

Редакционный совет:

Голенков В.А., д-р техн. наук,

проф., председатель

Радченко С.Ю., д-р техн. наук,

проф., зам. председателя

Борзенков М.И., канд. техн. наук,

доц., секретарь

Астафичев П.А., д-р юрид. наук,

проф.

Иванова Т.Н., д-р техн. наук,

проф.

Киричек А.В., д-р техн. наук,

проф.

Колчунов В.И., д-р техн. наук,

проф.

Константинов И.С., д-р техн.

наук, проф.

Новиков А.Н., д-р техн. наук,

проф.

Попова Л.В., д-р экон. наук, проф.

Степанов Ю.С., д-р техн. наук,

проф.

Главный редактор:

Попова Л.В., д-р экон. наук, проф.

Заместители

главного редактора:

Варакса Н.Г., канд. экон. наук, доц.

Коростелкина И.А., канд. экон.

наук, доц.

Маслов Б.Г., д-р экон. наук, проф.

Члены редколлегии:

Бархатов А.П., д-р экон. наук, проф.

Васильева М.В., д-р экон. наук,

проф.

Гетьман В.Г., д-р экон. наук, проф.

Маслова И.А., д-р экон. наук, проф.

Павлова Л.П., д-р экон. наук, проф.

Ответственный за выпуск:

Дедкова Е.Г., канд. экон. наук, доц.

Адрес редакции:

302020, г. Орел,

Наугорское шоссе, 40

(4862) 41-98-60

www.gu-unpk.ru

E-mail: LVP_134@mail.ru

Зарег. в Федеральной службе по надзору в сфере связи и массовых коммуникаций.

Свидетельство: ПИ № ФС77-35716 от 24 марта 2009 года

Подписной индекс **29503** по объединенному каталогу «Пресса России»

© Госуниверситет - УНПК, 2011

СОДЕРЖАНИЕ

Наука социального управления и общественного развития

Ершов А.С. Снижение рисков трансфера интеллектуальной собственности.....	3
Щеблыкин В.Н. Социальная ответственность собственника градообразующего предприятия как фактор качества собственности...	8

Научная область использования учетно-аналитических систем

Борисова И.С. Методика управленческого учета и анализа финансовых результатов предприятий промышленности.....	12
Козлюк Н.В. Теоретико-методические основы формирования учетно-аналитического обеспечения систем управления.....	17
Ганин А.В. Формирование качественной информации в системе управленческого учета.....	26
Кулакова Ю.В. Информационное обеспечение управленческого учета.....	34
Малкина Е.Л. Анализ стоимостных потоков в бухгалтерском учете готовой продукции предприятия в условиях рыночной экономики.....	40
Николаенко А.В. Формирование многоуровневой системы управленческого учета и анализа бизнес-процессов.....	47
Биткова И.А. Статистическая отчетность предприятий по выпуску хлеба: проблемы и перспективы развития.....	55

Научные направления в области финансов, налогов и кредита

Коростелкина И.А. Теоретико-прикладные аспекты формирования региональной налоговой политики.....	63
Селютин К.С. Факторный анализ налоговых платежей, взаимосвязанных со стоимостными показателями в строительстве.....	71
Ерух С.А. Корреляционно-регрессионный анализ взаимосвязи налога на доходы физических лиц и страховых взносов.....	77
Селюков М.В. Анализ совершенствования имущественных налогов России на примере французской налоговой системы.....	84
Васильева М.В. Методы налогового прогнозирования на макроуровне..	91

Научное развитие экономики и управления предприятием

Романчин С.В. Жизненный цикл и оценка экономической состоятельности хозяйствующего субъекта.....	98
Кондраткова Н.В. Системы менеджмента качества в структуре хозяйственного механизма.....	106
Волошина О.В. Региональные особенности развития интеграционных процессов в АПК Юга России.....	112

Editorial council:

Golenkov V.A., *Doc. Sc. Tech., Prof., president*

Radchenko S.Y., *Doc. Sc. Tech., Prof., vice-president*

Borzenkov M.I., *Candidate Sc. Tech., Assistant Prof., secretary*

Astafichev P.A., *Doc. Sc. Law., Prof.*

Ivanova T.N., *Doc. Sc. Tech., Prof.*

Kirichek A.V., *Doc. Sc. Tech., Prof.*

Kolchunov V.I., *Doc. Sc. Tech., Prof.*

Konstantinov I.S., *Doc. Sc. Tech., Prof.*

Novikov A.N., *Doc. Sc. Tech., Prof.*

Popova L.V., *Doc. Sc. Ec., Prof.*

Stepanov Y.S., *Doc. Sc. Tech., Prof.*

Editor-in-chief:

Popova L.V., *Doc. Sc. Ec., Prof.*

Editor-in-chief Assistants:

Varaksa N.G., *Candidate Sc. Ec., Assistant Prof.*

Korostelkina I.A., *Candidate Sc. Ec., Assistant Prof.*

Maslov B.G., *Doc. Sc. Ec., Prof.*

Associate Editors:

Barkhatov A.P., *Doc. Sc. Ec., Prof.*

Vasil'eva M.V., *Doc. Sc. Ec., Prof.*

Get'man V.G., *Doc. Sc. Ec., Prof.*

Maslova I.A., *Doc. Sc. Ec., Prof.*

Pavlova L.P., *Doc. Sc. Ec., Prof.*

Responsible for edition:

Dedkova E.G. *Candidate Sc. Ec., Assistant Prof.*

Address:

302020 Orel,
Naugorskoye highway, 40
(4862) 41-98-60
www.gu-unpk.ru
E-mail: LVP_134@mail.ru

Journal is registered in Federal Agency of supervision in sphere of communication and mass communications. The certificate of registration ПИ № ФС77-35716 from 24.03.09

Index on the catalogue of the «**Pressa Rossii**» 29503

© State University-ESPC, 2011

CONTENTS

Science of social management and social development

- Ershov A.S. Reduce risk of transfer of intellectual property**..... 3
Shheblykin V.N. Social responsibility of the owner of city-forming enterprises as a factor in the quality of property..... 8

Scientific area of use of registration-analytical systems

- Borisova I.S. Methods of management accounting and analysis of financial results of enterprises in industry**..... 12
Kozljuk N.V. Teoretiko-methodical bases of formation of registration-analytical maintenance of control systems..... 17
Ganin A.V. Formation of the qualitative information in system of the administrative account..... 26
Kulakova J.V. Information for management accounting..... 34
Malkina E.L. Analysis of the value flows in the accounting of finished goods business in a market economy..... 40
Nikolaenko A.V. Formation of multilevel systems management accounting and analysis of business processes..... 47
Bitkova I.A. Statistical reporting enterprise on issue of bread: problems and prospects of the development..... 55

Scientific directions in the field of the finance, taxes and the credit

- Korostelkina I.A. Theoretical-applied aspects of formation of the regional tax policy**..... 63
Seljutin K.S. The factorial analysis of the tax payments interconnected with cost indexes in building..... 71
Eruh S.A. Correlation-regression the analysis of interrelation of the tax to incomes of physical persons and insurance payments..... 77
Seljukov M.V. The analysis of perfection of property taxes of Russia on the example of the french tax system..... 84
Vasil'eva M. V. Methods of tax forecasting at the macro level..... 91

Scientific development of economy and operation of business

- Romanchin S.V. Life cycle and estimation of an economic solvency of the managing subject**..... 98
Kondratkova N.V. Quality management systems in the structure of economic mechanism..... 106
Voloshina O.V. Regional features of integration processes in Southern Russia agribusiness..... 112

СНИЖЕНИЕ РИСКОВ ТРАНСФЕРА ИНТЕЛЛЕКТУАЛЬНОЙ СОБСТВЕННОСТИ

В статье рассмотрены основные виды рисков горизонтального трансфера интеллектуальной собственности с позиции взаимосвязи интересов собственника и реципиента, проанализированы основные методы их минимизации, показана роль патентных и беспатентных лицензий в передаче интеллектуальной собственности.

Ключевые слова: *качество собственности, интеллектуальная собственность, патенты, лицензии, горизонтальный трансфер технологий, вертикальный трансфер технологий.*

Одним из ключевых вопросов повышения качества трансфера интеллектуальной собственности является снижение его рисков. Этим обусловлена необходимость более подробного рассмотрения рисков горизонтального трансфера и методов их минимизации.

И.Т. Балабанов приводит следующее понятие риска: «Как экономическая категория риск представляет собой событие, которое может произойти или не произойти. В случае совершения такого события возможны три экономических результата: отрицательный (проигрыш, ущерб, убыток), нулевой, положительный (выигрыш, выгода, прибыль)» [1]. Авторы фундаментального учебника по курсу «Инвестиции» [3] утверждают, вслед за Марковицем, что риск есть изменчивость, которая определяется стандартным отклонением (дисперсией). Риск как явление более свойственен сложным, динамически меняющимся, имеющим многочисленные точки бифуркации системам. Й. Шумпетер в своих трудах связывал предпринимательскую деятельность с, так называемой, «динамической неопределенностью», порождаемой непрерывным развитием «хозяйственно-политической» среды и научно-технического прогресса.

В целом можно сказать, что риском трансфера интеллектуальной собственности является изменчивость его результата. Результат трансфера интеллектуальной собственности – сложное, комплексное понятие. В конечном итоге он определяется прибылью участников, полученной от трансфера, однако, поскольку интеллектуальная собственность оказывает всестороннее влияние на деятельность фирмы, необходимо учитывать и его воздействие на результаты всей деятельности в целом, включая такие показатели как: изменение репутации компаний по завершении сделки, сохранение готовности к сотрудничеству и т.д. Также следует рассматривать частные цели участников трансфера, поскольку степень их достижения влияет на результативность сделки. К интересам поставщика интеллектуальной собственности следует отнести:

1. Максимизацию получаемой за ее передачу суммы.
2. Минимизацию ее зависимости от рыночного успеха получаемых на базе передаваемой собственности продуктов реципиента, как минимум – получение гарантированной суммы, покрывающей издержки на продуцирование данной технологии.
3. Минимизацию возможности дальнейшего неконтролируемого распространения интеллектуальной собственности.
4. Неразглашение базовых научно-технологических принципов, лежащих в основе передаваемых технологий, для закрепления за собой технологического лидерства и затруднения их самостоятельного развития.

Соответственно, возможности недостижения данных целей формируют 4 вида частных рисков поставщика.

Интересы покупателя (реципиента) интеллектуальной собственности составляют:

1. Минимизация затрат на адаптацию получаемой технологии.
2. Минимизация затрат на ее приобретение, в т.ч. с использованием информационной асимметрии (поскольку производитель продукта может лучше представлять его рыночные перспективы, нежели поставщик необходимой для его производства технологии, то, в случае высокой степени уверенности в них реципиенту выгоднее платить за собственность фиксированную сумму, а в случае высокой рыночной рискованности – в процентах от продаж).
3. Получение максимально полной информации по технологии, позволяющей уяснить принципы ее функционирования и в дальнейшем самостоятельно развивать данное направление, снижая технологическую зависимость.
4. Недопущение распространения интеллектуальной собственности среди конкурентов.
5. Минимизация правовых рисков, связанных с патентными правами третьих лиц.

Рассмотрим основные формы передачи интеллектуальной собственности в аспекте данной классификации рисков покупателя и поставщика. Все лицензии в сфере новых технологий делятся на патентные и беспатентные [2]. «Классическими» в качестве формы передачи технологий являются патентные лицензии. Предпосылкой продажи патентной лицензии является предварительное получение патента на изобретение, полезную модель, промышленный образец или товарный знак (с оформлением свидетельства на него).

Патент представляет собой выданное и поддерживаемое (но не гарантируемое) государством монопольное право на любое коммерческое использование предмета патента. В случае изобретений это - монопольное право на применение их в дальнейших оплачиваемых сторонними лицами разработках, на выпуск и продажу продуктов (услуг), в которых воплощены изобретения, на промышленное использование основанных на изобретениях технологических процессов и пр. Рассмотрим патентную лицензию с точки зрения рисков. Прежде всего, очевидно, что достаточно полное описание технологии, необходимое для получения патента, подвергает продавца существенному риску 3-го вида – разглашение информации. С другой стороны, патентная лицензия позволяет более четко описать и, тем самым, ограничить объем передаваемых сведений, что в некоторой степени минимизирует продавцу риск 4-го вида.

