разработки. При этом основу нематериальных активов составляет интеллектуальная собственность, которая подконтрольна организации, может быть достоверно оценена и способна приносить экономические выгоды в будущем. В то же время предельно узкое понятие нематериальных активов не позволяет стейкхолдерам адекватно оценить конкурентоспособность и инвестиционную привлекательность бизнеса. С учетом изложенного, представляется целесообразным обратиться к рекомендациям Р.П. Булыга [4, с. 171], С.А. Кузубова [9] **Ошибка! Источник ссылки не найден.**, с. 94] о замене термина «нематериальные активы» на термин «интеллектуальный капитал», «интеллектуальные активы» как более уместный с точки зрения гражданского законодательства и экономического содержания, с позиции необходимости расширения спектра ресурсов, отражение которых в отчетности необходимо ее пользователям, с позиции пересмотра самой концепции финансовой отчетности как источника релевантной информации для стейкхолдеров.

В российской научной литературе высказываются различные воззрения на объем и содержание понятия «нематериальные активы», среди которых можно выделить следующие:

1) нематериальные активы – часть имущества организации, ее имущественных прав. Их неосязаемый характер следует из юридической природы (Л.З. Шнейдман [20] **Ошибка! Источник ссылки не найден.**, с. 26], Н.П. Кондраков [8, с. 148]). В состав нематериальных активов включаются либо только исключительные права, которые обеспечивают отчуждаемость объекта (А.Н. Медведев [11, с. 25], Н.П. Барышников [2, с. 83-84]), либо любой объем прав в отношении интеллектуальной собственности (В.П. Астахов [1] **Ошибка! Источник ссылки не найден.**, с. 590], В.С. Ржаницына [15, с. 54], В. Смирнов [18] **Ошибка! Источник ссылки не найден.**, с. 47-48]);

2) нематериальные активы - затраты в неосязаемые объекты. При этом акцент делается на капитализации фактически понесенных затрат на создание

(приобретение) неосязаемых объектов (В.Б. Ивашкевич [5, с. 91], А.К. Шишкин [19, с. 36]). Подчеркивается, что затраты на неосязаемый объект превышают затраты на его материальный носитель (М.Л. Пятов [13]), а сами объекты используются в течение длительного времени с извлечением экономических выгод (Большой экономический словарь под редакцией А.И. Азрилияна [3]);

3) нематериальные активы - активы, генерирующие экономические выгоды в будущем. При этом особо подчеркивается долгосрочный характер использования активов (С.В. Монахов [7, с. 21]); их способность использоваться в хозяйственной деятельности организации (Е.Е. Румянцева [16, с. 13]); наличие у активов стоимости (Е.В. Белова [6, с. 85]) и их способность создавать условия для извлечения экономических выгод в течение длительного срока (О.В. Соловьева [12, с. 186]).

Таким образом, все перечисленные выше воззрения на объем понятия «нематериальные активы» в большей степени отражают узкую трактовку, закрепленную в учетных стандартах. Исследователи акцентируют внимание либо на правовой природе нематериальных активов, большую часть которых составляет интеллектуальная собственность, либо на затратном происхождении данных активов, что позволяет получить их документально подтвержденную оценку, либо на экономическом содержании нематериальных активов, отражающем их способность генерировать экономические выгоды. Соответственно, в качестве ключевого критерия выделяется либо отчуждаемость активов, либо подтвержденность стоимостной оценки, либо ожидаемая доходность. В то же время следует признать единство рассмотренных выше взглядов ученых на признание нематериальных активов неденежными, внеоборотными и неосязаемыми активами.

При этом теоретические воззрения на понятие «нематериальные активы» некоторым образом коррелируют с действовавшими в соответствующий период времени нормативными актами по бухгалтерскому учету. В частности, согласно п. 49 Положения о бухгалтерском учете и отчетности в Российской Федерации, утвержденного Приказом Минфина РФ от 20.03.1992 № 10, нематериальные активы – права на объекты интеллектуальной собственности, что акцентирует внимание на юридической природе. В соответствии с п. 34 Положения о бухгалтерском учете и отчетности в Российской Федерации, утвержденного Приказом Минфина РФ от 26.12.1994 № 170, нематериальные активы – права на объекты интеллектуальной собственности, используемые в течение длительного периода (свыше одного года) в хозяйственной деятельности и приносящие доход, что, помимо юридических, вводит экономические характеристики активов.

Формулировки критериев признания нематериальных активов как совокупности условий, которые должны выполняться единовременно, появились с утверждением специальных положений по бухгалтерскому учету. В силу п. 3 ПБУ 14/2000 «Учет нематериальных активов», утвержденного

Приказом Минфина РФ от 16.10.2000 № 91н, к нематериальным активам относятся активы, удовлетворяющие критериям признания, в частности, 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) патента, товарного знака и т.п.). Данное определение нематериальных активов отражает совокупность критериев признания, с акцентом на их абсолютную отчуждаемость. И лишь в п. 3 ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов», утвержденного Приказом Минфина РФ от 27.12.2007 № 153н, к нематериальным активам стали относиться удовлетворяющие критериям признания активы, в отношении которых организация имеет право на получение экономических выгод (при наличии ограничения доступа третьих лиц к этим выгодам), то есть обладает контролем. Данная формулировка обусловлена непосредственным влиянием норм МСФО 38 «Нематериальные активы».

На наш взгляд, необходимо признать справедливость доводов сторонников каждой из представленных точек зрения, в той или иной мере отражающих различные варианты трактовки экономических и юридических характеристик нематериальных активов, дополняющих и обобщающих друг друга. На практике достижение компромисса возможно только на основе переосмысления устоявшихся трактовок ряда принципов и понятий теории бухгалтерского учета применительно к нематериальным активам на основе профессионального суждения бухгалтера.

Список литературы

1. Астахов В.П. Бухгалтерский учет: внеоборотные активы и ценные бумаги. М.: Гардарика, Экспертное бюро, 1997. 400 с.
2. Барышников Н.П. Организация и методика проведения общего аудита. М.: Информационно-издательский дом «Филинь», 1998. 528 с.
3. Большой экономический словарь / Под ред. А.И. Азрилияна. М.: Институт новой экономики, 2004. 1376 с.
4. Булыга Р.П. Концепция интеллектуального капитала как основа повышения информационной прозрачности и достоверности внешней отчетности организации // Инновационное развитие экономики. 2012. № 2(8). С.170-176.
5. Бухгалтерский учет / Под ред. П.С. Безруких. М.: Бухгалтерский учет, 1994. 528 с.
6. Интеллектуальные ресурсы. Интеллектуальная собственность. Интеллектуальный капитал / Сост. и общ. ред. В.Г. Зинов. М.: АНХ, 2001. 424 с.
7. Интеллектуальный капитал / С.В. Монахов, В.П. Савиных, В.Я. Цветков, Т.В. Булгакова. М.: МАКС Пресс, 2004. 64 с.
8. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет. М.: ИНФРА-М, 1997. 560 с.

9. Кузубов С.А. Инновационная экономика и интеллектуальные активы // Вестник УГТУ-УПИ. 2009. № 2. С. 89-99.
10. Лев Б. Нематериальные активы: управление, измерение, точность. М.: Квинто-Консалтинг, 2009. 240 с.
11. Медведев А.Н. Расширенные комментарии / ПБУ 14/2000 «Учет нематериальных активов». М.: «Налоговый вестник», 2001. 64 с.
12. Полякова С.И., Старовойтова Е.В., Соловьева О.В. Бухгалтерский учет. М.: ИНФРА-М, 2004. 391 с.
13. Пятов М.Л. Вклад прав владения и пользования имуществом в уставный капитал [Электронный ресурс] // URL: <https://buh.ru/articles/documents/46376> (дата обращения - 30.07.2018).
14. Рейли Р., Швайс Р. Оценка нематериальных активов. М.: Квинто-консалтинг, 2005. 796 с.
15. Ржаницына В.С. Понятия интеллектуальной собственности и нематериальных активов // Бухгалтерский учет. 2005. № 5. С. 47-50.
16. Румянцева Е.Е. Новая экономическая энциклопедия. М.: Инфра-М, 2005. 724 с.
17. Седанов А.А. Нематериальные и неосязаемые бизнес-активы предприятия // Вестник Челябинского государственного университета. 2013. № 8 (299). Экономика. Вып. 40. С. 140-146.
18. Смирнов В. Какую выгоду имеет разработчик от создаваемой им интеллектуальной собственности // Интеллектуальная собственность. Промышленная собственность. 2001. № 5. С. 41-49.
19. Шишкин А.К., Вартанян С.С., Микрюков В.А. Бухгалтерский учет и финансовый анализ на коммерческих предприятиях. Практическое руководство. М.: Инфра-М, 1996. 284 с.
20. Шнейдман Л.З. Учет новых видов имущества и операций. М.: Бухгалтерский учет, 1993. 112 с.
21. Edvinsson L., Malone M.S. Intellectual Capital: The proven way to establish your company's real value by measuring its hidden brainpower. London: Platkus, 1997. 430 p.
22. Lev B. Intangible Assets: Concepts and Measurements // Encyclopedia of Social Measurement. 2005. Vol. 2. P. 299-305.
23. Stewart T.A. Intellectual Capital: The New Wealth of Organizations. Doubleday/Currency, New York. 1997. 125 p.
24. Sveiby K.E. The New Organizational Wealth: Managing and Measuring Knowledge-Based Assets. San Francisco: Berrett-Koehler. 1997. P. 123-148.

ФАЛЬСИФИКАЦИИ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ: ПОНЯТИЕ, МОТИВЫ, СХЕМЫ

Шабельникова Е.В.

магистрант Департамента учета, анализа и аудита
Финансового университета при Правительстве РФ

Научный руководитель – **Малиновская Н.В.**

д.э.н., профессор Департамента учета, анализа и аудита Финансового университета при
Правительстве РФ

Аннотация: В статье представлены результаты анализа дефиниций фальсификации финансовой отчетности в трудах отечественных и зарубежных ученых. Рассмотрены мотивы и схемы фальсификации финансовой отчетности.

Ключевые слова: финансовая отчетность, фальсификация финансовой отчетности, треугольник мошенничества, схемы фальсификации, красные флажки

FINANCIAL STATEMENT FRAUD: CONCEPT, MOTIVES, SCHEMES

Shabelnikova E.V.

Master student of Accounting, Analysis and Audit Department
Financial University under the Government of the Russian Federation

Scientific adviser – **Malinovskaya N.A.**

Dr. Sci. (Econ.), professor of Accounting, Analysis and Audit Department, Financial University
under the Government of the Russian Federation

Abstract: The article presents the results of the analysis of the definitions of financial reporting fraud in the writings of domestic and foreign scientists. The motives and schemes of financial reporting fraud are considered.

Key words: financial reporting, financial statement fraud, fraud triangle, fraud schemes, red flags.

Финансовая отчетность компаний является важнейшим источником информации для принятия различных экономических решений широким кругом пользователей, которые напрямую зависят от качества представленной в ней информации. Правдивое представление сущности экономических явлений, произошедших в компании, является одной из основополагающих качественных характеристик информации, представляемой в финансовой отчетности. Любое искажение отчетной информации может привести к принятию неверных решений, последствия которых могут оказаться губительными. Одним из видов существенных искажений финансовой отчетности является ее фальсификация.

Проблема фальсификации финансовой отчетности рассматривается в трудах отечественных и зарубежных ученых. Еще в начале XX века ей уделяли внимание такие известные ученые как И.Ф. Шерр, Н.С. Аринушкин, И.Р. Николаев, Я.М. Гальперин, Н.Р. Вейцман, Н.А. Блатов и другие, при этом природу фальсификации отчетности они видели в искажении, нарушении реальности баланса [3].

Значительный вклад в исследовании этой проблемы внесли Р. Элиот и Д. Виллингем, акцентировавшие внимание на совершении мошеннических действий при составлении финансовой отчетности руководством компании, а

нанесении вреда инвесторам и кредиторам в результате использования недостоверной финансовой отчетности.

Под фальсификацией финансовой отчетности стали понимать:

– «действие, которое совершается руководством компании с целью намеренного искажения финансовых отчетов с целью завышения прибыли или активов» (В. Торхилл и Д. Вэллс).

– «умышленные или неумышленные действия либо бездействия, которые приводят к существенному искажению показателей финансовой отчетности» (Национальная комиссия США по фальсификации финансовой отчетности);

«умышленное искажение или сокрытие существенных фактов хозяйственной деятельности, что вводит в заблуждение пользователей, а иногда влияет на изменение их решений» (Ассоциация сертифицированных бухгалтеров по обнаружению мошенничества) [4, с. 39].

В настоящее время под фальсификацией финансовой отчетности принято понимать умышленные действия, связанные с искажением или сокрытием информации в финансовой отчетности с целью введения в заблуждение ее пользователей, либо для сокрытия фактов хищения материальных ценностей.

Следует отметить, что в нормативных документах по бухгалтерскому учету, стандартах аудиторской деятельности не содержится непосредственно определение термина «фальсификация финансовой отчетности». Вместо него используют такие понятия, как ошибки, преднамеренные ошибки, «искажения, нарушение стандартов, мошенничество, факты мошенничества, которые ведут к искажению годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности» [4, с. 39].

В то же время, непосредственно термин «фальсификация» можно встретить в уголовном кодексе РФ. В статье 172.1 «Фальсификация финансовых документов учета и отчетности финансовой организации», действие которой распространяется только на финансовые организации, дано определение фальсификации. На все остальные организации в части фальсификации отчетности распространяется действие статьи 15.11 «Грубое нарушение требований к бухгалтерскому учету, в том числе к бухгалтерской (финансовой) отчетности» Кодекса об административных правонарушениях Российской Федерации.

Специфические черты, выделяющие фальсификацию финансовой отчетности среди других искажений отчетности, заключаются в: предумышленном характере действий или бездействий, направленных на введение в заблуждение пользователей отчетности; причинении вреда пользователям отчетности; нарушении требований ведения бухгалтерского учета и подготовки финансовой отчетности [2, С. 137].

Исследование мотивов фальсификации финансовой отчетности можно провести с точки зрения треугольника мошенничества, включающего в себя такие элементы, как давление внешних обстоятельств, возможность совершать

и скрывать мошеннические действия, а также способность оправдывать эти действия.

К элементу давление обстоятельств можно отнести, как психологические факторы (черты характера, пагубные пристрастия и пороки и др.), так и иные факторы, к которым можно отнести социальные (влияние других людей), экономические (долги, финансовые потери), политические (дефолт, падение котировок ценных бумаг и т.д.) и даже физиологические (проблемы со здоровьем). Возможность фальсификации отчетности может проявляться в отсутствии или недостаточности мер контроля, отсутствии ревизий и/или аудиторских проверок, а также в наличии определенных обстоятельств внутренней и внешней среды, позволяющих осуществлять фальсификацию. Самооправдание предполагает психологический фактор, связанный с ощущением несправедливости и оправдания действий «благими» целями.

В табл. 1 систематизированы мотивы мошенничества для каждого субъекта фальсификации (высшего руководства, собственников компании, сотрудников компании).

Таблица 1

Проявления треугольника мошенничества по субъектам фальсификации

| Элемент треугольника мошенничества | Собственники | Высшее руководство | Сотрудники |
|------------------------------------|--|--|--|
| Давление | Падение котировок акций компании Стремление увеличить размер дивидендов Привлечение инвесторов | Стремление увеличить размер премии Повышение результативности работы Получение кредита | Ощущение неудовлетворенности работой Финансовые трудности |
| Возможность | Сговор с аудиторами | Равнодушие собственников | Недостаточность или отсутствие мер контроля |
| Оправдание | Сохранение репутации Недоверие к правительству | Ощущение несправедливости Сохранение репутации | Ощущение несправедливости Временный «заем» |

В экономической литературе выделяют ряд целей фальсификации финансовой отчетности, которыми являются: несоответствие финансовых показателей компании рыночным, противодействие недружественному поглощению, создание «запаса эффективности» в периоды смены руководства, получение конкурентных преимуществ, соблюдение требований антимонопольного законодательства, демонстрация финансовой стабильности, а также хищения материальных ценностей [1, С. 12-13].

Основные схемы фальсификации финансовой отчетности, выделенные Ассоциация сертифицированных экспертов по борьбе с мошенничеством, связаны с:

– завышением выручки (путем отражения выручки без учета предусмотренных договорами скидок, косвенных налогов, других необходимых вычетов, отражения выручки от фиктивных (реально не осуществленных) продаж, отражения в текущем периоде будущих продаж, применения агентских схем, а также оформления продажи с условием);

– занижением расходов (путем отражения расходов от реализации в качестве внереализационных, некорректной капитализации расходов, не отражения расходов (обязательства), а также отражения в неверном отчетном периоде);

– некорректной оценкой активов и обязательств (путем манипулирования резервами, изменения оценочных значений, а также отражения в отчетности активов, подлежащих списанию).

Свидетельством об использовании той или иной схемы фальсификации компании служит наличие в финансовой отчетности сигналов нарушений, именуемых в научной литературе «красными флажками». Такими «красными флажками» являются: отсутствие увеличения денежных поступлений в течение длительного времени, получение отрицательных операционных денежных потоков при отражении в отчетности прибыли и роста прибыльности, необъяснимый рост оборачиваемости дебиторской задолженности, необъяснимый значительный разрыв высоких темпов роста выручки компании в сравнении со среднеотраслевыми и т.д. Кроме того, существенное изменение характера отношений компании с различными деловыми партнерами в краткосрочном периоде может также говорить о возможности наличия искажений в финансовой отчетности.

Таким образом, фальсификация финансовой отчетности представляет собой одну из сложных проблем современного бухгалтерского учета, требующей дальнейших исследований. Искажение информации в отчетности ведет к принятию неверных экономических решений как внутренними, так и внешними пользователями отчетности, что может стать причиной существенных финансовых потерь.

Список литературы

1. Брюханов М.Ю. Фальсификация финансовой отчетности: обнаружение и предотвращение: автореф. дис. ... кан-та экон. наук: 08.00.12 / Брюханов Михаил Юрьевич. – М., 2009. – 23 с.
2. Клычова А.С., Галимова Р.Р. Сущность фальсификации финансовой отчетности // Новая наука: от идеи к результату. – 2016. – № 12-1. – С. 136-140.
3. Куликова Л.И. Вуалирование и фальсификация финансовой отчетности: историко-эволюционный аспект // Международный бухгалтерский учет. – 2011. – №14. – С. 56-68.
4. Сафонова И.В., Сильченко А.Д. Фальсификация финансовой отчетности: понятие и инструменты выявления // Учет. Анализ. Аудит. – 2018. – №6. – С. 37-49.

ТРЕБОВАНИЯ, ПРЕДЪЯВЛЯЕМЫЕ К ИНФОРМАЦИОННЫМ ТЕХНОЛОГИЯМ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ В СОВРЕМЕННЫХ УСЛОВИЯХ

Шихаматов Ш.Б.

магистрант ДГУ, г. Махачкала, РФ, Email: SHAMIL3212@mail.ru

Научный руководитель: **О.Ф.Омарова**

канд. экон. наук, профессор ДГУ, г. Махачкала, РФ, Email: omarovaolga.53@mail.ru

Аннотация: в данной статье рассмотрены основные информационные системы для ведения бухгалтерского учёта, так же требования, предъявляемые к информационным технологиям в бухгалтерском учете.

Ключевые слова: информационные технологии, бухгалтерский учёт, автоматизация, вычислительная техника, компьютер, база данных, отчётная документация, программы.

REQUIREMENTS FOR INFORMATION TECHNOLOGY IN ACCOUNTING IN MODERN CONDITIONS

Shihamatov Sh.B.

Master student of DGU, Makhachkala, Russia

Scientific adviser: O.F. Omarova,

Cand. econ. sciences, professor of DSU,

Makhachkala, Russia

Annotation: this article discusses the basic information systems for accounting, as well as the analysis of foreign and Russian accounting information systems.

Keywords: information technology, accounting, automation, computers, computer, database, reporting documentation, program.

Качественные бухгалтерские системы, не зависимо от их масштаба, программно-аппаратной платформы и цены, должны обеспечивать эффективное ведение учета, быть надежными и удобными в эксплуатации.

Никакая бухгалтерская программа не может заменить бухгалтера, она лишь помогает при выполнении однотипных операций. Современные программы не предполагают полной автоматизации бухгалтерской деятельности, а ограничиваются следующими функциями:

- Учет и хранение первичных документов;
- Простые вычисления;
- Построение различных отчетов.

Для того чтобы благополучно пользоваться возможностями автоматизации бухгалтерского учета в организации бухгалтер должен точно знать о проблемах, и выгодах этого процесса.

Ниже приведены одни из главных проблем, которые возникают при автоматизации бухучета на российских предприятиях.

Уже при определении задач автоматизации, возникает одна из основных проблем. Не нужно пытаться автоматизировать и формализовать каждое действие в новой системе, в таком случае ее структура, надстройка и применение могут стать слишком сложными для определенной организации. Во избежание завышений требований к системе необходимо правильно

определить базу функционирования организации и ключевые бизнес-процессы. Данные действия помогут не переступить границы существующих потребностей организации.

Использование бухгалтерских информационных систем в организациях затрудняется также постоянной сменой законодательных актов, которые регламентируют правила учета, отчетности и налогообложения. Данная проблема одна из главных проблем на российских предприятиях и для ее решения следует выбирать информационные системы, которые обладают высокой гибкостью и способны отражать изменения внешних условий.

Следующая проблема - это недостаток квалифицированных кадров. Для эффективного использования автоматизированных средств нужно обучить сотрудников, которые будут пользователями программы или заменить их на более квалифицированные кадры.

Другой важной проблемой является перенос данных в новую систему. Обычно, при внедрении автоматизированной системы в организации уже имеются инструменты отображающие хозяйственные операции за долгий период времени. Такие данные нужно перенести в новую систему. В данном случае нужно сделать переход более плавным и сократить затраты. Необходимо определить потребность в данных и выбрать нужные данные.

Существуют также проблемы, которые появляются после внедрения информационной системы в эксплуатацию. Если автоматизация реализовывалась привлеченной организацией работающей в этой сфере, колоссальной проблемой, возможно станет обеспечение работы системы после ухода консультанта. Так как бухгалтерский учет ведется непрерывно, а отчетность предоставляется в налоговые органы обязательно, необходимо иметь в организации сотрудника, отвечающего за поддержку и в дальнейшем развитие автоматизированной системы бухгалтерского учета. [10, с.68]

Вышеперечисленные проблемы могут увеличить стоимость внедрения автоматизированной системы ведения бухгалтерского учета, привести к отсутствию экономического эффекта и наличию отрицательного эффекта.

Требования к бухгалтерским программным продуктам формируют три различные категории пользователей, представленные на рисунке 1.



Рис 1. Пользователи бухгалтерских программ формирующие требования

Бухгалтеры –это непосредственные пользователи бухгалтерской информационной системы учета; руководство предприятия – управленцы; специалисты по информационным системам - программисты и техники. Требования к бухгалтерским программам - это сложный комплекс функциональных, технических, коммерческих и эргономических вопросов.

Многих специалистам важно качество бухгалтерских программ. К примеру, системные администраторы, которые занимаются обеспечением быстротой работы сети. Программа «1С: Бухгалтерия» показывает отличные результаты когда используется на одиночных компьютерах, но чрезвычайно загружает сеть при обмене пакетами информации. В случае, когда сеть объединяет множество компьютеров, остро ставится вопрос покупки новой программы.

Среди программ, представленных на рынке, очень достойный уровень занимает программа «Инфо-Предприятие», она отвечает всем вышеизложенным требованиям. Данная программа универсальна, практически не требует настройки, и в необходимый момент из этой программы можно извлечь необходимую менеджерам форму прайс-листа, финансовому директору – анализ прибыли, бухгалтерии – расчет больничного листа или декларацию по НДС.

Понятность программного интерфейса дает возможность удобной работы с функциями и экранными обозначениями, так же должна иметься система поддержки, подсказки, привычная последовательность использования клавиатуры и словарных понятий.

Одно из основных требований к программному комплексу это настройка пакета – присутствие инструментов настройки на новые показатели. В таком случае у бухгалтера исчезают проблемы появления новых показателей; без замены программного комплекса можно вносить и настраивать новые виды. Необходимо так же чтобы программа была гибкой, открытой и системной. Это значит, в нее возможно внести новые данные, без внесения изменений в структуру и вести бухгалтерский учет на каждой его стадии. Программный продукт должен быть надежным и универсальным. Универсальность дает возможность учитывать особенности бухгалтерского учета организаций разных сфер деятельности. Надежность программы описывает ее как устойчивую по отношению неверным действиям пользователя, отказам технических средств.

Список литературы

1. Бурмистрова, Л.М. Бухгалтерский учет: Учебное пособие / Л.М. Бурмистрова. - М.: Форум, 2012. - 304 с.
2. Васильчук, О.И. Бухгалтерский учет и анализ: Учебное пособие / О.И. Васильчук, Д.Л. Савенков; Под ред. Л.И. Ерохина. - М.: Форум, НИЦ ИНФРА-М, 2013. - 496 с.
3. Гартвич, А.В. Самоучитель. Бухгалтерский учет в 1С: Бухгалтерии 8.3 / А.В. Гартвич. - СПб.: ВHV, 2015. - 288 с.

4. Гетьман, В.Г. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник для бакалавров / В.Г. Гетьман, В.А. Терехова. - М.: Дашков и К, 2013. - 504 с.

УЧЕТ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО ПРОДУКЦИИ

Юрова И.С.

Студентка 1 курса магистратуры; ИЭП, ННГУ им. Лобачевского

Аннотация. В статье рассмотрен учет затрат на производство продукции.

Ключевые слова: затраты, производство продукции, учет.

ACCOUNTING COSTS ON PRODUCT PRODUCTION

Yurova I.S.

1st year student; IEP, UNN them. Lobachevsky

Annotation. The article considers the cost accounting for production.

Key words: costs, production, accounting.

В настоящее время все более актуальной становится информация для эффективного управления предприятием. Определяющим индикатором состояния всех видов ресурсов хозяйствующего субъекта являются затраты, сведения о которых составляют основу информационного пространства управленческого учета, а также служат исходными данными в большом количестве задач, решаемых в нем. Как известно, затраты на обычную деятельность хозяйствующего субъекта – фактическое или ожидаемое потребление ресурсов, измеряемое по ранее принятым правилам в стоимостных и натуральных единицах, и мотивированное желанием и необходимостью получить запланированные финансовые результаты. Основные свойства затрат представлены в табл. 1.

Таблица 1

| Основные свойства затрат | |
|--------------------------|--|
| Свойства | Определение |
| Целенаправленность | Позволяет структурировать соотношение «затраты-результаты» и наполняет деятельность предприятия экономическим содержанием с четко обозначенными финансово-хозяйственными целями. |
| Существенность | Значима при оценке как производственно-хозяйственной ситуации, так и финансово-хозяйственного состояния организации в целом |
| Измеримость | Возможность представлять затраты в калькуляционных единицах, то есть единицах измерения значения показателей в расчетах |

| | |
|--------------|--|
| Динамичность | Затраты на обычную деятельность представляют собой часть оборотных средств и проходят в их составе три стадии кругооборота |
|--------------|--|

На сегодняшний день появилась необходимость повышения оперативного контроля над затратами, организацией учета по местам их возникновения, а также видам продукции и центрам ответственности. Практическая значимость указанной ранее необходимости заключается в разработке рекомендаций по совершенствованию организации учета затрат на предприятии. На данный момент выделяют много разных методов учета затрат, применение которых зависит от особенностей производственного процесса, характера производимой продукции и ее состава, способа обработки и ряда других факторов.

К сожалению, общепринятая классификация методов учета затрат в отечественной практике пока не выработана, однако в большинстве российских литературных источников, посвященных этому вопросу, приводится классификация затрат, представленная на рис. 1 [6, с.154].

Методы учета затрат

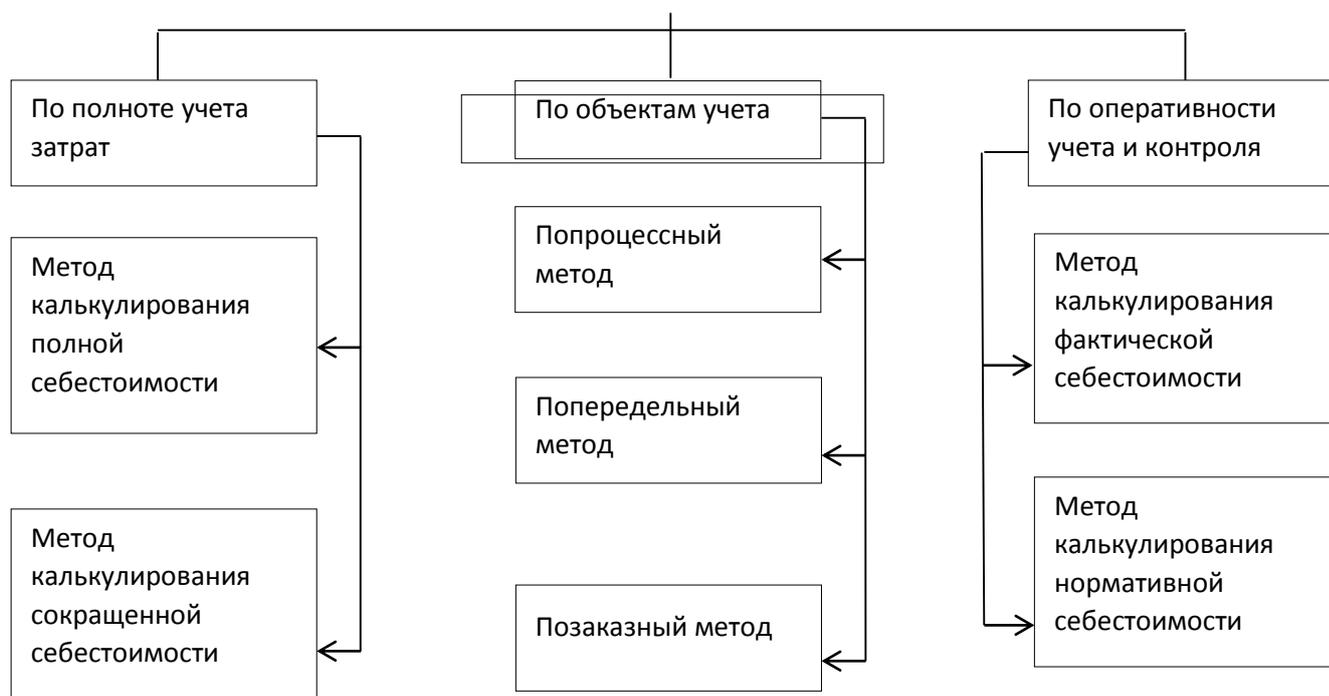


Рис. 1. Классификация методов учета затрат

Бухгалтерский учет затрат на производство продукции регламентируется следующей нормативно-правовой документацией:

- Налоговым Кодексом РФ;
- Планом счетов бухгалтерского учета, утвержденным 31.10.2000 г. №94 (в ред. от 07.05.03 №38н);
- Федеральным законом «О бухгалтерском учете» №402 ФЗ от 06.12.2011 г.;

- Методическими указаниями по учету основных средств, утвержденными Приказом Министерства финансов РФ от 13.10.2003 г. № 91н.;
- Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденными Приказом Министерства финансов РФ от 13.06.95 г. № 49 (ред. от 08.11.10);
- Методическими указаниями по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, утвержденными Приказом Министерства финансов РФ от 28.12.2001 г. №119н;
- Положениями по бухгалтерскому учету (ПБУ), утвержденными Приказами Министерства финансов РФ и введенными в действие на момент совершения хозяйственной операции.

Счетами учета прямых и косвенных затрат служат счет 20 «Основное производство», счет 23 «Вспомогательное производство», счет 25 «Общепроизводственные расходы» и счет 26 «Общехозяйственные расходы» [8, с. 254].

Учет затрат, которые непосредственно связаны с производством продукции, работ или услуг, а также с выходом продукции, ведется на счете 20 «Основное производство»

По нашему мнению, способы списания затрат по окончании отчетного периода, а также их распределение, должны быть отражены в Учетной Политике предприятия. Учет затрат, которые приходятся на вспомогательные участки, ведется на счете 23 «Вспомогательное производство».

Важнейшим объектом учета затрат на производство продукции может служить и специфический подход к учету и классификации косвенных затрат, что опять же должно отражаться в Учетной Политике предприятия. Данная ситуация имеет место быть в случае, когда для отражения косвенных расходов применяются счета 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы», но распределение счета 26 на предприятии производится исключительно для плановой себестоимости с целью определения цены.

Не вызывает сомнения тот факт, что цель любого предприятия заключается в получении и максимизации прибыли. При этом принятие управленческих решений основывается на конкретных принципах, причем применение некоторых из них обязательно и определено действующими правилами бухгалтерского учета, а использование специфических принципов дает возможность расширить границы учетного поля и сгруппировать большой объем информации по различным признакам.

Как было указано ранее, необходимо разработать рекомендации, позволяющие совершенствовать организацию учета затрат на предприятии.

Нам представляется возможным предложить усовершенствование коммерческого предложения предприятия. По мнению автора, коммерческое предложение должно дополняться сопроводительным письмом.

Сопроводительное письмо служит дополнением к деловому предложению, преследуя следующие цели:

- ознакомление с основным документом;
- пропорциональное распределение информации.

На наш взгляд, было бы рациональным включить в данное письмо пункты, содержащие информацию о соотношении цены и качества поставляемой продукции, гарантии на нее, стоимости и сроках работ, а также информацию об условиях оплаты и доставки продукции. Наряду с этим, в сопроводительное письмо также можно включить общий прейскурант и сопроводительные документы для возможного дальнейшего сотрудничества.

Для обеспечения высокой информативности учетных данных первичной учетной документации представляется целесообразным разработка и внедрение в исследуемой организации "Карточки на открытие заказа".

Предлагается, что данные в Журнал регистрации необходимо вносить на основании данной карточки, оформленной надлежащим образом. Разработанный и предложенный автором к внедрению учетный документ предложен в табл. 3.3.1.

Таблица 3.3.1

Карточка на открытие заказа

| | | | |
|---|---|-------------------------|-----------------|
| 1 | Номер заказа | 5 | |
| 2 | Дата открытия заказа | 27.05.2019 | |
| 3 | Наименование продукции | <u>Якорь тип "SPEK"</u> | |
| 4 | Количество продукции, подлежащей изготовлению | 5 | |
| 5 | Заказчик | АО "Звездочка" | |
| 6 | Договор | № 45 от 15.05.2019 | |
| 7 | Конструкторская документация, № чертежа | 17.23.246.000 | |
| 8 | Плановая дата окончания работ по заказу | 29.05.2019 | |
| 9 | Плановая себестоимость, руб. | На единицу - 1000 | На объем - 5000 |
| 10 | Договорная стоимость, руб. без НДС | На единицу - 1200 | На объем - 6000 |
| 11 | Фактическая себестоимость, руб. | На единицу - 950 | На объем - 4750 |
| 12 | Примечания | | |
| Начальник отдела продаж | | | |
| Начальник службы материально-технического снабжения | | | |
| Начальник ПДБ | | | |
| Начальник ПЭО | | | |
| Ответственный за оформление карточки специалист ПДБ | | | |

Графа фактической себестоимости может быть заполнена после окончательного подсчета себестоимости. Наряду с этим, специалистами могут быть внесены и другие графы, которые будут отражать не только необходимую для учета и контроля информацию, но и данные, актуальные для производителей.