Совершенно иную юридическую основу и соответствующие компоненты в своей цене имеют беспатентные лицензии - так называемые, лицензии на ноу-хау. Продажа этих лицензий не требует предварительного патентования предлагаемых к продаже технологий, а также расходов по обеспечению патентовладельцем своих прав. В то же время продажа беспатентных лицензий становится возможной лишь тогда, когда предлагаемый к продаже ноу-хау до и после его реализации по лицензии содержится владельцем в строжайшем секрете. Поэтому обычно сделки по беспатентным лицензиям совершаются между сторонами, уже имеющими друг к другу достаточное доверие, заинтересованными в дальнейшем сотрудничестве либо в прибылях друг друга. Примерами здесь могут быть продажи беспатентных лицензий на секретные ноу-хау [2]:

а) от материнской фирмы к дочерней или наоборот, и вообще внутри одной финансово-промышленной группы или же в порядке вклада подобной беспатентной лицензии (с капитализацией платы за нее) в уставные фонды и акционерные капиталы вновь учреждаемых совместных (лицензиара и лицензиата) предприятий (это является одним из частных проявлений позитивного эффекта для инновационного развития от формирования хозяйственных связей на основании отношений собственности);

б) по сделкам, гарантируемым личными связями менеджеров и/или владельцев сторон рассматриваемых сделок;

в) от должников к кредиторам (иногда и в обратном направлении);

г) между предприятиями-смежниками, связанными друг с другом долгосрочными договорами о поставках (особенно при отсутствии выбора среди прочих возможных

контрагентов);

д) между фирмами, взаимно признающими высокую деловую репутацию друг друга (обычно это давно существующие фирмы).

Очевидно, что передача интеллектуальной собственности в форме ноу-хау, при соблюдении вышеуказанных условий, минимизирует для продавца риск 3-го вида.

С точки зрения реципиента, беспатентная форма лицензии является существенно более рискованной по следующей причине. В случае передачи патентной лицензии владелец соответствующей интеллектуальной собственности является строго определенным. Если же лицензия передается в форме ноу-хау, то у реципиента не может быть уверенности в юридической чистоте передаваемых сведений, в частности, элементы передаваемых технологий могут быть защищены патентами третьих сторон, что в последствии может привести к «патентным войнам» и огромным убыткам. Поэтому, даже в случае тесных отношений между субъектами данной сделки, в распределенные многосубъектные сети инновационного развития желательнее включать предприятия, обладающие существенным пакетом патентов, выступающим в качестве оружия в «патентных войнах» для ответного выставления претензий компаниям, которые могут являться владельцами тех или иных патентов, и последующего урегулирования путем кросс-лицензирования.

Необходимость целенаправленной стратегии по уменьшению патентно-правового риска особенно подтверждается в настоящее время, когда высокая сложность и взаимозависимость технологий в области электроники и вычислительной техники приводит к десяткам затяжных судебных разбирательств относительно прав на те или иные объекты интеллектуальной собственности и их нарушения.

Примером такого рода действий по минимизации рисков является борьба вокруг корпорации Google. Летом 2011 года, объединившись, Microsoft и Apple выкупили патенты обанкротившейся корпорации Nortel за рекордные 4,5 млрд. долларов при стартовой цене в 1 млрд. долларов [2]. При этом было куплено около 6 тыс. различных патентов, большинство из которых не имеют самостоятельной коммерческой ценности. Однако данные патенты могут затрагивать технологии, используемые Google в ее операционной системе для мобильных телефонов Android, которые приносят ей многомиллиардные отчисления. С использованием интеллектуальной собственности в виде патентных активов Nortel, две вышеупомянутые фирмы, являющиеся конкурентами Google на рынке операционных систем для мобильных телефонов, могут попытаться предъявить ей огромные иски и приостановить распространение Android, а также подвергнуть давлению производителей телефонов на базе данной ОС. В ответ Google приобрела также обладающую огромным пакетом патентов компанию Motorola. В ближайшее время ожидается ожесточенная конкуренция за пакет из 8800 патентов, которые выставляет на продажу компания InterDigital.

И патентные, и беспатентные лицензии бывают простыми, исключительными и полными [2].

При простой лицензии лицензиар передает свое право или секрет для коммерческого применения, сохраняя в то же время возможность использования запатентованного или хранящегося в секрете новшества без каких-либо ограничений (в том, что касается рода и размеров рынка, на который будет выпускаться продукт по лицензии, а также объема выпуска) ни для лицензиата, ни для себя. Очевидно, что на коммерчески привлекательные технологии может быть продано большое число простых лицензий. При этом, если продавец интеллектуальной собственности в форме лицензии (лицензиар) может самостоятельно выбирать фирмы, которым он продает лицензию, исходя из их способности составить конкуренцию на рынках, актуальных для самого лицензиара, то реципиент интеллектуальной собственности (лицензиат) никак не может проконтролировать распространение технологии лицензиаром среди его прямых конкурентов, поэтому данная форма повышает доходы лицензиара, но подвергает лицензиата существенному риску 4-го вида. Исключительная лицензия – это лицензия, в которой для одной из сторон соглашения либо для обоих партнеров по лицензионному соглашению содержатся упомянутые выше ограничения, так

что партнеры, по сути, делят рынки сбыта и зоны изготовления лицензируемого продукта по четко обозначенным территориям или по емкости рынка. Полная лицензия граничит с окончательной продажей лицензиаром его патента либо технического секрета.

Очевидно, что эти два вида более удобны для лицензиата, поскольку повышают степень контроля над распространением информации, однако существенно снижают выручку лицензиара, поэтому стоимость таких лицензий существенно выше.

Важным вопросом является разработка методов снижения риска вида 1 для реципиента технологий. Данный риск состоит в возможности увеличения затрат на адаптацию и освоение получаемой интеллектуальной собственности. Наиболее простой способ минимизации данного риска – является выдача комплексного подряда на дальнейшую разработку этих технологий.

Однако данный способ, во-первых, ведет к увеличению риска 3 для лицензиата – то есть развитию технологической зависимости. Во-вторых, удовлетворять требованиям комплексного внедрения могут лишь относительно небольшой процент фирм-владельцев интеллектуальной собственности, то есть такое требование фактически отсекает большую часть малых венчурных предприятий, чья интеллектуальная собственность является наиболее привлекательной по цене. В таком случае более приемлемым способом заключения сделок может служить совместная разработка с заинтересованным в получении научно-технического задела партнером.

Способы минимизации рисков, связанных с распределением финансовых потоков от трансфера интеллектуальной деятельности (риски 1,2 для продавца и риск 2 для реципиента информации), необходимо изучить отдельно. Результаты обобщения основных рисков поставщика и реципиента, а также предлагаемых обоюдоприемлемых методов их снижения, рассмотрены в таблице 1.

Таблица 1 - Основные направления интегрального снижения совокупных рисков поставщика и реципиента интеллектуальной собственности

Риск поставщика, состоящий в возможности неполного достижения следующих целей:	Риск реципиента, состоящий в возможности неполного достижения следующих целей:	Метод интегрального снижения совокупных рисков
Максимизация получаемой за передачу ИС суммы	Минимизация затрат на адаптацию получаемой ИС	Расширение сферы соглашения по передаче ИС, включая сопутствующие услуги и временное предоставление персонала по схеме «заимствованного слуги»
Минимизация зависимости получаемой суммы от рыночного успеха продуктов реципиента	Минимизация затрат на приобретение ИС	Использование комбинированных форм оплаты (паушальной в размере, достаточном для покрытия расходов на создание ИС, плюс роялти)
Минимизация возможности дальнейшего неконтролируемого распространения ИС	Недопущение распространения ИС среди конкурентов	Задействование беспатентных форм передачи ноу-хау, полных или исключительных лицензий
Неразглашение базовых научно-технологических принципов, лежащих в основе передаваемых технологий	Получение максимально полной информации по технологии, позволяющей уяснить принципы ее функционирования и в дальнейшем самостоятельно развивать данное направление, снижая технологическую зависимость	Переход к долгосрочным партнерским отношениям на базе совместной собственности и формированию многосубъектных альянсов, позволяющий более свободный обмен технологическими секретами
	Минимизация правовых рисков, связанных с патентными правами третьих лиц	Приобретение ИС в патентной форме; участие в кросс-патентных альянсах по защите ИС

Рассмотрение базовых рисков трансфера интеллектуальной собственности и методов их снижения позволяет сделать вывод: интересы продавца и покупателя интеллектуальной

собственности в значительной степени являются противоположными, и методы снижения их рисков противоречат друг другу. Разрешение данного противоречия возможно, прежде всего, на основе реализации стратегии долговременного конструктивного партнерства, скрепленного отношениями собственности.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Балабанов, И.Т. Риск-менеджмент [Текст] / И.Т. Балабанов. – М., 1996.
2. Валдайцев, С.В. Управление инновационным бизнесом [Текст] / С.В. Валдайцев. – М.: Юнити, 2001. – 344 с.
3. Шарп, У. Инвестиции [Текст] / У. Шарп, Г. Александер, Дж. Бэйли. – М.: Инфра-М, 1997.

Ершов Алексей Станиславович

Федеральное государственное унитарное предприятие
«Российский научно-технический центр информации по стандартизации,
метрологии и оценке соответствия» (ФГУП «СТАНДАРТИНФОРМ»)
Соискатель ФГУП «СТАНДАРТИНФОРМ»
123995, Москва, Гранатный пер., 4
Тел.: 8 (495) 609-95-19
E-mail: strecha@gostinfo.ru

A.S. ERSHOV

REDUCE RISK OF TRANSFER OF INTELLECTUAL PROPERTY

The article considers the main risks of horizontal transfer of intellectual property from a position of ownership interest and the relationship of the recipient, analyzed the main methods to minimize them, shows the role of off-patent and patent licenses in the transfer of intellectual property

Keywords: *quality of property, intellectual property, patents, licenses, technology transfer horizontal, vertical transfer of technology*

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Balabanov, I.T. Risk-menedzhment [Tekst] / I.T. Balabanov. - M., 1996.
2. Sharp, U. Investicii [Tekst] / U. Sharp, G. Aleksander, Dzh. Bjejli. – M.: Infra-M, 1997.
3. Valdajcev, S.V. Upravlenie innovacionnym biznesom [Tekst] / S.V. Valdajcev. – M.: Juniti, 2001. – 344 s.

Ershov Alexej Stanislavovich

Federal State Unitary Enterprise
«Russian Scientific-Technical Information Centre for Standardization,
Metrology and Conformity Assessment» («STANDARTINFORM»)
Applicant «STANDARTINFORM»
123995, Moscow, Grenade lane, 4
Numb.: 8 (495) 609-95-19
E-mail: strecha@gostinfo.ru

В.Н. ЩЕБЛЫКИН

СОЦИАЛЬНАЯ ОТВЕТСТВЕННОСТЬ СОБСТВЕННИКА ГРАДООБРАЗУЮЩЕГО ПРЕДПРИЯТИЯ КАК ФАКТОР КАЧЕСТВА СОБСТВЕННОСТИ

В статье рассмотрено формирование понятия качества собственности с позиции взаимосвязи интересов собственника и общества, выявлена роль социальных обязательств собственника и конкретизирована применительно к градообразующим предприятиям, показаны основные особенности социальной ответственности градообразующих предприятий и пути повышения ее эффективности.

Ключевые слова: качество собственности, социальная ответственность, моногород, градообразующее предприятие, хозяйственные связи, социальная инфраструктура.

Одним из важных аспектов качества собственности является социальная ответственность собственника. Это бесспорно с точки зрения государства и общества, так как такой социально-экономический институт, как собственность, нацелен, в конечном итоге, на процветание общества в целом за счет повышения частной инициативы, поэтому не может быть долгое время признаваемой ситуация, когда собственник наносит ущерб интересам общества. В то же время, это является верным и с точки зрения интересов самого собственника. Так, «полное» либеральное определение права частной собственности, предложенное английским юристом А. Оноре, включает 11 элементов, среди которых право на «капитальную ценность» вещи, предполагающее право на отчуждение, потребление, изменение или уничтожение вещи; и право на безопасность, т. е. иммунитет от экспроприации [1]. Даже если собственник не намерен владеть собственностью долго, степень не только краткосрочной, но и долгосрочной защиты прав собственности прямо влияет на ее ликвидность и цену возможной продажи, а также условия привлечения финансовых ресурсов в случае необходимости. Но номинальная и фактическая защищенность прав собственности зависит от степени их признания со стороны общества и государства, не случайно в данном определении Оноре, одним из элементов является обязанность воздерживаться от использования вещи вредным для других способом. Таким образом, социальная ответственность собственника должна рассматриваться как один из факторов качества собственности, а объем этой ответственности в значительной степени зависит от статуса предприятия.

Наиболее велик он в случае, когда предприятие является градообразующим. Градообразующее предприятие - производственное предприятие, на котором занята значительная или даже основная часть работающих граждан города, посёлка, в связи с чем, оно определяющим образом влияет на занятость населения, воздействует на инфраструктуру и социальные проблемы [2]. Города с монопрофильной экономикой, в которых расположены градообразующие предприятия, также называются моногородами. Моногород представляет собой сложную структуру, в которой город и предприятие неразрывны. Предприятие реализует не только экономические, но и социальные функции, обеспечивая условия жизнедеятельности в населенном пункте. Как правило, оно содержит объекты социальной инфраструктуры: школы, лечебные учреждения, жилищный фонд, спортивные площадки, санатории и др. При этом, в отличие от обычного предприятия, которое также может содержать объекты социальной инфраструктуры для своих работников, объекты градообразующего предприятия зачастую безальтернативны для горожан.

Федеральный закон от 26.10.2002 №127-ФЗ (ред. от 03.05.2011) «О несостоятельности (банкротстве)» [3] в статье 169 трактует градообразующие предприятия следующим образом: «Для целей настоящего Федерального закона градообразующими организациями признаются

юридические лица, численность работников которых составляет не менее двадцати пяти процентов численности работающего населения соответствующего населенного пункта».

Ранее для определения градообразующего предприятия ссылались на Постановление Правительства РФ от 29.08.94 № 1001 «О порядке отнесения предприятий к градообразующим и особенностях продажи предприятий - должников, являющихся градообразующими» [4], согласно которому, градообразующим является предприятие, на котором занято не менее 30% от общего числа работающих на предприятиях города либо имеющее на своем балансе объекты социально-коммунальной сферы и инженерной инфраструктуры, обслуживающие не менее 30% населения города, однако, оно утратило силу. Субъекты РФ могут принимать свои законы, определяющие это понятие. В 2010 году Минрегионом России был предложен перечень из 27 российских моногородов, развитием которых государство планирует заняться в первую очередь [5]. Приведем несколько наиболее крупных и значимых городов из этого перечня:

1. Самарская область, г. Тольятти, численность населения - 705,46 тыс.чел., градообразующее предприятие - ОАО «АВТОВАЗ (ГК «РОСТЕХНОЛОГИИ»).

2. Иркутская область, г. Байкальск, численность населения - 14,95 тыс. чел., градообразующее предприятие - ОАО «Байкальский целлюлозно-бумажный комбинат» (входит в состав УК ЛПК «Континенталь Менеджмент»).

3. Свердловская область, г. Нижний Тагил, численность населения - 375,71 тыс. чел., градообразующее предприятие - ОАО «НПК «Уралвагонзавод».

4. Кемеровская область, г. Прокопьевск, численность населения - 214,43 тыс. чел., градообразующие предприятия - ООО «Прокопьевскуголь» (входит в состав ХК «СДС-Уголь»), ООО «Шахтоуправление «Прокопьевское».

5. Кемеровская область, г. Ленинск-Кузнецкий, численность населения - 107,70 тыс. чел., градообразующее предприятие - ОАО «СУЭК-Кузбасс» (филиал ОАО «СУЭК»).

6. Республика Татарстан, г. Набережные Челны, численность населения - 506,12 тыс. чел., градообразующее предприятие - Группа «КАМАЗ».

В целом можно сделать вывод, что больше всего моногородов сосредоточено в Центральном и Уральском районах – 22 и 18% соответственно. Значительное их число находится в Западно-Сибирском (9%), Северном (8%) и Восточно-Сибирском (7%) районах. Большая часть моногородов расположена в регионах с неблагоприятными климатическими условиями с невозможностью перенесения производства в другие районы, так как связана с добычей природных ресурсов. Другая значительная часть моногородов – это города с обрабатывающим производством, не привязанным к географическим особенностям региона, расположенные в Центре России и Поволжье.

Очевидно, что определение статуса градообразующего предприятия важно, т.к. в данном случае компания несет особую социальную нагрузку за функционирование и развитие всего города, который определяется термином моногород.

Можно выделить следующие специфические требования, предъявляемые к социальной ответственности градообразующего предприятия как одному из факторов качества его собственности:

- избежание сокращений рабочей силы без поэтапной программы их переобучения с целью трудоустройства;

- сотрудничество с местными учреждениями высшего и среднего профессионального образования для обеспечения их материальной частью, согласования учебных программ и организации стажировок с целью плавной интеграции молодых специалистов в рабочий процесс, повышения занятости среди наиболее социально незащищенной и, в то же время, потенциально криминогенной возрастной группы – молодежи;

- содействие в обеспечении работников и членов их семей жильем, принятие участия в комплексных программах развития жилых микрорайонов;

- принятие комплекса мер по исключению всякого рода национальной дискриминации и розни, повышению степени интеграции национальных меньшинств как в рабочей среде,

так и во вне рабочее время.

Безусловно, соблюдение данных требований может потребовать от собственника градообразующего предприятия дополнительных расходов, снизить получаемый от собственности доход, однако, в то же время, значительно повысить степень общественного признания и защиты собственности, стабилизировать социальную обстановку и обеспечить предприятие высококвалифицированным кадровым резервом. В настоящее время необходимость содействия градообразующим предприятиям обсуждается на законодательном уровне. 17 мая 2011 года в Государственной Думе РФ прошло заседание рабочего Комитета безопасности по подготовке законодательных инициатив, направленных на обеспечение безопасности стратегических предприятий.

Среди участников заседания присутствовал депутат Воронежской Областной Думы, член Совета Директоров ОАО «Павловскгранит» Сергей Пойманов, который предложил придать градообразующим предприятиям в «моногородах» особый статус и обеспечить соответствующей защитой со стороны государства.

«Стратегическая или системообразующая роль градообразующих предприятий в моногородах определяется не характером производства, но исключительным уровнем их социальной значимости, - заявил Пойманов... Социальная ответственность градообразующих предприятий в моногородах - это главная форма ответственности данных предприятий. Но для осуществления необходимых мер требуется помощь государства.

Если социально-значимое предприятие не является убыточным и стабильно функционирует, ему следует придать особый статус и прописать это в законодательстве - с тем, чтобы защитить предприятие от негативных воздействий извне. Прежде всего, от попыток рейдерских захватов, недружественных поглощений с использованием коррупционных механизмов. В данном случае речь идет не о простом споре хозяйствующих субъектов, но о действиях, которые могут привести к социальной катастрофе и, как следствие, к социальному взрыву» [6].

Важным аспектом рассматриваемой проблемы является перестройка хозяйственных связей. Исторически моногорода с градообразующими предприятиями создавались в рамках экономического районирования СССР, и их объемы выпуска были рассчитаны на совокупный рынок союзных республик, огражденный от импорта. В настоящее время данный рынок существенно сузился, как ввиду дезорганизации единого экономического пространства, так и ввиду возросшей конкуренции со стороны импортных товаров. Поэтому для градообразующих предприятий жизненно необходимо развивать международное сотрудничество, как путем образования цепей создания ценности, так и за счет привлечения иностранных стратегических инвесторов. У данных процессов можно выделить такие достоинства как: повышение уровня качества продукции до экспортно-конкурентного уровня, привлечение лучших зарубежных бизнес-практик, расширение рынков сбыта. Однако социально ответственным градообразующим предприятиям следует избегать таких негативных эффектов как: стремление иностранного инвестора снизить социальную нагрузку на бизнес, сократить персонал. Поэтому собственникам таких предприятий рекомендуется взвешенная политика, сочетающая привлечение иностранных инвесторов и невозможность перехода предприятия под их полный контроль.

Полноценное выполнение собственником градообразующих предприятий своих социальных обязательств позволяет ему обеспечить долговременное устойчивое развитие бизнеса, повысить защищенность собственности и тем самым, в конечном счете, улучшить ее интегрально понимаемое качество.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Honore A.M. «Ownership». In Oxford essays in jurisprudence. Ed. by Guest A. W. (Oxford, 1961), 112–128.
2. Райзберг, Б.А., Современный экономический словарь [Текст] / Б.А. Райзберг, Л.Ш. Лозовский, Е.Б. Стародубцева - 5-е изд., перераб. и доп. - М.: ИНФРА-М, 2006. — 495 с.

3. Федеральный закон от 26.10.2002 №127-ФЗ (ред. от 03.05.2011) «О несостоятельности (банкротстве)» [Электронный ресурс] / Режим доступа: www.garant.ru
4. Постановление Правительства РФ от 29.08.94 № 1001 «О порядке отнесения предприятий к градообразующим и особенностях продажи предприятий - должников, являющихся градообразующими [Электронный ресурс] / Режим доступа: www.garant.ru
5. Список моногородов, в которых в 2010 году начнется модернизация [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.rian.ru/spravka/20100201/206868955.html>
6. Социальные аспекты, как обоснование стратегической важности градообразующих предприятий [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.rb.ru/preleases/press/2011/05/20/103636.html>

Щеблыкин Виктор Николаевич

Федеральное государственное унитарное предприятие «Российский научно-технический центр информации по стандартизации, метрологии и оценке соответствия» (ФГУП «СТАНДАРТИНФОРМ»)

Соискатель ФГУП «СТАНДАРТИНФОРМ»

123995, Москва, Гранатный пер, 4

Тел.: 8 (495) 609-95-19

E-mail: streacha@gostinfo.ru

V.N. SHHEBLYKIN

SOCIAL RESPONSIBILITY OF THE OWNER OF CITY-FORMING ENTERPRISES AS A FACTOR IN THE QUALITY OF PROPERTY

The article deals with the formation of the notion of quality from the perspective of the relationship property interests of the owner and the community, identified the role of social obligations of the owner and specified in relation to the main enterprise, shows the main features of social responsibility core enterprises and ways to improve its implementation.

Keywords: *quality of ownership, social responsibility, monotowns forming enterprise, business communications, social infrastructure.*

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Honore A.M. «Ownership». In Oxford essays in jurisprudence. Ed. by Guest A. W. (Oxford, 1961), 112–128.
2. Rajzberg, B.A., *Sovremennyj jekonomicheskij slovar'* [Tekst] / B.A. Rajzberg, L.Sh. Lozovskij, E.B. Starodubceva - 5-e izd., pererab. i dop. - M.: INFRA-M, 2006. — 495 s.
3. Federal'nyj zakon ot 26.10.2002 №127-FZ (red. ot 03.05.2011) «O nesostojatel'nosti (bankrotstve)» [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa: www.garant.ru
4. Postanovlenie Pravitel'stva RF ot 29.08.94 № 1001 «O porjadke otnesenija predpriyatij k gradoobrazujuwim i osobennostjah prodazhi predpriyatij - dolzhnikov, javljajuwihsja gradoobrazujuwimi [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa: www.garant.ru
5. Spisok monogorodov, v kotoryh v 2010 godu nachnetsja modernizacija [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa: <http://www.rian.ru/spravka/20100201/206868955.html>
6. Social'nye aspekty, kak obosnovanie strategicheskoy vazhnosti gradoobrazujuwih predpriyatij [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa: <http://www.rb.ru/preleases/press/2011/05/20/103636.html>

Shheblykin Viktor Nikolaevich

Federal State Unitary Enterprise

«Russian Scientific-Technical Information Centre for Standardization, Metrology and Conformity Assessment» («STANDARTINFORM»)

Applicant «STANDARTINFORM»

123995, Moscow, Grenade lane, 4

Numb.: 8 (495) 609-95-19

E-mail: streacha@gostinfo.ru

НАУЧНАЯ ОБЛАСТЬ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКИХ СИСТЕМ

УДК 657.471

И.С. БОРИСОВА

МЕТОДИКА УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА И АНАЛИЗА ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ПРЕДПРИЯТИЙ ПРОМЫШЛЕННОСТИ

В статье рассматривается система управленческого учета и анализа финансовых результатов предприятий пищевой промышленности, позволяющая обеспечивать информационную поддержку в принятии эффективных управленческих решений, направленных на максимизацию прибыли.