Таким образом, в процессе рассмотрения данной темы были изучены методы учета затрат на производство продукции и нормативно-правовая документация, регламентирующая бухгалтерский учет. В качестве совершенствования было предложено обратить внимание на грамотно оформленное коммерческое предложение и сопроводительное письмо, а также разработать форму карточки на открытие заказа. Данные нововведения позволят предприятию контролировать заказы на всех этапах производства, назначить материально-ответственных лиц, а также привлечь новых инвесторов для дальнейшего благополучного сотрудничества.

Список литературы

1. Гражданский кодекс Российской Федерации (части первая от 30.11.1994 № 51-ФЗ (ред. от 03.08.2018) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2019); вторая от 26.01.1996 № 14-ФЗ (ред. от 29.07.2018) (с изм. и доп., вступ. в силу с 30.12.2018) и третья от 26.11.2001 № 146-ФЗ (ред. от 03.08.2018) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2019).
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (части первая от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 01.05.2019) и вторая от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 01.05.2019)).
3. Федеральный закон от 6 декабря 2011 г. N 402-ФЗ "О бухгалтерском учете" (ред. от 28.11.2018).
4. Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 N 43н (ред. от 08.11.2010, с изм. от 29.01.2018) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" (ПБУ 4/99)"- М.
5. Приказ Минфина России от 06.10.2008 N 106н (ред. от 28.04.2017) "Об утверждении положений по бухгалтерскому учету" (вместе с "Положением по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" (ПБУ 1/2008)", "Положением по бухгалтерскому учету "Изменения оценочных значений" (ПБУ 21/2008)"- М.
6. Мизиковский Е.А., Мизиковский И.Е. Производственный учет. - М.: Магистр: ИНФРА-М, 2010. - 272 с.
7. Ланина И.Б. Первичные документы в бухгалтерском и налоговом учете. Практикум. - М.: Омега-Л, 2017. - 224с
8. Мизиковский Е.И., Милосердова А.Н., Ясенев В.Н. Управленческий учет и защита учетной информации: тесты: Учебное пособие - М.: Магистр: НИЦ ИНФРА-М, 2014. - 112 с.
9. Коршунова Е.Д., Попова О.В., Дорожкин И.Н., Зимовец О.Е, Курилова С.В., Схиртладзе А.Г., Корниенко А.А. Экономика, организация и управление промышленным предприятием: учебник /— М.: КУРС: ИНФРА-М, 2018. — 272 с.

СЕКЦИЯ «ЭКОНОМИЧЕСКИЙ АНАЛИЗ»

ПРИМЕНЕНИЕ КОНСАЛТИНГА В СИСТЕМЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ

Акименко В.С.

магистрант 2 курса Северо-Кавказского федерального университета,
г. Ставрополь, Российская Федерация

Аннотация: данная статья посвящена анализу специфики и тенденций развития консалтинга в сфере российского образования, объясняется необходимость получения консалтинговых услуг, показаны основные проблемы консалтинга образовательных учреждений.

Ключевые слова: консалтинг, рынок, образование, организация, образовательное учреждение.

THE USE OF CONSULTING IN THE SYSTEM OF HIGHER EDUCATION

Akimenko V.S.

2nd year student of magistracy of North-Caucasus Federal University,
Stavropol', Russian Federation

Abstract: this article is about the specifics and the trends in consulting in Russian education, explains the need for consulting services, contain information about the main problems of the consulting educational institutions.

Keywords: consulting, market, education, organization, educational institution.

Усиление конкурентной борьбы, наблюдаемое на большинстве экономических рынков, обуславливает рост неопределённости касательно будущей деятельности и рисков, связанных с принятием решений. В таких условиях организации ищут способы адаптации к постоянно меняющимся условиям внешней среды; в этой связи профессиональный консалтинг играет всё более важную роль. Рост конкуренции на рынке образовательных услуг и увеличение на них спроса делают проблему эффективного функционирования образовательной организации очень актуальной.

Существует ряд направлений, способных влиять на качество образования [4]. В качестве решения имеющейся проблемы может выступать такое направление как консалтинг.

Под консалтингом понимают деятельность, связанную с предоставлением профессиональных консультационных услуг по экономическим, хозяйственным и правовым вопросам [2]. Консалтинг (консультирование) является одной из сфер предпринимательской деятельности. Это достаточно новый сектор современного рынка товаров и услуг. Консалтинг применительно к организации должен основываться на её всестороннем экономическом анализе.

Выделяют несколько тенденций, обуславливающих развитие

консалтинговых услуг: технический прогресс, приводящий к усложнению разрешения проблем взаимозависимости, благосостояния, образования, лидерства, принятия решений, и, как следствие, повышению потребности в сотрудничестве между людьми и группами; кризис человеческих ресурсов, проявляющийся в их нерациональном использовании; наличие консалтинговых возможностей работников различного ранга, (поскольку многие из них имеют потенциальные навыки консультантов) [3].

Приведённые выше затрагивают в том числе и сферу высшего образования, куда консалтинг пока ещё не достаточно проник. Это объясняется тем, что российское образование переживает период широкомасштабных реформ и изменений, и соответственно такому процессу сопутствует повышение соответствующих рисков образовательных учреждений. Но с другой стороны этот в этот период появляются новые возможности для развития образовательных услуг.

Предоставление консалтинговых услуг в сфере образования концентрируется на ряде направлений, связанных главным образом с инновациями и конкретными образовательными услугами. Консультирование в образовании связано с влиянием новых инновационных проектов на консультационный продукт. При этом собственно образовательный процесс, обучение студентов по выбранной специальности, остаётся ключевой сферой деятельности вуза.

Консалтинг в образовании имеет свою специфику, обусловленную особенностями рассматриваемой области. Дело в том, что сами образовательные учреждения могут оказывать такого рода услуги другим организациям и группам населения, но структуры образовательной сферы и отдельные работники могут быть потенциальными потребителями консалтинга по вопросам, касающимся профессионального роста и личностного развития, ресурсного обеспечения учебного процесса и научных исследований, позиционирования на рынке образовательных услуг. Препятствием является недостаточное количество литературы и научных исследований по консалтингу в данной области, а также опыта его применения на практике.

Как известно, процедуры образовательного консалтинга состоят в предоставлении учебным заведениям информации и помощи по интересующим их вопросам. В этом аспекте основная задача консалтинга заключается в анализе, обосновании перспектив развития и использования научно-технических и организационно-экономических решений с учётом предметной области имеющихся проблем учреждения.

Применительно к образовательной сфере – это содействие образовательному учреждению в решении задач вхождения и закрепления на рынке образовательных услуг. По нашему мнению актуальными видятся следующие направления: исследование процессов и тенденций развития мировой системы высшего образования; проведение глобального, регионального и локального маркетинга рынка образовательных услуг; исследование проблем интернационализации высшего образования; анализ

проблем интеграции рынков образовательных услуг; изучение конъюнктуры на рынках образовательных услуг; содействие разработке вузовской стратегии на рынке образовательных услуг; анализ нормативно-правовой базы, регламентирующей взаимоотношения между субъектами партнёрства в области образования [5].

Также стоит отметить важную роль консалтинга, направленного на оказание интеллектуальных услуг в инновационном развитии вуза, способствующему профессиональному росту педагогических кадров и подготовке новых квалифицированных специалистов. Именно это сегодня является фактором повышения эффективности работы вуза и как следствие улучшение его показателей конкурентоспособности.

Рассмотрев многообразие технологий консалтинговой деятельности в образовании, их основные преимущества, необходимо акцентировать внимание на некоторых особенностях практики образовательного консалтинга, которые в настоящий момент являются уязвимым местом [1]. Востребованность консультантов в сфере образования при нехватке специализированных агентств способствует появлению индивидуальных консультантов, профессиональная компетентность которых может вызывать сомнения, и при этом проверить её достаточно сложно.

Консультанты должны обладать как профессиональными, так и личностными качествами, хорошо разбираться в государственной и в региональной политике по развитию образования, законодательном реформировании системы образования, а также в совершенстве владеть технологиями консалтингового процесса.

Поэтому для образовательной организации выбор консультанта должен основываться на следующих факторах: специфика объекта консультирования (обучающийся, семья, преподаватель или менеджер образования); уровень профессиональной подготовки привлекаемого специалиста и его личностные качества; имеющиеся у него навыки и опыт консультационной деятельности; характер анализируемой проблемной ситуации, вызвавшей необходимость консультационной помощи.

Из всего вышеизложенного следует вывод, что в сфере образования назрели перемены, возможен отказ от устаревших моделей хозяйствования и переориентация на современные запросы рынка образовательных услуг. Для успешного ведения хозяйственной деятельности образовательным учреждениям необходимо принимать вызовы реальности и в соответствии с ними корректировать свою деятельность. В этом незаменимым помощником является консалтинг. Эффективность консалтинга в сфере высшего образования является одним из условий, обеспечивающим образовательным учреждениям устойчивое развитие и конкурентные преимущества на рынке.

Список литературы

1. Атаева И.А., Огнев С.А., Саханский Н.Б. Интернет-консультирование в образовании. В сборнике: Проблемы эффективной интеграции науки, образования и инновационной практики в цифровом обществе Сборник материалов II Международной научно-практической конференции. 2018. С.

127-135.

2. Баланцев Е.В. Консалтинг и дополнительное профессиональное образование: две ступени повышения эффективности деятельности // Вестник Академии Пастухова. 2017. № 1 (23). С. 7-10.
3. Василенко Н.В. Консалтинг в образовании // Международный журнал прикладных и фундаментальных исследований. 2012. № 6. С. 85-86.
4. Соболева Э.Ю. Консалтинг и аудит на рынке образовательных услуг // Экономические науки. 2011. № 82. С. 121-125.
5. Соснина Т.В. Дистанционный консалтинг в системе образования // Стандарты и мониторинг в образовании. 2014. Т. 2. № 4. С. 57-61.

АНАЛИЗ ФЕНОМЕНА ИНФОРМАЦИИ В ЦИФРОВОЙ ЭКОНОМИКЕ

Герасимова Е.Б.

профессор Департамента учета, анализ и аудита ФГБОУ ВО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации», доктор экономических наук, профессор,
egerasimova@fa.ru

Аннотация. В статье изучен феномен информации, его трактовка в цифровой экономике. Выявлены характерные черты информационного капитализма. Предложен стандартизированный подход к оценке качества информации для принятия решений.

Ключевые слова и фразы: информация, феномен, информационный капитализм, цифровая экономика, анализ.

ANALYSIS OF THE PHENOMENON OF INFORMATION IN THE DIGITAL ECONOMY

Gerasimova E.B.

Doctor of economics, professor, Department of accounting, analysis, audit, Financial University under the Government of the Russian Federation, Moscow, Russian Federation
egerasimova@fa.ru

Abstract. The article examines the phenomenon of information, its interpretation in the digital economy. The characteristic features of information capitalism are revealed. A standardized approach to assessing the quality of information for decision-making is proposed.

Key words: information, phenomenon, informational capitalism, digital economy, analysis.

Объявленный переход к всеобщей цифровизации и определение современной нам экономики как цифровой заставляет по-новому осмыслить один из важнейших феноменов общественного развития – феномен информации.

Феномен информации претерпел существенные изменения на протяжении последних нескольких десятков лет [1, 2, 3]. Его актуальная трактовка связана с изменениями в толковании другого феномена – феномена капитализма.

Современный нам капитализм чаще всего определяют как информационный. Используемый признак определяет сущность такого

капитализма, основные характерные черты экономической цивилизации в эпоху тотального главенства информации:

- основным ресурсом, продуктом, товаром и услугой является информация. С этим связано широкое использование социальных сетей как площадок для ведения бизнеса. Успешность конкретного предпринимателя (продавца) связана именно с качеством информации, которую он предоставляет пользователям интернет-площадок. При этом качество информации может быть довольно специфическим, определяется требованиями конкретной интернет-площадки. Например, преподаватель английского языка продвигает услуги своей языковой школы, используя не только мини-уроки английского и рекламные тексты, но и визуальный контент – красивые фото-портреты, сделанные в разных точках мира, таким образом, в восприятии потенциального клиента услуга включает не только языковую компетенцию, но и определенный стиль жизни;
- основным критерием доступности услуги является способность оплатить доступ к информации [4]. Проблема доступности информации решается по-рыночному – получаешь столько информации, сколько можешь себе позволить. При этом качество конкретной услуги не определяется качественной информацией о ней. Возникает парадокс – можно получить качественную, но плохо информационно сопровождаемую услугу, можно получить максимум качественной информации, но разочароваться в конечном продукте. Заметим на полях, что даже в сфере культуры и искусства стало принято говорить о художественном произведении как о продукте;
- в информационном капитализме основным поставщиком услуг является коммерческая компания или индивидуальный предприниматель, но не государственные учреждения. Это связано с неоднородностью спроса потребителя, с запросом на индивидуализацию услуги, тогда как государственные учреждения чаще всего предоставляют стандартизированные услуги;
- на рынке остаются только те услуги, которые способны приносить прибыль. Ситуация отчасти выправляется благодаря мелким предпринимателям, способным за скромную маржу удовлетворить индивидуальные запросы конкретных потребителей;
- основным способом регулирования рынка выступает конкуренция, а не административные меры. Конкурентоспособным является тот поставщик, который может в самый короткий срок и по приемлемой цене удовлетворить запросы потребителей;
- в качестве резюме: информационные отношения становятся основной формой управления информационного капитализма.

Из этого описания капитализма становится очевидной решающая роль информации во всех воспроизводственных процессах.

Информация имеет решающее значение и в управлении человеческим капиталом. Качество обучения, объем усвоенной человеком информации, становится важнейшей характеристикой работника, квалификация измеряется числом лет обучения. Опережающими темпами растет отрасль производства информации, и не только в сегментах, связанных с производством, но и в гуманитарной науке, искусстве и т.п.

Признание информации не только как важнейшей общенаучной философской категории, но также и как многопланового феномена физической реальности, равнозначного по своему уровню таким феноменам, как вещество и энергия. Если категории «вещество» и «энергия» характеризует соответственно структурные и динамические свойства реальности, то категория «информация» характеризует ее семантические свойства, направленность потоков вещества и энергии, а также взаимосвязь формы и содержания.

Феномен информации можно описать через систему его качественных характеристик (рис. 1).



Рис 1. Система феномена информации

Особенно сложным для исследования представляется соотношение между количеством и качеством информации.

Для понимания информационного сопровождения воспроизводственных процессов необходимо разработать стандартизированный подход к анализу [5] качества информации. Он включает алгоритм работы с информацией, этапы ее проверки и оценки. Каковы критерии качества информации, аналитик определяет, применяя стандартизированную методику к конкретному объекту и предмету анализа.

Например, анализ качества информации для проведения контрольного мероприятия включает оценку таких свойств информации как объективность, оперативность, релевантность. Применяя методику комплексного экономического анализа, аналитик выше всего ценит полноту, всесторонность, достоверность информации. Для приобретения товара или услуги важна релевантная, оперативная и достоверная информация.

Список литературы

1. Дятлов С.А. Информационная модель трансформации экономических систем. СПб.: Ун-т эконом. и финан., 1996.
2. Уэбстер Ф. Теории информационного общества – М.: Аспект Пресс, 2004. – 400 с.
3. Глушков В.М. О кибернетике как науке: Кибернетика, мышление, жизнь / Под ред. А.И. Берга, Б.В. Бирюкова, И.Б. Новика, И.В. Кузнецова, А.Г. Спиркина. – М.: Наука, 1964. 511 с.
4. Герасимова Е.Б. Анализ качества банковских услуг // Финансы и кредит. 2004. № 16 (154). С. 19-24.
5. Герасимова Е.Б. Стандартизация как многофункциональный инструмент повышения эффективности аналитических процедур // Учет. Анализ. Аудит. 2019. № 1. С. 19-27.

ПОЗИЦИОНИРОВАНИЕ КАК МЕТОД АНАЛИТИЧЕСКОГО ОБОСНОВАНИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКИХ РЕШЕНИЙ

Горшкова Л.А.

Д.э.н., профессор, профессор кафедры информационных технологий и инструментальных методов в экономике ИЭП ННГУ им. Н.И. Лобачевского

Аннотация: продолжая исследования, посвященные инструментарию бизнес-анализа, автор излагает сущность одного из методов принятия управленческих решений, демонстрирует условия его эффективного использования для выбора типа организационной структуры при проведении управленческих инноваций.

Ключевые слова: бизнес-анализ, организационная структура, позиционирование, централизация, внешняя среда, управленческие инновации.

POSITIONING AS A METHOD OF ANALYTICAL JUSTIFICATION OF MANAGEMENT DECISIONS

Gorshkova L. A.

Doctor of Economics, Professor, Professor of the Department of information technology and instrumental methods in Economics IEP NNSU. N. I. Lobachevsky

Abstract: continuing the early studies devoted to the tools of business analysis, the author presents the essence of one of the methods of management decision-making, demonstrates the conditions for its effective use for the choice of the type of organizational structure during management innovations.

Keywords: business analysis, organizational structure, positioning, centralization, external environment, management innovations.

В условиях устойчивого возрастания неопределенности и мобильности внешней среды, усложнения реализуемых в организациях бизнес-процессов стоит проблема постоянного пополнения инструментария обоснования управленческих решений [1, 2].

Признанный основоположник общей теории систем русский ученый А.А. Богданов отмечал, что большая часть открытий в науке сводится к перенесению методов за пределы тех отраслей знаний, где они вначале были выработаны [3].

В данной публикации ставится цель описать сущность метода «Позиционирование», и продемонстрировать его применение при принятии решения по выбору типа организационной структуры производственного предприятия.

Как известно, названный прием получил известность в результате использования в рамках инструмента стратегического портфельного анализа положения на рынке товаров, компаний и подразделений исходя из их рыночного роста и занимаемой доли на рынке [4].

Позиционирование, на наш взгляд, представляется возможным определить как метод, основывающийся на использовании готового набора стандартных ситуаций и советов по диагностике и отбору управленческих решений на основе изначально построенных матриц или сеток.

Технологию метода можно представить в виде некоторой последовательности действий. Во-первых, аналитик, подбирает разработанную специалистами матрицу, отвечающую поставленной цели исследования. При использовании двух критериев оценки она имеет вид плоскостной таблицы, при трёх критериях – объёмной структуры. Анализируемые критерии отражают простые или комплексные свойства объектов исследования. В зависимости от существа проблемы количество вариантов значений по каждому критерию может быть различным. Простейший вариант матрицы при двух вариантах по каждому из двух критериев включает четыре квадранта.

Вторая операция заключается в определении значений критериев, присущих конкретной диагностируемой ситуации. Третье действие предполагает позиционирование объекта в квадрантах матрицы в соответствии с выявленными значениями критериев. Следующий шаг – оценка стандартных рекомендаций, предлагаемых разработчиками матрицы в соответствии с определенной позицией в ней объекта, и, при наличии альтернатив, выбор из них наиболее приемлемой для определенной в организации стратегии развития. Действия с готовыми матрицами не являются сложными и могут осуществляться специалистами соответствующего профиля любой квалификации. Основная проблема – наличие или составление грамотно отражающих определенную область исследования набора стандартных ситуаций и рекомендаций по определению управленческих решений.

Ситуационные теории организации показали, что не существует одного наилучшего варианта структуры и не предложено ни одной четкой модели принятия решения по этому вопросу, следуя которой менеджеры могли бы выбрать оптимальную для компании структуру [5]. Однако теоретики и практики едины во мнении, что, принимая решение о модернизации того или

иного типа структуры, необходимо реагировать на перемены во внутренней и внешней среде организации [6,7].

Представим разработанные автором сетки, дающие определенную ориентацию в этих условиях для модернизации организационной структуры.

Первая матрица принимает во внимание такие критерии как размер предприятия и уровень предпочитаемой управленцами централизации. Оба критерия являются комплексными. Значение первого критерия принято определять на основе таких параметров как численность работников, годовой оборот, разнообразие видов деятельности, занимаемая площадь и т.д. Значение второго критерия зависит от принятой стратегии, стиля управления лидеров и других внутренних составляющих компании (рис.1).

| | | | | |
|--|--|------------------------|------------------------------|----------------|
| Р А З М Е Р | <i>К р у п н а я</i> | Линейно-функциональная | Матричная. Дивизиональная | Сетевая |
| | <i>С р е д н я я</i> | Линейно-функциональная | Матричная | Дивизиональная |
| | <i>М а л а я</i> | Патриархальная | Функциональная | Линейная |
| | | <i>Высокий</i> | <i>Средний</i> | <i>Слабый</i> |
| УРОВЕНЬ ЦЕНТРАЛИЗАЦИИ | | | | |

Рис. 1.- Матрица «Размер-централизация». Источник: составлено автором по [8].

Вторая матрица основывается на таких критериях как вид основной ориентации организации: на решение внутренних проблем или адаптацию к изменениям внешней среды и размер организации: малые и крупные предприятия (рис. 2.).

| | | | |
|---|--|--|--|
| Р А З М Е Р О Р Г А Н И З А Ц И И | <i>К р у п п а я</i> | Линейно- функциональная. Матричная | Дивизиональная. Матричная. Сетевая |
| | <i>М а л а я</i> | Патриархальная. Линейная | Функциональная. Патриархальная |
| | | <i>На внутренние проблемы</i> | <i>На внешнюю среду</i> |
| ОРИЕНТАЦИЯ | | | |

Рис.2.- Матрица «Размер-ориентация». Источник: составлено автором по [9].

В рассмотренных матрицах учтены лишь три основных параметра, влияющие на решение аналитика. В действительности диапазон факторов гораздо шире. В силу этого обстоятельства вопросы выбора типа и конкретной реализации структуры оказываются столь сложным делом, что, как отмечалось ранее, едва ли может быть выработана универсальная методика, однако, использование сеток позиционирования, в том числе и разработанных автором, позволит определить тип анализируемого объекта и воспользоваться готовыми рекомендациями для нахождения приемлемых вариантов решений.

Список литературы

1. Учетно-аналитическое и контрольное обеспечение управления инновационным развитием экономического субъекта: монография / В.И. Бариленко [и др.]. - М.: КноРус, 2018. - 244 с.
2. Основы бизнес-анализа: учебное пособие / В.И. Бариленко [и др.]. - М.: КноРус, 2018. - 272 с.
3. Богданов А.А. Всеобщая организационная наука (тектология). Т.1. - СПб.: Изд. М.И. Семенова, 1913. – 266 с.
4. Хендерсон Брюс Д. Продуктовый портфель // Бостонская консалтинговая группа BCG Review: Дайджест. - М: Бостонская консалтинговая группа, 2008. - Вып. 02. - С. 7-8.

5. Duncan R. What is the organization structure. *Organizational Dynamics*. 7(3), 1979: p. 59-81.
6. Robbins S. *Organization Theory. Structure, Design and Applications* Third Edition. Englewood Cliffs.: Prentice Hall, 1990.189 p.
7. Sadler Ph. *Designing Organizations*. London: Mercury Book, 1991.231 p.
8. Горшкова Л.А. Диагностика и выбор организационной структуры хозяйствующего субъекта // *Экономический анализ: теория и практика*. - 2007. - № 10 (91). - С. 17-23.
9. Мельник М., Горшкова Л., Поплавская В. Современные производственно-хозяйственные системы: виды и особенности // *Проблемы теории и практики управления*. - 2010. - № 4. - С. 8-17.

МЕТОДИКА ПРОВЕДЕНИЯ АНАЛИЗА ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ

Джабраилова Н.Д.

к.э.н., доцент кафедры «Бухгалтерский учет» ДГУ, г. Махачкала, РФ

Гаджиев М.М.

магистрант кафедры «Бухгалтерский учет» ДГУ, г. Махачкала, РФ

Аннотация: В статье обосновывается методика проведения анализа результатов финансовой деятельности предприятия. В качестве предмета исследования выбрана методика анализа финансовых результатов деятельности предприятия. Целью исследования определяется необходимость совершенствования методики анализа результатов финансово-хозяйственной деятельности организаций. Задачи исследования: выявить и дать характеристику показателям, позволяющим оценивать эффективность деятельности промышленных предприятий; проанализировать существующие подходы к формированию количественной оценки эффективности деятельности предприятий, базирующихся на различных принципах.

Ключевые слова: анализ финансовых результатов, горизонтальный анализ, вертикальный анализ, прибыль, факторный анализ прибыли, рентабельность, управление прибылью, доходы и расходы, убытки, финансовая отчетность.

METHOD OF ANALYSIS OF FINANCIAL RESULTS OF THE ORGANIZATION

Dzhabrailova N.D.

PhD in Economics, Associate Professor, Department of Accounting, Dagestan State University, Makhachkala, Russian Federation

Gadzhiev M.M.

undergraduate of the department «Accounting» Dagestan State University, Makhachkala, Russian Federation

Abstract: The article substantiates the methodology for analyzing the results of the financial activities of the enterprise. As the subject of the study, a methodology for analyzing the financial results of an enterprise is selected. The purpose of the study determines the need to improve the methodology for analyzing the results of financial and economic activities of organizations. The objectives of the study: to identify and characterize indicators that allow us to evaluate the effectiveness of industrial enterprises; to analyze the existing approaches to the formation of a quantitative assessment of the effectiveness of enterprises based on various principles.

Keywords: analysis of financial results, horizontal analysis, vertical analysis, profit, factor analysis of profit, profitability, profit management, income and expenses, losses, financial statements.

В качестве основного показателя эффективности деятельности предприятия выступает прибыль. Анализ формирования и использования прибыли осуществляется в несколько этапов: проводится анализ прибыли в разрезе состава и динамики; проводится факторный анализ прибыли от продажи; выявляются причины отклонений по составляющим прибыли, таких как прочие доходы и расходы; делается оценка формирования чистой прибыли и влияния налогов на прибыль.

Факторный анализ прибыли является одним из главных в оценке финансовых результатов деятельности предприятия. Р. В. Колесов предлагает анализировать прибыль и рентабельность в следующем порядке [4, с. 50]:

1. Определяются показатели, которые участвуют в формировании финансовых результатов предприятия. К таким показателям относят валовую прибыль, прибыль (убыток) от продаж, налогооблагаемую прибыль (убыток), прибыль (убыток) от обычной деятельности, чистую прибыль.

2. На первом этапе анализ проводится как исходя из абсолютных показателей прибыли, так и из ее относительных показателей, например, рентабельность продаж — это отношение прибыли к выручке от продажи. 3. Более глубокий анализ проводится в результате исследования влияния внешних и внутренних факторов на сумму прибыли и уровень рентабельности продаж.

4. Следующим этапом проводится анализ влияния инфляции на финансовые результаты от продаж продукции и товаров.

5. Рассматривается качество прибыли, которое является обобщенной характеристикой структуры источников формирования прибыли.

6. Анализируется уровень рентабельности активов предприятия.

7. Проводится маржинальный анализ прибыли.

Рассмотрим еще одну методику проведения анализа финансовых результатов В. А. Селезнева [8, с. 65]. Согласно предложенной методики, анализ проводится по следующим направлениям:

- рассматривается динамика основных показателей отчета;
- анализируется структура отчета;
- рассчитываются финансовые коэффициенты;
- проводится факторный анализ прибыли предприятия;
- прогнозируется выручка предприятия на год.

Основным источником информационной базы для проведения анализа финансовых результатов является «Отчет о финансовых результатах».

Наиболее распространенным методом, который применяется для анализа отчета о финансовых результатах, является «горизонтальный» анализ. С помощью него оценивается абсолютное и относительное изменение пунктов отчета за анализируемый период [

При осуществлении «вертикального» анализа отчета о финансовых результатах анализируется структура формирования финансовых результатов и сравнивается с предыдущим периодом. С помощью данного анализа можно обосновать, какие из анализируемых показателей существенно повлияли на формирование чистой прибыли [

По мнению В. А. Кваши предметом оценки при проведении анализа отчета о финансовых результатах являются доходы и расходы, прибыли и убытки [3, с. 87].

Построение трендов и выявление путей изменения финансовых результатов осуществляется при проведении трендового анализа. Проводится данный анализ, когда есть сопоставимая информация за несколько периодов [2, с. 27].

С помощью факторного анализа оценивается, влияние какого фактора и на какую сумму привело к изменению чистой прибыли [7, с. 86]. Например, с помощью факторного анализа определяется, как повлияло изменение цены продукции на прибыль. Все факторы, которые определяют чистую прибыль, представлены в таблице 1.

Вышерассмотренные факторы позволяют составить модель аддитивного типа (1):

$$\begin{aligned} \Delta ПЧ = \Delta N - \Delta C - \Delta КР - \Delta УР + \\ + \Delta ПрП - \Delta ПрУ + \Delta ДДО + \Delta ПрД - \\ - \Delta ПрР + \dots + \Delta ОКА - \Delta ОНО - \Delta ТНП \end{aligned} \quad (1)$$

Оценка резервов повышения производственной эффективности осуществляется проведением факторного анализа прибыли от реализации продукции. Формулы, по которым рассчитывается. Влияние факторов на прибыль от реализации, представлены в таблице 2. Прибыль от продаж состоит из следующих показателей: выручки (N), себестоимости реализованных товаров (C), коммерческих расходов (КР), управленческих расходов (УР). Из этого следует, прибыль от продаж можно определить по формуле:

$$ПП = N - C - КР - УР. \quad (2)$$

Формула (2) позволяет сделать следующие выводы о том, что положительное влияние на прибыль от продаж оказывают рост продаж, уменьшение себестоимости, коммерческих и управленческих расходов, а отрицательное влияние на прибыль от продаж оказывают снижение продаж, рост себестоимости реализации, коммерческих и управленческих расходов. Необходимо заметить, что цена и инфляция также влияют на сумму прибыли от продаж.

Одним из основных показателей результативности деятельности предприятия является показатель рентабельности. Анализ динамики рентабельности продаж, чистой рентабельности и анализ факторов, влияющих на изменение этих показателей, можно провести на основании данных отчета

о финансовых результатах. Рентабельность продаж рассчитывается как отношение величины прибыли от продаж к объему проданной продукции:

$$Rn = \frac{N - C - KP - UP}{T} \cdot 100\% = \frac{ПП}{N} \cdot 100\%. \quad (3)$$

Формула 3 позволяет сделать вывод, что факторы, которые влияют на рентабельность продаж такие же, что и влияют на прибыль от продаж.

Отчет о финансовых результатах осуществляется в 4 этапа:

1. Проведение анализа динамики и структуры отчета.
2. Проведение факторного анализа чистой прибыли.
3. Проведение анализа влияния бухгалтерской учетной политики предприятия на показатели отчета о финансовых результатах.
4. Проведение анализа рентабельности.

По результатам рассмотрения методологии проведения анализа отчета финансовых результатов можно сделать вывод, что этот отчет представляет собой важный документ, который используется для оценки деятельности организации. Несмотря на то, что форма отчета определена законодательно, структура отчета описывается в учетной политике организации и составляется профессиональными сотрудниками бухгалтерии.

Таким образом, при анализе отчета о финансовых результатах для получения правдивой информации о финансовом положении организации и эффективности его работы необходимо учитывать влияние учетной политики на состав расходов, доходов и методики учета себестоимости.

Однако унификация показателей финансовой отчетности является преимуществом, поэтому можно использовать типовые методики анализа и алгоритмы финансовых расчетов по отдельным аспектам создания и использования прибыли. Полученная информация обеспечивает высокую степень надежности и регулярности сведений, а также сопоставимость с показателями других организаций. Минусом финансовой отчетности является обобщенность информации в целом по организации, выражение ее только в стоимостных измерителях.

С помощью финансовой отчетности оцениваются имущественное состояние, финансовая устойчивость, платежеспособность организации и другие результаты, которые требуются для принятия некоторых решений (например, целесообразность предоставления или увеличение срока кредита, надежность деловых партнеров).

Информация финансовой отчетности позволяет определить потребность в финансовых ресурсах, оценить эффективность структуры капитала, осуществить прогнозирование финансовых результатов. Возможно решить задачи, которые связаны с управлением финансовыми ресурсами и финансовой деятельностью.

Данные финансовой отчетности могут использовать инвесторы, персонал организации, кредиторы, контрагенты, потребители,

государственные органы и другие члены общества. Для каждого из них требуются разные информационные данные.

Для понимания логики построения, состава отчетности и содержательного наполнения ее пунктов, необходимо знать ее основные принципы. Согласно принципам, отчетность должна быть публична, обоснована включенными в нее данными первичных документов с использованием исторических цен, пространственно-временной сопоставимости и др.

Для повышения эффективности деятельности на рынке каждое предприятие должно создать целевую систему информационного обеспечения, которая ориентирована на эффективное текущее и оперативное управление созданием и использованием прибыли, а также для принятия стратегических решений, используя все интересующие показатели [1, с. 27].

Информационная база бухгалтерского и налогового учета одна и та же. Отличие может быть только в способах и приемах группировки, систематизации, обработки этой информации в соответствии с конкретными целями: достоверным отражением фактов финансово-хозяйственной деятельности предприятия или корректного исчисления ее налоговых обязательств, согласно установленному порядку.

Таким образом, сделаем вывод, что проведение анализа финансовых результатов – это одно из важных мероприятий, которое проводится для исследования хозяйственной деятельности организации. Выявление внутренних резервов и возможностей предприятия для обеспечения конкурентных преимуществ и удовлетворения будущих потребностей рынка и экономического прогнозирования невозможно без изучения состава и структуры прибыли, проведения факторного анализа результата от продажи, изучения показателей рентабельности.

Список литературы

1. Амелькин И. А. обоснование необходимости совершенствования и поиска новых способов финансирования деятельности предприятий при смене форм собственности // Интеллектуальный потенциал образовательной организации и социально-экономическое развитие региона. - Ярославль, 2016. - С. 19-30.
2. Бурыкина Н. М. Методика оценки эффективности работы организации // Современные тенденции развития науки и технологий. - 2017. - N 3-13 (24). - С. 26–28.
3. Кваша В. А. Ценообразование на предприятии: теория и методология: В 2 т. / В. А. Кваша, А. Д. Бурыкин, Р. В. Колесов и др. - Т. 1. - Ярославль, 2019. - 242 с.
4. Колесов Р. В. Разработка методики планирования и привлечения финансовых ресурсов промышленными предприятиями // Вестник БИСТ (Башкирского института социальных технологий). - 2016. - N 1 (30). - С. 49-59.

5. Котряхова Е. А. Процесс формирования системы ключевых показателей эффективности организации // Экономика и управление: проблемы, решения. — 2018. - Т. 1. - N 12. - С. 69-77.
6. Неклюдов В. А. Финансирование предприятия как совокупность источников развития // Научноград наука производство общество. - 2017. - N 3. - С. 56-61.
7. Неклюдов В. А. Финансы и их роль в деятельности предприятия // Экономика и управление: проблемы, решения. - 2017. - Т. 5. - N 11. - С. 81–88.
8. Селезнева В. А. Методика анализа механизма формирования и распределения прибыли предприятия // Экономика и управление: проблемы, решения. - 2019. - Т. 3. - N 1. - С. 63-70.

АНАЛИЗ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ВНЕБЮДЖЕТНЫХ ФОНДОВ НА РЕАЛИЗАЦИЮ СОЦИАЛЬНОЙ ПОЛИТИКИ ГОСУДАРСТВА

Дмитриева А.Г.

старший преподаватель ФГБОУ ВО Чувашская государственная сельскохозяйственная академия

Карницкая Э.Н.