Ключевые слова: управленческий учет, анализ, финансовые результаты.

Система управленческого учета должна обеспечивать планирование и контроль не только расходов, но и доходов. Только такой подход позволит получить реальный экономический эффект от ведения внутреннего учета. Систему управленческого учета финансовых результатов предприятий пищевой промышленности можно представить следующим образом (рис. 1).

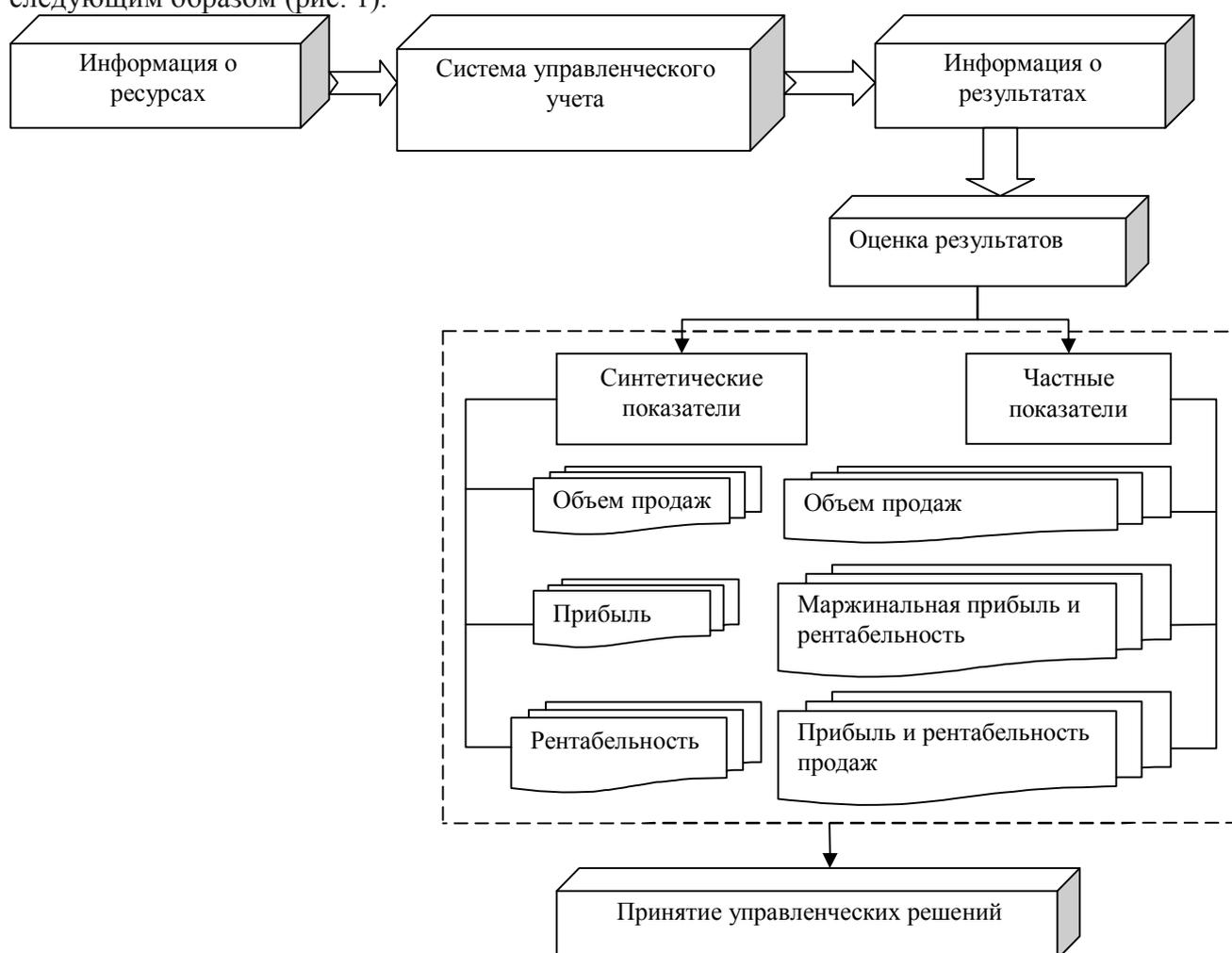


Рисунок 1 – Система управленческого учета финансовых результатов предприятий пищевой промышленности

Управленческий учет финансовых результатов является необходимым инструментом для управления ресурсами, позволяющим повысить качество и оперативность принимаемых управленческих решений, максимизировать прибыль от реализации и эффективно контролировать риски финансово-хозяйственной деятельности организации в процессе движения ресурсов.

Управленческий учет – это полноценный вид учета со своими задачами и механизмами сбора и обработки информации, специфической детализацией и периодичностью представления данных.

Схема организации управленческого учета финансовых результатов представлена на рисунке 2.

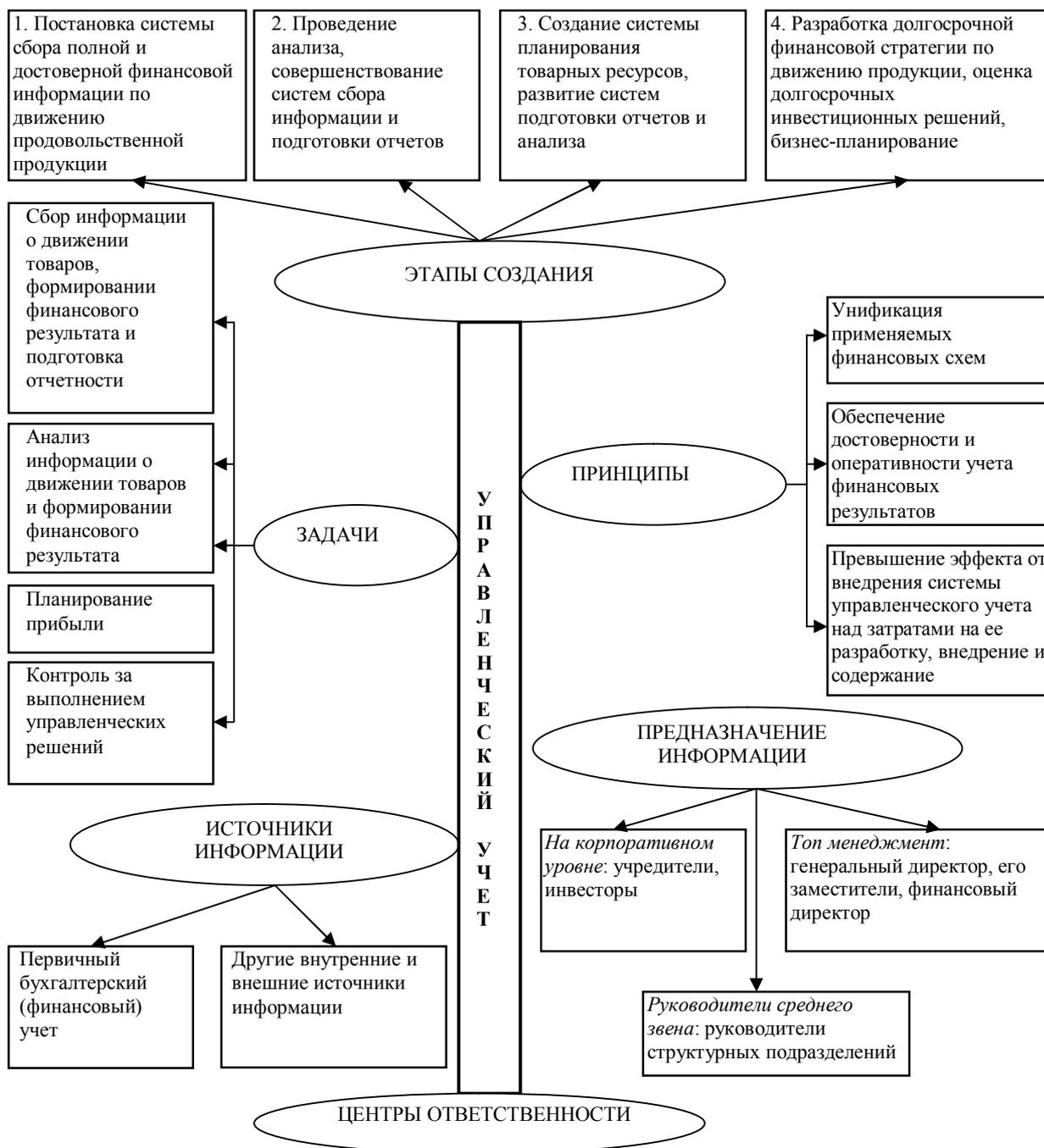


Рисунок 2 – Организация управленческого учета финансовых результатов

Автором предложено использование автономной системы управленческого учета финансовых результатов, которая предполагает обособление счетов управленческого учета в специальный счетный план, с максимально возможной детализацией. Детальная аналитика

позволяет накапливать статистический материал для анализа по каждому виду затрат, непосредственно влияющих на формирование управленческой прибыли, что необходимо для принятия правильных управленческих решений.

С целью оперативного выявления факторов снижения расходов, роста доходов, а также ответственности за возникшие неблагоприятные отклонения необходимо разрабатывать детализированные отчеты по каждому виду расходов, которые дают представление об фактических расходах, а также возможных отклонениях фактических показателей от нормативных. Пример сводного отчета по фактически произведенным расходам и их отклонениям от плановых представлен в таблице 1.

Таблица 1 – Сводный отчет по фактически произведенным расходам и их отклонениям от плановых (нормативных)

	Кредитовые обороты счетов										Итого	
	10		70		69		20		...		план	факт
	план	факт	план	факт	план	факт	план	факт	план	факт		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
Дебетовый оборот	a	b	a ₁	b ₁	a ₂	b ₂	a ₃	b ₃	a _N	b _N		
Сальдо по счету 44 – перерасход (кредитовый остаток) – экономия (дебетовый остаток)	$b > a \quad b_1 > a_1 \quad \sum 1 < \sum 2$ $b < a \quad b_1 < a_1 \quad \sum 1 > \sum 2$											

Отчет разрабатывается по критериям, необходимым для целей управления, а затем информация накопительно переносится в сводный отчет по расходам. Фрагмент данного отчета представлен в таблице 2.

Таблица 2 – Фрагмент сводного учетного регистра в целом по предприятию (составлено по данным филиала ОАО «Орелоблхлеб» Болховского хлебокомбината)

Дебетовые обороты	Кредитовые обороты счетов.						Итого расходов
	43	44.1	44.2	44.3	44.N	
90.1 (99)	11073347-98	...	2815957-47	
90.2							
90.3							
Итого	11073347-98		2815957-47				

Таким образом, предлагаемая система управленческого учета на предприятии позволит обеспечить информационную поддержку в принятии эффективных управленческих решений, направленных в конечном счете, на максимизацию прибыли.

Задачами анализа финансовых результатов деятельности предприятия являются: оценка динамики показателей прибыли, обоснованности образования и распределения их фактической величины; выявление и измерение действия различных факторов на прибыль; оценка возможных резервов дальнейшего роста прибыли на основе оптимизации объемов производства и издержек.

Автором предложена методика анализа финансовых результатов деятельности предприятия, включающая:

- анализ динамики и факторов изменения структуры формирования финансовых результатов;
- факторный анализ прибыли от реализации ресурсов;
- расчет показателей оценки качественного уровня достижения финансовых результатов;

- анализ факторов формирования бухгалтерской и налоговой прибыли;
- анализ показателей рентабельности предприятия.

Анализ финансовых результатов деятельности предприятия должен включать в качестве обязательных элементов, во-первых, оценку изменений по каждому показателю за анализируемый период (горизонтальный анализ показателей); во-вторых, оценку структуры показателей прибыли и изменений их структуры (вертикальный анализ показателей); в-третьих, изучение динамики изменения показателей за ряд отчетных периодов (трендовый анализ показателей); в-четвертых, выявление факторов и причин изменения показателей прибыли и их количественную оценку (факторный анализ).

Главная цель управленческого анализа заключается в постоянном информационном обеспечении контроля за рациональностью функционирования всей хозяйственной системы по выполнению обязательств производства и реализации продукции, выявлению и мобилизации текущих внутрипроизводственных резервов для повышения затрат на производство продукции, роста его доходности. Управленческий анализ финансовых результатов позволяет четко выявлять благоприятные и неблагоприятные факторы, влияющие на формирование прибыли предприятия, и на основании полученных данных, принимать эффективные управленческие решения.

Управленческий анализ рентабельности, как показателя, отражающего конечные финансовые результаты деятельности предприятия, представлен в таблице 3.

Таблица 3 – Управленческий анализ динамики показателей рентабельности (составлено по данным филиала ОАО «Орелоблхлеб» Болховского хлебокомбината)

Показатель	2009 г., в %		2010 г., в %		Отклонения (+/-)	
	за счет П	за счет ЧП	за счет П	за счет ЧП	за счет П	за счет ЧП
Рентабельность издержек производства и инвестиционных процессов	1,98	1,34	10,98	8,13	9	6,79
Рентабельность продаж	1,55	1,05	8,02	5,94	6,47	4,89
Рентабельность собственного капитала	12,77	8,66	53,88	39,98	41,11	31,32
Рентабельность заемного капитала	1089,39	739,39	721,26	535,24	-386,13	-204,15
П – прибыль до налогообложения, ЧП – чистая прибыль						

Таким образом, управленческий анализ финансовых результатов имеет очень большое значение и является важным этапом в ходе принятия любого управленческого решения. Результаты управленческого анализа позволяют систематически контролировать формирование финансовых результатов, определять влияние как объективных, так и субъективных факторов на финансовые результаты, выявлять резервы увеличения суммы прибыли и уровня рентабельности и прогнозирование их величины, оценивать работу предприятия по использованию возможностей увеличения прибыли и рентабельности, а также разрабатывать рекомендации по освоению выявленных резервов увеличения прибыли.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Попова, Л.В. Основные теоретические принципы построения учетно-аналитической системы [Текст] / Л.В. Попова, Б.Г. Маслов, И.А. Маслова // Финансовый менеджмент. – М.: ЗАО «Финпресс». - №5, 2003.
2. Попова, Л.В. Бухгалтерский управленческий учет: нормативная база, тесты, понятийный аппарат [Текст] / Л.В. Попова, М.: Дело и Сервис. – 2008. - 352 с.

Борисова Ирина Сергеевна

ФГБОУ ВПО «Государственный университет-УНПК»

Аспирант кафедры «Бухгалтерский учет и налогообложение»

302020, г. Орел, Наугорское шоссе, 40

Тел.: (4862) 41-98-60

E-mail: orelbuin@yahoo.com

I.S. BORISOVA

METHODS OF MANAGEMENT ACCOUNTING AND ANALYSIS OF FINANCIAL RESULTS OF ENTERPRISES IN INDUSTRY

In article the system of the administrative account and the analysis of financial results of the enterprises of the food-processing industry is considered, allowing to provide information support in acceptance of the effective administrative decisions directed on maximization of profit.

Keywords: management accounting, analysis, and financial results.

BIBLIOGRAGHY (TRANSLITERATED)

1. Popova, L.V. Osnovnye teoreticheskie principy postroenija uchetno-analiticheskoy sistemy [Tekst] / L.V. Popova, B.G. Maslov, I.A. Maslova // Finansovyy menedzhment. – M.: ZAO «Finpress». - №5, 2003.
2. Popova, L.V. Buhgalterskiy upravlencheskiy uchet: normativnaya baza, testy, ponjatijnyj apparat [Tekst] / L.V. Popova, M.: Delo i Servis. – 2008. - 352 s.

Borisova Irina Sergeevna

State University-ESPC

Postgraduate student Department of «Accounting and taxation»

302020, Orel, Naugorskoe highway, 40

Numb.: (4862) 41-98-60

E-mail: orelbuin@yahoo.com

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ФОРМИРОВАНИЯ УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ СИСТЕМ УПРАВЛЕНИЯ

Современная учетно-аналитическая система должна включать различные виды учета, позволяющие формировать финансовую и налоговую отчетность в соответствии с требованиями действующего законодательства, формировать данные, ориентированные на принятие управленческих решений. Рациональность и экономичность ведения учета и осуществления аналитических процедур зависит от избранного набора видов учета, применяемых на предприятии, и установленного и закрепленного во внутренних организационно-распорядительных документах порядка их взаимодействия. Эффективность учетно-аналитической системы обеспечивается путем рационального сочетания всех видов учета и исключения дублирования информации в различных видах учета.

Ключевые слова: *учетно-аналитическое обеспечение, отчетность, система управления.*

Эффективность учетно-аналитического обеспечения систем управления целесообразно оценивать через систему показателей, характеризующих эффективность производственно-хозяйственной деятельности организации. Если учетно-аналитическое обеспечение систем управления создано рационально, в нем формируется релевантная информация, что непременно скажется на результатах работы организации. Однако непременным условием для этого является компетентность руководителей. Учетно-аналитическое обеспечение систем управления эффективно в том случае, если позволяет повысить эффективность финансово-экономической деятельности организации в целом и в разрезе отдельных бизнес-единиц.

Для оценки эффективности учетно-аналитического обеспечения систем управления можно использовать классический подход к определению эффективности как отношение результата к затратам. В качестве показателей результата могут быть использованы показатели эффективности деятельности организации, например, прибыль, стоимость чистых активов, денежный поток и др. По этим показателям можно оценить эффективность учетно-аналитического обеспечения систем управления бизнес-единиц, отделов, занятых ведением бухгалтерского, налогового, управленческого учета [1].

Эффективность может быть охарактеризована набором показателей. Попытки сформировать обобщающий показатель, характеризующий экономическую эффективность, не получили широкого распространения. Любая организация использует, как правило, комплекс показателей, характеризующих экономическую эффективность ее деятельности.

Показатели оценки эффективности учетно-аналитического обеспечения систем управления должны соответствовать следующим критериям:

- минимальность;
- полезность для прогнозирования;
- системный и последовательный характер;
- стабильность;
- взаимосвязь между структурой организации и количеством применяемых показателей эффективности;
- измеримость;
- одиночных и множественных показателей эффективности.

Оценка эффективности учетно-аналитического обеспечения систем управления невозможна без выбора и обоснования критерия оптимизации деятельности организации. В международной практике применяют различные подходы к решению такой задачи. Набор показателей и методик, применяемых для оценки эффективности бизнеса, достаточно широк, начиная от традиционных методик анализа, до использования концепций экономической

добавленной стоимости (EVA), сбалансированной системы показателей (Balanced Scorecard), процессно-ориентированного анализа рентабельности (ABPA), теории TPS и т.п.

Для проведения анализа эффективности учетно-аналитического обеспечения систем управления целесообразно применение новых методик. Однако наряду с ними необходимо в учетно-аналитическом обеспечении систем управления осуществить выбор и обоснования критерия оптимизации производственно-хозяйственных решений, который должен быть выражен в количественной форме. В качестве критериев принятия решения как в тактическом плане, так и в стратегическом плане могут применяться следующие показатели: затраты на производство и реализацию продукции (работ, услуг); выручка от реализации продукции (работ, услуг); показатели, характеризующие эффективность производства (например, рентабельность производства); распределяемая (балансовая) прибыль; чистая прибыль организации; рыночная стоимость организации; дисконтированный денежный поток.

Показатель рыночной стоимости коммерческой организации, в отличие от рассмотренных выше показателей, не формируется в системе бухгалтерского учета и не может быть получен расчетным путем на основе учетных данных как показатель рентабельности. Данный показатель приближен к показателю, характеризующему справедливую стоимость коммерческой организации, и нацелен на долгосрочную перспективу. Трудности в определении данного показателя предопределили отказ от использования его в качестве критерия оптимизации принятия краткосрочных решений. Однако именно этот показатель необходимо использовать при принятии долгосрочных решений. В этом случае необходимо опираться на данные управленческого и стратегического учета.

В качестве основной тенденции общей для развития бухгалтерского и налогового учета выделена тенденция дальнейшего их сближения. Исторический экскурс развития налогового учета в России позволил выявить основные причины выделения налогового учета в самостоятельный вид. Это связано с отказом от единого применявшегося ранее в бухгалтерском и налоговом учете принципа соответствия доходов и расходов и введения, отличных от используемых в бухгалтерском учете критериев группировки и различных дат признания целого ряда доходов и расходов налоговом учете, а также в установлении общих подходов к ведению раздельного учета доходов и расходов по целому ряду операций с отличным от общего порядка учета прибылей и убытков. Однако налоговый учет в настоящее время не является полностью автономным видом учета. Это объясняется тем, что выделение налогового учета в обособленный вид в УАС не отвечает принципу рациональности и экономности функционирования учетной системы.

Возможности использования регистров финансового бухгалтерского учета для целей налогообложения способствует реализации принципа экономичности при проектировании УАС.

Для организаций разработана и внедрена концепция управленческого учета, включающая:

- принципы управленческого учета, используемые в рамках системы;
- методику постановки управленческого учета;
- методику осуществления внутреннего управленческого анализа по данным - форм управленческой отчетности;
- методику внутреннего контроля в системе управленческого учета;
- методику планирования и бюджетирования в рамках системы управленческого учета.

Системы управленческого учета опираются на базовые принципы, которые позволяют реализовать основные функции управления. Взаимосвязь принципов управленческого учета с функциями управления представлена в таблице 1.

Таблица 1 – Взаимосвязь принципов управленческого учета с функциями управления

Принципы	Важнейшие функции управления				
	Учет	Анализ	Планирование	Контроль	Регулирование
1. Оперативность представления, преемственность и многократность использования	+	+	+	-	-
2. Конфиденциальность предоставляемой информации	+	+	+	+	+
3. Полезность предоставляемой информации	+	+	+	+	+
4. Гибкость управленческого учета	+	+	+	+	+
5. Прогнозность системы или принцип бюджетного управления	-	+	+	+	+
6. Экономичность предоставляемой информации	+	+	+	+	+
7. Принцип делегирования и мотивации исполнителей	+	+	+	+	+
8. Принцип управления по отклонениям	-	+	+	+	+
9. Принцип контролируемости показателей внутренней отчетности	+	+	-	+	-
10. Принцип периодичности	+	+	+	+	+
11. Оценка результатов деятельности структурных подразделений	-	+	+	+	+

В целях повышения эффективности деятельности организации для формирования информации, ориентированной на принятие управленческих решений, необходимо качественно реализовать аналитическую функцию, направленную на оценку текущей деятельности организации в целом и в разрезе отдельных бизнес-процессов. Данную задачу возможно реализовать на основе использования действующих и рекомендованных аналитических методик. В основу концепции построения аналитической системы в организациях целесообразно положить один из базовых методологических подходов, регламентирующих виды анализа и конкретные методики [2].

Концепция построения аналитической системы организации базируется на учетной системе, учитывая ее структуру, используемые в ее рамках виды учета и организацию взаимосвязи между ними. Для крупных организаций и холдингов характерно автономное ведение финансового и управленческого учета. В этом случае в рамках аналитической системы будут четко разграничены финансовый анализ, формируемый на основе данных финансового учета, и управленческий анализ, проводимый на основе форм управленческой отчетности. При этом финансовый и управленческий анализ следует дополнить внешним анализом. Понятие внутрипроизводственного анализа совпадает с понятием управленческого анализа, который, в свою очередь, является составной частью бухгалтерского управленческого учета.