к.э.н., доцент ФГБОУ ВО Нижегородский государственный архитектурно-строительный университет

Аннотация: Статья посвящена изучению роли внебюджетных фондов в реализации социальной политики государства, поскольку целью внебюджетных фондов является обеспечение реализации важнейших социальных гарантий.

Ключевые слова: Социальная политика, государственные внебюджетные фонды, Пенсионный фонд, Фонд социального страхования, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования.

ANALYSIS OF THE ACTIVITIES OF EXTRABUDGETARY FUNDS FOR THE IMPLEMENTATION OF THE SOCIAL POLICY OF THE STATE

Dmitrieva A.G.

Senior Lecturer, FSBEI HE Chuvash State Agricultural Academy

Karnitskaya E.N.

Candidate of Science in Economics, Associate Professor Nizhny Novgorod State University of Architecture and Civil Engineering

Abstract: The article is devoted to the study of the role of extra-budgetary funds in the implementation of social policy of the state, since the purpose of extra-budgetary funds is to ensure the implementation of the most important social guarantees.

Key words: Social policy, state extra-budgetary funds, Pension Fund, social insurance Fund, Federal compulsory health insurance Fund.

Социальная политика государства представляет собой вектор ее социального развития. Его основное предназначение состоит в формировании его ключевой роли для решения проблем стоящих перед обществом, а так же решения государственных проблем и вопросов. Социальная сфера

представляет собой значимый объект воздействия в социальной политике, в свою очередь это связано с удовлетворением потребностей населения в её более конкретном аспекте, а именно уровнем и качеством жизни населения, условиями труда, быта, досуга, а также с распределением материальных и духовных благ. Данная сфера представлена различными связями и механизмами не только между личностями, а также между различными социальными слоями в том их виде, в каком они сформировались в конкретный исторический период [2].

Важную роль в современных экономических условиях в процессе обеспечения социального и экономического обеспечения развития государства отводится внебюджетным фондам, которым отводится роль социального обеспечения, а так же экономическая стабильность в обществе.

Так внебюджетные фонды представляют собой важнейшие институт государства, данные фонды предназначены для формирования целевых фондов не входящих в состав бюджета, данные фонды предназначены для решения наиболее значимых проблем стоящих перед современным обществом. Поэтому необходимо выяснить, что же собой на настоящий момент представляют из себя внебюджетные фонды, какова их современная текущая роль, в современных условиях социальной политики государства.

В первую очередь государственные внебюджетные фонды представляют собой финансовые средства сформированные в федеральном бюджете и бюджете субъектов РФ, во-вторых, основная цель создания данных фондов заключается в осуществлении конституционных прав граждан на пенсионное обеспечение, медицинское обслуживание и социальное страхование населения.

Основными и важнейшими задачами создания и функционирования внебюджетных фондов, гарантированных государством являются:

- социальная защита населения;
- улучшение ситуации жизненного уровня среди наименее защищенных слоев населения;
- сохранение и улучшение состояния здоровья населения, наиболее в этом нуждающемся;
- социальная ориентация лиц оставшихся без работы;
- оказание иных социальных услуг гражданам в случае различных мер необходимости.

Необходимость их создания была вызвана многими причинами. В условиях глубокого кризиса возникла необходимость перераспределения финансовых ресурсов, в связи с чем и было принято решение о создании внебюджетных фондов.

До 2006 года внебюджетные фонды в Российской Федерации были разделены на:

- 1) экономические, сформированные для решения важных общеэкономических проблем, которые в целом имеют программный характер (дорожное строительство, борьба с преступностью, окружающая среда и др.)

2) социальные. В настоящее время в России функционируют лишь социальные государственные внебюджетные фонды.

Согласно ст. 144 Федерального закона «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования» от 24.07.2009 № 212-ФЗ государственными внебюджетными фондами Российской Федерации являются [1]:

- Пенсионный фонд Российской Федерации (ПФ РФ);
- Фонд социального страхования Российской Федерации (ФСС РФ);
- Федеральный фонд обязательного медицинского страхования (ФОМС).

Далее исследуем порядок функционирования государственных внебюджетных фондов (таблица 1). Оценке подвержены три предыдущих периода, а именно 2016-2018 гг.

Таблица 1

Анализ показателей исполнения бюджетов государственных внебюджетных фондов 2016-2018 гг., млрд. руб.

| Показатели | Годы | | | Темп изменения, в % | | Отклонение, (+/-) | |
|---|---------|---------|---------|---------------------|-------------------|--------------------|--------------------|
| | 2016 | 2017 | 2018 | 2017 г. к 2016 г. | 2018 г. к 2017 г. | 2017 г. от 2016 г. | 2018 г. от 2017 г. |
| Государственные внебюджетные фонды | | | | | | | |
| Доходы | 9899,2 | 10689,1 | 10900,8 | 108,0 | 102,0 | 789,9 | 211,7 |
| в т.ч. страховые взносы | 6315,4 | 6770,7 | 7455,6 | 107,2 | 110,1 | 455,3 | 684,9 |
| Расходы | 10084,8 | 10645,3 | 11119,4 | 105,6 | 104,5 | 560,5 | 474,1 |
| Дефицит (-)/ Профицит (+) | -185,6 | 43,8 | -218,6 | -23,6 | -499,1 | 229,4 | -262,4 |
| Пенсионный фонд Российской Федерации | | | | | | | |
| Доходы | 7625,2 | 8260,1 | 8269,6 | 108,3 | 100,1 | 634,9 | 9,5 |
| в т.ч. страховые взносы на ОПС | 4131,5 | 4481,9 | 4948,4 | 108,5 | 110,4 | 350,4 | 466,5 |
| Расходы | 7829,7 | 8319,5 | 8428,7 | 106,3 | 101,3 | 489,8 | 109,2 |
| Дефицит (-) / Профицит (+) | -204,4 | -59,4 | -159,1 | 29,1 | 267,8 | 145 | -99,7 |
| Фонд социального страхования Российской Федерации | | | | | | | |
| Доходы | 616,4 | 691,8 | 735,2 | 112,2 | 106,3 | 75,4 | 43,4 |
| в т.ч. страховые взносы на ОСС | 559,7 | 583,1 | 651,6 | 104,2 | 111,7 | 23,4 | 68,5 |
| Расходы | 664,9 | 670,8 | 702,2 | 100,9 | 104,7 | 5,9 | 31,4 |
| Дефицит (-) / Профицит (+) | -48,5 | 21 | 33 | -43,3 | 157,1 | 69,5 | 12 |
| Федеральный фонд обязательного медицинского страхования | | | | | | | |
| Доходы | 1657,6 | 1737,2 | 1896 | 104,8 | 109,1 | 79,6 | 158,8 |

| | | | | | | | |
|--------------------------------|--------|--------|--------|-------|--------|------|--------|
| в т.ч. страховые взносы на ОМС | 1624,2 | 1705,7 | 1855,6 | 105 | 108,8 | 81,5 | 149,9 |
| Расходы | 1590,2 | 1655 | 1988,5 | 104,1 | 120,2 | 64,8 | 333,5 |
| Дефицит (-) / Профицит (+) | 67,5 | 82,2 | -92,5 | 121,8 | -112,5 | 14,7 | -174,7 |

Как видно из таблицы 1, имеет место увеличение объема финансовых средств в составе государственных внебюджетных фондов, так на конец 2017 г. данный показатель составил - 10689,1 млрд. руб., на конец 2018 г. – 10900,8 млрд. руб. В то же время за данный период увеличились и расходы так в 2017 г. они составили 10645,3 млрд. руб., в 2018 г. – 11119,4 млрд. руб. Это негативная тенденция, она отражает дефицит бюджетов, поскольку имеет место несоответствие темпов роста объема расходов над темпами роста доходов – в 2018 г. в результате наблюдается дефицит во внебюджетных фондах в размере 218,6 млрд. руб. Рассмотрим каков порядок исполнения внебюджетных фондов бюджетов в отдельности, в разрезе каждого фонда.

Пенсионный фонд РФ, среди внебюджетных фондов, относится к числу наиболее крупных. Так за анализируемый период наблюдается значительное увеличение объема доходов и расходов данного фонда. Доходы в 2017 г. составили 8260,1 млрд. руб., что на 634,9 млрд. руб., или на 8,3% больше, чем в 2016 г. В 2018 г. доходы увеличились до 8269,6 млрд. руб., что на 9,5 млрд. руб., или 0,1%, больше, чем в 2017 г. Поступления взносов на обязательное пенсионное страхование, которые являются основным источником доходов Фонда, в 2017 г. составили 4481,9 млрд. руб., по сравнению с 2016 г. сборы взносов выросли на 350,4 млрд. руб., или 8,5%. В 2018 г. страховые взносы составили 4948,4 млрд. руб., выросли на 466,5 млрд. руб., или 10,4%. Расходы Пенсионного фонда увеличились в 2017 г. на 489,8 млрд. руб. (6,3%) и составили 8319,5 млрд. руб.; в 2018 г. выросли на 110 млрд. руб. (1,3%) и составили 8428,7 млрд. руб. Так, по итогам 2017 г. бюджет фонда исполнен с дефицитом в размере 59,4 млрд. руб., в 2018 г. – дефицит составил 159,1 млрд. руб.

В бюджете ФСС доходы существенно возросли: в 2016 г. - 616,4 млрд. руб., в 2017 г. - 691,8 млрд. руб., а в 2018 г. – 735,2 млрд. руб. Также в рассматриваемом периоде происходит увеличение страховых взносов на обязательное социальное страхование с 559,7 млрд. руб. до 652 млрд. руб. Данные динамики расходной части бюджета ФСС РФ за 2016-2018 гг. свидетельствуют о том, что он имеет тенденцию к росту – увеличение произошло с 664,9 млрд. руб. до 702 млрд. руб. По таблице видно, что в 2016 г. бюджет фонда имел дефицитный характер (-48,5 млрд. руб.), а уже в 2017-2018 гг. наблюдается профицит бюджета (21 млрд. руб. и 33 млрд. руб. соответственно).

Динамика доходов ФФОМС РФ за 2016-2018 гг. имеет положительную тенденцию, в целом доходы возросли с 1657 млрд. руб. до 1896 млрд. руб. В расходной части бюджета динамика однонаправленная и имеет тенденцию к росту. Расходы возросли с 1590,2 млрд. руб. до 1988,5 млрд. руб. По таблице

видно, что в 2016 г. и 2017 г. бюджет фонда имеет профицитный характер – 67,5 млрд. руб. и 82,2 млрд. руб., соответственно. А уже в 2018 г. мы наблюдаем существенный дефицит бюджета, который составил 92,5 млрд. руб.

В современных обстоятельствах недостатка экономических ресурсов перед государством стоит актуальная задача обеспечения социальных и общеэкономических потребностей населения путем увеличения эффективности функционирования механизма государственных внебюджетных фондов. Рассмотрим главные проблемы внебюджетных фондов в таблице 2.

Таблица 2

Проблемы внебюджетных фондов РФ

| Наименование фонда | Проблемы фонда |
|------------------------------|---|
| Пенсионный фонд РФ | – дефицит средств; – проблема информатизации и правильного расчета величины пенсий; – сокращение численности людей трудоспособного возраста и увеличение численности граждан в возрасте старше трудоспособного; – высокий уровень коррупции. |
| Фонд социального страхования | – сокращение бюджетных выплат, которые направляются в социальную сферу; – низкие возможности для граждан в трудоустройстве; – значительное снижение доходов социально незащищенных прослоек, нарастание количества маргинальных групп. |
| Федеральный фонд ОМС | – нарастание платности медицинской помощи; – дефицит кадров; – недофинансирование системы; – практически полное отсутствие унификации правил и стандартов по разным территориям страны |

На примере Пенсионного фонда РФ рассмотрим пути решения проблемы финансирования внебюджетных фондов.

Для решения проблемы дефицита бюджета ПФ РФ необходимы:

- Создание комплексной координационной работы по не теневым начислениям заработной платы населению в среде различных ведомств поскольку это влияет на отчисления в фонда, данная работа призвана поспособствовать увеличению отчислений в фонды. Комплексная и координационная работа различных ведомств по снижению уровня неофициальной заработной платы работников, а также мотивация населения к необходимости осуществления страховых отчислений.

- Корректировка порядка формирования расходов ПФ РФ.

Решение проблемы по части информатизации и правильного расчета пенсионных начислений заключается в уровне информатизации, а также в совершенствовании самой информационной системы и технологий в части пенсионного обеспечения, кроме того необходимо обеспечение более тесного взаимодействия внебюджетных фондов, Пенсионного фонда, Фонда социального страхования и фонда ОМС.

Так увеличение пенсионного возраста приведет к увеличению численности населения трудоспособного возраста за счет населения, которое ранее бы относилось к нетрудоспособному.

Высокий уровень коррупции будет искоренен, если произойдет повышение уровня контроля и проведение профилактических мероприятий,

направленных на выявление и устранение коррупции в территориальных органах ПФ РФ.

Таким образом, основная цель государственной социальной политики заключается в улучшении финансового благосостояния населения, формирование комфортных условий жизни, создание благоприятных условия для труда, так на реализацию социальной политики государства внебюджетные фонды оказывают существенное влияния поскольку именно на данные фонды возложена задача по формированию социальных гарантий для населения в части пенсионного обеспечения, оказания медицинской помощи, осуществлению выплат в период отпуска по беременности и родам, защита от социальных рисков, которые неизбежно сопровождают трудовую деятельность — поддержка в сфере занятости, в случае потери трудоспособности и т.д.

Анализ деятельности бюджетов внебюджетных фондов РФ за 2016-2018 гг. свидетельствует, о том, что:

- Бюджет Пенсионного фонда в 2016 г. был дефицитным - 204,4 млрд. руб., в 2017 г. - с дефицитом в размере 59,4 млрд. руб., в 2018 г. – дефицит составил 159,1 млрд. руб. На плановый период 2019-2021 гг. ожидается сокращение дефицита, бюджет фонда будет стремиться к сбалансированному.

- Бюджет Фонда социального страхования в 2016 г. фонда имел дефицитный характер в размере 48,5 млрд. руб., но в 2017-2018 гг. наблюдается профицит бюджета (21 млрд. руб. и 33 млрд. руб. соответственно). На плановый период 2019-2021 гг. ожидается переход бюджета фонда к дефицитному. На 2019 г. будет сохранен профицитный характер (12 млрд. руб.), а уже в 2020 г. мы наблюдаем дефицит в сумме 4,7 млрд. руб., в 2021 г. - 31,3 млрд. руб.

- Бюджет ФФОМС РФ в 2016 г. и 2017 г. являлся профицитным – 67,5 млрд. руб. и 82,2 млрд. руб., соответственно. В 2018 г. мы наблюдаем дефицит бюджета - 92,5 млрд. руб. На плановый период 2019-2021 гг. бюджет будет также иметь дефицитный характер: в 2019 г. - 92,2 млрд. руб., в 2020 г. - 0,6 млрд. руб., в 2021 г. - 5,7 млрд. руб.

Главными проблемами внебюджетных фондов являются: дефицит бюджета, низкий размер пенсий, дефицит кадров, проблема теневой экономики и скрытой занятости, проблема связанная с ростом на страхователя налоговой нагрузки это приводит к нежеланию уплачивать страховые взносы, а так же к иным проблемам.

Список литературы

1. Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 N 145-ФЗ (ред. от 02.08.2019) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.09.2019) [Электронный ресурс] - URL: https://consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19702 - свободный (Дата обращения 05.10.2019)
2. Григорьева, И.А. Социальная политика и социальное реформирование в России: учебное пособие / И.А. Григорьева. - СПб.: Издательство СЗАГС, 2016. -159 с.
3. Официальный сайт Министерства Финансов Российской Федерации [Электронный ресурс]: – URL: <https://www.minfin.ru> - свободный (Дата обращения 19.10.2019)

4. Официальный сайт Пенсионного фонда Российской Федерации [Электронный ресурс]: – URL: <http://www.pfrf.ru> - свободный (Дата обращения 19.10.2019)
5. Официальный сайт ФСС Российской Федерации [Электронный ресурс]: – URL: <https://fss.ru> - свободный (Дата обращения 20.10.2019)
6. Официальный сайт ФФОМС Российской Федерации [Электронный ресурс]: – URL: <http://www.ffoms.ru> - свободный (Дата обращения 20.10.2019)
7. Портал федеральной службы государственной статистики [Электронный ресурс]: – URL: <http://www.gks.ru> - свободный (Дата обращения 20.10.2019)

АНАЛИЗ ДИНАМИКИ И ПРОГНОЗ ПОКАЗАТЕЛЕЙ РАЗВИТИЯ ЧЕЛОВЕЧЕСКОГО ПОТЕНЦИАЛА

Корнилова Е.В.

кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры «Экономика предприятий и организаций» ННГУ им. Н.И. Лобачевского

Кислинская М.В.

кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры «Экономика предприятий и организаций» ННГУ им. Н.И. Лобачевского

Лудушкина Е.Н.

кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры «Экономика предприятий и организаций» ННГУ им. Н.И. Лобачевского

Аннотация. В статье рассмотрены показатели развития человеческого капитала во взаимосвязи с национальными целями РФ. На основе данных Федеральной службы государственной статистики проанализирована динамика указанных показателей за 10-летний период, построен прогноз развития до 2024 г.

Ключевые слова: человеческий капитал (потенциал), национальные цели, динамика, прогноз развития.

ANALYSIS OF DYNAMICS AND FORECAST OF INDICATORS OF HUMAN POTENTIAL DEVELOPMENT

Kornilova E. V.

Candidate of Science (Economics), Docent, Associate Professor, Department of Economics of enterprises and organizations, Lobachevsky State University of Nizhny Novgorod (UNN)

Kislinskaya M. V.

Candidate of Science (Economics), Docent, Associate Professor, Department of Economics of enterprises and organizations, Lobachevsky State University of Nizhny Novgorod (UNN)

Ludushkina E. N.

Candidate of Science (Economics), Docent, Associate Professor, Department of Economics of enterprises and organizations, Lobachevsky State University of Nizhny Novgorod (UNN)

Annotation. The article discusses the development indicators of human capital in conjunction with the national goals of the Russian Federation. Based on the data of the Federal State Statistics Service, the dynamics of these indicators for a 10-year period is analyzed, a development forecast is developed until 2024.

Key words: human capital (potential), national goals, dynamics, development forecast.

Создание инновационной экономики обусловило повышение роли человеческого капитала. Кадры являются основным капиталом любой

организации. Эффективность человеческого капитала во многом определяет уровень освоения технологий предприятием и технологическое развитие страны в целом. Научно-технический прогресс государства зависит от умений, навыков рабочей силы, от ее способности использовать и создавать интеллектуальные активы. Таким образом, подтверждается значимость оценки национального человеческого капитала как конкурентного преимущества государства.

В таблицах 1-3 приведена динамика основных показателей развития человеческого капитала РФ за период 2008-2017 гг. [1] Набор показателей был составлен на основе Указа Президента №204 (от 07.05.2018 г.), где среди приоритетных национальных целей до 2024 г. обозначены [2]:

- 1) обеспечение устойчивого естественного роста численности населения страны;
- 2) повышение ожидаемой продолжительности жизни до 78 лет;
- 3) обеспечение устойчивого роста реальных доходов граждан;
- 4) снижение в два раза уровня бедности в РФ;
- 5) улучшение жилищных условий не менее 5 млн. семей ежегодно.

Для наглядного представления роста или спада того или иного показателя был определен темп прироста в процентах к предыдущему году.

Таблица 1

Динамика показателей, характеризующих естественный рост и продолжительность жизни населения страны

| Год | Естественный рост населения, тыс. чел. | Прирост показателя, % | Ожидаемая продолжительность жизни при рождении, лет | Прирост показателя, % |
|------|--|-----------------------|---|-----------------------|
| 2008 | -362 | | 67,99 | |
| 2009 | -248,8 | -31,27 | 68,78 | 1,16 |
| 2010 | -239,6 | -3,698 | 68,94 | 0,23 |
| 2011 | -129,1 | -46,12 | 69,83 | 1,29 |
| 2012 | -4,2 | -96,75 | 70,24 | 0,59 |
| 2013 | 24 | -671,4 | 70,76 | 0,74 |
| 2014 | 30,4 | 26,67 | 70,93 | 0,24 |
| 2015 | 32,0 | 5,263 | 71,39 | 0,65 |
| 2016 | -2,3 | -107,2 | 71,87 | 0,67 |
| 2017 | -135,8 | 5804 | 72,7 | 1,15 |

По данным таблицы 1 можно сделать следующие выводы. Практически за весь 10-летний период в стране наблюдается естественная убыль населения. В 2014 г., 2015 г. значение показателя имеет положительное значение. Однако данная тенденция не сохранилась, и в 2017 г. убыль населения превысила показатели 2016 г. почти в 60 раз.

Рост показателя ожидаемой продолжительности жизни населения незначительный (от 68 лет в 2008 г. до 72,7 лет в 2017 г.).

Таблица 2

Динамика показателей, характеризующих уровень доходов населения страны

| Год | Среднедушевые денежные доходы населения (в месяц), руб. | Прирост показателя, % | Численность населения с доходами ниже прожиточного минимума, млн. чел. | Прирост показателя, % |
|------|---|-----------------------|--|-----------------------|
| 2008 | 14948 | | 18,8 | |
| 2009 | 17009 | 13,79 | 18,2 | -3,19 |
| 2010 | 18958 | 11,46 | 17,7 | -2,75 |
| 2011 | 20780 | 9,61 | 17,9 | 1,13 |
| 2012 | 23058 | 10,96 | 15,6 | -12,85 |
| 2013 | 25928 | 12,45 | 15,5 | -0,64 |
| 2014 | 27766 | 7,09 | 16,1 | 3,87 |
| 2015 | 30467 | 9,73 | 19,5 | 21,12 |
| 2016 | 30747 | 0,92 | 19,5 | 0,00 |
| 2017 | 31422 | 2,20 | 19,3 | -1,03 |

Среднедушевые денежные доходы на протяжении всего периода показывают ежегодное увеличение. Однако рост низкий. Прирост доходов в 2017 г. превысил уровень предыдущего года всего на 2,2 %.

По показателю численности населения с доходами ниже прожиточного минимума в 2014 г., 2015 г. наблюдалась негативная тенденция. Был зафиксирован рост на 3,87 % в 2014 г. и на 21 % в 2015 г. К 2017 г. количество человек с доходом ниже прожиточного минимума снизилось на 1 % по сравнению с предыдущим годом.

Таблица 3

Динамика показателей, характеризующих распределение населения по уровням образования

| Год | Количество человек в организациях образования, тыс. чел. | | | | | | | |
|------|--|---------|--------------------|---------|--|---------|---------------------|---------|
| | Дошкольного образования | Рост, % | Общего образования | Рост, % | Среднего профессионального образования | Рост, % | Высшего образования | Рост, % |
| 2008 | 5105 | | 13825 | | 3359 | | 7513 | |
| 2009 | 5228 | 2,41 | 13689 | -0,98 | 3177 | -5,42 | 7419 | -1,25 |
| 2010 | 5388 | 3,06 | 13643 | -0,34 | 3133 | -1,38 | 7050 | -4,97 |
| 2011 | 5661 | 5,07 | 13738 | 0,70 | 3003 | -4,15 | 6490 | -7,94 |
| 2012 | 5983 | 5,69 | 13804 | 0,48 | 2925 | -2,60 | 6075 | -6,39 |
| 2013 | 6347,3 | 6,09 | 13877 | 0,53 | 2758 | -5,71 | 5647 | -7,05 |
| 2014 | 6813,6 | 7,35 | 14399 | 3,76 | 2830 | 2,61 | 5209 | -7,76 |
| 2015 | 7151,6 | 4,96 | 14770,4 | 2,58 | 2866 | 1,27 | 4766 | -8,50 |
| 2016 | 7342,9 | 2,67 | 15219 | 3,04 | 2868 | 0,07 | 4399 | -7,70 |
| 2017 | 7477,9 | 1,84 | 15705,9 | 3,20 | 2945 | 2,68 | 4246 | -3,48 |

Из таблицы 3 видно, что численность воспитанников в организациях дошкольного образования ежегодно увеличивается. Рост колеблется в пределах от 1,8 % до 7 %. Численность обучающихся по программам общего

и среднего профессионального образования также растет. Однако количество обучающихся по программам высшего образования ежегодно сокращается.

На основании предложенных данных, с использованием инструментов прогнозирования, были составлены прогнозы показателей развития человеческого капитала на период до 2024 г.

Таблица 4

Прогноз показателей человеческого капитала до 2024 г.

| Показатель | Прогноз на 2024 г. | Модель |
|---|--------------------|--|
| Ожидаемая продолжительность жизни при рождении, лет | 75,9 | Linear trend = $67,6733 + 0,485394 t$ |
| Среднедушевые денежные доходы населения (в месяц), руб. | 30251,7 | ARIMA |
| Численность населения с доходами ниже прожиточного минимума, млн. чел. | 19,689 | Random walk |
| Численность воспитанников в организациях дошкольного образования, тыс. чел. | 9432,62 | ARIMA |
| Численность обучающихся по образовательным программам общего образования, тыс. чел. | 22108,9 | Quadratic trend = $14043,7 + -263,08 t + 43,3826 t^2$ |
| Численность студентов, получающих среднее профессиональное образование, тыс. чел. | 4165,46 | Quadratic trend = $3557,07 + -201,439 t + 13,9545 t^2$ |
| Численность студентов, получающих высшее образование, тыс. чел. | 1265,09 | Linear trend = $8089,2 + -401,418 t$ |

Представленный прогноз выявил несколько негативных тенденций: численность населения с доходами ниже прожиточного минимума к 2024 г. увеличится по сравнению с 2017 г. на 2 % и составит 19,689 млн. чел.

Среднедушевые денежные доходы населения также уменьшаются на 3,7 %. Снизится количество обучающихся в организациях высшего образования на 70 %.

Был отмечен ряд положительных тенденций, в частности показатель ожидаемой продолжительности жизни при рождении увеличится до 75,9 лет, что всего на 2,6 % меньше уровня, заявленного в национальных целях.

Положительная тенденция отмечается по количеству воспитанников и обучающихся в организациях дошкольного образования (рост на 26,1 %), общего образования (рост на 40,8 %), среднего профессионального образования (рост на 41,4 %).

Список литературы

1. <https://www.gks.ru> (сайт Федеральной службы государственной статистики)
2. О национальных целях и стратегических задачах развития Российской Федерации на период до 2024 года [Электронный ресурс]: указ Президента РФ от 07.05.2018 г. № 204. // Официальный интернет-портал правовой информации. – 2018. – URL: <http://pravo.gov.ru/>

ПРОГНОЗИРОВАНИЕ В ПРОГРАММНЫХ ПАКЕТАХ ФИНАНСОВО-ЭКОНОМИЧЕСКОГО АНАЛИЗА

Кузнецов Ю.А.

д.ф.-м. н., профессор, заведующий кафедрой математического моделирования экономических процессов Нижегородского государственного университета им. Н.И. Лобачевского

Зореновская Д.Н.

магистрант Института экономики и предпринимательства Нижегородского государственного университета им. Н.И. Лобачевского

Мартемьянова Я.А.

магистрант Института экономики и предпринимательства Нижегородского государственного университета им. Н.И. Лобачевского

Аннотация: в статье рассматривается инструмент прогнозирования для анализа будущего положения и состояния предприятия. Делается краткий обзор программных комплексов, которые обеспечивают возможность прогнозирования бухгалтерского баланса и основных показателей финансово-экономического анализа.

Ключевые слова: финансовый анализ, экономический анализ, прогнозирование, информационные технологии.

SOFTWARE PACKAGES AS A TOOL FOR CARRYING OUT FINANCIAL ANALYSIS AND A FRAMEWORK FOR FORECASTING

Kuznetsov Yu.A.

Zorenovskaya D.N.

Martemyanova Y.A.

Lobachevsky State University of Nizhny Novgorod

Abstract: The article draws the readers' attention to the forecasting tool that permits analysis of the future state of an enterprise. The article also presents a brief overview of software packages that allow one to forecast balance sheets and inspect the main indicators of financial and economic analyses.

Key words: financial analysis, economic analysis, forecasting, information technologies (IT).

Финансово-экономический анализ является важным элементом эффективного управления предприятием. Для принятия компетентного и результативного управленческого решения необходимо проведение комплексного анализа финансового состояния хозяйствующего субъекта.

В современном мире для осуществления эффективной деятельности организации нужно не только анализировать финансовое состояние

предприятия, но и уметь проводить оценку будущего положения хозяйствующего субъекта, опираясь на уже сложившиеся тенденции развития, а также на влияние внутренних и внешних факторов. В современной сложной глобальной экономике с множественными рыночными давлениями прогнозы нуждаются в достаточно частом обновлении. Непрерывное прогнозирование помогает менеджерам отслеживать актуальное финансово-экономическое состояние, вносить необходимые корректировки в перспективные планы финансово-экономического развития организации. Отсюда следует, что прогнозирование является одной из главных задач при анализировании финансово-экономического состояния предприятия.

Финансово-экономическое прогнозирование – это процесс, который основывается на уже существующих данных и текущих рыночных условиях, а также позволяет, например, прогнозы относительно того, какой доход организация может получить в течение следующих нескольких месяцев или лет. Финансово-экономические прогнозы обычно корректируются по мере поступления новой информации. Сам процесс составления прогнозов является достаточно трудоёмким, поэтому наряду с другими функциями финансово-экономического анализа он реализуется в следующих программных пакетах: «Альт-Финансы», «ИНЭК-Аналитик», «Audit Expert», «Финансовый анализ» и другие [1-4].

При оценивании будущего финансового положения предприятия в программном продукте «Альт-Финансы» компании «Альт» прогнозируются следующие показатели:

- выручка от реализации;
- себестоимость продаж, коммерческие и управленческие расходы;
- прочие доходы и расходы;
- периоды оборота основных показателей (запасов, дебиторской задолженности, кредиторской задолженности и т.д.);
- оборотный капитал;
- оборотные и внеоборотные активы;
- источники финансирования.

В системе «Альт-Финансы» прогнозные значения указанных выше показателей, в основном, формируются на основе рассчитанных коэффициентов роста. Поскольку данная программа базируется на основе программного пакета MS Excel, то прогнозирование осуществляется с помощью встроенных функций в данный пакет.

Поскольку, как уже было сказано, программа «Альт-Финансы» представляет собой файл Excel с многочисленными макросами, то все исходные данной бухгалтерской отчетности, полученные результаты финансового анализа и прогноз на определенное количество периодов располагаются на отдельных листах.

На вкладке «Анализ» рассчитаны все показатели эффективности финансово-хозяйственной деятельности предприятия по всем периодам, за которые были введены данные отчетности. Однако помимо прогнозных

значений основных показателей бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах «Альт-Финансы» рассчитывает и прогнозные значения коэффициентов в соответствующих разделах. Это является удобным для прослеживания динамики и интерпретации рекомендаций по улучшению тех или иных показателей.

Произвести оценку будущего финансового положения предприятия, как уже говорилось выше, можно с помощью программного продукта «Audit Expert». Данный пакет позволяет спрогнозировать формы отчетности, а также различные финансовые показатели на ближайшее время. В «Audit Expert» можно оценить в течение какого времени финансовые коэффициенты достигнут своих критических значений, используя для этого функцию прогноза, представленную в программе. Однако, следует отметить тот факт, что сами финансовые показатели не прогнозируются, поскольку они рассчитываются по полученным данным прогнозных форм отчетности (бухгалтерский баланс и отчет о финансовых результатах).

В программном пакете «ИНЭК-Аналитик» также есть возможность прогнозирования форм бухгалтерской отчетности (бухгалтерский баланс и отчет о финансовых результатах), к тому же преимуществом программы является то, что прогноз данных форм осуществляется не только в российских стандартах, но и в стандартах стран ЕС и США, с их переводом на английский язык.

Программа «ФинЭкАнализ» имеет две методики прогнозирования форм отчетности: прогнозирование по среднему темпу роста и составление прогноза по среднему абсолютному приросту.

Прогнозирование по среднему темпу роста можно осуществлять, если трендовая модель ряда имеет показательную (экспоненциальную) форму. Согласно данной методике расчет прогнозных значения показателей осуществляется по формуле:

$$y_{n+1} = y_n + K_p, \quad (1)$$

где y_{n+1} – прогнозное значение $(n+1)$ -го уровня ряда;

y_n – фактическое значение n -го уровня ряда;

K_p – средний коэффициент роста.

Прогнозирование по среднему абсолютному приросту может осуществляться, в том случае, если трендовая модель ряда имеет линейную форму, т.е. уровни ряда изменяются равномерно с стабильным абсолютным приростом. Согласно данной методике расчет прогнозных значения показателей осуществляется по формуле:

$$y_{n+1} = y_n + i \cdot \Delta, \quad (2)$$

где y_{n+1} – прогнозное значение $(n+1)$ -го уровня ряда;

y_n – фактическое значение n -го уровня ряда;

i – период упреждения;

Δ – средний абсолютный прирост.

Рассмотренные выше методики являются приближенными и простейшими для прогнозирования значений бухгалтерской отчетности, которые используются для экспресс-анализа динамики будущего финансово-экономического состояния организации.

Таким образом, использование современных программных средств позволяет их пользователям существенно сократить время на обработку данных, на проведение анализа и получение результатов, что, в свою очередь, предоставляет возможности для оперативного принятия эффективных управленческих решений. Все выше перечисленные программные продукты обладают достаточным функционалом для проведения финансово-экономического анализа предприятия и прогнозирования его будущего финансового положения, что помогает руководителям принимать правильные управленческие решения, относительно хозяйственной деятельности организации, а также выработать стратегии и тактики дальнейшего развития предприятия.

Список литературы

1. Альт-Финансы [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://www.alt-invest.ru/program/alt-finance/>
2. Audit Expert – программа анализа финансового состояния предприятия [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://www.expert-systems.com/financial/ae/>
3. ИНЭК-Аналитик [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://inec.ru/company/>
4. ФинЭКАнализ – программа для анализа финансового состояния предприятия [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://1fin.ru/?id=131>

ОСОБЕННОСТИ ЭКОНОМИЧЕСКОГО АНАЛИЗА ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРОМЫШЛЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ В УСЛОВИЯХ ЦИФРОВИЗАЦИИ

Лудушкина Е.Н.

к.э.н., доцент, доцент ННГУ им. Н.И. Лобачевского, ИЭП кафедра «Экономики предприятий и организаций»

Кислинская М.В.

к.э.н., доцент, доцент ННГУ им. Н.И. Лобачевского, ИЭП кафедра «Экономики предприятий и организаций»

Корнилова Е.В.

к.э.н., доцент, доцент ННГУ им. Н.И. Лобачевского, ИЭП кафедра «Экономики предприятий и организаций»

Аннотация: В современных цифровой экономике России экономический анализ промышленного предприятий имеет особенное значение для: собственников компаний, партнеров, инвесторов, топ-менеджеров и менеджеров, кредиторов, государственных органов и других. Очень важно проводить экономический анализ промышленного предприятия и на основе выявленных узких мест искать пути решения, особенно это

актуально в период цифровизации, чем быстрее промышленное предприятие откликается на внешние изменения тем более конкурентоспособным оно становится.

Ключевые слова: экономический анализ, промышленные предприятия, цифровизация.