Методика управленческого анализа учитывает информационные потребности руководителей и реализуется на основе системы управленческой отчетности. Все формы отчетов позволяют анализировать интересующие аспекты деятельности организации и оценивать ее имущественное положение и эффективность работы в целом и по отдельным центрам ответственности. Данные управленческого анализа позволяют выявить имеющиеся резервы и разработать мероприятия по их реализации. Эффективная УАС предусматривает комплексность проведения анализа, что выражается в дополнении управленческого анализа результатами внешнего анализа, а также анализа финансовой отчетности.

В рамках УАС организации необходимо использовать методику прогнозирования, планирования и бюджетирования. Создание эффективной УАС в организациях, ориентированной на принятие рациональных планово-управленческих решений, невозможно без формирования прогнозной финансовой информации [3].

Прогнозная отчетность строится на основе прогнозной информации. Именно прогнозная отчетность может служить базой для проведения анализа финансового состояния на перспективу. Используя в рамках управленческого учета бюджетирование, программирование и планирование, организация может спроектировать финансовую отчетность на перспективу, на основе увязки финансовых, трудовых и материальных

ресурсов организации с учетом изменения внешних факторов макросреды [4]. Процесс формирования прогнозной отчетности позволяет своевременно выявить риски и разработать меры по их минимизации. Необходимо проводить разграничение методики формирования прогнозной финансовой информации и методики ее аудита и анализа. Необходимость такого разграничения диктуется следующими обстоятельствами: различными вариантами формирования прогнозной финансовой информации в организациях; вариантностью сопутствующих аудиту услуг в области прогнозной финансовой информации. В организациях могут применяться различные способы формирования прогнозной финансовой информации, обусловленные особенностями построения их УАС. На практике встречается четыре варианта формирования прогнозной финансовой информации в УАС организаций (табл. 2).

Таблица 2 – Варианты формирования прогнозной финансовой информации в УАС организаций аграрного сектора экономики

Варианты формирования прогнозной финансовой информации в УАС	Действия аналитика при проведении перспективного анализа
1. Прогнозная финансовая информация не формируется	<ol style="list-style-type: none"> 1. Определение целей прогнозирования и конкретных потребностей в прогнозной информации. 2. Установление горизонта прогнозирования. 3. Выбор метода прогнозирования. 4. Оценка допущений, которые лежат в основе выбранного метода (методов) и анализ их допустимости для получения адекватной оценки финансового состояния. 5. Разработка процедуры анализа отклонений результатов расчета прогнозных показателей от их фактических значений.
2. Прогнозная финансовая информация формируется фрагментарно по отдельным направлениям (например, прогноз денежного потока, прогноз выручки от реализации)	<ol style="list-style-type: none"> 1. Определение целей прогнозирования и конкретных потребностей в прогнозной информации. 2. Оценка возможности применения сформированной в организации прогнозной финансовой информации, проверка допущений, лежащих в ее основе правильности ее подготовки. 3. В случае недостаточности имеющейся информации установление горизонта прогнозирования, выбор метода прогнозирования, оценка допущений, лежащих в основе выбранного метода и анализ их допустимости для получения адекватной оценки финансового состояния 4. Проведение анализа прогнозной информации.
3. Прогнозная финансовая информация формируется в рамках системы бюджетирования	<ol style="list-style-type: none"> 1. Аудит системы бюджетирования. 2. Выбор необходимой информации для проведения перспективного анализа и проверка прогнозной финансовой информации. 3. Проведение анализа прогнозной информации.
4. Прогнозная финансовая информация формируется в системах бюджетирования, программирования, планирования	<ol style="list-style-type: none"> 1. Аудит системы планирования, программирования и бюджетирования. 2. Выбор необходимой информации для проведения перспективного анализа и проверка прогнозной финансовой информации. 3. Проведение анализа прогнозной информации.

В настоящее время в учетных системах организаций различных стран применяются различные учетные методологии. Имеется настоятельная необходимость унификации и стандартизации методологии и методики учета, создание единой концепции бухгалтерского учета, объединяющей лучшие черты традиционных методов. Роль такой концепции выполняет в настоящее время МСФО.

Для формирования отчетности в соответствии с Концептуальными основами МСФО необходимо разработать соответствующую учетную политику для составления отчетности по МСФО, расширить информационную емкость действующего Плана счетов бухгалтерского учета, включить в него многочисленные субсчета и счета аналитического учета, организовать сбор с дочерних организаций объемной дополнительной информации для составления консолидированной финансовой отчетности по требованиям МСФО.

Внешнюю информацию рекомендуется формировать в УАС в рамках стратегического учета. Стратегический учет рассматривается в работе как упорядоченная система сбора, регистрации и обобщения прогнозной внутренней и внешней информации в денежном выражении об активах, обязательствах организаций и их движении. Стратегический учет

является той концепцией, которая с позиций системного подхода позволяет обеспечить формирование рациональной УАС, ориентированной на генерирование самой разнообразной информации, в том числе и информации для принятия стратегических решений. Организацию стратегического учета можно рассматривать как учетную концепцию, которая обеспечивает системный и комплексный подход к формированию УАС в сельскохозяйственных организациях и увязывает методологию и методику формирования данных, порядок взаимодействия видов учета, включенных в УАС с информационными потребностями различных пользователей. Стратегический учет обеспечивает многовариантность представления информации. Основой учетной системы при этом выступает финансовый учет. Взаимодействие между финансовым, налоговым и управленческим учетом закрепляется в учетных стандартах организации. В структуру стратегического учета могут входить стратегические финансовый, управленческий и налоговый учет.

Избранный набор видов учета зависит от конкретных целей и стратегий организации. В рамках стратегического учета осуществляются не только учетная, но и плановая и аналитическая функция, реализуемые в системе бюджетирования, планирования и контроля. Особенностью стратегического учета является то, что он включает анализ внешних факторов макросреды, формирование в рамках УАС внешней информации. Рекомендуемая концепция позволяет, с одной стороны, разграничить используемые виды учета в УАС, а с другой стороны, играет роль интегратора, позволяющего избежать дублирования информационных потоков учетной и внешней информации, обеспечивая соблюдение принципа рациональности и экономичности организации УАС. Выбор конкретной методики постановки стратегического учета зависит от проектируемой структуры УАС.

Автором выделены основные этапы организации стратегического учета.

На первом этапе рекомендуется осуществить постановку системы мониторинга внешней макросреды, базирующегося на четко определенном перечне параметров, которые должны отслеживаться в зависимости от реализуемых стратегий, избранных методов и методик сбора внешней информации, а также формах, в которых данная информация отражается.

На втором этапе рекомендуется разработать систему мониторинга показателей внутренней микросреды с использованием концепции сбалансированных показателей.

На третьем этапе целесообразно осуществлять постановку системы планирования, программирования и бюджетирования. Четвертый этап предполагает выявление неточностей, допущенных в финансовой (бухгалтерской) отчетности, составленной на базе данных финансового учета.

На пятом этапе осуществляется выбор методик, применяемых в рамках стратегического учета, направленных на трансформацию данных финансового учета и формирование релевантной информации.

Четвертый и пятый этапы необходимы для тех организаций, которые используют интегрированную УАС. В условиях автономного ведения различных видов учета данные этапы отсутствуют. Правила ведения данных видов учета должны быть закреплены в соответствующих приказах об учетной политике организации. В стратегическом учете целесообразно в условиях процессно-ориентированного управления использовать рекомендованную классификацию бизнес-процессов, в которых формируются затраты, приносящие коммерческой организации в будущем экономические выгоды; бизнес-процессы, в результате которых осуществляются инвестиции, способные принести организации экономические выгоды в отдаленном будущем; бизнес-процессы, способствующие увеличению добавленной стоимости и др.

Внутренний контроль рассматривается как процесс, организованный и осуществляемый представителями собственника, руководством, другими сотрудниками организации для того чтобы обеспечить достаточную уверенность в достижении целей с точки зрения надежности финансовой (бухгалтерской) отчетности, эффективности и

результативности хозяйственных операций и соответствия деятельности нормативным правовым актам. Система внутреннего контроля должна быть направлена не только на предотвращение злоупотреблений, снижение риска возникновения различного рода ошибок (бухгалтерских, налоговых), но и на поиск и реализацию внутривыпускных резервов. В практической деятельности потери от неэффективной организации бизнес-процессов могут превышать потери вследствие различного рода злоупотреблений и нарушений требований действующего законодательства. Для организаций важное значение имеет повышение инвестиционной привлекательности, что, в свою очередь, требует значительных изменений как в УАС, так и в системе внутреннего контроля. Внутренний контроль является обязательным элементом управления организации. Контрольные функции в рамках УАС реализуются с помощью использования конкретной методики внутреннего контроля, закрепленной во внутренних документах организации [5].

Контрольные функции в учетно-аналитической системе организаций реализуются:

1) путем четкой регламентации системы внутреннего контроля (СВК) и аудита;
2) путем осуществления различных форм контроля (предварительного, текущего и стратегического) с использованием разнообразных методов и разнообразных процедур по отношению к конкретным объектам;

3) путем оформления выводов, полученных по результатам выполнения контрольных мероприятий и принятия на их основе руководством конкретных управленческих решений, связанных как с реализацией выявленных внутривыпускных резервов, так и с принятием мер по отношению к лицам, допустившим различные злоупотребления.

При постановке СВК в организации целесообразно за основу принять методику COSO (Комиссии Тридвоя), предполагающую использование пяти основных компонентов контроля:

- руководители должны принимать во внимание типовые потери от отсутствия СВК в организации;
- руководителю следует четко определить цель использования СВК;
- возможно использование различных организационных структур СВК;
- контрольные функции осуществляются в учетной системе путем использования предварительного, текущего и последующего контроля;
- обеспечение комплексного подхода к организации контроля, что означает использование как формальной, так и неформальной СВК.

Эффективность контрольных мероприятий повышается при организованном контроле в рамках системы управленческого учета по центрам ответственности и местам возникновения затрат, а также учета в разрезе бизнес-процессов. В ходе осуществления контрольных функций контролируются процессы учета по центрам ответственности, а также соответствие целей поставленных организацией и отдельными подразделениями фактически полученным результатам.

Компании, работающие по всему миру, адаптируют системы управления ресурсами своих дочерних предприятий и стандартизируют пакеты программного обеспечения. В результате, создаются единые подходы сбора данных и формы управленческой отчетности. У топ-менеджмента транснациональных корпораций стало общей практикой обязывать свои иностранные подразделения использовать признанные мировым сообществом стандарты учета. В первую очередь речь идет об МСФО.

Это предпочтение вызвано тем, что стандарты МСФО:

- разработаны для представления информации о деятельности компании внешним пользователям;
- являются результатами обобщения многолетнего опыта – методологии, математического и учетного аппарата, проработанных форм отчетности, используемых на практике во многих странах с развитой рыночной экономикой.

Применение единых стандартов для подготовки финансовой (бухгалтерской) и управленческой отчетности дает возможность более четкого представления оборота

капитала, процессов его накопления и использования, обеспечивает единое понимание экономической сути хозяйственных операций всеми руководителями компании.

При решении вопроса о внедрении в российскую компанию управленческого учета, основанного на международных стандартах необходимо определить:

- преимущества, которые даст система управленческого учета в соответствии с МСФО для проведения анализа финансово-хозяйственной деятельности компании;

- эффект от использования, заключающийся в экономии ресурсов (финансовых, временных, трудовых, информационных) за счет стандартизации потоков информации в системах бухгалтерского и управленческого учета;

- затраты на разработку, внедрение и последующую эксплуатацию учетной системы – они не должны превышать эффект от использования этой системы.

Предпринимательская деятельность предполагает принятие решений управленцами об использовании интеллектуальных, финансовых, материальных, трудовых и др. видов ресурсов, а также риск ошибочных решений.

Управленческий учет изначально создавался, чтобы способствовать принятию эффективных управленческих решений на основе сбора, обработки, анализа информации.

Основная идея появления международных стандартов как раз и заключается в том, чтобы пользователи во всем мире могли однозначно понимать отчетность, подготовленную предприятием хоть на другом конце света. Правила же управленческого учета, согласно общепринятому мнению, предприятие разрабатывает индивидуально. И связано это с тем, что особенности бизнеса сильно влияют на характер информации, которая нужна менеджменту для принятия решений. Однако и в управленческом учете может быть полезно использование стандартов.

Если система учета построена по определенным общепринятым правилам, ее проще воспринять новым сотрудникам. Кроме того стандарт может определять требования, выполнение которых повышает качество и прозрачность отчетности.

Если сравнивать объем информации, содержащейся в документах управленческого учета и отчетности, составленной по МСФО, видно, что он различается. Менеджменту компании нужно гораздо больше информации, чем внешним пользователям. Управленческая отчетность должна содержать ту же самую информацию в более детальном виде: приводить данные в натуральных единицах, раскрывать сведения о показателях на единицу продукции, по различным видам деятельности или центрам ответственности и пр.

Представление финансовой отчетности по МСФО стало практически обязательным требованием к публичным компаниям во всем мире. Переход к формированию отчетности по МСФО целесообразно начинать с внедрения (либо реформирования существующей) системы управленческого учета.

В управленческом учете данные требуются более оперативно. И зачастую подготовка своевременной информации идет с нарушением принципов полноты и надежности в угоду оперативности. Поэтому надо четко понимать, что сама по себе отчетность по МСФО может быть полезной для принятия лишь части решений тактического и стратегического характера, а для оперативных действий необходим более быстрый учет.

Качественные характеристики финансовой отчетности определяют ее полезность для пользователей. Все приведенные в МСФО характеристики являются безусловно важными и для управленческого учета: это понятность, уместность, существенность, правдивое представление, приоритет содержания над формой, полнота. Но не все они полностью совместимы с требованием оперативности.

Так, управленческая отчетность может содержать большее количество ошибок или неточных оценок, чем финансовая. Дело в том, что для принятия ряда управленческих решений достаточно анализа тенденций или отдельных фактов отклонений. Кроме того управленческая отчетность необязательно должна быть осмотрительной, так как для внутренних пользователей при принятии решений допустим больший риск, чем для внешних.

Однако для ряда характеристик финансовой отчетности существуют способы (в основном, связанные с применением принципа существенности), которые позволяют снизить их влияние при ведении управленческого учета в пользу повышения оперативности и снижения стоимости получения отчетности.

Зато ограничения уместности и надежности информации такие как: своевременность, баланс между выгодами и затратами, а также баланс между качественными характеристиками могут быть приняты для управленческого учета полностью.

Управленческий учет в компании следует выстраивать, исходя из технологических особенностей бизнеса компании и тех ключевых показателей, которые необходимы акционерам и управленцам для принятия решений. Такой подход обеспечит разумную достаточность учитываемой и анализируемой информации, а также гибкость и экономность всей системы управленческого учета.

Создание или выбор системы учета и анализа, который реально помогает управлять риском непреднамеренного банкротства коммерческой организации, предполагает либо разработку и внедрение новой, собственной, либо использование (в том или ином виде) какой-либо известной системы или комбинаций систем из множества уже опубликованных в литературе или применяемых в других организациях. Очевидно, это до принятия решения об учетной системе администрация (или собственник) определяет критерии (параметры) выбора. С позиции выбора или конструирования системы учета по критерию «управление риском банкротства» (или обеспечение финансово-экономической безопасности коммерческой организации), главный критерий – учетно-аналитическая информация отчетности.

В работах отечественных и зарубежных экономистов конца XX – начала XXI в. достаточно разнообразно раскрыт, так называемый, управленческий (то есть для целей внутреннего управления организацией) учет. Авторы присвоили ему различные названия: стратегический, перспективный, производственный, нестандартный, «по формуле «три в одном», экономический accounting («экзаунтинг») для менеджеров и др. К сожалению, изучение предлагаемых теоретиками систем управленческого учета без отчетности с необходимой целевой функцией (например, выработка прибыли на собственное воспроизводство, обеспечение финансово-экономической безопасности предпринимательской деятельности, управление предпринимательскими рисками) делает их безжизненной теорией.

По нашему мнению, руководитель коммерческой организации вправе лишь сформулировать собственные требования к учету и содержанию информации в отчетности, а главбух-экономист обязан помочь не разориться компании и обеспечить финансово-экономическую безопасность бизнеса. Разработка такой учетно-аналитической информации – функциональная обязанность и область компетенции прежде всего экономистов. Необходимо отметить, что если система учета и ее «готовая продукция» (отчетность) информационно не могут обеспечить финансово-экономическую безопасность коммерческой организации (решений ее администрации об использовании всех видов ресурсов), то опасность банкротства и, конечно, ответственность за нее сохраняются.

Решение проблемы создания надежной учетно-аналитической системы зависит от того, насколько результативна учетно-аналитическая информация (отчетность), вырабатываемая такой системой:

- во-первых, характеризует принятые менеджерами разных уровней управления прошлые решения об использовании вверенных им ресурсов;
- во-вторых, позволяет директору раскрыть причины неэффективного менеджмента (непреднамеренного банкротства коммерческой организации);
- в-третьих, обеспечивает выявление виновников управленческих ошибок;
- в-четвертых, характеризует безопасность и устойчивость бизнеса.

Один из возможных способов решения этой проблемы – использование руководителями и собственниками бизнеса теоретических и практических разработок

элементов системы предпринимательской отчетности.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Баканов, Н.И., Теория экономического анализа [Текст] / Н.И. Баканов, А.Д. Шеремет. - М.: Фин. и стат., 1997. – 328 с.
2. Волкова, О.И. Экономика предприятия: учебник [Текст] / О.И. Волкова. – М.: ИНФРА-М, 1998. – 416с.
3. Жарикова, Л.А. Управленческий учет: учеб. пособие [Текст] / Л.А. Жарикова. - Тамбов: Изд-во Тамб. гос. техн. ун-та, 2004. 136 с.
4. Канке, А.А. Анализ финансово-хозяйственной деятельности предприятия: учебное пособие. А.А. Канке, Кошечкина И.П. – 2-е изд., испр. и доп. – М.: ИД «ФОРУМ»: ИНФРА-М, 2007. – 288 с.
5. Пономарева, Н.И. Особенности формирования учетно-аналитической системы в строительных организациях [Текст] / Н.И. Пономарева // Успехи современного естествознания. – 2008. – № 7 – С. 72-75

Козлюк Наталья Васильевна

ФГБОУ ВПО «Государственный университет-УНПК»

Докторант кафедры «Бухгалтерский учет и налогообложение»

302020, г. Орел, Наугорское шоссе, 40

Тел.: (4862) 41-98-60

E-mail: orelbuin@yahoo.com

N.V. KOZLJUK

TEORETIKO-METHODICAL BASES OF FORMATION OF REGISTRATION-ANALYTICAL MAINTENANCE OF CONTROL SYSTEMS

The modern registration-analytical system should include various kinds of the account, allowing to form the financial and tax reporting according to current legislation requirements, to form the data focused on acceptance of administrative decisions. Rationality and profitability of conducting the account and realization of analytical procedures depends on the selected set of kinds of the account applied at the enterprise, and the order of their interaction established and fixed in internal organizational-administrative documents. Efficiency registration-analytical system is provided on the basis of a rational combination of all kinds of the account and an exception of duplication of the information in various kinds of the account.

Keywords: accounting and analytical support, reporting and management system.

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Bakanov, N.I., Teorija jekonomicheskogo analiza [Tekst] / N.I. Bakanov, A.D. Sheremet. - M.: Fin. i stat., 1997. – 328 s.
2. Volkova, O.I. Jekonomika predpriyatija: uchebnik [Tekst] / O.I. Volkova. – M.: INFRA-M, 1998. – 416s.
3. Zharikova, L.A. Upravlencheskij uchet: ucheb. posobie [Tekst] / L.A. Zharikova. - Tambov: Izd-vo Tamb. gos. tehn. un-ta, 2004. 136 s.
4. Kanke, A.A. Analiz finansovo-hozjajstvennoj dejatel'nosti predpriyatija: uchebnoe posobie. A.A. Kanke, Koshevaja I.P. – 2-e izd., ispr. i dop. – M.: ID «FORUM»: INFRA-M, 2007. – 288 s.
5. Ponomareva, N.I. Osobennosti formirovanija uchetno-analiticheskoy sistemy v stroitel'nyh organizacijah [Tekst] / N.I. Ponomareva // Uspehi sovremennogo estestvoznanija. – 2008. – № 7 – S. 72-75

Kozljuk Natal'ya Vasil'evna

State University-ESPC

Doctoral student Department of «Accounting and taxation»

302020, Orel, Naugorskoe highway, 40

Numb.: (4862) 41-98-60

E-mail: orelbuin@yahoo.com

А.В. ГАНИН

ФОРМИРОВАНИЕ КАЧЕСТВЕННОЙ ИНФОРМАЦИИ В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА

Управленческий учет является элементом системы управления и представляет собой внутреннюю информационную систему предоставления информации для принятия решений. Главная функция управленческого учета заключается в обеспечении системы управления необходимой информацией оперативного и финансового характера для управленческого анализа и принятия на его основе оптимальных управленческих решений. В статье представлен авторский взгляд на формирование качественной информации в системе управленческого учета.

Ключевые слова: управленческий учет, качественная информация, система, объект.

Система управления, включая в себя цели, принципы, совокупность методов и средств управления, необходимых для согласования совместной деятельности людей, управленческих звеньев, связей между ними, а также форм, с помощью которых реализуется процесс управления, имеет свою четкую структуру, образуемую совокупностью устойчивых связей объектов и субъектов управления организации.

Управленческий учет включает в себя информацию о деятельности отдельных подразделений предприятия: отделов, цехов, участков, рабочих мест, т.е. объектом учета также может выступать отдельная управленческая задача, определенная область деятельности.

В обобщенном виде объект управленческого учета можно определить как носитель затрат в виде продуктов, работ или услуг, места возникновения затрат (подразделения, сегменты, центры ответственности).

В качестве объектов управленческого учета выступают, с одной стороны, материальные, трудовые и финансовые ресурсы предприятия, с другой – непосредственно совокупность хозяйственных процессов и их результаты, составляющие финансово-хозяйственную деятельность предприятия. Объекты управленческого учета находят свое отражение в информационной системе предприятия посредством определенных приемов и способов, которые вместе образуют метод управленческого учета [1].

Все стадии кругооборота хозяйственных средств организации: процессы производства, снабжения и реализации, каждый в отдельности, а также каждый вид имущества и обязательств организации могут быть выделены как объекты управленческого учета. Основные функции, с точки зрения которых, управленческий учет рассматривает объекты, это: планирование, контроль и регулирование [2].

Предметом управленческого учета является производственная деятельность организации в целом в процессе всего цикла управления производством и ее отдельных структурных подразделений, которые по отношению к производственной деятельности классифицируются следующим образом: подразделения главных затрат, в которых непосредственно производится продукция; подразделения вспомогательных затрат, производящие продукцию для внутреннего потребления, оказывающие услуги в процессе производства.

Для каждого места возникновения затрат устанавливаются единицы измерения, на которые приходятся издержки. Учет издержек по местам их возникновения позволяет руководству организации обеспечить объективный и оперативный контроль эффективности работы как организации в целом, так и его структурных подразделений [3]. На основе этого выделяются объекты управленческого учета, структурировать которые можно двумя способами: при использовании первого – объекты управленческого учета рассматриваются в соотношении затрат и доходов; во втором случае – в зависимости от отношения к процессу хозяйственной деятельности предприятия.

Рассмотрим первый подход. Примерная структура объектов управленческого учета представлена на рисунке 1.



Рисунок 1 – Объекты управленческого учета в соотношении затрат и доходов

Управляющие любого предприятия при выработке стратегии и политики управления руководствуются данными учета издержек, отражающего использование предприятием всех видов ресурсов в процессе деятельности. В связи с этим, можно выделить основной объект управленческого учета – затраты, осуществляемые на всех стадиях кругооборота капитала.

В управленческом учете информация о ресурсах формируется во взаимосвязи с данными о затратах и запасах не только по местам их возникновения и хранения, но и по местам нахождения продуктов частичной переработки, возникновения полуфабрикатов собственного производства. При этом затраты представлены по местам их возникновения с выделением переданных и собственных затрат подразделений по однородным элементам и статьям расходов в сопоставлении с определенными размерами доходов, которые характеризуют реальный вклад каждого подразделения в общие результаты деятельности предприятия.