FEATURES OF THE ECONOMIC ANALYSIS OF THE ACTIVITY OF INDUSTRIAL ENTERPRISES IN THE CONDITIONS OF DIGITALIZATION

Ludushkina E.N.

Candidate of Science (Economics), Docent, Associate Professor, Department of Economics of enterprises and organizations, Lobachevsky State University of Nizhny Novgorod (UNN)

Kislinskaya M.V.

Candidate of Science (Economics), Docent, Associate Professor, Department of Economics of enterprises and organizations, Lobachevsky State University of Nizhny Novgorod (UNN)

Kornilova E.V.

Candidate of Science (Economics), Docent, Associate Professor, Department of Economics of enterprises and organizations, Lobachevsky State University of Nizhny Novgorod (UNN)

Abstract: In the modern digital economy of Russia, the economic analysis of industrial enterprises is of particular importance for: owners of companies, partners, investors, top managers and managers, creditors, government agencies and others. It is very important to conduct an economic analysis of an industrial enterprise and, based on identified bottlenecks, look for solutions, this is especially true during the digitalization period, the faster an industrial enterprise responds to external changes, the more competitive it becomes.

Key words: economic analysis, industrial enterprises, digitalization.

В настоящее время большинство промышленных предприятий испытывают значительные трудности методологического, методического и информационного обеспечения принятия эффективных управленческих решений. В условиях цифровизации этот вопрос носит особенно острый характер, поскольку цифровизация – это не просто дань моде, а конкурентное преимущество предприятия, а для промышленного предприятия быстро меняться это очень нелегко. Рассмотрим на примере крупного промышленного предприятия Нижегородского региона, как расчет некоторых экономических показателей и предложения по их улучшению могут вывести предприятие на новый уровень.

В качестве объекта исследования было выбрано акционерное общество «78 Деревообрабатывающий комбинат Н.М.». Деятельность данной организации заключается в производстве изделий из дерева (погонажные изделия, окна, двери, брус, дома из бруса).

В результате проведенного экономического анализа были выявлены следующие проблемные аспекты в деятельности организации:

1. Значительная доля дебиторской задолженности, данные представлены в таблице 1, в 2018 году она составляет 43% от всех активов и более 50% от всех оборотных активов.

Таблица 1

Динамика структуры активов, в % АО «78 Деревообрабатывающий комбинат Н.М.»

| Показатели | 2014 год | 2015 год | 2016 год | 2017 год | 2018 год |
|---|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|
| Внеоборотные активы | | | | | |
| Основные средства | 27,32 | 24,58 | 23,26 | 24,32 | 20,57 |
| Отложенные налоговые активы | 0,39 | 0,98 | 1,64 | 0,66 | 0,85 |
| Итого по разделу 1 | 27,71 | 25,56 | 24,90 | 24,98 | 21,42 |
| Оборотные активы | | | | | |
| Запасы | 31,45 | 32,59 | 25,72 | 35,18 | 34,43 |
| Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям | 0,08 | 0,03 | 2,63 | 0,00 | 0,00 |
| Дебиторская задолженность | 39,53 | 41,80 | 46,36 | 33,12 | 43,95 |
| Денежные средства и денежные эквиваленты | 0,60 | 0,01 | 0,21 | 6,58 | 0,05 |
| Прочие оборотные активы | 0,54 | 0,00 | 0,18 | 0,15 | 0,15 |
| Итого по разделу 2 | 74,44 | 75,10 | 75,02 | 78,58 | 81,37 |
| Баланс | 100 | 100 | 100 | 100 | 100 |

2. Очень низкое значение Коэффициента абсолютной ликвидности, данные представлены в таблице 2, за все периоды ниже нормы и на конец анализируемого периода составил 0,001 или 0,1%. Это значит, что только 0,1% краткосрочных обязательств предприятия, может быть немедленно погашены за счёт денежных средств и краткосрочных финансовых вложений.

Таблица 2

Динамика показателей ликвидности АО «78 Деревообрабатывающий комбинат Н.М.» за 2015 - 2018 года.

| Показатели | 2015 год | 2016 год | 2017 год | 2018 год | Норма |
|--|-------------|-------------|-------------|-------------|-----------|
| Коэффициент абсолютной ликвидности (Кал) | 0,0004 | 0,01 | 0,016 | 0,001 | 0,1 -0,2 |
| Коэффициент быстрой ликвидности (Кбл) | 1,49 | 1,15 | 0,96 | 1,23 | 0,8 - 1,0 |
| Коэффициент текущей ликвидности (Ктл) | 2,66 | 1,85 | 1,81 | 2,19 | ≥1 |

3. Оборачиваемости всех оборотных активов уменьшается в 2018 году по сравнению с 2017 годом, данные таблицы 3, соответственно увеличивается время обращения, что означает замедление оборачиваемости, результатом чего является медленное высвобождение из оборота средств, которые в свою очередь являются внутренним источником финансирования деятельности предприятия.

Таблица 3

Динамика показателей деловой активности АО «78 Деревообрабатывающий комбинат Н.М.» за 2015 - 2018 года.

| Показатели | 2015 год | 2016 год | 2017 год | 2018 год | Отклонение 2018 с 2015 | Отклонение 2018 с 2017 |
|--|----------|----------|----------|----------|------------------------|------------------------|
| Коэффициент оборачиваемости оборотных активов (Коб.та) | 2,57 | 2,19 | 3,06 | 2,62 | 0,04 | -0,44 |
| Время обращения оборотных активов (Тоб.та) | 141,89 | 165,92 | 119,07 | 139,11 | -2,79 | 20,04 |
| Коэффициент оборачиваемости дебиторской задолженности (Коб.дз) | 4,64 | 3,71 | 5,88 | 5,22 | 0,58 | 0,66 |
| Время обращения дебиторской задолженности (Тоб.дз) | 78,68 | 98,05 | 61,86 | 69,70 | -8,98 | 7,84 |

4. Снижение фондоотдачи в 2018 году по сравнению с 2017 годом, данные таблицы 4, это свидетельствует о неэффективном использовании основных средств.

Таблица 4

Динамика показателей эффективности использования основных средств АО «78 Деревообрабатывающий комбинат Н.М.» за 2015 - 2018 года.

| Показатели | 2015 год | 2016 год | 2017 год | 2018 год | Отклонение 2018 с 2015 | Отклонение 2018 с 2017 |
|--------------|----------|----------|----------|----------|------------------------|------------------------|
| Фондоотдача | 7,26 | 6,87 | 9,62 | 8,94 | 1,68 | -0,68 |
| Фондоемкость | 0,14 | 0,15 | 0,10 | 0,11 | -0,03 | 0,01 |

5. Очень низкие показатели рентабельности, данные таблицы 5, Расчет представлен только за два года, поскольку в 2015 и 2016 года у предприятия отсутствует чистая прибыль, что говорит о проблемах с реализацией продукции и повышением расходов на производство.

Таблица 5

Динамика показателей рентабельности АО «78 Деревообрабатывающий комбинат Н.М.» за 2015 - 2018 года.

| Показатели | Формулы расчетов | 2008 год | 2009 год | Отклонение |
|--|--|----------|----------|------------|
| Рентабельность активов (Ra) | чистая прибыль/активы средние | 0,124 | 0,042 | -0,082 |
| Рентабельность собственного капитала (Rск) | чистая прибыль/среднее собственного капитала | 0,212 | 0,069 | -0,143 |
| Рентабельность продаж по прибыли от продаж (Rпр) | Прибыль от продаж/Выручка | 0,071 | 0,023 | -0,048 |

Если руководство организации примет решение о продаже части своей дебиторской задолженности банку, в котором обслуживается его главный должник, то показатели станут совсем другими. АО «78 Деревообрабатывающий комбинат Н.М.» продает 80% дебиторской задолженности со скидкой 15%.

Расчет дебиторской задолженности для планового периода (2019):

Если продаем 80% дебиторской задолженности со скидкой 15%.

Дебиторская задолженность = $80\% * 208616 = 166892,8$ тыс.руб.

Авансовый платеж = $166892,8 * 85\% = 141858,88$ тыс.руб.

Комиссия банку = 3%

Комиссия банку = $166892,8 * 3\% \approx 5006,8$ тыс.руб.

Дебиторская задолженность для планового периода = $208616 - 166892,8 = 41723,2$ тыс.руб.

Прогнозные данные после продажи дебиторской задолженности, представлены в таблице 6.

Таблица 6

Исходные данные для анализа прогнозных показателей
АО «78 Деревообрабатывающий комбинат Н.М.», в тыс.руб.

| Показатели | 2018 год | Прогноз | Отклонение |
|-----------------------------|----------|---|-------------|
| Денежные средства | 226 | =226 + 41858,88 = 42084,88 | + 41858,88 |
| Кредиторская задолженность | 161061 | =161061-100000 = 61061 | - 100000 |
| Краткосрочные обязательства | 170135 | =170135-100000 = 70135 | - 100000 |
| Дебиторская задолженность | 208616 | = 208616 – 166892,8 = 41723,2 | - 166892,8 |
| Оборотные активы | 372959 | = 372959 - 166892,8 + 41858,88 = 247925,08 | - 125033,92 |
| Активы | 474617 | = 474617 - 166892,8+41858,88 = 349583,08 | - 125033,92 |
| Выручка | 965001 | =965001 +141858,88 = 1106859,88 | + 141858,88 |
| Прибыль от продаж | 22021 | = 22021 + 141858,88 - 5006,8 = 158873,08 | + 136852,08 |
| Чистая прибыль | 20260 | = 20260 + 141858,88 – 28371,79 - 5006,8 = 128740,29 | + 108480,29 |
| Нераспределенная прибыль | 275358 | =275358 - 25033,92 = 250324,08 | - 25033,92 |

В таблице 7 представлен пересчет основных проблемных коэффициентов в связи с продажей дебиторской задолженности

После проведенных мероприятий, мы видим, что коэффициент абсолютной ликвидности в прогнозном периоде составит 0,6, он достиг нормативного значения, что произошло за счет значительного увеличения денежных средств предприятия, в связи с продажей части дебиторской задолженности. Увеличение этого показателя, говорит о том, что предприятие сможет немедленно погасить 60% краткосрочных обязательств за счет своих денежных средств.

Также следует отметить рост коэффициента оборачиваемости оборотных активов до 3,6 и коэффициента оборачиваемости дебиторской задолженности до 8,8 оборотов в год. В соответствии с этим снизился срок обращения оборотных активов и дебиторской задолженности, что свидетельствует о повышении деловой активности предприятия. За счет увеличения выручки произошло также увеличение фондоотдачи. Отдельно от предложенного мероприятия следует отметить рост рентабельности. Рентабельность продаж выросла на 0,1 и стала составлять 0,14, т.е. 14 копеек прибыли стало содержаться в одном рубле выручки.

Таблица 7

Прогнозные показатели деятельности организации

| Показатели | 2018 год | прогноз | Отклонение |
|--|----------------------------|--|------------|
| Коэффициент абсолютной ликвидности (Кал) | 0,001 | $= 42084,88 / 70135 = 0,6$ | 0,599 |
| Коэффициент оборачиваемости оборотных активов (Коб.ТА) | 2,62 | $= 1106859,88 / ((372959 + 247925,08)/2) = 3,57$ | 0,95 |
| Время обращения оборотных активов (Тоб.ТА) | 139,11 | $= 365/3,57 = 102,24$ | 36,87 |
| Коэффициент оборачиваемости дебиторской задолженности (Коб.ДЗ) | 5,22 | $= 1106859,88 / ((208616 + 41723,2)/2) = 8,84$ | 3,62 |
| Время обращения дебиторской задолженности (Тоб.ДЗ) | 69,70 | $= 365 / 8,84 = 41,29$ | 28,41 |
| Фондоотдача | $8,94 = 965\ 001 / 107910$ | $= 1106859,88 / 107910 = 10,26$ | 1,32 |
| Рентабельность активов (Ra) | 0,042 | $= 128740,29 / ((474617 + 349583,08) / 2) = 0,312$ | 0,270 |
| Рентабельность продаж по прибыли от продаж (Rпр) | 0,023 | $= 158873,08 / 1106859,88 = 0,14$ | 0,117 |

Таким образом можно заметить, что своевременное получение дополнительных оборотных активов позволяет организации выходить быстрее из кризиса.

Список литературы

1. Лудушкина Е.Н. Роль экономического анализа для крупных промышленных предприятий.// Е.Н. Лудушкина, И.А. Павлова, Чемоданова Ю.В., М.В. Кислинская, М.Н. Лудушкин // Финансовая экономика №1 2019 г., стр.215-221.

2. Плехова Ю.О. Подходы к поиску реализации резервов промышленного предприятия.// Ю.О. Плехова //Вестник Нижегородского университета им. Н.И. Лобачевского №3 2011 стр.94-99.

АНАЛИЗ ИНТЕГРИРОВАННЫХ ОТЧЕТОВ ЯПОНСКИХ КОМПАНИЙ

Малиновский М.Д.

магистрант Департамента учета, анализа и аудита
Финансового университета при Правительстве РФ

Научный руководитель – **Никифорова Н.А.**

к.э.н., профессор Департамента учета, анализа и аудита Финансового университета при
Правительстве РФ

Аннотация: В статье представлены результаты анализа интегрированных отчетов японских компаний, поскольку Япония – одна из ведущих экономик мира, где интегрированная отчетность уже нашла признание и широкое применение в результате принятых государством мер. В 2017 году более 300 японских компаний выпустили интегрированные отчеты. Выявлено, что растет не только количество выпущенных интегрированных отчетов, но и качество раскрываемой информации.

Ключевые слова: интегрированная отчетность, Япония, анализ финансовых показателей, анализ нефинансовых показателей.

ANALYSIS OF JAPANESE COMPANIES' INTEGRATED REPORTS

Malinovskii M.D.

Master student of Accounting, Analysis and Audit Department
Financial University under the Government of the Russian Federation

Scientific adviser –Nikiforova N.A.

PhD, professor of Accounting, Analysis and Audit Department, Financial University under the
Government of the Russian Federation

Abstract: The article presents the results of the analysis of integrated reports by Japanese companies, since integrated reporting in Japan has been widely recognized as a result of government measures. In 2017, more than 300 Japanese companies issued integrated reports. It was revealed that both number of integrated reports issued and the quality of the information disclosed are growing

Keywords: integrated reporting, Japan, analysis of financial indicators, analysis of non-financial indicators.

Согласно ежегодному исследованию японского отделения KPMG, интегрированная отчетность в Японии набирает стремительные обороты. Так, например, если в 2010 году только 26 японских компаний выпускали интегрированную отчетность, то в 2017 г. их число увеличилось до 341 компании. Интересен тот факт, что из 341 компании, публикующей интегрированную отчетность, 177 компаний входят в индекс Nikkei³³ 177 и 129 компаний в Nikkei 225.

Интегрированная отчетность тесно связана с интегрированным мышлением. Факт принятия интегрированного мышления японскими компаниями подтверждается тем, что в отчетах прослеживается цель создания долгосрочной ценности с одновременной интеграцией таких элементов, как руководство и управление, планирование и финансы, возможности и риски,

³³ Nikkei – это основной японский фондовый индекс, в который входят крупнейшие компании этой страны.

социально-экономические ценности. По словам профессора Токийского Городского Университета Чиеко Мацуды, компании не должны ограничиваться сбором информации от различных структурных подразделений и красноречивым ее представлением в интегрированной отчетности. Они должны в интегрированных отчетах отражать видение будущего, должны решать вопросы управленческого характера, поощрять диалоги высокого уровня с акционерами и другими стейкхолдерами. Для того чтобы представление в отчетности истории создания ценности была более действенной, компании должны следовать следующим рекомендациям:

- объяснять финансовую стратегию. Чтобы сделать историю создания ценности достоверной, должно быть сформулировано долгосрочное видение наряду с конкурентоспособной бизнес-стратегией, которые станут основной движущей силой;
- представлять существенные вопросы компании, рассматриваемые в качестве инструмента принятия решений в отношении создания средне- и долгосрочной ценности;
- определять и представлять нефинансовые показатели, имеющие отношение к истории создания ценности в целях углубления понимания пользователями возможностей компании, учитывать все неосознанные (невидимые) активы, в том числе человеческий капитал.

Японские институциональные инвесторы назвали интегрированный отчет главным документом о раскрытии информации: почти 90% всех респондентов указали, что они уже использовали интегрированную отчетность или планируют сделать это в будущем [1].

На рис. 1 показана динамика интегрированных отчетов японских компаний за 2010-2017 гг.



Рис. 1. Динамика интегрированных отчетов японских компаний

Согласно исследованию, проведенному японским подразделением KPMG в 2017 г. [1], установлено, что в интегрированных отчетах:

- 50% компаний описали свое долгосрочное видение в послании от высшего руководства,
- 57% компаний описали процесс создания ценности,
- 11% компаний включили послание Председателя Правления,

- 26% компаний раскрыли процесс оценки существенности,
- 23% компаний заглянули в будущие возможности,
- 79% компаний предоставили информацию о рисках,
- при раскрытии информации по КРІ 36% было отведено нефинансовым КРІ, а 64% финансовым.

Однако не все компании указали, как они градируют временные периоды, что понимают под долгосрочностью. Ведь «долгосрочность» может определяться разной продолжительностью [2]. В своих интегрированных отчетах лишь немногие компании представили на временной шкале такие элементы, как модель создания стоимости и бизнес-модель, имеющие решающее значение для описания пути к созданию стоимости.

В то же время, по сравнению с 2016 г. раскрытие процесса создания ценности за год значительно увеличилось. Так, раскрытие процесса создания ценности в виде диаграммы или модели бизнес-плана в 2016 г. было представлено в 125 отчетах из 279, а в 2017 г. – в 222 отчетах из 341. Степень раскрытия информации о капиталах в интегрированных отчетах японских компаний в 2017 г. представлена на рис. 2 (выборка состоит из 156 компаний).

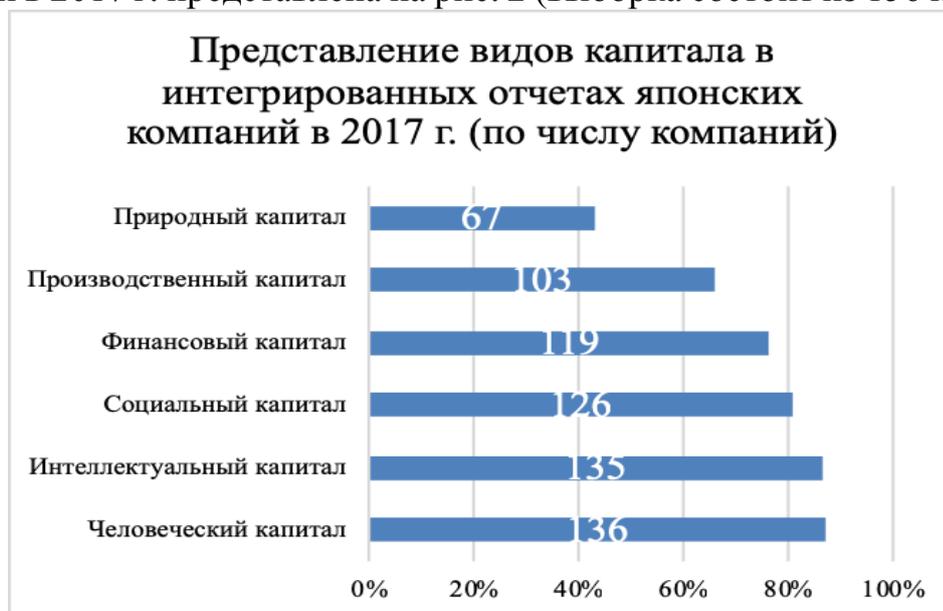


Рис. 2. Раскрытие информации о капиталах в интегрированных отчетах японских компаний в 2017 г.

Как видно на рис. 2, в 87% отчетов раскрыт человеческий и интеллектуальный капитал, социальный капитал раскрыт в 81% отчетах, финансовый капитал в 76%, производственный капитал – 66%, а природный капитал – только в 43% отчетов (67 компаний из 156).

При подготовке интегрированных отчетов немаловажную роль играет такой ведущий принцип, как существенность. Он требует раскрытия информации о том, как компания определяет те темы, которые следует включить в интегрированный отчет [3]; насколько они связаны с теми факторами, которые оказывают значительное влияние на ценность, которую компания создает или пытается создать. Понимание того, что существенность

должна быть отражена в интегрированном отчете, набирает силу, и количество компаний, которые делают это, увеличивается.

В 2017 г. 119 компаний раскрыли процесс определения существенности в своих отчетах. Из них 31 компания объявила о том, что в процессе оценки существенности активно участвует менеджмент.

271 компания предоставила сведения о рисках, из них о возможностях рассказали только 62 компании, таким образом, лишь 23% компаний передают общую картину создания стоимости. Компании анализируют риски и возможности, основываясь на характеристиках бизнеса, деловой среде и других факторах, и формулируют стратегии после оценки их воздействия. Тем не менее, только 12% объяснили, как риски и возможности связаны с их стратегией. В тройку самых обсуждаемых рисков входят операционный риск, нормативный риск и риск кибер-безопасности.

Соотношение раскрытия КРІ в интегрированных отчетах японских компаний следующее: 64% отведено финансовым КРІ, 36% нефинансовым.

Результаты показали, что 62% компаний в 2017 г. (167 из 270) включили подробное объяснение нефинансовых КРІ в отдельный раздел. Больше всего нефинансовых КРІ приходится на человеческий и природный капитал.

Одним из признаков растущего интереса к интегрированной отчетности среди японских институциональных инвесторов является публикация в феврале 2018 г. Государственным пенсионным инвестиционным фондом Японии (Government Pension Investment Fund, GPIF) документа «Безупречные и наиболее многообещающие интегрированные отчеты, отобранные сотрудниками GPIF, отвечающими за управление активами и выполняющими поручение» [4]. В нем отмечается, что большинством внешних управляющих активами GPIF пять японских компаний были номинированы на звание «безупречный интегрированный отчет» и четыре компании на «наиболее многообещающий интегрированный отчет».

Анализ интегрированных отчетов показал, что растет не просто количество отчетов, но и качество раскрываемой информации.

Список литературы

1. Survey of Integrated Reports in Japan 2017. Режим доступа: <https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/jp/pdf/jp-en-integrated-reporting-20180323.pdf> (дата обращения 10.01.2020)
2. Никифорова Н.А. Методика операционного анализа: монография / Н.А. Никифорова. – Москва: Русайнс, 2018. – 200 с. – ISBN 978-5-4365-2170-1
3. Малиновская Н.В. Существенность как базовый принцип интегрированной отчетности // Аудиторские ведомости. 2017. № 8. С. 42-50
4. Excellent Integrated Reports and most-improved Integrated Reports selected by GPIF's asset managers entrusted with domestic equity investment, 2018. Режим доступа: https://www.gpif.go.jp/en/investment/pdf/excellent_and_most_improved_integrated_reports_2017.pdf (дата обращения 10.01.2020)

ОРГАНИЗАЦИОННЫЕ АСПЕКТЫ АНАЛИЗА ОБОРОТНЫХ АКТИВОВ В ОРГАНИЗАЦИЯХ

Мусаев Т.К.

ГАОУ ВО «Дагестанский государственный университет народного хозяйства»,
старший преподаватель кафедры «Анализ хозяйственной деятельности и аудит»

Аннотация. Оценка состояния оборотных средств предприятий производственной сферы требует комплексного подхода к анализу множества факторов. На основе глубокого изучения причин, способствовавших финансовым проблемам организаций, можно принимать оперативные управленческие решения. В статье рассмотрена методика анализа наличия и использования оборотных активов на различных циклах хозяйственной деятельности организаций.

Ключевые слова: методика анализа, оборотные средства, оборотный капитал, эффективность использования, показатели оценки, оборотные активы, управленческие решения.

ORGANIZATIONAL ASPECTS OF ANALYSIS OF TURNOVER ASSETS IN ORGANIZATIONS

Musaev T.K.

GAOU VO "Dagestan State University of National Economy",
Senior Lecturer, Department of Business Analysis and Audit

Annotation. Assessment of the working capital of enterprises in the manufacturing sector requires an integrated approach to the analysis of many factors. Based on a thorough study of the reasons that contributed to the financial problems of organizations, operational management decisions can be made. The article discusses the methodology for the analysis of the presence and use of current assets in various cycles of economic activity of organizations.

Key words: analysis technique, working capital, working capital, efficiency of use, assessment indicators, current assets, management decisions.

В современных условиях, когда нет стабильности в развитии финансовой системы страны, организации производственной сферы систематически испытывают дефицит в оборотных средствах.

Можно рассматривать в таком финансовом положении предприятий не только внешние причины, но и внутренние. Внешние причины, связанные с недоступностью для большинства предприятий производственной сферы недорогих кредитных ресурсов и несовершенством экономической и политической системы страны, ликвидировать менеджмент компаний не в состоянии. А внутренние причины руководство организаций может свести к минимуму для обеспечения конкурентоспособности на рынке.

Для принятия эффективных управленческих решений по обеспечению организации оборотными активами и их рациональному использованию необходимо разработать методологию анализа оборотных средств. При этом специалисты учетно-аналитической службы предприятия должны видеть основную цель анализа оборотных средств в обеспечении руководства полной и достоверной информацией о состоянии оборотных активов на всех этапах их трансформации из одной формы в другую и резервах повышения эффективности использования таких активов [1, с.83].

На начальном этапе анализа оборотных средств важно правильно их интерпретировать, так как до сих пор в научном сообществе не пришли к единому мнению относительно данного объекта анализа.

Анализ функционального назначения каждого вида оборотных активов должен быть направлен на то, чтобы определить объемы авансирования финансовых ресурсов в оборотные средства с учетом объем сфер производства и обращения, а также продолжительности каждого периода с учетом сезонности и технологических особенностей.

Далее аналитическая работа может быть направлена на то, чтобы проследить в течение нескольких циклов финансово-хозяйственной деятельности за процессом трансформации одного элемента оборотных средств в другой. Например, авансированные в приобретение сырья и материалов средства в процессе их использования в хозяйственной деятельности приводят к выпуску готовой продукции (работ, услуг) или их накоплению в составе затрат незавершенного производства. Такой системный управленческий анализ изменения формы и характера средств, авансированных в оборотные активы, нужно применять на всех циклах хозяйственной деятельности.

Достижение цели анализа оборотных активов зависит от правильности и своевременности постановки задачи и их решения (рисунок 1).



Рис. 1. Механизм управления оборотными активами через постановку задач

Также аналитики должны решать следующие дополнительные задачи:

- изучения инфляционного фактора на изменение реальных объемов оборотных активов;
- анализ соотношения источников финансирования оборотных активов;
- сравнительный анализ цены заемных и привлеченных источников оборотного капитала;
- анализ базовых показателей владения и использования оборотных

активов;

- поиск резервов рентабельного использования оборотных активов.

Основным фактором повышения эффективности использования оборотных активов является их правильная классификация по разным основным отличительным признакам. Дело в том, что принятие управленческих и финансовых решений в отношении разнородных активов может быть продиктовано на основе специфики. Следовательно, анализ и оценка оборотных активов следует начинать с фиксации основных и второстепенных признаков классификации [2, с.105].

В настоящее время в научных публикациях отечественных ученых встречаются такие понятия, как «оборотный капитал», «оборотные средства» и «оборотные активы». Также используется понятие «оборотные фонды». Рассмотрим сущность этих экономических категорий (таблица 1).

Таблица 1

Характеристика понятий текущих активов предприятий

| № п/п | Наименования категории | Особенности восприятия роли в хозяйственной деятельности предприятий |
|-------|------------------------|--|
| 1. | Оборотные средства | Представляют собой средства, авансированные в затраты текущей деятельности. Эти средства делятся на две группы: оборотные фонды и фонды обращения |
| 2. | Оборотный капитал | Рассматривают в качестве части собственного капитала организацию, которая обеспечивает бесперебойную работу. При этом каждый производственный цикл подразумевает переход его в себестоимость продукции (работ, услуг) |
| 3. | Оборотные активы | Представляет собой бухгалтерское восприятие оборотных средств в надлежащей балансовой оценке. Такое понимание оборотных средств удобно для анализа, так как они отображаются вместе во втором разделе бухгалтерского баланса независимо от их формы и состояния. |

Специалистам-аналитикам важно классифицировать оборотные активы с учетом их функционального назначения, источников авансирования финансовых средств, правил нормирования и планирования, а также их важности в воспроизводственном процессе [3, с.123].

При расчете размеров необходимых оборотных активов, которые позволят бесперебойно производить продукцию, необходимо учитывать их отраслевые особенности и характер расходования оборотных активов. При этом насколько важное участие в производственной и финансовой деятельности организации принимают оборотные средства, менеджерам следует их характеризовать как постоянные (систематические), сезонные (часто в период выполнения отдельных технологических работ) или разовые.

Например, средства защиты животных и растений, удобрения, семена и посадочный материал в соответствии с технологическими особенностями и характером потребности биологических активов чаще имеют разовый характер применения. А некоторые грубые и концентрированные корма

расходуются только в зимний период при стойловом содержании животных. Разумеется, есть материальные ценности, без круглогодичного использования которых (например, ГСМ), невозможно осуществлять производственную деятельность.

Общеизвестно, что процесс реформирования кредитной сферы в РФ обязывает финансовых менеджеров компаний производственной сферы разрабатывать необходимые методические и практические критерии оценки эффективности использования оборотных средств отдельных организаций и отраслей в целом.

Порядок применения различных инструментов эффективного управления оборотными активами предприятий аграрной сферы можно представить в виде модели (рисунок 2).

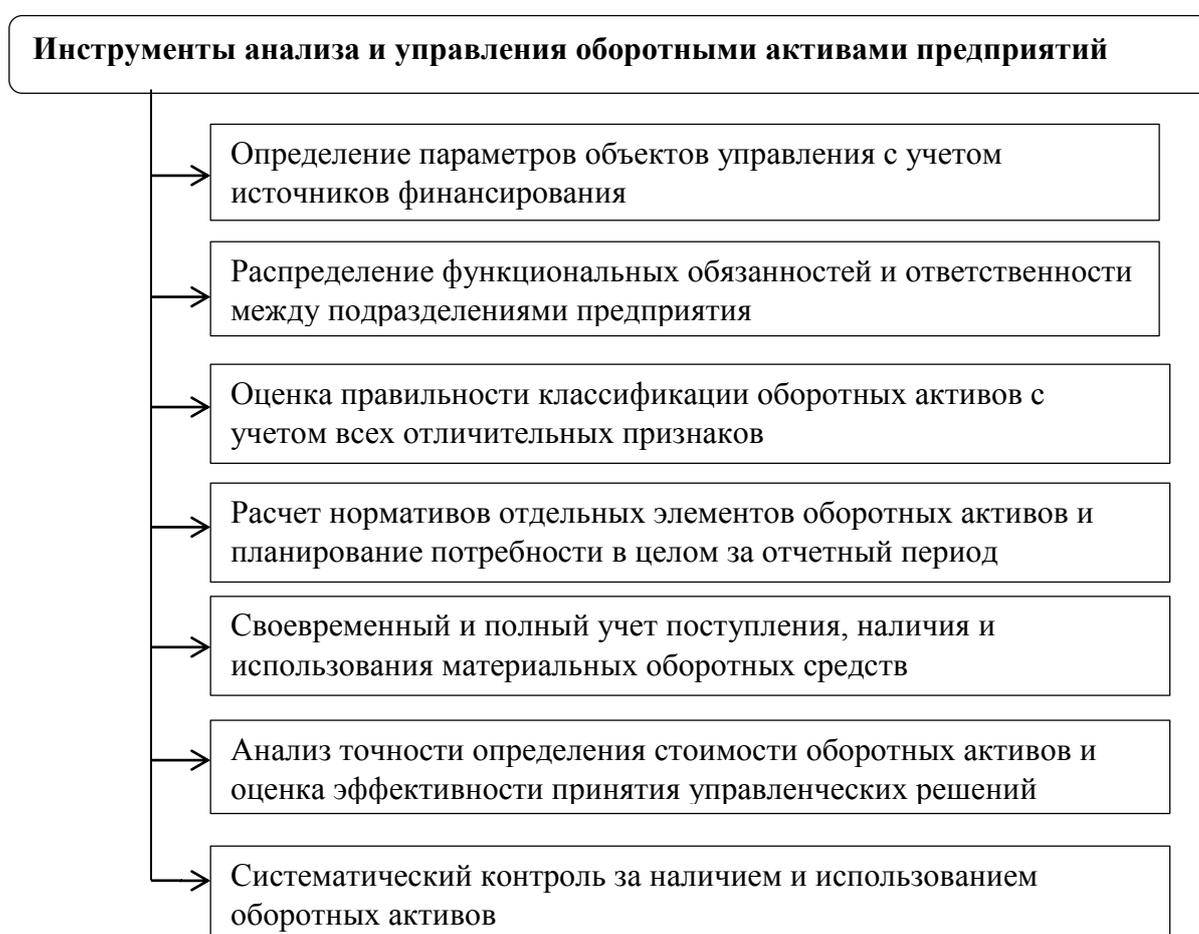


Рис. 2. Аналитические и контрольные приемы управления оборотными активами

Для оценки результативности расходования оборотных активов в хозяйственной деятельности рассмотрим следующие базовые показатели.

Коэффициент оборачиваемости определяют как отношение объема реализации продукции к среднему размеру (остаткам) оборотных средств: $K_o = P/S_o$. Показатель отражает объем реализованной продукции, который приходится на один рубль оборотных средств. А если количество дней в анализируемом периоде разделить на коэффициент оборачиваемости, то определим количество выполненных текущими активами оборотов за период.

Коэффициент сохранности собственных оборотных средств рассчитывают как отношение собственных оборотных средств на конец отчетного периода к показателю на начало периода: $K_c = O_k / O_n$. Он позволяет оценить, насколько за анализируемый период изменилась величина авансированных в производство и реализацию оборотных средств. А также с помощью данного коэффициента можно оценить характер использования оборотных средств по назначению и обеспечение объемов авансированных средств.

Скорость оборачиваемости в днях определяют как отношение произведения среднего размера (остатка) оборотных средств и числа дней в расчетном периоде к объему реализации продукции: $O = (C_{охД}) / P$. Показатель характеризует не только темпы кругооборота вложенных финансовых ресурсов организации, но и характер их трансформации в оборотные фонды и фонды обращения.

Показатель загрузки оборотных средств является обратным коэффициенту оборачиваемости показателем: $K_z = C_o / P$. Он отражает сумму оборотных средств, которой должна располагать производственное предприятия для того, чтобы обеспечивать в нужных объемах производство и реализацию продукции.

Таким образом, порядок анализа и организации оборотных активов напрямую влияет на вопросы нормирования и оптимизации финансовых ресурсов, авансируемых на создание оборотных активов в необходимых объемах. Характер финансовых источников влияет на цену оборотного капитала и, следовательно, на себестоимость продукции и конечные финансовые результаты деятельности организации. В конечном итоге, использование новых подходов к анализу и оценке оборотных средств становится особенно актуальным в свете последних финансовых явлений, которые приводят к дефициту оборотного капитала.

Список литературы

1. Мизиковский И.Е. Процессно-ориентированное моделирование трансформации затрат промышленного предприятия // Аудит и финансовый анализ. – 2011. – № 3. – С. 150–151.
2. Мусаев Т.К. Аудиторский контроль оборотных активов в организациях // Проблемы регионального АПК. – 2013.- №3.-с 82-85.
3. Мусаев Т.К. Проблемы и перспективы обеспечения воспроизводства оборотного капитала // Вестник СКФУ. - 2017. - №5 - с. 121-127.
4. Мусаев Т.К., Ханчадарова А.Ш. Оптимизация соотношений между оборотными и основными средствами // Проблемы развития АПК региона. - 2015.- №3. – с. 119-122.
5. Финансовый менеджмент: теория и практика: Учебник / Под ред. Е.С. Стояновой.- 5-е изд., перераб. и доп. - М.: Изд-во «Перспектива», 2003.- 656 с.

СОКРАЩЕНИЕ РАСХОДОВ НА ДИАГНОСТИКУ И МОНИТОРИНГ ИНФРАСТРУКТУРЫ В КОМПАНИИ ОТКРЫТОЕ АКЦИОНЕРНОЕ ОБЩЕСТВО «РОССИЙСКИЕ ЖЕЛЕЗНЫЕ ДОРОГИ»

Пелескова Т.С.

ФГАОУ ВО «Южно-Уральский государственный университет», кафедра «Бухгалтерский учет, анализ и аудит», г. Челябинск, магистрант

Аннотация: В статье рассмотрены проблемы, возникающие в области диагностики и мониторинга инфраструктуры железных дорог. Определены возможные пути сокращения затрат.

Ключевые слова: железнодорожный транспорт, инфраструктура, диагностика, мониторинг, сокращение затрат.

REDUCTION OF EXPENSES FOR DIAGNOSTICS AND MONITORING OF INFRASTRUCTURE IN THE OPEN JOINT-STOCK COMPANY «RUSSIAN RAILWAYS»

Peleskova T.S.

South Ural State University, Department «Accounting, analysis and audit», Chelyabinsk, undergraduate

Annotation: The article discusses problems in the field of diagnostics and monitoring of railway infrastructure. Possible ways of cost reduction are defined.

The keywords: railway transport, infrastructure, diagnostics, monitoring, reduce costs.

Холдинг Открытое акционерное общество «Российские железные дороги» является ведущей акционерной компанией железнодорожной отрасли не только России, но и мирового транспортного сектора. На его долю приходится значительная часть ВВП России, его ежегодная прибыль измеряется миллиардами рублей, но, соответственно, при этом затраты холдинга также огромны. Поэтому остается актуальным вопрос построения эффективной системы экономии расходов компании, в том числе в бизнес-блоке «Инфраструктура».

Согласно Стратегии развития железнодорожного транспорта в Российской Федерации до 2030 года [1], долгосрочной программы развития ОАО «РЖД» до 2025 года, утвержденной распоряжением Правительства РФ от 19 марта 2019 г. № 466-р [2] в первоочередные задачи, которые ставит перед собой компания, входит обеспечение повышения уровня безопасности движения и функционирования железнодорожного транспорта в целом, совершенствование качества транспортных услуг, реализация программы по сокращению технологического отставания отечественных железных дорог от ведущих стран мира, ускорение темпов обновления основных фондов железнодорожного транспорта, предоставление привлекательных условий для инвестирования в железнодорожную отрасль. На реализацию данных задач направлена деятельность компании в настоящее время.

Одним из крупных бизнес-блоков производственного процесса компании ОАО «РЖД» является «Инфраструктура». Данный бизнес-блок представляет собой технологический комплекс, который объединяет

железнодорожный путь, станции, устройства электроснабжения, сети связи, системы сигнализации, централизации и блокировки и другие здания, сооружения, устройства и оборудование, обеспечивающие функционирование данного комплекса.

Важным условием для поддержания инфраструктуры в исправном состоянии является постоянное осуществление диагностики и мониторинга инфраструктуры. Диагностирование объектов инфраструктуры включает в себя оценку их состояния, выявление неисправностей, прогнозирование остаточного ресурса объектов, а также постоянный мониторинг технического состояния объектов.

Исходя из полученных результатов, обеспечивается наблюдение за выходом из строя элементов инфраструктуры, составляются прогнозы их состояния, вносятся предложения по внесению необходимых изменений в нормы и технические условия с целью оптимизации эксплуатационных расходов на диагностику и мониторинг инфраструктуры.

В компании ОАО «РЖД» выстроена достаточно эффективная система диагностики и мониторинга устройств инфраструктуры. Вместе с тем существует ряд проблем, которые оказывают негативное влияние на развитие инфраструктуры и компании в целом.

К числу проблем инфраструктурного комплекса в сфере диагностики и мониторинга можно отнести физическое и моральное устаревание существующих средств диагностики, зависимость получаемых результатов диагностики от уровня компетенции специалистов и значительное влияние «человеческого фактора» в связи с малой автоматизацией процесса.

Для решения проблемы старения мобильных и съемных средств диагностики, а также зависимости результатов от «человеческого фактора» возможен переход на малообслуживаемые автономные системы путеизмерения. Данные системы устанавливаются на существующем подвижном составе (пассажирских или грузовых вагонах, тяговых локомотивах). При условии, что для обеспечения функционирования таких подсистем будут созданы специальные подразделения по их обслуживанию, работа в данном направлении позволит снизить расходы на диагностику устройств инфраструктуры.

Современная диагностика и мониторинг в компании ОАО «РЖД» осуществляется съемными средствами дефектоскопии и различными контрольно-измерительными вагонами (вагонами-дефектоскопами, вагонами-путеизмерителями, вагонами автоматики и телемеханики и др.) [3]. Существующая организация проверки состояния устройств инфраструктуры не позволяет осуществить оценку в комплексе, данные поступают разрозненно, затруднено получение обобщенных выводов, возникают сложности в воплощении комплексного подхода к модернизации устройств инфраструктуры.

В связи с этим возникает необходимость ввода в эксплуатацию новых видов основных средств. Так как технические и технологические характеристики средств диагностики постоянно изменяются и

совершенствуются, необходимо пересмотреть количественное соотношение средств диагностики в пределах участков обслуживания и используемые трудовые ресурсы на их эксплуатацию, обеспечивая при этом максимальный уровень безопасности движения. Обновление основных средств будет способствовать росту производительности труда, повышению экономической эффективности проверки состояния инфраструктуры, а также в перспективе сокращению эксплуатационных расходов.

Так, одними из наиболее современных средств диагностики являются диагностические комплексы, которые способны проводить проверку состояния устройств инфраструктуры комплексно, оценивая одномоментно совокупность параметров на участке работ [4]. Диагностический комплекс за один проход может осуществить контроль таких параметров состояния объектов инфраструктуры, как состояние верхнего строения пути, показатели динамического взаимодействия пути и подвижного состава, состояние контактной сети, устройств автоматики и телемеханики, параметры искусственных сооружений и земляного полотна, габариты приближения строений, видеоконтроль объектов инфраструктуры.

Основной целью ввода в эксплуатацию диагностических комплексов должен стать всесторонний многофакторный анализ всех параметров состояния инфраструктуры для того, чтобы получить максимально объективную комплексную оценку всей инфраструктуры.

Приобретение диагностических комплексов в рамках инвестиционной программы ОАО «РЖД» позволит уменьшить количество мобильных средств диагностики, сократить использование локомотивов и локомотивных бригад, оптимизировать количество работников, задействованных в диагностике объектов инфраструктуры, увеличить объем проверки на одно средство диагностики, оценивать параметры объектов инфраструктуры в комплексе. Вследствие этого, поскольку основная доля эксплуатационных расходов по осуществлению проверки состояния инфраструктуры приходится на дефектоскопию и путеизмерение, станет возможным оптимизировать затраты.

Внедрение средств и технологий нового поколения позволит осуществить переход от ручного контроля к компьютеризированным комплексным технологиям диагностики объектов инфраструктуры, повысить качество и достоверность получаемых результатов, сократить эксплуатационные расходы, принять взвешенные управленческие решения и рационально распределить используемые ресурсы, гарантируя при этом высокий уровень безопасности перевозочного процесса.

Список литературы

1. Стратегия развития железнодорожного транспорта в Российской Федерации до 2030 года. Распоряжение Правительства РФ от 17 июня 2008 г. N 877-р.
2. Долгосрочная программа развития ОАО «РЖД» до 2025 года, утвержденная распоряжением Правительства Российской Федерации от 19 марта 2019 г. N 466-р.

3. Открытое акционерное общество «Российские железные дороги» : М., 2003-2018. [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.rzd.ru/> Дата обращения: 30.11.2019.

4. Официальный сайт Научно-производственного центра информационных и транспортных систем (НПЦ ИНФОТРАНС) [Электронный ресурс].– Режим доступа: <http://www.infotrans-logistic.ru/> Дата обращения: 01.12.2019.

НЕТРАДИЦИОННОЙ ПОДХОД К РАСЧЕТУ КОЭФФИЦИЕНТОВ ЛИКВИДНОСТИ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ АНАЛИЗА ПЛАТЕЖЕСПОСОБНОСТИ КОМПАНИИ

Салмин П.С.

кандидат экономических наук, доцент кафедры информационных технологий и инструментальных методов в экономике Института экономики и предпринимательства Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского

Салмина Н.А.

кандидат экономических наук, доцент кафедры менеджмента и государственного управления Института экономики и предпринимательства Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского

Аннотация: В статье предлагается рассматривать любой актив только с точки зрения его ликвидности. Аналогичный подход предлагается и для классификации пассивов. Пассивы предлагается рассматривать с точки зрения срочности погашения текущих обязательств. Предложенная методика позволяет рассчитывать платежеспособность без привязки к традиционным показателям ликвидности.

Ключевые слова: платежеспособность, ликвидность, ликвидность баланса, текущие активы, текущие обязательства.

NON-TRADITIONAL APPROACH TO CALCULATING LIQUIDITY COEFFICIENTS FOR THE PURPOSE OF ANALYSIS OF THE COMPANY'S PAYABILITY

Salmin P.S.

Candidate of Economic Sciences, Associate Professor, Associate Professor of the Department of Information Technologies and Instrumental Methods in Economics of Nizhny Novgorod State University

Salmina N.A.

Candidate of Economic Sciences, Associate Professor, Associate Professor of the Department of Management and Public Administration of Nizhny Novgorod State University

Annotation: The article proposes to consider any asset only in terms of its liquidity. A similar approach is proposed for classifying liabilities. Liabilities are proposed to consider in terms of the urgency of repayment of current liabilities. The proposed method allows to calculate solvency without reference to traditional liquidity indicators.

Keywords: solvency, liquidity, balance sheet liquidity, current assets, current liabilities.

Анализ ликвидности является важнейшим показателем платежеспособности организации в отношении инвесторов и кредиторов.

Несмотря на обилие публикаций по данной тематике, методы и подходы к анализу ликвидности не имеют однозначных обоснований, почему анализ выполняется именно так, а не иначе, что обуславливает актуальность исследований в данной сфере, как в теоретическом, так и в практическом аспектах.

Традиционно, при анализе платежеспособности организации, используют систему относительных показателей:

1. коэффициент текущей ликвидности ($K_{т.л.}$);
2. коэффициент критической ликвидности (или промежуточный коэффициент покрытия) ($K_{к.л.}$);
3. коэффициент абсолютной ликвидности ($K_{абс.л.}$) [2].

Расчет этих коэффициентов показывает возможность имеющимися активами (как правило, краткосрочными) покрыть обязательства, срок погашения которых наступит быстрее всех остальных. Как правило, это наиболее срочная кредиторская задолженность, краткосрочные кредиты и займы. При этом из расчета исключаются долгосрочные заемные средства (займы и кредиты, полученные организацией на срок более одного года), хотя задолженность по долгосрочным обязательствам, так же, как и по краткосрочным, организацией погашается, как правило, ежемесячно согласно графику. Не учитываются и проценты, которые нужно заплатить банку в ближайшей перспективе вместе с суммой основного долга, т.к. в балансе проценты не отражаются, а отражается только сумма основного долга организации [3].

Вся кредиторская задолженность, отражаемая в балансе, имеет, как правило, краткосрочный характер и должна быть погашена в течение текущего месяца. Это задолженность по заработной плате, налогам и т.д., и, в большинстве случаев, кредиторская задолженность перед поставщиками имеет тоже краткосрочный характер (оплата в текущем месяце). Если поставщики предоставляют товарный кредит, то здесь, так же, нужно учитывать срочность его погашения.

И эта задолженность организации может быть погашена не только оборотными активами, имеющимися в распоряжении, но и за счет достаточно ликвидных внеоборотных активов, которые могут быть превращены в деньги достаточно быстро. То есть в качестве обеспечения такой задолженности могут быть любые активы организации, например, основные средства, незавершенное строительство и т.п. Вместе с тем, очевидно, что продажа основных средств для погашения текущих обязательств не является нормальной.

Основная идея заключается в срочности погашения обязательств, участвующих при расчете показателей ликвидности. Допустим, что необходимо рассчитать ликвидность на интервале в два месяца, тогда в пассивах должны участвовать обязательства (задолженность по кредитам, заработной плате, налогам, поставщикам и подрядчикам и т.д.) за этот же временной интервал времени, т.е. за два предстоящих месяца. В этом случае возникает вопрос, а как будут выглядеть текущие активы через два месяца?

Данный вопрос можно сформулировать следующим образом: если ли границы ликвидности, исходя из которых, и можно рассчитать величину текущих активов, которые необходимы для ее обеспечения на заданный интервал времени? [3].

Рассчитанные финансовые показатели (в данном случае ликвидности) традиционно сравнивают с их рекомендуемыми значениями. Если значение рассчитанных показателей не входит в диапазон рекомендуемых значений этих показателей, то делается вывод, что финансовое положение компании неустойчивое.

Причем рекомендуемые значения коэффициентов ликвидности, используемые в современной отечественной теории и практике финансового анализа организаций, были предложены еще в начале XX в. американскими банкирами для характеристики кредитоспособности заемщиков при получении краткосрочных банковских кредитов [3].

Однако же на практике не вся кредиторская задолженность может быть погашена организацией и не вся дебиторская задолженность ожидается к получению в ближайшее время. То есть не вся дебиторская задолженность является быстро реализуемым активом. Кроме этого, не все запасы согласно традиционной классификации являются медленно реализуемыми активами, т.е. срок их превращения в денежные средства может быть различен. Кроме оборотных активов, в активе баланса отражаются и внеоборотные активы, которые с точки зрения классификации по степени ликвидности считаются трудно реализуемыми. Данное утверждение не выдерживает критики хотя бы потому, что на балансе могут быть внеоборотные активы, более ликвидные, чем оборотные, например, дорогая иномарка (автомобиль). Также в составе внеоборотных активов могут быть, например, основные средства, предназначенные к продаже. Договор по ним уже заключен, и денежные средства от их продажи ожидаются к получению в ближайшем месяце. С этой точки зрения, эти активы также необходимо учитывать в числителе при расчете коэффициентов ликвидности.

Следовательно, для расчета коэффициента ликвидности необходимо разделить активы и пассивы с точки зрения предстоящих поступлений и платежей. И при этом, исходным документом должен стать не только бухгалтерский баланс, но и отчет о финансовых результатах. Так как, в балансе не отражаются, как уже было сказано выше, проценты полученным по кредитам и займам или, например, дивиденды, начисленные другой организации и ожидающиеся к получению организацией в ближайшее время; проценты по выданным займам, депозитам и т.д. [1].

Однако, и этой информации недостаточно, так как баланс и отчет о финансовых результатах формируются по регистрам синтетического учета, то есть обобщают информацию, содержащуюся на счетах синтетического учета. Например, в балансе отражается общая величина кредиторской задолженности (до 1 года или/и более 1 года). Для более детальной информации необходимо использовать регистры аналитического учета, в

которых и отражается информация по каждому контрагенту и сроку погашения обязательств перед ним.

В таком формате для характеристики ликвидности баланса и оценки текущей платежеспособности предприятия расчет трех показателей теряет всякий смысл. Достаточно одного показателя, который дает возможность определить на конкретную дату (интервал времени) достаточно ли у организации текущих активов, чтобы покрыть текущие обязательства.

При этом нельзя говорить о ликвидности организации или баланса в целом. Нужно брать группу обязательств и сопоставлять их с аналогичной группой активов.

$$K_{\text{ликвидности}} = \frac{\text{Текущие активы}}{\text{Текущие обязательства}}$$

Очевидно, что соотношение активов и пассивов аналогичной временной группы должно быть больше или равно 1.

$$K_{\text{ликвидности}} \geq 1$$

В числителе отразим ожидаемую к получению дебиторскую задолженность и остаток денег на счетах. В знаменателе отражаем величину кредиторской задолженности, которая должна будет погашена в текущем месяце и сумму долга по кредиту, включая проценты.

Т.е. расчет показателя ликвидности необходимо осуществлять не на конец отчетного периода, когда все операции произошли и ничего изменить нельзя, а на начало, следующего периода.

Значение показателя больше 1, это означает, что в соответствующем периоде текущих активов достаточно для погашения текущих обязательств и, вполне очевидно, что чем больше значение показателя, тем меньше финансовый риск.

В числителе берутся активы, сгруппированные по степени риска. Самые рискованные активы, классифицируемые и как труднореализуемые – это внеоборотные активы также не исключаются из расчета, затем – запасы, активы со средним риском вложения. Далее, менее рискованные – дебиторская задолженность, которую необходимо группировать по срокам ее погашения.

В знаменателе берем все текущие обязательства, включая задолженность по долгосрочным кредитам, по которым осуществляются периодические платежи (как правило, это тоже месяц), но могут быть и квартальные, и полугодовые выплаты или какие-либо другие, например, в случае реализации облигационных займов. Здесь так же необходимо учитывать начисленные текущие платежи вместе с суммой начисленных процентов.

Таким образом, этот полученный показатель будет характеризовать ожидаемую платность организации на период, равный средней продолжительности одного оборота всех оборотных активов, т.е. прохождения средствами отдельных стадий производства и обращения.

Другими словами, существует прямая зависимость между ликвидностью и скоростью превращения активов в денежные средства. Очевидно, что чем

быстрее оборачиваемость активов, тем выше ликвидность баланса и платежеспособность организации.

При этом, значение $K_{\text{ликвидности}} \geq 1$ довольно расплывчатое, собственно, как и сроки погашения обязательств как компании перед контрагентами, так и наоборот, поэтому должно учитываться и ограничение сверху. Например, ограничение сверху может задаваться ожидаемым приростом прибыли.

На основании проведенного исследования можно сделать три основных вывода:

1. Баланс отражает величину покрытия текущих обязательств предприятия текущими активами только тогда, сделана корректировка ликвидности активов. Причем, стандартный подход, при котором активы группируются по степени их ликвидности, в зависимости от их положения в структуре активов не применим, так как считающиеся неликвидными активы могут оказаться высоколиквидными и наоборот. Та же логика применима к обязательствам компании, когда формально долгосрочные обязательства, не участвующие в расчетах, на самом деле представляют собой частично или полностью обязательства с коротким сроком погашения. Тогда как, краткосрочные обязательства, определенные таковыми по формальному признаку, могут оказаться долгосрочными.

2. Расчет текущих активов и текущих обязательств необходимо вести в одинаковом временном диапазоне. Например, при расчете ликвидности на интервале в два месяца, в знаменателе должны участвовать обязательства (задолженность по кредитам, заработной плате, налогам, поставщикам и подрядчикам и т.д.) за этот же временной интервал времени, т.е. за два предстоящих месяца.

3. В таком формате анализа ликвидности, расчет трех показателей теряет всякий смысл, т.е. достаточно рассчитать один показатель, который даст возможность определить на конкретную дату (интервал времени) достаточно ли у организации текущих активов, чтобы покрыть текущие обязательства. Основным критерием ликвидности является превышение стоимости текущих активов над текущими обязательствами. И чем оно больше, тем лучше финансовое состояние организации с точки зрения ее ликвидности по отношению к ликвидности.

В заключении, отметим, что существующие принципы и правила группировки активов и пассивов, в первую очередь предназначены для полноты и своевременности начисления и уплаты налогов. Поэтому, для целей управления финансовым результатом, такие группировки не подходят. В каждом конкретном случае необходимо использовать индивидуальный подход к формированию аналитического баланса. Привычные же всем группировки статей последнего для целей принятия эффективных управленческих решений не выдерживают выше приведенной критики.

Список литературы

1. Приказ Минфина России от 06.10.2008 N 107н (ред. от 06.04.2015) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет расходов по займам и кредитам" (ПБУ 15/2008)"
2. Любушин Н.П. Экономический анализ / Любушин Н.П., - 2-е изд. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2015. - 441 с.
3. Салмин П.С. Интегральная оценка ликвидности по всей совокупности активов и обязательств в зависимости от временных параметров/ П.С. Салмин, Н.А. Салмина// Актуальные проблемы экономики и управления: Сборник научных статей. Электронное издание. – Н. Новгород: ННГУ им. Н.И. Лобачевского, 2017 г. – с. 259-361.

ПРИМЕНЕНИЕ НЕЙРОННЫХ СЕТЕЙ В АНАЛИЗЕ И УПРАВЛЕНИИ ДЕБИТОРСКОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТЬЮ ПРЕДПРИЯТИЯ

Семенов А.В.

к.ф.-м. н., доцент, доцент кафедры математического моделирования экономических процессов Нижегородского государственного университета им. Н.И. Лобачевского

Приймак В.А.

магистрант Института экономики и предпринимательства Нижегородского государственного университета им. Н.И. Лобачевского

Аннотация: в статье рассматриваются некоторые подходы к анализу дебиторской задолженностью, основанные на нейронных сетях и методах машинного обучения в задачах классификации.

Ключевые слова: дебиторская задолженность, нейронная сеть, машинное обучение

APPLICATION OF NEURAL NETWORK APPARATUS IN ENTERPRISE ACCOUNTS RECEIVABLE MANAGEMENT

Semenov A.V.

Ph.D. n., associate professor, assistant professor of mathematical modeling of economic processes, Lobachevsky State University of Nizhny Novgorod

Priymak V.A.

Master of Economics and Entrepreneurship Institute, Lobachevsky State University of Nizhny Novgorod

Abstract. The article deals with various approaches to analyzing accounts receivable (AR) based on neural networks and methods of machine learning (ML).

Keywords: accounts receivable (AR), neural networks, machine learning (ML)

Нейронные сети представляют собой универсальный инструмент, который применяется для решения практически любого рода задач машинного обучения [1, 3, 7]. В качестве наиболее распространенных областей применения нейронных сетей можно выделить такие, как распознавание и классификация визуальных образов, анализ текстов на естественном языке и автоматический перевод, анализ звучащей речи, предсказание котировок

акций и т.д. Идея создания искусственной нейросети основывается на устройстве нервной системы живых существ и обусловлена желанием заменить человека в ситуациях, предполагающих осуществление сложных и точных расчетов. В результате появления технологии нейронных сетей появилась возможность моделировать следующие аспекты функционирования мозга: обучаемость, адаптивность, помехоустойчивость, ассоциативная память, способность к неосознанному управлению.

Исходя из исследований П.В Сараева и М.Н. Тарнакиной [5], возможно обозначить следующие основные функции нейронных сетей:

- 1) возможность прогнозировать последующие шаги поведения системы;
- 2) классификация и распознавание образов – сеть обучается, и в процессе ее обучения выделяются признаки, которые отличают образы друг от друга;
- 3) идентификация и управление динамическими процессами;
- 4) ассоциации, то есть нейронная сеть играет роль ассоциативного запоминающего устройства.

Среди особенностей нейронных сетей особенно выделяют параллельную обработку информации всеми звеньями. При данном подходе ускоряется анализ данных и принятие решения.

Рассмотрим некоторые подходы к управлению дебиторской задолженностью организации с использованием аппарата нейросети [2, 4-6]. В настоящее время организации должны уделять особое внимание эффективному управлению дебиторской задолженности. Особую актуальность указанная тема приобретает в связи с периодически возникающими в национальном и мировом масштабах кризисными ситуациями в экономике.

Одной из важнейших характеристик, имеющейся в организации дебиторской задолженности, является вероятность ее взыскания. Одним из способов ее оценки является использование статистических моделей, которые отражают зависимость величины задолженности от времени просрочки. Однако из-за низкой точности, на практике такой способ является мало пригодным, поэтому целесообразно использовать или многофакторные модели, более сложные в реализации, или технологии нейронных сетей.

Применение нейронной сети при оценке и анализе состояния дебиторской задолженности предприятия предполагает разработку ее топологии, механизма обучения и процедуры тестирования. В результате попытка предсказать надежность контрагента до наступления неблагоприятных финансовых событий сводится к решению задачи бинарной классификации – определению платежеспособности или неплатежеспособности контрагента.

Объектами классификации выступают контрагенты, ранжирование которых осуществляется на основании таких критериев, как наращенная сумма дебиторской задолженности, ее первоначальная величина, средний период просрочки дебиторской задолженности в днях; период ее

оборачиваемости, коэффициент текущей ликвидности, риск вероятности банкротства и пр.

Согласно одному из методов анализа на основе машинного обучения, принятие решения о предоставлении отсрочки платежа основывается на анализе финансового состояния дебитора на текущий момент и динамике его «кредитной истории». При этом немаловажными являются такие критерии, как продолжительность сотрудничества с компанией, платежная дисциплина и денежный объем сделки. Эта информация представляется в виде единой оценки, а затем разрабатывается система прогнозирования и оцениваются риски на текущий и будущий период. Данная задача решается с помощью модели оценки рисков, которая основана на нейросетевом аппарате и скоринговых методах.

Для подобных задач может использоваться машинное обучение на языке программирования Python и ряд библиотек, таких как:

- NumPy – миссией данной библиотеки является быстрая и достаточно эффективная обработка многомерных массивов. NumPy является некой основой, без которой работа таких библиотек как scikit-learn, pandas, Matplotlib и SciPy была бы невозможна.

- Pandas – эта библиотека используется для обработки и анализа данных, в частности используют для первичной обработки данных. Также еще одной особенностью является то, что Pandas позволяет работать с двумерными таблицами (SQL и Excel). Библиотека включает множество функций, которые позволяют производить различные манипуляции с таблицами: сортировка по определенным параметрам, выделение строк/колонок, объединение несколько таблиц в одну и многие другие.

- Sklearn – эта библиотека обладает колоссальными возможностями в сфере прогнозирующей аналитики. Scikit-learn содержит непосредственно алгоритмы машинного обучения, используемых непосредственно при решении задач классификации.

Список литературы

1. Аксенов С.В., Новосельцев В.Б. Организация и использование нейронных сетей (методы и технологии) / Под общ. ред. В.Б. Новосельцева. – Томск: Изд-во НТЛ, 2006. – 128 с.
2. Богданова А.С. Управление риском дебиторской задолженности коммерческого предприятия [Текст] // Управленец, 2013. № 1 (41). С. 18-22.
3. Перова В.И. Нейронные сети. Часть 1: учебное пособие. – Нижний Новгород: Изд-во Нижегородского университета им Н.И. Лобачевского, 2012. – 155 с.
4. Писарев А.В., Катасёва Д.В., Катасёв А.С., Кирпичников, А. П. Нейросетевая модель коллекторского скоринга // Вестник технологического университета, 2017. Т. 20. № 24. С. 107-110.
5. Сараев П.В., Тарнакина М.Н. Применение нейросетевого моделирования для решения задач прогнозирования кредитных рисков контрагента / Управление большими системами: материалы X Всероссийской школы-конференции молодых ученых. Том 1. – 2013. – С. 296-299.

6. Сараев П.В., Тарнакина М.Н. Прогнозирование и оценка кредитных рисков контрагентов. – М.: ФАП ВНТИЦ, 2013. №50201350431 от 14.05.2013
7. Хайкин С. Нейронные сети: полный курс. – М.: Издательский дом «Вильямс», 2018. – 1104 с.

ОСОБЕННОСТИ АНАЛИЗА ЭКОНОМИЧЕСКОГО СОСТОЯНИЯ ПРЕДПРИЯТИЯ

Стрелкова Л.В.

Д.э.н., профессор, кафедра экономики предприятий и организаций, Нижегородский
государственный университет им. Н.И. Лобачевского

Бондарь Т.К.

Студент, Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского

Сабитов Т.Р.

Аспирант, Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского

Аннотация: в современных условиях для обеспечения эффективного функционирования предприятия и реализации его устойчивого развития следует уделять внимание оценке его экономического состояния. Значимость анализа экономического состояния предприятия достаточно велика, так как благодаря ему удастся увидеть ключевые проблемы, с которыми может столкнуться предприятие и предложить пути их решения, оценить перспективы развития.

Ключевые слова: анализ, экономическое состояние, эффективность, методы, инструменты

FEATURES OF THE ANALYSIS OF THE ECONOMIC CONDITION OF THE ENTERPRISE

Strelkova L.V.

Lobachevsky State University of Nizhny Novgorod, professor

Bondar T.K.

Lobachevsky State University of Nizhny Novgorod, student

Sabitov T.R.

Lobachevsky State University of Nizhny Novgorod, postgraduate

Annotation: in modern conditions, to ensure the proper functioning of the enterprise and its development, it is necessary to pay attention to assessing its economic condition. , evaluate the development prospects.

Keywords: analysis, economic condition, efficiency, methods, tools

Проведение мониторинга экономического состояния предприятия относится к одной из главных задач, решение которой будет способствовать эффективному распределению имеющихся ресурсов и достижению максимальных экономических результатов.

Предприятия существуют в многообразном и динамичном пространстве. Для того чтобы выжить в условиях рыночной экономики и не потерпеть колоссальных убытков требуется регулярно проводить экономический анализ с целью выявления и ликвидации «узких мест» в экономической деятельности и поиска резервов совершенствования состояния организации

Для современной российской экономики, которая находится в достаточно нестабильном состоянии, данная тема является особенно актуальной. В настоящее время во многих отраслях промышленности наблюдаются трудности, вызванные введением санкций, нехваткой платежеспособного спроса, низкими темпами развития экономики и другими неблагоприятными обстоятельствами, которые приводят к негативным последствиям в деятельности предприятий.

Для обеспечения экономической стабильности предприятия требуется разрабатывать целенаправленный процесс формирования экономических мероприятий, способных генерировать результаты, соответствующие стратегическим целям предприятия. Именно такой подход изначально направлен на обеспечение эффективности деятельности предприятия.

Регулярный анализ экономического состояния предприятия даёт возможность в реальном времени принимать рациональные управленческие решения для устранения отрицательных результатов, вызванных влиянием внешних и внутренних факторов.

Вопросами диагностики экономического состояния предприятия занимались такие авторы как Бригхем Ю., Гапенски Л., Ковалев В.В., Крылов С.И., Гиляровская Л.Т. и другие.

На сегодняшний день нет точного определения понятия что такое «экономическое состояние предприятия».

Некоторые авторы считают, что это характеристика и показатели его конкурентоспособности, платежеспособности, возможность использования финансовых ресурсов и капитала, выполнения своих обязательств перед различными хозяйствующими субъектами, а также перед государством [1].

Другие экономисты делают упор на финансовую составляющую и утверждают, что это важнейшая характеристика обеспечения финансовой независимости организации в ее текущей, инвестиционной и финансовой деятельности в исследуемый период времени и в перспективе [2].

Под эффективностью управления следует понимать не только оперативность и адекватность реакции на отклоняющиеся показатели в процессе осуществления предприятием своей деятельности, а также возможность заблаговременно предвидеть возникновение таких ситуаций и принимать упреждающие решения.

Вопрос изучения экономического состояния предприятия является достаточно серьезным и его нельзя недооценивать. Невнимательность при проведении анализа может принести серьезные убытки организации.

Проведение анализа экономического состояния предприятия — это сложный и трудоемкий процесс, который имеет свои особенности. Они представлены в таблице 1.

Таблица 1

Особенности анализа экономического состояния предприятия [3]

| | |
|-----------------|---|
| Объект анализа | предприятие, его структурные подразделения |
| Предмет анализа | хозяйственная деятельность предприятия, изучение его основных экономических показателей |

| | |
|---------------------|--|
| Субъект анализа | руководители и специалисты в области экономики, осуществляющие проведение экономического анализа |
| Цель анализа | оценка показателей эффективности использования имеющихся ресурсов, изучение процесса формирования и использования итоговых результатов от осуществления деятельности |
| Источник анализа | данные управленческого и оперативного учета, статистическая отчетность и др. |
| Основные показатели | фондоотдача, производительность труда, темпы роста производства, рентабельность и др. |

Анализ экономического состояния предприятия необходимо проводить поэтапно. Этапы анализа представлены на рисунке 1.

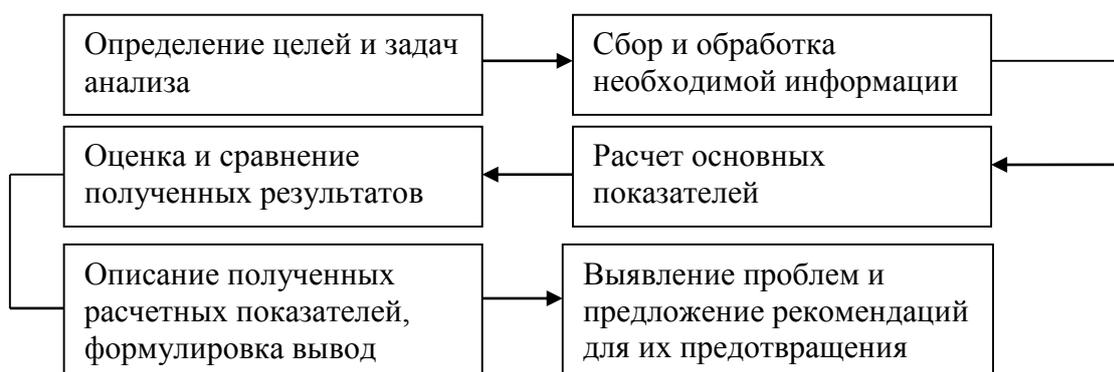


Рис.1 – Этапы анализа экономического состояния предприятия [4]

При проведении анализа экономического состояния предприятия используются различные методы. Некоторые из них представлены в таблице 2.

Таблица 2

Методы, используемые при проведении анализа экономического состояния [5]

| | |
|--|---|
| Традиционно логические способы | Метод сравнения, графическое представление информации, метод средних величин, метод экспертных оценок, мозговой штурм и др. |
| Способы детерминированного факторного анализа | Метод ценных подстановок, абсолютных и относительных разниц, индексный, интегральный и др. |
| Способы стохастического факторного анализа | Корреляционный, дисперсионный анализ, матричные модели и др. |
| Способы оптимизационного решения экономических задач | Линейное и нелинейное программирование, теория игр и др. |

При этом анализ экономического состояния требует использования либо системы показателей, либо расчета итогового интегрального показателя. Одну из таких методик разработали Яшин С.Н. и Солдатов Ю.С. [6] Рассмотрим её суть. Сначала выбираются частные показатели. Далее каждому из них

присваивается весовой коэффициент значимости, который отражает влияние отдельного показателя на общую оценку экономического состояния предприятия. Это одна из сложных задач. В большинстве случаев это делается с помощью экспертной оценки. После получения мнений экспертов, для того чтобы прийти к одному значению их показатели усредняются. Могут использоваться различные виды средних величин - арифметические, гармонические, геометрические и др. По окончании рассчитывают итоговый показатель по формуле (1):

$$Y_{\text{интегр}} = a_1 * Y_1 + a_2 * Y_2 + \dots + a_k * Y_k, \quad (1)$$

где: a_1, a_2, \dots, a_k – весовой коэффициент значимости показателя;

Y_1, Y_2, \dots, Y_k – экономические показатели, характеризующие деятельность предприятия.

Рассчитав данный показатель необходимо сделать вывод, то есть оценить экономическое состояние предприятия. Для этого снова привлекается экспертная группа и разрабатывается специальная шкала оценки. Пример шкалы представлен на рисунке 2.

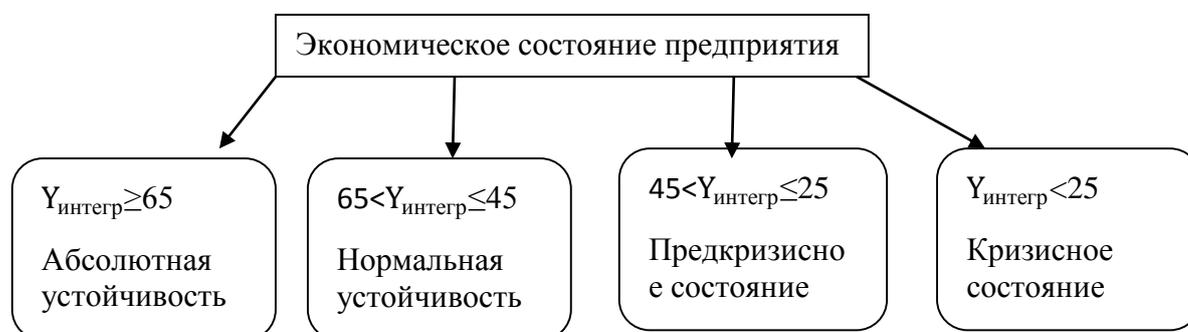


Рис.2– Деление предприятий по группам устойчивости экономического состояния в зависимости от результата интегрального показателя

Определив состояние своего предприятия можно делать соответствующие выводы и принимать необходимые управленческие решения.

Помимо вышесказанного существуют еще ряд подходов, которые можно использовать при проведении анализа экономического состояния предприятия (рис.3).

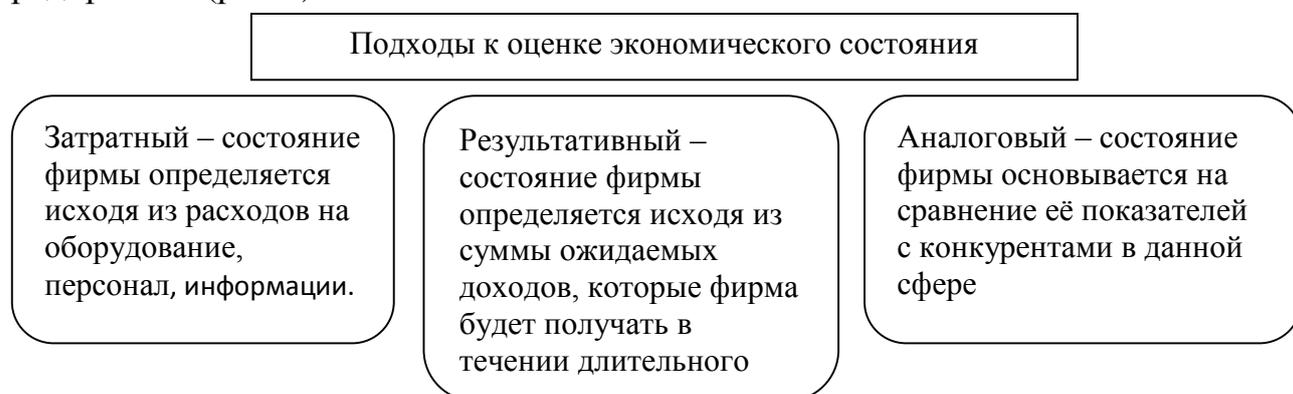


Рис. 3- Подходы оценки экономического состояния предприятия [7]

Существует достаточно большое количество разных методов анализа экономического состояния предприятия. В настоящее время методы развиваются и совершенствуются, чтобы повысить эффективность от их использования.

Основываясь на вышеприведенной информации, можно отметить, что осуществление анализа экономического состояния предприятия это сложный процесс, требующий большого количества времени и сил. Однако его осуществление позволяет сохранять устойчивое состояние предприятие в изменяющихся условиях и обеспечивать эффективное использование имеющихся ресурсов. Руководителям предприятия не следует полагаться лишь на свой опыт и интуицию при принятии управленческих решений. В современном мире нужно основываться на детальных расчетах, проводить всесторонний анализ, чтобы добиться необходимого результата.

Основной целью экономического анализа является получение определенного количества достоверных показателей, характеризующих деятельность предприятия, и появляется возможность дать объективную и обоснованную характеристику состояния предприятия. В процессе анализа экономические показатели сопоставляются с плановыми данными, с показателями прошлых периодов, а также могут сравниваться с показателями предприятий-конкурентов; рассчитывается влияние факторов на изучаемые показатели; изучаются причины их изменения; формулируются выводы и рекомендации по дальнейшему и перспективному развитию организации.

Таким образом, только глубокий анализ внешней и внутренней среды, ресурсного обеспечения предприятия, основных экономических показателей даёт возможность разработать правильно ориентированную стратегию и сохранить конкурентоспособность предприятия. Подводя итог, можно сделать вывод, что анализ экономического состояния предприятия одна из главных составляющих эффективной работы любого предприятия, основное условие грамотного управления им, объективная предпосылка обоснованного планирования и рационального использования ресурсов.

Список литературы

1. Бригхем Ю., Гапенски Л. Финансовый менеджмент: полный курс в 2-х т.: пер. с англ. / Ю. Бригхем, Л. Гапенски, под ред. В.В. Ковалева. – СПб.: Экономическая школа, 2009. – 324 с.
2. Ковалев В.В. Курс финансового менеджмента: учебник / В.В.Ковалев. - М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2014. – 324 с..
3. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: учебник / Л.Т. Гиляровская [и др.]. Москва: ТК Велби, Проспект, 2016.
4. Рябинин А.В. Методология и методические подходы к проведению диагностики экономического состояния промышленных предприятий//Микроэкономика: научн.журн., 2012.
URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=17848280>
5. Дектянникова Т.А. Основные методы финансового анализа состояния предприятия // Молодежный научный форум: Общественные и экономические

науки: электр. сб. ст. по мат. XLIV междунар. студ. науч.-практ. конф. № 4(44).
URL: [https://nauchforum.ru/archive/MNF_social/4\(44\).pdf](https://nauchforum.ru/archive/MNF_social/4(44).pdf)

6. Яшин С.Н., Солдатова Ю.С. Совершенствование и практическая апробация методики оценки экономического состояния и уровня инновационного развития предприятия // Финансы и кредит: научн. журн., 2013.

URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=18892344>

7. Ергин С.М., Фоменко Ю.О. Проблемные аспекты оценки и диагностики экономического состояния предприятий // Формирование финансово-экономических механизмов хозяйствования в условиях информационной экономики: Сборник научных трудов IV Всероссийской научно-практической конференции с международным участием, 2019.

URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=37616825>

МЕТОДИЧЕСКИЕ ПОДХОДЫ К АНАЛИЗУ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ КОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЙ

Черемушникова Т.В.

к.э.н., доцент кафедры бухгалтерского учета анализа и аудита,
Оренбургский Государственный Университет

Арсланова Д.Д.

Студент магистратуры, Оренбургский Государственный Университет

Аннотация. В статье рассмотрены методические подходы к анализу финансовых результатов деятельности коммерческих организаций отдельных авторов, выявлены их достоинства и недостатки. С целью проведения более детального анализа финансовых результатов рекомендовано классифицировать прибыль организации по ряду критериев: по видам работ, источникам, характеру применения, срокам получения. Для целей планирования и прогнозирования финансовых результатов обосновано проведение анализа маржинального дохода на разных уровнях управления организацией: по компании в целом, центрам ответственности, видам продукции, направлениям деятельности.

Ключевые слова: анализ, финансовые результаты, коммерческие организации.

METHODOLOGICAL APPROACHES TO THE ANALYSIS OF FINANCIAL RESULTS OF COMMERCIAL ORGANIZATIONS

Cheremushnikova T.V.

Ph.D., Associate Professor, Department of Accounting Analysis and Audit, Orenburg State
University

Arslanova D.D.

Master's student, Orenburg State University

Annotation. The article considers methodological approaches to the analysis of financial results of commercial organizations of individual authors, their advantages and disadvantages are revealed. In order to conduct a more detailed analysis of financial results, it is recommended to classify the profit of the organization according to a number of criteria: by type of work, sources, nature of application, terms of receipt. For the purposes of planning and forecasting financial results, the analysis of margin income at different levels of management of the organization is justified: for the company as a whole, responsibility centers, types of products, activities.

Key words: analysis, financial results, commercial organizations.

Анализ финансовых результатов деятельности организации позволяет дать объективную оценку способности фирмы приносить прибыль, сделать вывод об эффективности вложенного в компанию капитала, о качестве управления деятельностью организацией, стабильности получаемых доходов и степени обоснованности расходов.

Под финансовым результатом понимается итог финансово-хозяйственной деятельности организации, формируемый в денежной форме за конкретный период. Финансовый результат деятельности компании определяется показателем прибыли или убытка, который отражается в обобщенном виде как результат хозяйствования и эффективности произведенных затрат.

В условиях рыночной экономики прибыль является основой экономического развития, важнейшим показателем эффективности работы компании, источником его жизнедеятельности. Увеличение данного показателя создает финансовую основу для расширения объемов воспроизводства предприятия и удовлетворения различных потребностей учредителей и работников организации в виде повышения оплаты труда, выплаты премий, увеличения числа рабочих мест и т.д. Исходя из этого, правильность определения, а также своевременное и точное проведение анализа финансовых результатов становятся одними из важнейших задач коммерческих организаций.

Важно отметить, что анализ финансовых результатов деятельности компании проводится не только с целью получения оценки текущего состояния, но и для прогнозирования деятельности организации в краткосрочной и долгосрочной перспективах.

В настоящее время вопрос порядка осуществления анализа финансовых результатов становится наиболее актуальным. В научной литературе можно встретить различные подходы к анализу финансовых результатов деятельности коммерческих организаций.

Так, вопросы анализа финансовых результатов затронуты в работах таких авторов как: С.К. Байдыбековой [1], П.Н. Гаджиевой [2], С.И. Крылова [3], Т.Э. Лельковой [4], Г.В. Савицкой [5], Н.В. Чумаковой [6], А.Д. Шеремета [7] и многих других.

Рассмотрим наиболее используемые на практике методики анализа финансовых результатов отдельных авторов.

Анализ финансовых результатов согласно Г.В. Савицкой [5] состоит в следующем: за основу берется оценка состава, структуры и динамики доходности компании. Согласно данному подходу в расчетах используются показатели дохода от продажи товара, маржинальная прибыль, чистый, капитализированный и потребляемый доход, общий финансовый результат деятельности компании.

Выбор рассчитываемых показателей зависит от цели проводимого анализа. Так, например, если необходимо рассчитать точку безубыточности

объема продаж продукции организации, то рассчитывается показатель маржинального дохода, при осуществлении оценки собственных средств организации - показатель чистого дохода.

Кроме того, в рамках данного подхода оцениваются финансовые результаты предприятия от продаж. Значительное внимание отдается реализации плана продаж компании, динамике роста, определяются факторы, влияющие на количество и качество продаваемой продукции.

Также, осуществляется анализ ценовой политики компании, определяется уровень ценовой политики, определяется влияние средневзвешенной цены продукции на качество, сроки осуществления плана по продажам, структуру рынка, рынок сбыта, уровень инфляции.

На следующем этапе осуществляется анализ и расчет прочих расходов и прибыли. Основополагающими элементами на данном этапе являются своевременный контроль выполнения плана, анализ динамики и факторов, влияющих на увеличение или уменьшение суммы дохода и др.

Далее, проводится оценка рентабельности компании – коэффициента окупаемости, рентабельности совокупного капитала. После этого анализируется динамика указанных выше показателей, проводится их сравнение с плановыми показателями и показателями конкурентов.

Завершается анализ оценкой корректности использования полученных доходов. Осуществляется учет налогов, размера оплаченных дивидендов акционерам, величины капитализированного и потребленного дохода.

Таким образом, подход Г.В. Савицкой является комплексным, позволяет наиболее точно и с различных сторон проанализировать финансовый результат деятельности компании. В качестве недостатков подхода можно выделить трудоёмкость при расчете множества показателей, необходимость в систематизации полученных данных между собой.

Последовательность этапов анализа финансовых результатов согласно подходу А.Д. Шеремета [7] раскрывается в следующих шагах:

- 1) определение ключевых показателей, характеризующих эффективность работы компании;
- 2) предварительный анализ на основе расчета относительных и абсолютных параметров прибыли;
- 3) факторный анализ с целью оценки факторов, влияющих на величину дохода компании;
- 4) анализ влияния инфляции на итоговые результаты деятельности предприятия;
- 5) анализ качества полученного дохода с учетом факторов, оказывающих влияние на объем прибыли;
- 6) расчет рентабельности активов компании;
- 7) маржинальный анализ доходов за отчетный период.

Данный подход наиболее приемлем для использования в крупных компаниях с большими оборотами прибыли. На его реализацию требуется большое количество времени и усилий, что является ограничением его использования для средних и малых организаций.

По мнению С.И. Крылова [3], анализ финансовых результатов должен основываться на изучении объема, состава, структуры и динамики прибыли до налогообложения, который считается конечным показателем анализа формирования прибыли и начальным показателем анализа ее распределения и использования.

При данном подходе особое внимание уделяется изменению удельного веса прибыли от продаж в прибыли до налогообложения. Его снижение рассматривается как негативное явление, свидетельствующее об ухудшении качества прибыли до налогообложения по причине того, что прибыль от продаж является финансовым результатом основной деятельности предприятия и считается его главным источником средств. Исходя из этого по мнению автора темп роста прибыли от продаж должен превышать темпа роста прибыли до налогообложения, что свидетельствует о том, что удельный вес прибыли от продаж в прибыли до налогообложения не уменьшается и качество прибыли до налогообложения не ухудшилось.

Данный подход, по нашему мнению, является недостаточно точным, так как при анализе финансового результата деятельности компании должны учитываться не только показатели объема, состава, структуры и динамики прибыли до налогообложения, но и прибыли после налогообложения.

С целью проведения более детального анализа финансовых результатов деятельности компании и определения взаимозависимости производственного эффекта (объема производства продукции (работ, услуг), количества клиентов) и хозяйственного эффекта (прибыли) считаем целесообразным классифицировать полученные доходы организации по отдельным признакам.

Так, например, компания «КПМГ» занимается предоставлением широкого спектра услуг: аудиторских, налоговых и консультационных [8]. Прибыль организации рекомендуется классифицировать по ряду критериев – по видам работ (от аудиторской деятельности, консалтинговой деятельности, налоговому консультированию и т.д.), по источникам (от основной деятельности, финансовой деятельности, инвестиционной деятельности), по характеру применения (капитализируемая, потребляемая прибыль), по срокам получения (ежемесячная, ежеквартальная, ежегодная).

При проведении анализа финансовых результатов деятельности компании важна последовательность при осуществлении анализа: при работе необходимо двигаться от общих показателей к более частным и детализированным. А если рассматривать взаимосвязь и влияние элементов при определении финансового результата, то наоборот: от частного к общему.

Кроме того, по нашему мнению, для целей планирования и прогнозирования финансовых результатов конкретной организации необходимо учитывать величину маржинального дохода. Анализ маржинального дохода дополнительно к показателю прибыли позволяет более точно оценить доходность конкретных хозяйственных операций и устранить неопределенность в ее оценке при обосновании оперативных, прогнозных управленческих решений. Маржинальный доход можно рассчитывать на разных уровнях управления организацией: по компании в целом, отдельным

структурным подразделениям (центрам ответственности), видам продукции, направлениям деятельности.

Предлагаемые рекомендации позволят осуществить наиболее точный анализ финансового результата в компании «КПМГ», а также выявить пути увеличения прибыли организации за счет анализа отдельных сегментов бизнеса на основе расчета показателя маржинального дохода.

Таким образом, применение определенной методики для получения всестороннего анализа финансовых результатов деятельности организации недостаточно. С целью проведения более детального анализа финансовых результатов следует классифицировать прибыль организации по ряду критериев: по видам работ, источникам, характеру применения, срокам получения. Для целей планирования и прогнозирования финансовых результатов рекомендуется проведение анализа маржинального дохода по компании в целом, центрам ответственности, видам продукции, направлениям деятельности.

Список литературы

- 1 Байдыбекова, С.К. Система анализа финансовых результатов предприятия [Текст] / С.К.Байдыбекова // Финансовый менеджмент. - 2013. - № 3. - С. 9-14.
- 2 Гаджиева, П.Н. Финансовый результат: трансформация понятия [Текст] / П.Н.Гаджиева // Аудитор. - 2015. - № 8. - С. 51-59.
- 3 Крылов, С.И. Совершенствование методологии анализа в системе управления финансовым состоянием предприятия: монография [Текст] / С.И. Крылов. - Екатеринбург: ГОУ ВПО УГТУ-УПИ, 2007. - С. 74-75.
- 4 Лелькова, Т.Э. Методики анализа финансовых результатов [Текст] / Т.Э.Лелькова // Молодой ученый. - 2017. - № 11. - С. 231-234.
- 5 Савицкая, Г.В. Анализ эффективности и рисков предпринимательской деятельности: Методологические аспекты. Монография. [Текст] / Г.В.Савицкая. - Москва: НИЦ ИНФРА-М, 2014. С. 51-52.
- 6 Чумакова, Н.В. Методика анализа финансовых результатов деятельности предприятия [Текст] / Н.В.Чумакова // Научный альманах. - 2016. - № 9-1(23). - С. 182-186.
- 7 Шеремет, А.Д. Комплексный экономический анализ деятельности предприятия (вопросы методологии): монография [Текст] / А.Д.Шеремет. - М.: Экономика, 2016. - С. 147-148.
- 8 Официальный сайт компании КПМГ [Электронный ресурс]. – Режим доступа: www.kpmg.ru

СЕКЦИЯ «АУДИТ, РЕВИЗИЯ И КОНТРОЛЬ»

ОЦЕНКА ПРОЦЕССА КОНТРОЛЯ И АУДИТА В БАНКОВСКОМ СЕКТОРЕ

Аль-Гаррави М.А.Д.

Аспирант, Южный федеральный университет (ЮФУ), Россия,
Багдадский университет, Ирак

Аннотация. Процесс контроля и внутреннего аудита играет важную роль в управлении банковскими рисками, поскольку процесс контроля обеспечивает реалистичные и объективные гарантии, направленные на повышение ценности и совершенствование банковских операций, на основе требований основ и принятых стандартов международного контроля, что требует создания базы данных обо всех ошибках и операционных потерях, которые Они происходят в банке с целью их анализа и уменьшения их повторяемости и, таким образом, предотвращения их в будущем путем оценки и повышения эффективности процедур контроля, применяемых в банке, которые все стороны в банке должны раскрывать и раскрывать возникающие ошибки и убытки. Процедуры, которые были приняты, чтобы избежать этих проблем.

Исходя из этого, в статье объясняется важность мониторинга и оценки в банковском секторе, а также этапы оценки наиболее важной и новейшей системы банковского контроля, и методы и процедуры, которые необходимо соблюдать для развития банковского контроля .

Ключевые слова: банковский сектор, Контроль, аудит, система банковского Контроль

ASSESSMENT OF THE CONTROL AND AUDIT PROCESS IN THE BANKING SECTOR

Al - Gharrawi M.A.J.

Postgraduate Student, Southern Federal University (SFU), Russia,
Baghdad University, Iraq

Abstract. The control and internal audit process plays an important role in the management of bank risks, as the control process provides realistic and objective guarantees aimed at increasing the value and improving banking operations, based on the requirements of the foundations and accepted standards of international control , which requires the creation of a database of all errors and operational losses that They occur in the bank in order to analyze them and reduce their repeatability and, thus, prevent them in the future by evaluating and improving the effectiveness of control procedures applied in the bank, which all parties to the bank must disclose and disclose any errors or losses that may arise , and Procedures that have been taken to avoid these problems.

Based on this, the article explains the importance of monitoring and evaluation in the banking sector, as well as the stages of assessment of the most important and latest banking control system, and the methods and procedures that must be followed for the development of banking control.

Keywords: banking sector, Control, audit, banking control system.

Стоит отметить, что процесс контроля в банковском секторе имеет большое значение и во многих аспектах и уровнях, которые можно выделить в следующем:

1. Процесс контроля в банковском секторе демонстрирует способность Банка реализовывать ранее поставленные цели путем сравнения достигнутых результатов с его целью, выявления отклонений и предложения необходимых средств для их устранения, тем самым повышая производительность Банка, продолжая оставаться и работать.(1)
2. Процесс мониторинга в банковском секторе помогает выявить прогресс, достигнутый банком в его продвижении, путем отслеживания результатов фактических результатов время от времени и в пространственном отношении по сравнению с другими аналогичными банками.(2)
3. Процесс контроля в банковском секторе показывает стратегическое положение банка в рамках отраслевой структуры, в которой он работает, и, таким образом, определяет приоритеты и выражения, необходимые для улучшения его стратегического положения в банковском секторе.(3)
4. Процесс контроля в банковском секторе помогает в раскрытии всей проделанной работы и ее обоснованности, а также в механизмах осуществления этих операций, что помогает в определении линии эффективности банковской деятельности и, таким образом, дает исчерпывающую картину эффективности в течение определенного периода времени.
5. Процесс контроля в банковском секторе демонстрирует эффективное распределение ресурсов, доступных Банку.
6. Процесс контроля в банковском секторе дает разъяснения руководителям и сотрудникам о приоритетах будущей работы и, таким образом, достижении будущего прогнозирования, а также разработке соответствующих механизмов и политики для достижения будущих целей. (4)

Этапы оценки системы банковского контроля. При оценке системы банковского контроля необходимо пройти следующие этапы: Изучите контрольную среду в целом; Изучить проект системы управления; Тесты на соответствие системы управления; Оценить результаты тесты. На рисунке (1) представлена структура Этапы оценки системы банковского контроля.

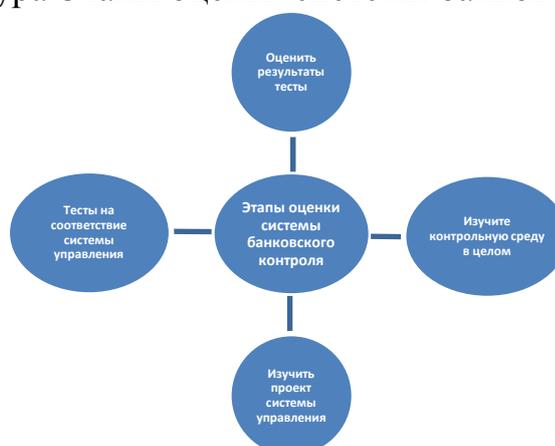


Рис. 1. Этапы оценки системы банковского контроля

Первый: изучение контрольной среды в целом

Наблюдатели должны учитывать: характер проекта, несанкционированное или ненадлежащее использование активов, контрольную среду в целом.

Контрольная среда подразделяется на надзорную осведомленность; степень осуществления контроля в банке.

Исследуя и проверяя первый раздел «Информация о нормативных требованиях», аудитор должен изучить влияние экономического фактора на сотрудников банка и на внутренний контроль банка на основе мер по повышению осведомленности банка, которые предопределяются сотрудниками внутреннего или внешнего контроля.

Что касается последующих действий и проверки второго раздела «Степень осуществления контроля в банке», необходимо быть уверенным в существовании: хорошей организационной структуры, объективно установленной для полномочий и обязанностей, а также предоставить документы и нормативные акты, а также объяснить, как решать поставленные задачи.(5)

Второй: оценка дизайна контрольных процедур

Наблюдатели и аудиторы должны предпринять этот шаг для получения необходимой информации о том, подходит ли структура контрольных процедур Банка для достижения ранее поставленных целей.

Эта информация может быть получена на основе:

- понимания операций, осуществляемых через банковскую систему
- экспертизы письменной документации и вопросов, адресованных сотрудникам в банках
- Обзор различных банковских операций
- Классификации и координации операций в банковской системе
- Определения цели, поставленной банком для определения процедур контроля, которые ведут к достижению этих целей (6) (7)

Третий: тесты на соответствие системы управления

Аудиторы проводят эти тесты, чтобы убедиться, что процедуры контроля применяются в соответствии с ранее запланированными и в соответствии с разумными профессиональными методами. Определение характера и сроков этих тестов обычно оставляется на усмотрение мнений наблюдателей в зависимости от характера банковского бизнеса.

Четвертый: оценка результатов тесты

Процесс оценки включает в себя:

- Определение сильных сторон системы банковского контроля и их значения
- выявление слабые мест в системе внутреннего контроля и их относительной важности (8)

Список литературы

- 1- بو طوره فضيلة ، بقة الشريف ، دور نظام الرقابة الداخلية في كشف و رصد المخاطر الائتمانية في البنوك التجارية ، مجلة المثنى للعلوم الادارية والاقتصادية ، المجلد 5 ، العدد 1 ، 2015 ص 247 – 250
- 2- ايهاب ديب مصطفى رضوان ، اثر التدقيق الداخلي على اداره المخاطر في ضوء معايير التدقيق الدولية ، رساله ماجستير ، الجامعة الاسلامية ، فلسطين ، 2012 ، ص 12
- 3- السعيد بلوم ، اساليب الرقابة ودورها في تقييم اداء المؤسسة الاقتصادية ، رساله ماجستير جامعة

- منوتري قسنطينة ، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، 2009 ، ص 32 – 34
- 4- ماجد محمد الفراء ، يوسف عاشور ، فارس ابومعمر ، يوسف بحر ، رشدي وادي ، الاداره المفاهيم والممارسات ، ط 1 ، فلسطين ، غزة ، 2003 ، ص 214-217
- 5- ثناء علي قباني ، الرقابة المحاسبية الداخلية في النظامين اليدوي والالكتروني ، مصر ، الاسكندرية ، الدار الجامعية تانياس سابقا ، 2004 ، ص 101 – 105
- 6- مصباح غزال ، عمر سعيد ، صدام مهاوه ، اثر تكنولوجيا المعلومات على فاعلية نظام الرقابة الداخلية ، رساله ماجستير ، جامعة الشهيد حمه لخضر- الوادي ، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، 2018 ، ص 20 – 22
- 7- عزوز ميلوط ، دور المراجعة في تقييم اداء نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية ، رسالة ماجستير ، جامعة 20 اون سكيكده ، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، 2007 ص 54 – 56
- عبد الباسط ابو حايك ، دور نظام المعلومات المحاسبي في تحقيق فعالية الرقابة الداخلية للمؤسسة ، رسالة ماجستير ، جامعة قاصدي مرباح ورقله ، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، 2015 ، ص 15 – 16

ПРАВОВАЯ ОСНОВА ОРГАНИЗАЦИИ И ОСУЩЕСТВЛЕНИЯ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ КОММЕРЧЕСКОГО ПРЕДПРИЯТИЯ

Баженов А.А.

кандидат экономических наук, доцент

Владимирский территориальный институт профессиональных бухгалтеров,
член Президентского совета

Аннотация. В статье проанализирована действующая нормативно-правовая база, предусматривающая обязанность по организации и осуществлению внутреннего контроля в экономическом субъекте. Показано, что наличие четко организованной и работающей системы внутреннего контроля в рамках деятельности экономического субъекта позволит сформировать достаточную уверенность в достижении им целевых показателей.

Ключевые слова: внутренний контроль, процесс, уверенность, организация, эффективность, результативность, сохранность активов, достоверность, бухгалтерская (финансовая) отчетность, факты хозяйственной жизни.

LEGAL BASIS FOR THE ORGANIZATION AND IMPLEMENTATION OF INTERNAL CONTROL OF A COMMERCIAL ENTERPRISE

Bazhenov A.A.

candidate of economic Sciences, associate Professor

Vladimir territorial Institute of professional accountants,
member of the Presidential Council

Annotation. The article analyzes the current legal framework providing for the obligation to organize and implement internal control in an economic entity. It is shown that the presence of a well-organized and working system of internal control in the framework of the activities of an economic entity will allow to form sufficient confidence in achieving its targets.

Keywords: internal control, process, confidence, organization, efficiency, efficiency, safety of assets, reliability, accounting (financial) statements, facts of economic life.

Контрольная функция менеджмента без преувеличения считается самой важной, поскольку отвечает на множество вопросов, связанных с тем в каком

направлении по целям и с какими запланированными показателями "движется" организация.

Вопросам правового обеспечения организации и осуществления внутреннего контроля посвящено множество публикаций, среди которых можно выделить труды Жуковой А.Г., утверждающей, что развитие внутреннего контроля в коммерческих организациях в настоящее время является положительной стороной, обеспечивающей преемственность с аналогичными системами в организациях государственного сектора экономики [10], Каковкиной Т.В., определяющей внутренний контроль как систему выявления рисков организации [11], Колесова Е.С., характеризующего внутренний контроль главным образом с точки зрения построения аналитических процедур [12], Мизиковского Е.А., Дружиловской Т.Ю., Дружиловской Э.С., делающих акцент на процедуры внутреннего контроля бухгалтерской (финансовой) отчетности, в том числе формируемой по МСФО [9, 13], Суриковой Е.А., которая указывает, что эффективная система внутреннего контроля является фактором конкурентоспособности организации [14].

Как показывают многочисленные теоретические исследования в этой области, а также практические наблюдения автора, в целом можно говорить, что внутренний контроль в коммерческой организации стремится стать универсальным механизмом, обеспечивающим высокую культуру построения бухгалтерских учетных систем и формирования итоговых данных в отчетности.

В настоящее время действующее нормативно-правовое поле организации и осуществления внутреннего контроля в любом экономическом субъекте весьма либерально, так как оно только устанавливает обязанность организовать и осуществлять внутренний контроль, а в каком порядке, какими способами и с помощью каких процедур это делать, решает каждая организация в индивидуальном порядке применительно к ее потребностям и организационной структуре.

Так, статья 19 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ "О бухгалтерском учете" предписывает, что каждый экономический субъект обязан предпринять необходимые действия по организации и последующему осуществлению процесса внутреннего контроля в отношении имеющихся в деятельности организации фактов хозяйственной жизни. Автор обращает внимание, что данный процесс формально не предполагает исследования информации, полученной из системы бухгалтерского учета экономического субъекта, а также в отношении сгенерированной им бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Иными словами, субъекты внутреннего контроля напрямую воздействуют на сам факт хозяйственной жизни (операцию, сделку, событие), не изучая при этом его отражение на счетах бухгалтерского учета или в бухгалтерской (финансовой) отчетности [1].

Вместе с тем процесс контроля, связанный с самой системой бухгалтерского учета и итоговой отчетностью, возможен только в субъектах

предпринимательской деятельности, обязанных проводить у себя обязательный аудит своей отчетности (акционерные общества, общественно-значимые хозяйствующие субъекты, застройщики, организации с определенными финансовыми показателями по выручке или валюте баланса за предыдущий год и ряд других) [1].

Рекомендации, связанные с организацией и осуществлением экономическим субъектом процедур внутреннего контроля, в части элементов, документирования и организации даны хозяйствующим субъектам Минфином России в [8].

В этих рекомендациях обозначено, что система внутреннего контроля экономического субъекта должна предусматривать описание контрольной среды, оценку рисков, применяемые процедуры контроля, информационно-коммуникационное пространство, а также итоговую оценку работоспособности этой системы. В части документирования система внутреннего контроля должна быть представлена практически во всех локальных нормативных актах экономического субъекта, поскольку затрагивает всю организацию как бизнес-единицу, а особенности организации работы системы внутреннего контроля должны быть адекватны характеру и масштабам деятельности экономического субъекта [8].

Подзаконный нормативный акт [6] также регулирует возможность организации и осуществления внутреннего контроля. В частности, в качестве основной из задач бухгалтерского учета данный нормативно-правовой акт определяет обеспечение внутренних и внешних пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности сгенерированной информацией, которая необходима им для контроля за соблюдением экономическим субъектом действующего законодательства при учете фактов хозяйственной жизни, а также их целесообразностью. Данная информация также необходима и при сопоставлении наличия и движения активов и обязательств с их стоимостными и количественными показателями, представленными в виде норм, нормативов и смет. Также данный нормативно-правовой акт наряду с [7] предусматривает утверждение в составе приложения к учетной политике организации порядка контроля за хозяйственными операциями, а также весьма специфическую форму возможного контроля и упорядоченности обработки информации о фактах хозяйственной жизни на уровне первичных учетных документов в виде составления сводных учетных документов [6].

Специфические нормативно-правовые акты [2 и 3] регулируют порядок организации и осуществления внутреннего контроля операций, связанных с "антиотмывочным" законодательством, а также обуславливающих появление в хозяйственной деятельности экономического субъекта коррупциогенных факторов.

Осуществление полномочий отдельных органов экономических субъектов, связанных с внутренним контролем, предусматривается двумя корпоративными федеральными законами, которые предписывают в соответствии с положениями уставов организаций образование внутри них ревизионных комиссий, в полномочия которых входит проверка финансово-

хозяйственной деятельности и без соответствующей проверки и заключения о состоянии бухгалтерского учета и достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности, последняя не может быть утверждена на общем собрании участников (акционеров) [4, 5].

Обобщая вышеизложенное можно констатировать, что организация и осуществление внутреннего контроля в экономическом субъекте предусмотрены достаточно обширным кругом нормативно-правовых актов. Наличие четко организованной и работающей системы внутреннего контроля в рамках деятельности экономического субъекта позволит сформировать достаточную уверенность в том, что организация работает эффективно и результативно в действующем нормативно-правовом поле, ее производственно-хозяйственная деятельность обеспечивает достижение финансовых и операционных показателей, а также сохранность имущества и иных активов, а итоговая бухгалтерская (финансовая) отчетность генерируется в достоверном виде с последующим своевременным представлением всем заинтересованным пользователям.

Список литературы

1. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ "О бухгалтерском учете".
2. Федеральный закон от 07.08.2001 № 115-ФЗ "О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма".
3. Федеральный закон от 25.12.2008 № 273-ФЗ "О противодействии коррупции".
4. Федеральный закон от 26.12.1995 № 208-ФЗ "Об акционерных обществах".
5. Федеральный закон от 08.02.1998 № 14-ФЗ "Об обществах с ограниченной ответственностью".
6. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденное Приказом Минфина России от 29.07.1998 №34н.
7. Положение по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" (ПБУ 1/2008)", утвержденное Приказом Минфина России от 06.10.2008 № 106н.
8. Информация Минфина России №ПЗ-11/2013 "Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности".
9. Дружиловская Э.С. Принципы формирования финансовой отчетности в России и в МСФО // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2016. № 15 (399). С. 2-13.
10. Жукова А.Г. Нормативно-правовые основы обеспечения качества внутреннего финансового контроля и внутреннего аудита//Наука и бизнес: пути развития. 2019. № 6 (96). С. 151-157.

11. Каковкина Т.В. Система внутреннего контроля как средство выявления рисков организации//Международный бухгалтерский учет. 2014. № 36 (330). С. 37-47.

12. Колесов Е.С. Аналитические процедуры в системе внутреннего контроля эффективности коммерческой организации. Йошкар-Ола, 2017.

13. Мизиковский Е.А., Дружиловская Т.Ю., Дружиловская Э.С. Международные стандарты финансовой отчетности и современный бухгалтерский учет в России. Учебник для вузов / Москва, 2017.

14. Сурикова Е.А. Развитие системы внутреннего контроля коммерческой организации//Актуальные проблемы и перспективы развития экономики: российский и зарубежный опыт. 2019. № 4 (23). С. 33-37.

УРОВЕНЬ СУЩЕСТВЕННОСТИ В АУДИТЕ: ПОНЯТИЕ И ПОДХОДЫ К ОПРЕДЕЛЕНИЮ

Брюзгина А.А.

Магистрант ННГУ им. Н.И. Лобачевского

Аннотация. Критерием достоверности показателей финансового состояния предприятия является уровень существенности финансовой отчетности. Механизм по определению уровня существенности является значимым фактором качественного планирования и проведения аудиторской проверки. В статье анализируются положения международных стандартов и рассмотрены методы определения уровня существенности, используемых в практике.

Ключевые слова: уровень существенности, аудит, стандарты аудиторской деятельности, финансовая отчетность, определение уровня существенности.

THE LEVEL OF MATERIALITY IN AUDIT: CONCEPT AND APPROACHES TO DETERMINING

Bryuzgina A.A.

Magistrant Lobachevsky State University of Nizhni Novgorod

Annotation. The criterion of reliability indicators of the financial condition of the company is the level of materiality of the financial statements. The mechanism for determining the level of materiality is a significant factor in quality planning and conducting of the audit. The article analyzes the provisions of international standards and reviewed methods of materiality level used in practice.

Key words: the level of materiality, audit, standards for auditing activity, financial statements, determine the level materiality

Существенность является одной из основ аудиторской деятельности. При проведении проверки финансовой отчетности аудиторская организация применяет принцип существенности. Он выражается в использовании аудитором определенного уровня существенности на этапах аудита, а именно: на этапе планирования, на этапе проведения аудита, при оценке влияния на аудит выявленных и (или) неисправленных искажений, а также при формулировании мнения в аудиторском заключении.

На данный момент в российских положениях и методических указаниях по бухгалтерскому учету понятие существенности при проведении аудита раскрыто недостаточно полно. Однако, даже Международный стандарт аудита (далее МСА) 320 «Существенность при планировании и проведении аудита» и Международные стандарты финансовой отчетности не дают нам четкого руководства к определению уровня существенности.

Существенность можно рассматривать как характеристику качества информации, выраженной в допустимой степени искажения этой информации, способной повлиять на экономические решения, принимаемые пользователями на основе финансовой отчетности. Таким образом, уровень существенности должен быть таким, что бы возможные искажения информации были минимальны, чтобы удовлетворить интересы всех пользователей информации[2].

Каждая аудиторская фирма разрабатывает свою технику расчета уровня существенности, в соответствии с законодательством, отталкиваясь от рекомендаций, указанных в международных стандартах аудита, либо своих внутрифирменных убеждений. Установить единый для всех компаний уровень существенности является невозможным, поэтому необходимо для каждого конкретного случая рассчитывать индивидуальную величину допустимой ошибки финансовой отчетности. Уровень существенности, определенный для завода по строительству кораблей, совершенно не сопоставим с уровнем существенности для маленькой фирмы, оказывающей услуги в сфере красоты.

При проведении аудита существенность может рассчитываться как в целом для финансовой отчетности, так и отдельно, для определенных операций, остатков по счетам, либо раскрытий информации, искажения которой на величину, большую по сравнению с принятым уровнем существенности, может повлиять на экономические решения. В отдельных случаях существенность может быть установлена исходя из интересов пользователей финансовой отчетности[18].

Также, во время проведения аудиторской проверки уровень существенности может быть пересмотрен, так как возможно выявление обстоятельств, либо получение дополнительной информации, которая способна повлиять на изменение уровня существенности в целом по финансовой отчетности, либо отдельных фактов хозяйственной деятельности.

Необходимо помнить, что аудиторская фирма, устанавливая низкий уровень существенности, увеличивает трудозатраты на проведение аудита, а, соответственно, и стоимость оказания аудиторских услуг, что не всегда является целесообразным. При этом, устанавливая слишком высокий уровень существенности, более вероятно пропустить искажения, которые могут повлиять на аудиторское заключение.

В МСА 320 «Существенность при планировании и проведении аудита», говорится, что для установления порога допустимой ошибки необходимо определить контрольный показатель, от которого взять определенный процент. В основном, уровень существенности устанавливается в размере от 1% до 10% контрольного показателя[1].

В соответствии с МСА 320, контрольным показателем могут являться: выручка, валовая прибыль, прибыль до налогообложения, собственный капитал, величина чистых активов и другие.

На практике, вопрос установления уровня существенности требует от аудиторской фирмы использование профессионального суждения и специально разработанной методики определения уровня существенности.

Возможно несколько подходов к определению уровня существенности.

1. Определение процента от значения контрольного показателя

Аудитор, на основе профессионального суждения определяет контрольный показатель, и относительно которого рассчитывает определенный процент.

Например, валовая прибыль предприятия за 2018 год составила 1 000 000 руб.

Таблица 1

Расчет уровня существенности на основе процента от значения контрольного показателя

| Показатель | Валовая прибыль |
|------------------------------|-----------------|
| Значение, руб. | 1 000 000 |
| Процент, % | 5 |
| Уровень существенности, руб. | 50 000 |

Плюсы:

- Прост в расчетах;
- Наименьшие трудовые и временные затраты;
- Не противоречит законодательству.

Минусы:

- Подойдет небольшому количеству предприятий с очень простой, примитивной спецификой деятельности, так как совсем не учитывает ее особенности;
- Возможен неточный расчет. Статьи, по которым были большие обороты за год, но имеющие относительно небольшие остатки в конце года, могут остаться незамеченными.

Целесообразность использования данного метода должна быть оценена на основе профессионального суждения аудитора.

2. Определение уровня существенности по среднему значению показателей

Аудитор определяет несколько контрольных показателей, далее от каждого показателя находит определенный процент, ошибка выше которого может повлиять на аудиторское заключение. Если показатели сопоставимы, то определяется среднее арифметическое значение, которое в дальнейшем будет являться величиной допустимой ошибки. Если показатели сильно отличаются друг от друга, то можно определить один, который наиболее точно отражает деятельность организации, либо который наиболее важен для пользователей этой информации и установить определённый процент от этого показателя.

Например, выручка предприятия за 2018 год составила 2 100 000 руб., прибыль до налогообложения составила 180 000 руб., а величина брутто-активов 800 000 руб.

Таблица 2

Расчет уровня существенности по среднему значению показателей

| Показатель | Значение | Процент от статьи | Расчет |
|---|-----------|-------------------|--------|
| Выручка, руб. | 2 100 000 | 1% | 21 000 |
| Прибыль до налогообложения, руб. | 180 000 | 10% | 18 000 |
| Брутто-активы, руб. | 800 000 | 2% | 16 000 |
| Уровень существенности (среднее арифметическое), руб. | - | - | 18 333 |

Плюсы:

- Прост в расчетах;
- Не противоречит законодательству;
- Использует в своей методике большее количество показателей, в которые можно включить те, что наиболее важны для пользователей информации;
- Будет подходить для большего числа статей проверяемой финансовой отчетности.

Минусы:

- Не может учитывать всей специфики деятельности предприятия;
- Не всегда может быть применим (если уровни существенности, по полученным значениям, сильно отличаются друг от друга, либо выбранные показатели отсутствуют или являются незначительными относительно других).

Целесообразность использования данного метода должна быть оценена на основе профессионального суждения аудитора.

3. Определение уровня существенности на основе метода нечёткой логики

Аудитор устанавливает факторы, определяющие неотъемлемый риск (т.е. с какой вероятностью сотрудники бухгалтерии могут допустить ошибку в расчетах, которая существенно повлияет на статью финансовой отчетности). Далее устанавливаются факторы, определяющие контрольный риск (т.е. вероятность того, что система внутреннего контроля не выявит существенную ошибку, способную повлиять на статью финансовой отчетности). После устанавливаются факторы, определяющие риск необнаружения (т.е. вероятность того, что аудитор не заметит существенную ошибку, способную повлиять на статью финансовой отчетности). Далее строится математическая модель, с помощью которой, в итоге, можно будет оценить значение существенности каждого фактора и в соответствии с которой будет корректироваться итоговый уровень существенности.

Плюсы:

- Можно учесть специфику предприятия;
- Не противоречит законодательству;
- Будет являться более обоснованным, по сравнению с другими;

- Может учесть большое количество факторов, способных повлиять на данные финансовой отчетности.

Минусы:

- Очень трудоемкий процесс;
- Затратный по времени;
- Необходим человек, обладающий специальными знаниями и способный провести данный расчет.

На основе изученных подходов можно предложить еще один вариант расчета существенности.

4. Определение нескольких значений уровня существенности для разных статей.

Аудитор, исходя из специфики предприятия определяет статьи с большим и меньшим рисками. Для статей с наименьшей вероятностью ошибки или меньшими рисками устанавливается один уровень существенности, а для статей с большей вероятностью или большей значимостью ошибки устанавливается индивидуальный уровень существенности, который определяется как процент от величины данной статьи.

Плюсы:

- Менее трудоемкий, чем определение уровня существенности по методу нечеткой логики;
- Можно охватить большое количество статей финансовой отчетности;
- Может учесть специфику предприятия
- Дает наиболее точные результаты.

После завершения всех аудиторских процедур руководитель аудиторской проверки оценивает сумму всех искажений, полученных по отдельным участкам проверки, и определяет каким образом они в совокупности, либо по отдельности влияют на финансовую отчетность и превышают ли установленный уровень существенности. Исходя из этого будет приниматься решение о том, какое аудиторское заключение будет выдано: модифицированное, либо не модифицированное, в случае, если сумма искажений не будет превышать уровень существенности или организация будет согласна провести корректировки [12].

Таким образом, можно сделать вывод, что подход к расчету уровня существенности стандартами аудита четко не регламентирован и к каждой организации должен быть индивидуальный подход в зависимости от специфики предприятия, а также профессиональных суждений аудитора, что, в итоге, сможет обеспечить понятную всем пользователям картину о достоверности финансовой отчетности. В завершение отметим, что ряд взаимосвязанных с вышеназванными вопросами проблем проанализирован также в других публикациях [3 – 11, 13 – 18].

Список литературы

1. Международный стандарт аудита 320 "Существенность при планировании и проведении аудита"

2. Федеральный закон от 30.12.2008 N 307-ФЗ "Об аудиторской деятельности".
3. Баженов А.А., Гудков А.С. Тест: Знаете ли вы правила формирования бухгалтерской отчетности?//Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). 2009. № 1. С. 30-31.
4. Баженов А.А. Учет интересов пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности унитарных предприятий//Финансовое право и управление. 2016. № 2. С. 129-137.
5. Баженов А.А., Полякова Н.Н. Недобросовестное формирование показателей прибыли в бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций//Национальная безопасность / nota bene. 2013. № 4. С. 636-642.
6. Дружиловская Т.Ю. Гармонизация финансовой отчетности: теория и российская практика. Монография / Т. Ю. Дружиловская. Москва, 2007. Сер. Бухгалтерский учет.
7. Дружиловская Т.Ю., Игонина Т.В. Направления сближения бухгалтерского учета обязательств по оплате труда в России с требованиями МСФО // Международный бухгалтерский учет. 2012. № 6 (204). С. 2-11.
8. Дружиловская Т.Ю., Игонина Т.В. Совершенствование бухгалтерского учета обязательств по налогу на прибыль в России и сближение его с требованиями МСФО // Международный бухгалтерский учет. 2012. № 28 (226). С. 2-11.
9. Дружиловская Т.Ю., Дружиловская Э.С. МСФО (IFRS) 15: новые требования и их соотношение с российскими стандартами бухгалтерского учета // Международный бухгалтерский учет. 2015. № 15 (357). С. 22-36.
10. Дружиловская Э.С. Принципы формирования финансовой отчетности в России и в МСФО // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2016. № 15 (399). С. 2-13.
11. Дружиловская Э.С. Совершенствование методики оценки нематериальных активов в бухгалтерском учете // Международный бухгалтерский учет. 2012. № 16 (214). С. 7-15.
12. Лосева Н. Методология внутрифирменных стандартов аудиторской деятельности. - М.: LAP Lambert Academic Publishing, 2017. – 540.
13. Мизиковский Е.А., Дружиловская Т.Ю., Дружиловская Э.С. Международные стандарты финансовой отчетности и современный бухгалтерский учет в России. Учебник для вузов / Москва, 2017.
14. Мизиковский Е.А., Дружиловская Э.С. Аудит бухгалтерской оценки отчетных показателей // Аудиторские ведомости. 2010. № 6. С. 25-32.
15. Мизиковский И.Е. Маржинальный подход к попроцессному учету затрат и калькулированию себестоимости продукции // Экономический анализ: теория и практика. 2010. № 42 (207). С. 14-17.
16. Мизиковский И.Е. Процессно-ориентированное моделирование трансформации затрат промышленного предприятия // Аудит и финансовый анализ. 2011. № 3. С. 150-151.
17. Мизиковский И.Е., Баженов А.А. Бухгалтерская (финансовая) отчетность как инструмент обеспечения транспарентности ведения хозяйственной

деятельности экономических субъектов//Учет. Анализ. Аудит. 2016. № 2. С. 69-77.

18. Мизиковский И.Е., Штефан М.А. Управленческий контроль хозяйственных рисков предприятий железнодорожного транспорта // Экономика железных дорог. 2010. № 8. С. 73.
19. Рыбак Т., Лаврентьева М. Концепция существенности в аудите//Министерство финансов Российской Федерации. [Электронный ресурс] URL: http://minfin.gov.by/upload/audit/smi/2012_20_gk.pdf (Дата обращения: 05.09.2019)

КОНТРОЛЬ ЦЕЛЕВОГО ИСПОЛЬЗОВАНИЯ БЮДЖЕТНЫХ СРЕДСТВ

Маслова Т.С.

к.э.н., доцент кафедры бухгалтерского учета,
ФГАОУ ВО «Национальный исследовательский Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского», Нижний Новгород, Российская Федерация
E-mail: maslova-fin fak@mail.ru

Аннотация: Четко отлаженный механизм контроля, особенно в условиях реформирования и изменения нормативно-правовых актов, имеет важное значение для любого хозяйствующего субъекта. Исследование посвящено нецелевому использованию бюджетных средств. Предлагаются комментарии по контролю целевого использования средств на командировочные расходы, которые помогут учреждениям государственного сектора избегать проблем с проверяющими.

Ключевые слова: Контроль, реформирование, целевое использование, бюджетные средства, учреждения

CONTROL OF TARGET USE OF BUDGETARY FUNDS

Maslova T.S.

Candidate of Economic Sciences, associate professor associate Professor of accounting
Department IEP, FGAOU WAUGH "National Research, N.I. Lobachevsky State University of
Nizhni Novgorod", Nizhny Novgorod

Abstract: a Well-oiled control mechanism, especially in the conditions of reforming and changing legal acts, is important for any economic entity. The study is devoted to the misuse of budgetary funds. Comments are offered on controlling the targeted use of funds for travel expenses, which will help public sector institutions avoid problems with inspectors.

Keywords: Control, reform, target use, budget funds, institutions

В настоящее время в России динамично идет процесс многочисленных реформ, связанных с развитием бюджетного федерализма, созданием современной и качественной системы управления общественными (государственными и муниципальными) финансами, государственной интегрированной информационной системы, реформированием бухгалтерского (бюджетного) учета и отчетности, государственного (муниципального) контроля и др.

В рамках реализации программы Правительства РФ «Управление государственными финансами и регулирование финансовых рынков» при Министерстве финансов России созданы рабочие группы, занимающиеся методологией осуществления контроля. В условиях не полностью сформированной методической и нормативной базы по организации и осуществлению контроля в учреждениях, важно при ведении деятельности четко соблюдать бюджетное законодательство.

Бюджетным - признается нарушение [1, ст. 306.1]:

- 1) «положений бюджетного законодательства РФ и иных правовых актов, регулирующих бюджетные правоотношения»;
- 2) «положений правовых актов, обуславливающих публичные нормативные обязательства и обязательства по иным выплатам физическим лицам из бюджетов бюджетной системы» РФ, повлекшее причинение ущерба публично-правовому образованию;
- 3) условий договоров (соглашений) о предоставлении средств из бюджета;
- 4) установленных законодательством РФ «о контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных (муниципальных) нужд требований» к планированию, обоснованию таких закупок, а также требований к изменению, расторжению государственного (муниципального) контракта;
- 5) условий государственных (муниципальных) контрактов;
- 6) условий заключенных договоров (соглашений) о предоставлении средств из бюджета, повлекшее причинение ущерба публично-правовому образованию.

Исходя из практики контролирующих структур, одним из таких нарушений и является нецелевое использование бюджетных средств.

Принцип адресности и целевого характера бюджетных средств, закрепленный Бюджетным кодексом РФ [ст. 38], означает, что «бюджетные ассигнования и лимиты бюджетных обязательств доводятся до конкретных получателей бюджетных средств с указанием цели их использования». «Нецелевым использованием бюджетных средств признаются направление средств бюджета бюджетной системы РФ и оплата денежных обязательств в целях, не соответствующих полностью или частично целям, определенным законом (решением) о бюджете, сводной бюджетной росписью, бюджетной росписью, лимитами бюджетных обязательств, бюджетной сметой, договором (соглашением) либо правовым актом, являющимся основанием для предоставления указанных средств» [1, ст. 306.4].

Таким образом, чтобы не было претензий со стороны контролирующих органов, при расходовании бюджетных средств надо обязательно думать и сопоставлять цель их использования.

Контроль целевого использования бюджетных средств в большей степени проводится в отношении участников бюджетного процесса, в т.ч. казенных учреждений. Однако бюджетные и автономные учреждения могут также привлечь к ответственности за нецелевое использование средств субсидии на обеспечение выполнения государственного (муниципального)

задания. Например, проверяющие органы фиксируют нецелевое использование таких субсидий при их расходовании на:

- оплату товаров (работ, услуг), не предусмотренных государственным (муниципальным) заданием и (или) соглашением о предоставлении субсидии;
- оплату труда работников учреждения, не участвующих в выполнении задания, на командировочные и прочие расходы, не связанные с выполнением задания;
- на оплату товаров (работ, услуг), приобретаемых для осуществления деятельности, приносящей доход;
- на оказание финансовой помощи коммерческим структурам.

На практике контролирующие органы указывают на нецелевое использование бюджетных средств, чаще всего, в случае неправильного применения кодов классификации расходов бюджетов (разделов (подразделов), целевой статьи или видов расходов), а также кодов классификации операций сектора государственного управления (КОСГУ). В свете утверждения новых Классификаций [2, 3], данные документы уже стали настольными книгами бухгалтеров.

В ходе проверки целевого использования бюджетных средств проверяются устав учреждения, учетная политика, сметы расходов, планы финансово-хозяйственной деятельности, денежные документы (кассовые, банковские), регистры бухгалтерского (бюджетного) учета - журналы операций и др., первичные учетные документы в зависимости от направления проверки. Например, при контроле целевого использования средств на «командировочные расходы изучаются авансовые отчеты, журналы их регистрации, документы, подтверждающие осуществленные расходы (товарные, кассовые чеки, накладные, счета, акты закупок, проездные документы, счета мест проживания и др.), журнал учета работников, выбывающих в служебные командировки, карточка учета средств и расчетов и др.»

Также учреждения должны знать два постановления Правительства РФ, где зафиксированы особенности направления работников в служебные командировки [4] и нормы возмещения расходов [5].

В первую очередь, по данному направлению, проверяющими внимательно изучаются подстатьи КОСГУ 212 «Прочие несоциальные выплаты персоналу в денежной форме» и 226 «Прочие работы, услуги» (табл. 1).

Таблица 1

Соответствие видов расходов классификации расходов бюджетов и статей (подстатей) КОСГУ, относящихся к расходам бюджетов

| Код и наименование статьи / подстатьи КОСГУ | Код и наименование вида расходов | Виды расходов |
|--|--|--|
| 212 - «прочие несоциальные выплаты персоналу в денежной форме» | 112 – «иные выплаты персоналу учреждений, за исключением фонда оплаты труда» | Компенсация затрат, связанных с командировками - в отношении суточных. |
| 226 - «прочие работы, | 112 – «иные выплаты | Компенсация затрат, связанных с |

| | | |
|---|--|--|
| услуги» | персоналу учреждений, за исключением фонда оплаты труда» | командировками - в отношении иных расходов (проезд, за пользование на транспорте постельными принадлежностями, сборов при приобретении проездных документов, а также проживание и т.д.). |
| 310 – «увеличение стоимости основных средств» | 244 – «прочая закупка товаров, работ и услуг» | Компенсация затрат, связанных с командировками - в отношении закупки соответствующих услуг, работ |
| 320 – «увеличение стоимости нематериальных активов» | | |
| 340 - «увеличение стоимости материальных запасов» | | |
| 220 - «оплата работ, услуг» и др. | | |

На служебные командировки денежные средства выдаются в соответствии с приказом по учреждению руководителя, (или на основании письменного заявления работника) с указанием назначения аванса и срока, на который он выдается. Проверяя представленные в бухгалтерию учреждения авансовые отчеты надо обратить внимание на [6]:

- их оформление и, в частности, наличие документов, подтверждающих факты осуществления расходов;
- соответствие сумм, содержащихся в оправдательных документах, суммам в авансовых отчетах;
- сроки представления авансового отчета, которые утверждены законодательно и составляют три рабочих дня с момента возвращения из командировки подотчетного лица.

Нецелевым использованием бюджетных средств на возмещение командировочных расходов (кроме отнесения не на ту статью / подстатью КОСГУ), является [6]:

- отсутствие подтверждающих расходы документов;
- нарушения оформления документов;
- расходование средств на цели, не предусмотренные при их выдаче;
- расходование средств сверх установленных норм без разрешения руководителя учреждения;
- перераспределение бюджетных средств получателем, у которого нет прав самостоятельно определять направления их расходования, по кодам бюджетной классификации расходов.

Подводя итог, можно сделать вывод, что в целях создания действенной и эффективной системы контроля целевого использования бюджетных средств, нужен комплексный подход, который должен включать разработку законодательной базы (стандартов по контролю с учетом региональной и местной специфики), методического обеспечения, а также и подготовку (переподготовку) специалистов в области внутреннего контроля, что позволит

учреждениям (получателям бюджетных средств) избегать проблем с проверяющими.

Список литературы

1. Бюджетный кодекс РФ. Принят Государственной Думой 17. июля 1998г.
2. Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 29 ноября 2017 г. N 209н. Порядок применения классификации операций сектора государственного управления.
3. Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 8 июня 2018 г. N 132н. О Порядке формирования и применения кодов бюджетной классификации Российской Федерации, их структуре и принципах назначения.
4. Постановление Правительства РФ от 13.10.2008 N 749. Об особенностях направления работников в служебные командировки.
5. Постановление Правительства РФ от 02.10.2002г. N 729. О размерах возмещения расходов, связанных со служебными командировками на территории Российской Федерации, работникам организаций, финансируемых за счет средств федерального бюджета.
6. Маслова Т.С. Контроль и ревизия в бюджетных учреждениях: учебное пособие. -2-е изд. Переработанное. - М.: Магистр: ИНФРА-М, 2017. - 336С.
7. Классификатор нарушений (рисков), выявляемых Федеральным казначейством в ходе осуществления контроля в финансово-бюджетной сфере. Утвержден Казначейством России 19.12.2017г.

СТРАТЕГИЧЕСКИЙ АУДИТ: СУЩНОСТЬ И ПОСЛЕДОВАТЕЛЬНОСТЬ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ ОРГАНИЗАЦИОННЫХ ПРОЦЕДУР

Мусаев Т.К.

ГАОУ ВО «Дагестанский государственный университет народного хозяйства»,
старший преподаватель кафедры «Анализ хозяйственной деятельности и аудит»

Аннотация. В статье проведен анализ понятия «стратегический аудит» и характеристика процедур организации и проведения данной аудиторской услуги. Использование аудиторами широкого подхода в своей профессиональной деятельности позволяет им анализировать эффективность работы отдельных подразделений и менеджеров аудируемого лица. Консультации аудиторов клиенту должны быть ориентированы на формирование стратегии развития экономического субъекта.

Ключевые слова: стратегический аудит, информационная обеспеченность, этапы проверки, процедуры контроля, правила проверки, результаты аудита.

STRATEGIC AUDIT: ESSENCE AND SEQUENCE OF USE OF ORGANIZATIONAL PROCEDURES

Musaev T.K.

GAOU VO "Dagestan State University of National Economy",
Senior Lecturer, Department of Business Analysis and Audit

Annotation. The article analyzes the concept of "strategic audit" and characterizes the procedures for organizing and conducting this audit service. The use by auditors of a broad

approach in their professional activities allows them to analyze the performance of individual departments and managers of the audited entity. Consultations of auditors to the client should be focused on the formation of a development strategy for the economic entity.

Key words: strategic audit, information security, stages of verification, control procedures, rules of verification, audit results.

Общеизвестно, что в условиях цифровизации экономики и роста процессов информатизации финансово-хозяйственной деятельности потребности пользователей информации, не ограничиваясь только показателями финансовой отчетности. Распространяются на бизнес - модели экономического субъекта [5, с.6].

Повышение информационной открытости и рост мобильности предоставления основных финансово-экономических индикаторов оценки состояния компаний требуют от аудиторов изменения подхода к аудиторской деятельности. В настоящее время недостаточно аудитору быть просто фиксатором фактов хозяйственной жизни, устанавливая достоверность отчетности прошлых периодов. Задача современного аудитора заключается в обеспечении руководителей экономических субъектов аналитической информацией, которая позволит диагностировать финансовое положение предприятия и точнее определить причины экономических проблем аудируемого лица [9, с.60].

Развитие аудиторской профессии и широкое восприятие аудита обязывают аудиторов систематически пересматривать цели и задачи своей профессиональной деятельности, а также характер и профиль предпринимательской деятельности аудиторских организаций. Понятие «стратегический аудит» используется с 1994 года. Впервые к данному термину обратились в США после ряда банкротств крупных корпораций. Необходимость внедрения методов и приемов стратегического аудита появляется в связи с важностью выработки иммунитета от принятия неэффективных стратегических решений менеджмента компаний.

Аудит с момента возникновения в середине XIX века развивался в соответствии с запросами экономических субъектов. Развитие интеграционных процессов в глобальной экономике ставит перед аудиторами новые задачи, ориентированные на обеспечение руководителей организаций качественной аналитической информацией.

В XXI веке аудиторам недостаточно выражать по результатам проверки свое мнение о достоверности финансовой отчетности. Такой подход предоставляет собой узкое восприятие аудита. Поэтому аудиторы обязаны также оценить полноту раскрытия финансовой и нефинансовой информации в интересах стейкхолдеров.

Таким образом, современные аудиторы объектом аудита рассматривают не ретроспективный анализ финансово-хозяйственной деятельности, а перспективные экономические и финансовые цели функционирования аудируемого лица [8, с.46].

От правильной организации взаимоотношений аудиторов и аудируемых лиц при оказании сопутствующей услуги зависит качество информационного содержания процесса аудита и реализуемость на практике рекомендаций руководству экономического субъекта. Поэтому процесс стратегического аудита может быть разделен на несколько этапов (рис.1).



Рис. 1. Этапы организации и оказания услуги по стратегическому аудиту

Устойчивое экономическое развитие организации возможно на основе анализа факторов, которые способны оказать реальное влияние на эффективную реализацию бизнес – плана и других инвестиционных решений.

В отличие от традиционного аудита финансовой отчетности стратегический аудит ориентирован на оценку будущего состояния организации, а не на экспертизу бухгалтерской (финансовой) отчетности на отчетную дату. При этом проводится глубокий и всесторонний анализ причин и факторов, которые способны оказывать воздействие на результативность стратегии развития экономического субъекта.

В настоящее время в России нет единого мнения ученых и методологов в области аудита о сущности стратегического аудита. Понимание цели, задач и характера данной аудиторской услуги разными авторами рассматриваются не тождественно (табл.1).

Таблица 1

Сущность стратегического аудита в научной литературе

| № п/п | Авторы | Характеристика стратегического аудита |
|-------|---------------------------|---|
| 1. | Богатая И.Н. [4, с.89] | Изучение аудитором стратегических условий функционирования организации и оценка стратегии развития на основе проведения стратегического анализа |
| 2. | Алексеева И.В. [1, с.116] | Оценка адекватности учетной системы на основании финансового и управленческого аудита, ориентированной на долгосрочную перспективу с учетом влияния внешних факторов макросферы |
| 3. | Мельник М.В. [8, с.49] | Прогнозирование и обоснование стратегии развития предприятия, а также оценка возможностей изменения внешней среды функционирования предприятия. В том числе оценка вероятности выхода на новые рынки реализации продукции |
| 4. | Булыга Р.П. [6, с.15] | Сопутствующая аудиту услуга, связанная с прогнозированием отчетности и проведением глубокого финансового анализа для выявления резервов роста производства и оптимизации ассортимента производимой продукции |
| 5. | Арсанукаев А.Х. [3, с.44] | Оценка причин, которые провоцируют экономические изменения в хозяйственной деятельности аудируемого лица в тесной взаимоувязке с изменениями внешней среды и принятием управленческих решений |
| 6. | Маркова В.Д. [7, с.275] | Один из разновидностей управленческого аудита, который оценивает перспективы развития корпораций на основе комплексного анализа корпоративной ситуации |
| 7. | Ансофф И. [2, с.18] | Представляет собой степень согласованности экономической политики организации со стратегическими ресурсами, внешним климатом и позицией компании на рынке |

Специфика стратегического аудита приводит к таким ситуациям, когда оказание услуги невозможно даже аудиторами с единым квалификационным аттестатом аудитора. При оказании данной услуги даже не нужно быть аттестованным аудитором. Достаточно быть экспертом, который обладает компетенциями в области бизнес-моделирования, маркетинга и инвестиционного анализа [9, с.331].

Следовательно, при оказании услуги по стратегическому аудиту в первую очередь востребована информация не из регистров финансового учета и бухгалтерской отчетности, а данные управленческого учета и экономических расчетов (бизнес-планы, инвестиционные проекты, экономические справки, сметы).

Достижение целей стратегического развития невозможно только на основе классических процедур аудита (подтверждение отчетных данных, обзорная проверка, компиляция, проблемно ориентированный аудит). Отмечая перспективность аудиторских процедур проверки адекватности функционирования организации, представляется целесообразным выделение

стратегического аудита в качестве самостоятельного вида.

Сопутствующая услуга в области стратегического аудита оказывается в увязке с разработанной стратегией экономического развития организации. В процессе работы аудитору следует понять, насколько процесс управления компанией соответствует внешним условиям экономической ситуации в стране и отрасли, а также аудитор оценивает конкурентоспособность клиента на рынках продукции (работ, услуг).

Результатом оказания услуги по стратегическому аудиту является формирование выводов относительно того, что:

- 1) в организации стратегия развития реализуется с учетом внешних факторов воздействия;
- 2) при разработке стратегии учитывались требования законодательно-нормативных актов;
- 3) система аналитических показателей дает достоверное представление о реальном финансовом состоянии организации;
- 4) систематически проводится работа по развитию учетно-аналитической системы, направленной на информационную поддержку стратегических решений;
- 5) принятие и реализация эффективных управленческих решений руководства аудируемого лица основаны на принципах оперативности и комплексности.

Результативность стратегического аудита зависит от правильности оценки внутренних ресурсов организации. При этом стратегия развития аудируемого лица должна сочетаться со структурой ресурсного потенциала и величиной его отдельных компонентов. В современных условиях важным составляющим элементом потенциала организации является человеческий капитал. Стратегия компании успешна при систематической и системной работе по повышению уровня компетенций сотрудников [9, с.331].

Аудиторские доказательства, собранные аудитором в процессе оказания услуги, должны быть качественными и своевременными. Эти доказательства могут выполнять информационную функцию при их соответствии стратегическим задачам развития компании. Поэтому аудиторам следует формировать модель информационного обеспечения стратегического аудита в строгом соответствии с определенными и обоснованными правилами (табл.2).

Таблица 2

Правила информационного обеспечения стратегического аудита

| № п/п | Правила | Характеристика информационных правил |
|-------|---------------|--|
| 1. | Комплексность | Качественная услуга может быть оказана при получении аудитором информации из разных источников и разного характера и содержания |
| 2. | Значимость | При принятии стратегических управленческих решений информация, собранная в отношении существенных факторов хозяйственной деятельности, более полезна и значима |
| 3. | Оперативность | Способность аудиторов в удобное для руководства время обеспечивать их нужной информацией надлежащего характера |

| | | |
|----|--------------|--|
| 4. | Адаптивность | Аудиторы обязаны формировать информационный массив для решения стратегических задач в соответствии с возможными изменениями внешних условий функционирования экономического субъекта |
| 5. | Реальность | Информация должна быть полезной для руководства с учетом повышения точности планов и прогнозов сценариев развития организации в реальных экономических условиях |

Следует отметить, что в ходе стратегического аудита важно изучать внутривозрастные факторы по следующим направлениям:

- 1) оценка рисков снижения эффективности отдельных бизнес-процессов;
- 2) изучение стратегических задач, которые решаются организацией в целом и ее каждым центром ответственности;
- 3) оценка количественных, стоимостных и качественных параметров ресурсов для реализации стратегии;
- 4) анализ источников финансирования в необходимых объемах производственных, трудовых и иных ресурсов;
- 5) анализ информационного обеспечения процесса принятия и реализации стратегии, а также высокий уровень информационной безопасности;
- 6) оценка полномочий менеджеров, ответственных за принятие управленческих решений, и степени эффективности этих решений;
- 7) анализ своевременности и точности внесения корректив в стратегию развития организации, а также ее адаптации к реалиям экономической среды.

Широкое внедрение в российских организациях стратегического аудита возможно только при создании соответствующих условий. Управленческие решения руководителей организаций и их подразделений должны вытекать из современных достижений стратегического менеджмента, а информационной базой могут служить регистры стратегического управленческого учета.

Таким образом, стратегический аудит оправдывает себя при его использовании в сочетании с современными инструментами управления, учета и анализа. От внедрения такой услуги напрямую зависит уровень экономической безопасности организации, в том числе в будущих периодах финансово-хозяйственной деятельности.

Список литературы

1. Алексеева И.В. Стратегический аудит как перспективное направление развития аудита // Учет и статистика. 2008. N 2. С. 115 - 121.
2. Ансофф И. Новая корпоративная стратегия. – Спб.: Питер Ком, 1999.
3. Арсанукаев А.Х. Исследование эволюции стратегического аудита // Учет и статистика. 2015.-№2(38).с.38-44.
4. Богатая И.Н. Стратегический учет и аудит: теория и практика //

Фундаментальные исследования. 2007. N 4. С. 87 - 90.

5. Булыга Р. П. Аудит бизнеса: вопросы теории и методологии // Инновационное развитие экономики. – 2011.-№3.-с.6-12.

6. Булыга Р.П. Становление и развитие стратегического аудита // Аудитор. 2014.-№4.с:10-17.

7. Маркова В.Д. Стратегический менеджмент: Курс лекций / В.Д. Маркова, С.А. Кузнецова. – М.:ИНФРА-М; Новосибирск: Сибирское соглашение 2002.-288с.- (серия «Высшее образование»).

8. Мельник М.В. Развитие стратегического аудита // Инновационное развитие экономики. – 2012.-№4(10).-с.42-49.

9. Мусаев Т.К. Порядок оказания качественных сопутствующих аудиту услуг. В сборнике: инновационный подход в стратегии развития АПК России. Материалы всероссийской научно-практической конференции. Министерство сельского хозяйства российской федерации; Дагестанский государственный аграрный университет им. М.М. Джамбулатова. 2018. с. 330-337.

КОНТРОЛЬНО-УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ МЕХАНИЗМ СНИЖЕНИЯ РИСКОВ БАНКРОТСТВА ОРГАНИЗАЦИИ

Шаврина Ю.О.

Кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита ФГБОУ ВО «Оренбургский государственный университет»

Аннотация: В статье представлен механизм снижения рисков банкротства на основе данных бухгалтерского учета путем осуществления внутреннего контроля за проведением хозяйственных операций, влияющих на показатели платежеспособности.

Ключевые слова: банкротство, риски, внутренний контроль, платежеспособность.

CONTROL AND MANAGEMENT MECHANISM FOR REDUCING THE RISKS OF ORGANIZATION BANKRUPTCY

Shavrina Yu.O.

Candidate of Economic Sciences, Associate Professor, Associate Professor, Chair of Accounting, Analysis and Audit, Orenburg State University

Abstract: the article presents a mechanism for reducing the risks of bankruptcy on the basis of accounting data by implementing internal control over the conduct of business transactions affecting the solvency indicators.

Keywords: bankruptcy, risks, internal control, solvency.

Согласно ФЗ «О несостоятельности (банкротстве)», банкротство определяется, как невозможность рассчитаться по своим обязательствам [1]. То есть условием банкротства выступает неплатежеспособность. Вместе с тем в экономической литературе часто приводится понятие «финансовая несостоятельность», как итог реализации процедуры банкротства. Ряд ученых отождествляет понятия «неплатежеспособность» и «финансовая несостоятельность». Мы полагаем, что неплатежеспособность является

причиной финансовой несостоятельности организации. Таким образом, риски банкротства вызывает неплатежеспособность. В современной экономической литературе одним из способов управления обозначен контроль платежеспособности. Также в ФЗ «О бухгалтерском учете» сказано, что организации обязаны осуществлять внутренний контроль за проведением хозяйственных операций [2]. В этой связи разработка механизма снижения рисков банкротства путем контроля за хозяйственными операциями, влияющими на показатели платежеспособности, актуальна.

Т.Е. Каткова определяет, что управление рисками - процесс, имеющий целью уменьшение или компенсацию ущерба для объекта (системы) при наступлении неблагоприятных событий и определяющая пути и возможности обеспечения устойчивости объекта (системы), его (ее) способности противостоять неблагоприятным ситуациям [3].

Управление рисками банкротства за счет контроля хозяйственных операций предполагает реализацию механизма, состоящего из следующих этапов:

1. Выявление хозяйственных операций, влияющих на снижение платежеспособности организации;
2. Обеспечение выполнения контрольных процедур для недопущения рисков банкротства;
3. Определение показателей платежеспособности после выполнения контрольных процедур.

Для хозяйствующего субъекта выделяют внешние и внутренние риски банкротства (Рисунок 1).

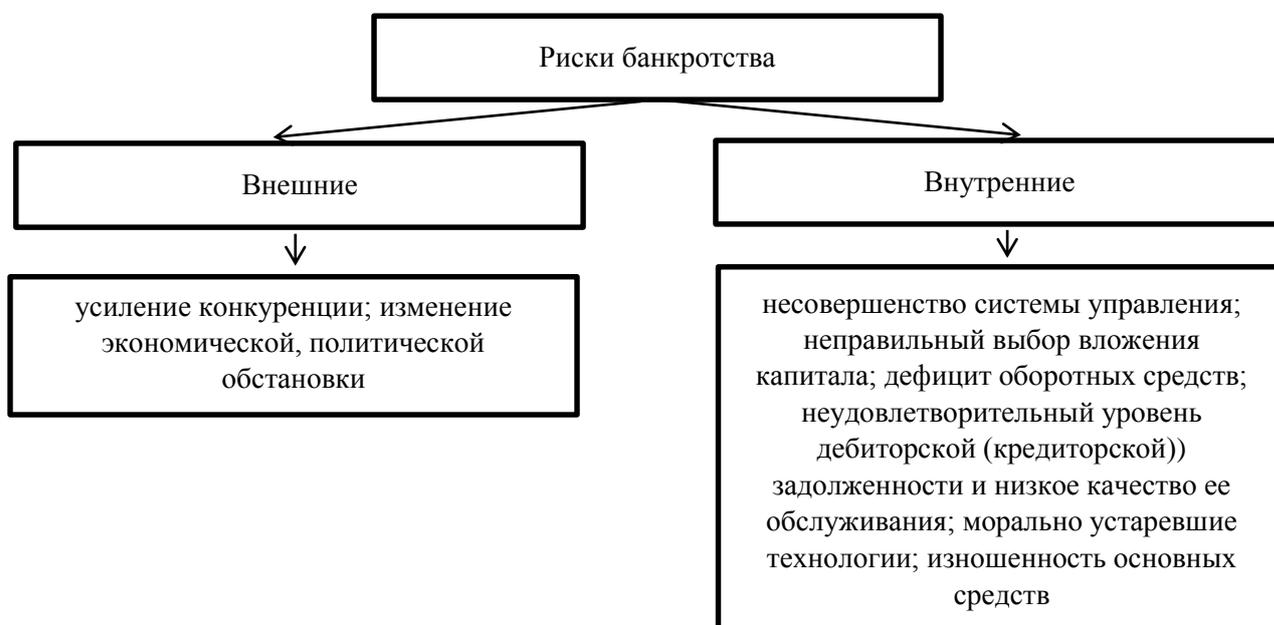


Рис. 1. Риски банкротства хозяйствующего субъекта

Управление внешними рисками банкротства требует привлечение дополнительных средств, а для управления внутренними – достаточно мобилизации внутриорганизационных резервов. К способам снижения внутренних рисков банкротства относят: сокращение затрат, увеличение

поступления денежных средств в организацию, проведение реструктуризации дебиторской задолженности.

Таким образом, в рамках способов снижения рисков банкротства осуществляются хозяйственные операции, направленные на повышение платежеспособности. В таблице 1 представлены хозяйственные операции, направленные на улучшение показателей платежеспособности.

Таблица 1

Внутренний контроль хозяйственных операций для снижения рисков банкротства

| Группы хозяйственных операций | Способы достижения цели | Результат, оказывающий влияние на снижение рисков банкротства | Влияние хозяйственных операций на показатели платежеспособности |
|--|--|---|---|
| Хозяйственные операции, определяющие учет затрат на производство продукции | Поиск внутриорганизационных резервов сокращения затрат на производство | Уменьшение себестоимости готовой продукции, увеличение денежных средств | Увеличение коэффициента текущей ликвидности и общего коэффициента ликвидности |
| Хозяйственные операции, направленные на поступление денежных средств в организацию | Продажа объектов основных средств, которые не используются в производственном процессе, продажа товаров и материалов, имеющих в наличии на складах | Увеличение величины денежных средств | Увеличение показателей абсолютной ликвидности и критической ликвидности |
| Хозяйственные операции, связанные с реструктуризацией дебиторской задолженности | Реализация продукции по предоплате, обоснование выбора покупателя | Погашение кредитов ликвидация кредиторской задолженности | Увеличение показателей абсолютной ликвидности и критической ликвидности |

Внутренний контроль представленных в таблице 1 хозяйственных операций предполагают обеспечение контрольных процедур во взаимодействии с информацией соответствующих центров ответственности. Для снижения затрат на производство продукции необходим поиск внутриорганизационных резервов на основе данных управленческого учета центров затрат. Запасы, имеющиеся на складе, могут быть реализованы после проведения инвентаризации, которая покажет их наличие в соответствии с данными складского учета. Склад выступает в данном случае центром ответственности системы управления. Также предполагается реализация основных средств, неиспользуемых в процессе производства, источником информации для принятия соответствующего решения являются данные инвентаризации основных средств. Центр расчетов с дебиторами обеспечивает контроль за образованием и погашением дебиторской задолженности. На основе взаимодействия элементов внутреннего контроля и системы управления в части снижения рисков банкротства формируется механизм, направленный на улучшение показателей платежеспособности (рисунок 2).

Для реализации указанного механизма необходимо осуществление этапов контроля.

Предварительный контроль позволяет сформировать необходимые данные для оценки платежеспособности. На данном этапе следует обозначить хозяйственные операции, влияющие на платежеспособность, определить возможные прогнозируемые значения строк бухгалтерской отчетности в результате осуществления контрольных процедур.

Текущий контроль заключается в периодической проверке достоверности предоставляемых данных, возможности влияния на осуществление хозяйственных операций и предотвращении снижения платежеспособности.

Последующий контроль заключается в сравнении предполагаемых и фактически полученных показателей платежеспособности в результате осуществления хозяйственных операций, направленных на снижение рисков банкротства.



Рис. 2. Контрольно-управленческий механизм снижения рисков банкротства

Таким образом, разработанный механизм взаимодействия контроля хозяйственных операций и управления платежеспособностью должен обеспечивать снижение рисков банкротства.

Список литературы

1. Федеральный закон "О бухгалтерском учете" от 06.12.2011 № 402-ФЗ

2. Федеральный закон "О несостоятельности (банкротстве)" от 26.10.2002 № 127-ФЗ
3. Каткова Т.Е. Комплексное управление рисками предприятия в современных условиях хозяйствования // Экономика и управление. 2012. - №9. - С. 131-137

ВЛИЯНИЕ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ НА РАЗВИТИЕ КОНТРОЛЛИНГА

Шешукова Т.Г.

Докт. экон. наук, профессор
ФГБОУВС «Пермский государственный
национальный исследовательский университет»

Харина А.А.

Аспирант ФГБОУВС «Пермский государственный
национальный исследовательский университет»
Преподаватель ГБПОУ «Коми-Пермяцкий агротехникум»

Аннотация. Проанализирована экономико-политическая взаимосвязь развития контроллинга при обеспечении экономической безопасности государства. Проведен анализ влияния роли государств лидеров на развитие мировой экономики, дана характеристика развития контроллинга в период обострения кризисных ситуаций.

Ключевые слова. Контроллинг, экономическая безопасность, концепции, кризис, сельское хозяйство, европейские и американские партнеры.

THE IMPACT OF ECONOMIC SECURITY ON THE DEVELOPMENT OF CONTROLLING

Sheshukova T.G.

Professor, Doctor of Economics, Professor,
Perm State National Research University

Harina A.A.

Graduate student, Perm State National Research University
Lecturer at GBPOU "Komi-Permyak Agrotechnical College"

Annotation. The economic and political relationship of the development of controlling while ensuring the economic security of the state is analyzed. An analysis is made of the influence of the role of leading states on the development of the world economy, a characteristic of the development of controlling in the period of exacerbation of crisis situations is given.

Keywords. Controlling, economic security, concepts, crisis, agriculture, European and American partners.

Актуальность исследования контроллинга в системе экономической безопасности обусловлено экономико-политическими тенденциями современного общества и положительной динамикой развития экономических угроз стратегическим отраслям Российской Федерации.

Европейские и Американские партнеры стремятся ограничить влияние России в мировом экономическом пространстве. Причиной для введения ограничений могут быть глобальные факторы, такие как политико-

экономические, в рамках функционирования государств, так и частные, мнимые угрозы со стороны России в отношении граждан других стран.

Основной причиной введения экономических ограничений - это смещение России с позиции лидера в мировой экономике до сырьевого придатка и рынка сбыта продукции Американских корпораций и сельхозпроизводителей. Российский рынок способен поглотить большие объемы иностранной сельхозпродукции, тем самым обеспечив низкие цены для потребителей в странах производителей, рабочие места и снижение социальной напряженности в Европе и США.

Влияние понятий «Контроллинг» и «Экономическая безопасность» прослеживаются в системах планирования, бюджетирования и контроля деятельности предприятий, отдельных отраслей хозяйствования и государства в целях защиты или предотвращения ущерба от внешних и внутренних угроз с учетом финансовых, денежных потоков и резервов, сформированных предприятиями.

В международных документах термин «экономическая безопасность» получил официальный статус 17 декабря 1985 г., когда на 40-й сессии Генеральной ассамблеи ООН была принята резолюция «Международная экономическая безопасность»[1] «по созданию справедливых и взаимовыгодных международных экономических отношений, которые способствовали бы экономическому благосостоянию каждого государства и установлению нового международного экономического порядка»[2].

Историческая взаимосвязь развития экономической безопасности и контроллинга наблюдается в начале 20 века. Жесткий централизованный государственный протекционизмом сельского хозяйства [3,4] повлиял на развитие учета и контроллинга, руководству предприятий важно было не только регистрировать информацию, но и анализировать и интерпретировать результаты финансово-хозяйственной деятельности [5].

В период с 1930-1970-е годы 20 века развивается Кейнсианская концепция[6] экономической безопасности под влиянием мирового экономического кризиса 30-х годах в США и второй мировой войны в Европе и России с 1939 по 1945 год. Переустройство мирового миропорядка странами победителями невозможно без анализа макро- и микроэкономических угроз. Стабильность и защищенность государств зависела от выработки правильной защиты от дестабилизации экономического развития, роста безработицы, ускоренной инфляции, регулирования денежного обращения, что не возможно без планирования, усложнения учета и развития контроллинга для интерпретации финансовой информации предприятия при разработке эффективных управленческих решений[7]. По мнению Карминского А.М. [8] налаженный механизм контроллинга формирует систему, способную повысить эффективность деятельности предприятия и позволяет предвидеть ее результаты при своевременном анализе информации по обеспечению экономической безопасности предприятия, отраслей и государства в целом.

1970-1990-е годы институциональная концепция экономической безопасности[9] опирается на экономические «правила игры» (институты), в

мировой экономике возрастает роль США. Мировой нефтяной кризис характеризуется стремлением Америки, как основного потребителя нефти, снизить цены на нефтепродукты в отличие от стран экспортеров. Арабские Эмираты и Россия отказались снижать цены на сырье.

Возникает международное разделение труда, где центром выступает США. Закупка готовой продукции в других странах было дешевле, чем производить ее. Снижение издержек производства американские корпорации достигали путем перемещения производства в Мексику, что ставит под угрозу существования национальных отраслей промышленности. Мексика, поставляя продукцию в США, начала оттеснять Американских фермеров с внутреннего рынка сельхозпродукции. Для защиты производителей правительство США ужесточает контроль за качеством импортируемых сельхозпродукции.

Канада под влиянием американского капитала на свою экономику становится пассивным наблюдателем, поддерживая интересы американских корпораций на политической и экономической арене.

Протекционизм экономической и политической сферы направлен на снижение угроз внешних угроз и борьбы с коррупцией и бюрократической волокитой, влияющих на ослабление экономической безопасности государства.

Абалкин Л.И. [10] рассматривает экономическая безопасность как динамичное развитие системы, способную решать социальные задачи, вырабатывать и проводить в жизнь независимую экономическую политику.

Контроллинг в экономической безопасности был направлен для обеспечения развития и эффективного функционирования предприятий и их структурных подразделений в основных отраслях хозяйствования.

Нацеленность предприятий на результат на основе информационного обеспечения планирования деятельности от снабжения, производства до сбыта продукции через механизм контроля систем управления, возникает спрос на специалистов - контроллеров[11]. Согласно Шевченко Е. [12] контроллинг способен решить социальные задачи путем обеспечения менеджмента компании полной и достоверной информацией, необходимой для принятия оптимальных управленческих решений. Хорев А.И., Журавлев Ю.В.[13] предлагают введение системы антикризисного управления, ориентированной на поддержку процессов принятия решения... для учета условий нестабильной, постоянно меняющейся экономической среды.

1990-2000 годы на мировую экономическую безопасность большое влияние оказал развал социалистической системы. Старая экономическая система рухнула, что привело к социально-экономическому кризису развивающихся стран, в том числе и Советской России. США заручившись поддержкой политических элит бывших стран социалистического лагеря под руководством своих «консультантов» провела реформы, направленные на использование сырьевой и интеллектуальной собственности, закрепив свое лидирующее место регулятора основных направлений развития мировой экономики в интересах США. По мнению Чуриной А.[14] контроллинг способствует отслеживанию состояния системы финансового управления,

определяя степень управляемости и информационной прозрачности системы по отношению к принимаемым управленческим решениям.

В России в период перехода от административно-плановой экономики к рыночной политическая и экономическая коррупция приобретает государственный масштаб. Контроллинг в данный период характеризуется усложнением роли информационной поддержки стратегического менеджмента от планирования до регулирования эффективности применения механизмов контроллинга для достижения целей[15]. Экономическая безопасность - это устойчивость системы к эндогенным и экзогенным шокам экономического и политического происхождения, для нейтрализации потенциальных источников негативных шоков и минимизации ущерба[16]. Стратегическое планирование в контроллинге определяет не только слабые и сильные стороны развития предприятий, но анализирует угрозы и возможности по их устранению.

С 2000 по настоящее время сформирована стратегия Национальной Безопасности для снижения политического влияния стран лидеров на мировую экономику.

Мага А. А. рассматривает экономическую безопасность как глобальное состояние внешней и внутренней среды экономической системы, характеризующееся определенным набором локальных состояний, то есть угроз [17]. Последствия экономического кризиса 2008-2009 годов- стагнация развития мировой экономики, снижаются объемы мировой торговли. Падение объемов экспорта и импорта характеризуются большой взаимозависимостью государств. Прослеживается прямое влияние внутреннего экономического и политического кризиса на разрастание этих явлений и развалу существующей мировой экономики.

Меняются и возрастают требования предприятий к контроллингу. Интересы отдельных заинтересованных лиц становятся в приоритете в формировании стратегических целей экономического развития предприятия.

Воронин В.П., Самойлов В.М., Смачкова Л.В. [18] предполагают, что контроллинг как система тактического и стратегического управления предприятием, основанного на информационно - аналитическом отслеживании результатов производственно-коммерческой деятельности и оперативной корректировке плановых показателей (управленческих решений) позволяет проанализировать и снизить риски в зависимости от экономического и политического состояния государства и его влияния на финансовую стабильность предприятий.

С 2015 развивается концепция контроллинга экономической безопасности по обеспечению контроля за функционированием деятельности государства и оценкой его финансовой и денежно-кредитной политики, с целью защиты внутренних и внешних интересов с учетом фактов, влияющих на развитие основных отраслей, таких как сельское хозяйство, и предприятий в частности.

Внедрение данного механизма позволит предотвратить или снизить влияние шоков на экономическую безопасность в частности, как предприятие, и в целом, как государства.

Выработанная устойчивая система контроллинговых мероприятий позволяет обеспечить экономическую безопасность государства и важнейших отраслей хозяйствования, например сельское хозяйство. Развитие сельского хозяйства влияет на экономическую безопасность государства, предотвращая усугубление социальных, продовольственных и экономических проблем.

Список литературы

1. ООН A/RES/40/173 [Электронный ресурс] URL: <https://www.un.org/ru/ga/40/docs/40res.shtml> (Дата обращения: 20.01.2019)
2. Экономическое сотрудничество [Электронный ресурс] URL: <https://www.rus.rusemb.org.uk/economy/> (Дата обращения: 10.11.2019)
3. Хикс Джон Теория экономической истории. Пер. с англ. / Общ. ред. и вступ. ст. Р.М. Нуреева - М.: НП «Журнал Вопросы экономики», 2003. С. 205
4. Тейлоризм: изложение системы и ее социально-трудовой анализ. Сост. Б.В. Ракинский.-М.: Школа трудовой демократии.2005-99с.
5. Ларионов В.Г., Мельников О.Н., Ганькин Н.А. Развитие контроллинга с позиции организации производства.// Контроллинг.2016. № 62. С.3-9
6. Кейнс Д. М. Общая теория занятости, процента и денег. М.: Гелиос АРВ, 2002. 352 с.
7. Ларионов В.Г., Мельников О.Н., Ганькин Н.А. Развитие контроллинга с позиции организации производства.// Контроллинг.2016. № 62. С.3-9
8. Контроллинг в бизнесе: методологические и практические основы построения контроллинга в организациях [Текст]/ А.М. Карминский [и др.]. М.: Финансы и статистика, 1998. 256 с.: илл.
9. Сэмюэлс У. Дж. Институциональная экономическая теория // Панорама экономической мысли конца XX столетия / Под ред. Д. Гринэуэя, М. Блини, И. Стюатра: В 2-х т. / Пер. с англ. под ред. В. С. Автономова и С. А. Афонцева. СПб.: Экономическая школа, 2002. Т. 1. С. 125-141.
10. Абалкин Л. И. Экономическая безопасность России: угрозы и их отражение [Текст]/ Л. И. Абалкин // Вопросы экономики. - 1994. - № 12. - С. 4-13
11. Чувашлова М.В. Внедрение контроллинга в систему управления предприятием авиационной промышленности: монография/М.В. Чувашлова. М.: Издательский дом Академии Естествознания, 2013. 316 с.
12. Шевченко Е. Контроллинг, или Кто владеет информацией – владеет миром. [Электронный ресурс] URL: www.intalev.ua/?id=21091. (Дата обращения: 22.03.2019)
13. Хорев А.И., Журавлев Ю.В., Балабанова Л.И. Экономическая стабильность деятельности предприятий на основе внедрения системы контроллинга [Текст]// Теория и практика антикризисного менеджмента: сб. ст. Международной научно-практической конференции. Пенза, 2003. С. 83–85.

14. Чурин А. Роль системы финансового управления в повышении конкурентоспособности компании [Текст] / А. Чурин // Финансовая газета.- 2007.- № 23.- С. 14
15. Дрогов Н.А. Анализ генезиса и эволюции концепции контроллинга: от начала XX века до наших дней// Проблемы современной экономики № 2(50) 2014. С.161-163
16. Агафонцев С. А. Дискуссионные проблемы национальной экономической безопасности [Текст]/ С. А. Агафонцев // Россия XXI. - 2001. - № 2. - С. 62-69.
17. Мага А. А. Понятийно-категориальный аппарата экономической безопасности в современной науке [Электронный ресурс] / А. А. Мага // Вестник - экономист ЗАБГУ: электронный научный журнал. - 2014. - № 8. - URL: <http://vseur.ru> (дата обращения 13.01.2018).
18. Научно-методические основы построения системы контроллинга на предприятиях химической промышленности [Текст] / В. П. Воронин [и др.]. Воронеж.: ВГТА. 2006. 224 с.

СЕКЦИЯ «СТАТИСТИКА»

СИСТЕМА ПОКАЗАТЕЛЕЙ ФЕДЕРАЛЬНЫХ И РЕГИОНАЛЬНЫХ ПРОЕКТОВ ПО ЦИФРОВОЙ ЭКОНОМИКЕ И ЦИФРОВИЗАЦИИ ОТДЕЛЬНЫХ ОТРАСЛЕЙ

Едророва В.Н.

Доктор экономических наук, профессор, Нижегородский государственный университет

Аннотация. Любое новое социально-экономическое явление требует количественной оценки с целью анализа его распространенности, структуры, динамики развития. В последние два года в России опубликованы федеральные и региональные проекты в рамках национальной программы «Цифровая экономика» и цифровизации отраслей экономики и социальной сферы. Предметом статьи является выявление показателей федеральных и региональных проектов развития цифровой экономики, их систематизация, выявление сходных и отличительных особенностей.

Ключевые слова: цифровая экономика, цифровизация отраслей, система показателей.

SYSTEM OF INDICATORS OF FEDERAL AND REGIONAL PROJECTS ON DIGITAL ECONOMY AND DIGITALIZATION OF SEPARATE INDUSTRIES

Edronova V.N.

Doctor of Economics, Professor, Nizhny Novgorod State University

Annotation. Any new socio-economic phenomenon requires a quantitative assessment in order to analyze its prevalence, structure, and development dynamics. In the past two years, federal and regional projects have been published in Russia within the framework of the national program "Digital Economy" and the digitalization of economic and social sectors. The subject of the article is the identification of indicators of federal and regional projects for the development of the digital economy, their systematization, the identification of similar and distinctive features.

Key words: digital economy, digitalization of industries, system of indicators.

Двадцать первое столетие характеризуется бурным развитием цифровой экономики, базирующейся на информационно-коммуникационных технологиях, информационных моделях и платформах, технологиях хранения и обработки огромных массивов данных. ИКТ проникают во все отрасли и сферы деятельности в зарубежных странах и в России. Развитие нового явления «цифровая экономика» требует научного ее исследования, а также анализа складывающейся практики цифровизации услуг, видов и сфер деятельности. Любое научное исследование и анализ достигнутого опыта не возможны без достоверной и разносторонней информации о предмете исследования, в данном случае о развитии цифровизации.

В Российской Федерации внимание к цифровой экономике возникло в связи с опубликованием национальной программы «Цифровая экономика

Российской Федерации». В декабре 2018 г. президиумом Совета при Президенте РФ по стратегическому развитию и национальным проектам утвержден Паспорт программы, включающий шесть федеральных проектов: по созданию необходимой для внедрения технологий правовой базы, развитию информационной инфраструктуры, безопасности, подготовки кадров, сквозных цифровых технологий, цифрового государственного управления.

Одновременно с федеральными проектами по цифровой экономике на сайтах федеральных министерств были размещены паспорта федеральных проектов по цифровизации отдельных отраслей: «Цифровая образовательная среда», «Создание единого цифрового контура в здравоохранении на основе единой государственной информационной системы здравоохранения (ЕГИСЗ)», «Цифровая культура».

К концу 2019 г. на официальных сайтах исполнительных органов власти субъектов РФ размещены паспорта аналогичных региональных проектов за исключением проекта «Нормативное регулирование цифровой среды», реализуемого только на федеральном уровне. Субъект в обязательном порядке разрабатывает паспорта пяти региональных проектов по цифровой экономике и имеет право самостоятельно выбирать направления цифровизации отдельных отраслей и сфер народного хозяйства исходя из стратегических целей развития региона, имеющихся ресурсов и поставленных задач. Состав, содержание, цели, показатели региональных проектов соответствуют федеральным проектам.

Анализ содержания федеральных и региональных проектов позволил выявить следующее: перечень показателей региональных проектов соответствует номенклатуре федеральных проектов с разной степенью детализации; в составе показателей и федеральных и региональных проектов можно выделить блоки - целевые показатели по годам реализации проекта, содержащиеся в разделе II проектов (цели и показатели проекта); показатели на конец реализации проекта (раздел III – задачи и результаты проекта); показатели финансового обеспечения по годам реализации (раздел IV финансовое обеспечение проекта).

Набор показателей первых двух блоков определяется их направлением и представлен натуральными показателями (единицами, тыс. человек), относительными показателями (удельный вес, доля), стоимостными показателями (затраты, млн руб.). Показатели третьего блока идентичны – объем финансирования по годам реализации проекта и в целом по проекту, в том числе по источникам финансирования (средства федерального бюджета, средства внебюджетных фондов, средства регионального бюджета, внебюджетные источники, млн руб.).

На рис. 1 отражена система показателей федеральных проектов по цифровой экономике и программ развития цифровизации отдельных отраслей. Из состава паспортов региональных проектов исключен паспорт по направлению «Нормативное регулирование цифровой среды». Перечни направлений цифровизации отдельных отраслей и сфер экономики одинаковы

для федеральных и региональных проектов. Для всех проектов характерна одинаковая система показателей, представленная тремя блоками.

Перечень основных показателей, дифференцированный по проектам представлен в табл.

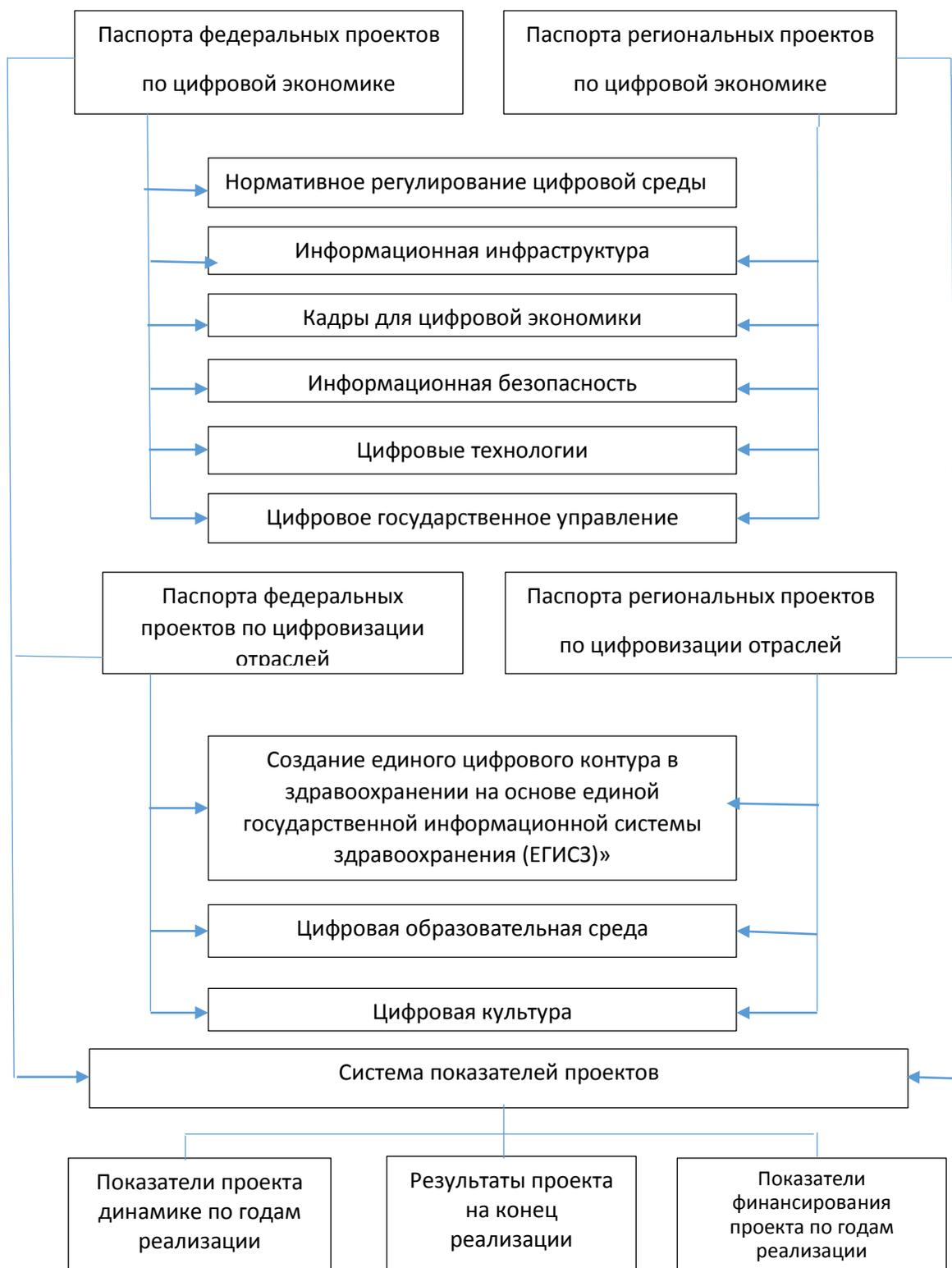


Рис. 1. Система показатели федеральных и региональных проектов цифровой экономики и цифровизации отдельных отраслей

Таблица 1

Основные показатели федеральных и региональных проектов

| Проекты | Основные показатели федеральных и региональных проектов |
|--|--|
| Нормативное регулирование цифровой среды | Количество принятых нормативных правовых актов, условных единиц |
| Информационная инфраструктура | Удельный вес домохозяйств, медицинских и образовательных организаций, органов власти, подключенных к сети Интернет, % Доля приоритетных объектов транспортной инфраструктуры, % Количество отраслей экономики, в которых используются сети связи 5G, единиц Количество опорных ЦОД, единиц Количество цифровых платформ, единиц |
| Кадры для цифровой экономики | Количество выпускников системы профессионального образования с компетенциями цифровой экономики, тыс. человек Число принятых на программы высшего образования в сфере информационных технологий, тыс. человек Удельный вес населения, обладающего цифровой грамотностью, % Число специалистов, прошедших переобучение по компетенциям цифровой экономики, тыс. человек Место в рейтинге привлечения талантов Удельный вес проверочных работ на базе использования цифровых средств, % |
| Информационная безопасность | Объем затрат на услуги по информационной безопасности, млн руб. |
| Цифровые технологии | Темп роста затрат на развитие цифровых технологий, % Количество созданных сквозных цифровых технологий, условных единиц Срок простоя информационных систем, час. Доля граждан, использующих средства защиты данных, % Количество подготовленных специалистов по защите информации, тыс. чел. |
| Цифровое государственное управление | Удельный вес электронного документооборота, % Доля цифровых государственных услуг, % |
| Создание единого цифрового контура в здравоохранении на основе единой государственной информационной системы здравоохранения (ЕГИСЗ) | Количество граждан, имеющих личный кабинет пациента, млн чел. Удельный вес медицинских организаций, взаимодействующих с ЕГИСЗ и обеспечивающих доступ пациентам к электронным медицинским документам, % Доля организаций, осуществляющих электронный документооборот, % |
| Цифровая образовательная среда | Доля образовательных учреждений с доступом в Интернет, % Количество цифровых моделей цифровой образовательной среды, единиц Удельный вес обучающихся по программам цифровой экономики, % |

| | |
|-------------------|---|
| | Доля учащихся, использующих информационно-сервисную платформу цифровой образовательной среды |
| Цифровая культура | Количество виртуальных концертных залов, единиц Количество выставок с цифровыми гидами Число онлайн-трансляций культурных мероприятий, единиц |

Можно сделать вывод, что в проектах федерального и регионального уровня не только сформулированы цели и задачи развития цифровой экономики и цифровизации отдельных сфер, но и определены четкие количественные параметры, которых необходимо достигнуть в ходе реализации проектов, а также определены потребности регионов и страны в целом в финансовом обеспечении проектов.

Список литературы

1. Паспорт национальной программы «Цифровая экономика Российской Федерации». – URL: <http://government.ru/info/35568/>
2. Паспорт федерального проекта «Создание единого цифрового контура в здравоохранении на основе единой государственной информационной системы здравоохранения (ЕГИСЗ)». – URL: http://майскийуказ.рф/upload/iblock/ccf/Sozdanie-edinogo-tsifrovogo-kontura-v-zdravookhranenii-na-osn_EGISZ_-_obnov.-red_.pdf
3. Паспорт федерального проекта «Цифровая образовательная среда». – URL: <http://майскийуказ.рф/biblioteka/federalnye-proekty/федеральный-проект-цифровая-образов/>
4. Паспорт федерального проекта «Цифровая культура» - URL: https://mk.nso.ru/sites/mk.new.nso.ru/wodby_files/files/page_4722/5._passport_federalnogo_proekta_cifrovaya_kultura.pdf

Всероссийская научно-практическая конференция

*«Развитие бухгалтерского учета, анализа, аудита и
статистики в условиях современных стратегий хозяйственной
деятельности»*

Сборник научных статей

Печатается в авторской редакции

Формат 60x84 1/16.

Гарнитура Таймс. Усл. печ. л. . Заказ № . Тираж .
Отпечатано в типографии Нижегородского госуниверситета
им. Н.И. Лобачевского
603000, Н. Новгород, ул. Б. Покровская, 37