Особое внимание системы управленческого учета направлено на отражение динамики поведения затрат различных ресурсов в зависимости от таких факторов как: увеличение или уменьшение объемов сбыта, изменение ассортимента продукции и т.п. На основе этого, можно выделить такие группы объектов управленческого учета как имущество или трудовые ресурсы.

Трудовые ресурсы как активный элемент воспроизводства, через который осуществляются мотивация, процесс производства и управления, служит объектом управленческого учета: численность персонала, выделение центров ответственности, выполнение объемов производства, отработанное рабочее время, производительность и оплата труда, расчеты организации с персоналом [4].

Каждый вид имущества организации может быть выделен как объект управленческого учета: основные средства, нематериальные активы, капитальные вложения, оборотные средства. В составе оборотных средств отдельно: оборотные фонды, денежные средства, финансовые вложения, готовая продукция, незавершенное производство, затраты будущих периодов, дебиторская задолженность покупателей или иных субъектов [5].

Второстепенным объектом управленческого учета можно выделить информацию экономического, правового, нормативного характера. В каждой фазе кругооборота осуществляются экономические отношения хозяйственного субъекта с внешней средой: с другими организациями и лицами, банками и страховыми компаниями, инвесторами,

финансовыми и налоговыми органами. Развитие рыночных отношений предполагает развитие экономических отношений на более высоком качественном уровне.

Следующий объект управленческого учета – доходы организации: в целом по предприятию, видам деятельности, структурным подразделениям, видам выпускаемого продукта. Детализация этого объекта может осуществляться через центры прибыли.

При использовании классификации объектов управленческого учета по отношению к процессу осуществления хозяйственной деятельности выделяют следующие группы объектов:

1. Производственные ресурсы, обеспечивающие целесообразный труд людей в процессе хозяйственной деятельности предприятия.
2. Хозяйственные процессы и их результаты, составляющие в совокупности производственную деятельность предприятия [6].

Данный способ классификации объектов управленческого учета представлен на рисунке 2.

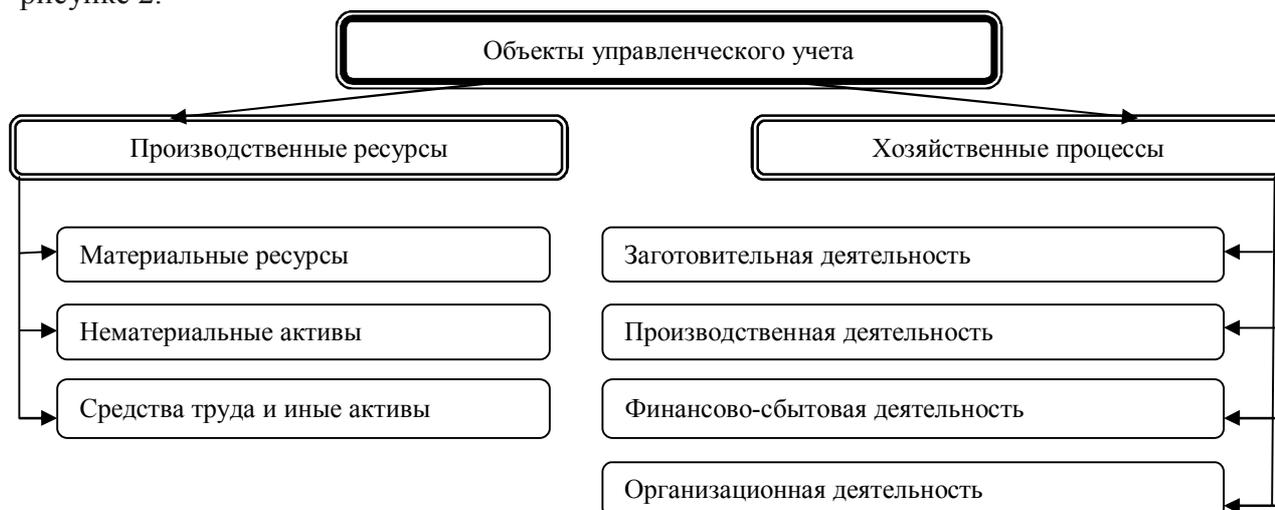


Рисунок 2 – Классификация объектов управленческого учета по отношению к процессу производства

При этом в состав производственных ресурсов в качестве основных фондов входят средства труда, их состояние и использование; нематериальные активы в виде объектов долгосрочного вложения; материальные ресурсы.

Данные ресурсы представляются производственными запасами на складах предприятия, в кладовых цехов и на участках, складах производственного отдела и в процессе их движения по стадии производственного цикла до склада готовой продукции.

К хозяйственным процессам и их результатам можно отнести:

- заготовительную деятельность: приобретение, хранение, обеспечение производства сырьевыми ресурсами, вспомогательными материалами и производственным оборудованием с запасными частями, предназначенными для его содержания и ремонта, маркетинговая деятельность, связанная со снабженческими процессами;

- производственную деятельность: процессы, обусловленные технологией производства продукции, включающие основные и вспомогательные операции; операции по совершенствованию выпускаемых и разработке новых продуктов;

- финансово-сбытовую деятельность: маркетинговые исследования и операции по формированию рынка сбыта продукции; непосредственно сбытовые операции, включая упаковку, транспортировку и другие виды работ; операции, содействующие росту объема продаж, начиная с рекламы продукта и заканчивая установлением прямых связей с потребителями, контролем качества выпускаемой продукции;

- организационная деятельность: создание организационной структуры предприятия, вычленение из системы предприятия функциональных отделов, служб, цехов, участков; организация информационной системы на предприятии с прямой и обратной связью,

отвечающей требованиям внутренних коммуникаций между структурными подразделениями, разными уровнями управления, соответствующей функциям планирования, контроля, оценки выполнения плана, стимулирования; операции координирования действий внутренних исполнителей, направленных на выполнение основной цели предприятия.

Существуют и другие подходы к выделению и классификации объектов управленческого учета, однако, все они должны отвечать основным выбираемым целям управления.

Процесс управления осуществляется путем взаимодействия субъекта и объекта на основе информации. Отсутствие информационного пространства предприятия приводит к неэффективному управлению на всех уровнях принятия решений, а также к неэффективному использованию ресурсов.

Одной из причин, сдерживающих развитие информационного пространства, является отсутствие разграничения между количественными и качественными данными управленческого учета, что приводит к неправильной интерпретации целей и задач построения систем, обеспечивающих поддержку аналитических и управленческих функций руководства. Из-за этого возникают вопросы, связанные с отсутствием необходимой информации, большими затратами времени на получение ответов на вопросы, касающихся управления предприятием, и, как следствие, невозможность объективного решения проблем.

Количественная и качественная информация существуют неразрывно и взаимосвязаны между собой, однако, на разных стадиях управления и принятия управленческих решений превалирует лишь одна из них. Рассмотрим процесс перехода качественной информации в количественную и обратно на стадиях принятия и реализации решений на рисунке 3.

Под влиянием совокупности факторов у лица, принимающего решение, возникает необходимость в принятии этого решения. Это может быть появление конкретной проблемы, возникновение новой идеи или желания субъекта. На данном этапе информация не имеет четкого определения, носит полностью качественный характер и выражена в виде мыслей субъекта.

Для реализации решения субъекту необходимо довести его до исполнителя, то есть выразить его в письменной или устной форме. После чего происходит процесс реализации решения, когда информация о нем чаще всего начинает приобретать не только качественное, но и количественное выражение, например, при вычислении необходимых расчетов для определения необходимого количества временных, материальных, трудовых или финансовых ресурсов на реализацию решения.

После его исполнения происходит возникновение результатов, для оценки которых необходимо проведение сбора, формализации, фильтрации и группировки данных. Информация, которую содержит в себе результат выполнения решения, так же носит как количественный, так и качественный характер, однако только на этапе получения обработки информации о результатах решения количественная сторона информации визуализируется путем числового выражения и приобретает полностью количественный характер.

Когда субъект, принимавший решение, получает сгруппированные количественные данные, то, анализируя их и делая соответствующие выводы, он синтезирует качественную информацию на основе количественной.

Рассмотрим взаимодействие свойств информации с точки зрения управленческого учета. На рисунке 4 представлена взаимосвязь количественной и качественной информации на различных стадиях принятия решения.

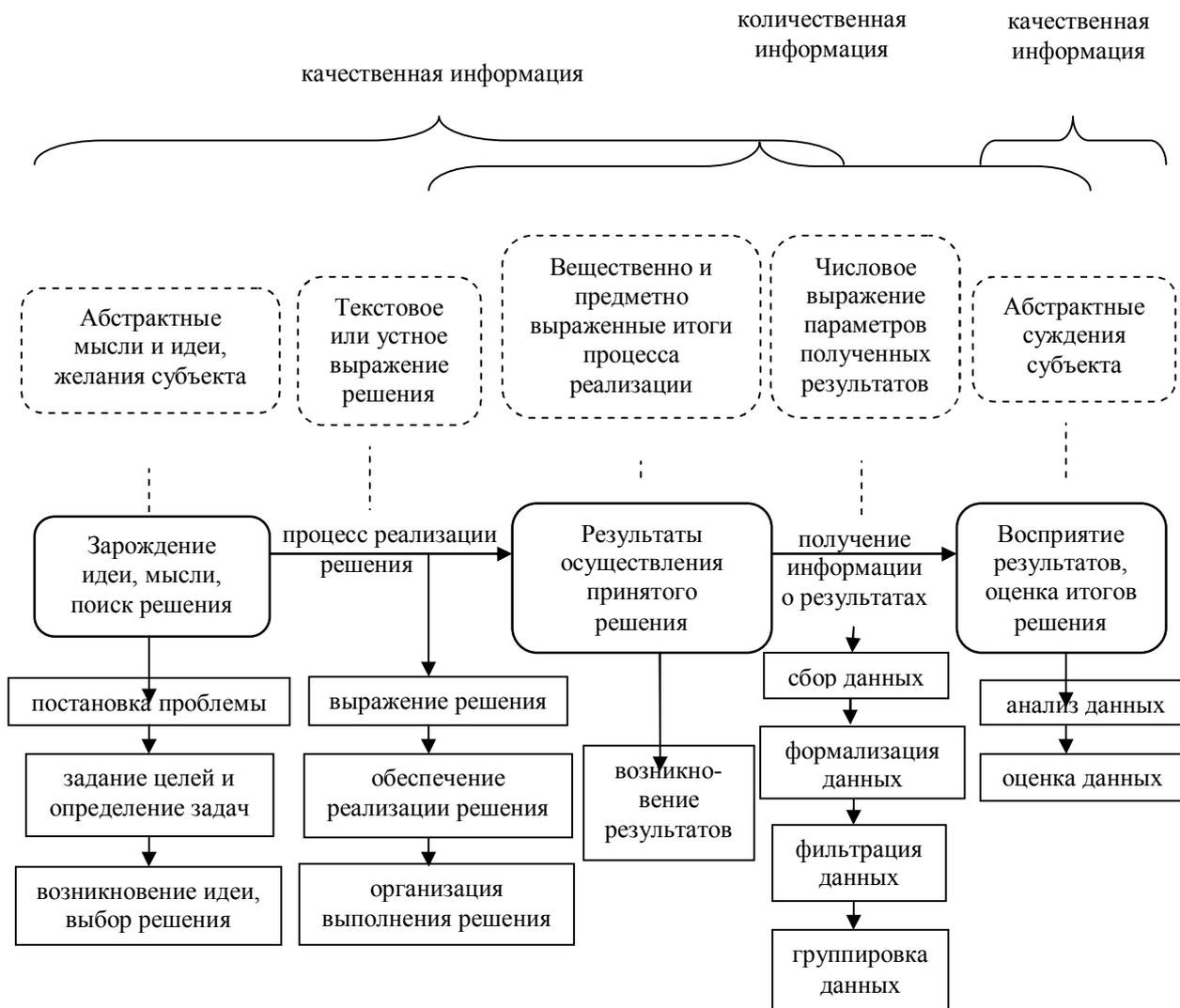


Рисунок 3 – Процесс перехода качественной информации в количественную и обратно на стадиях принятия и реализации решений

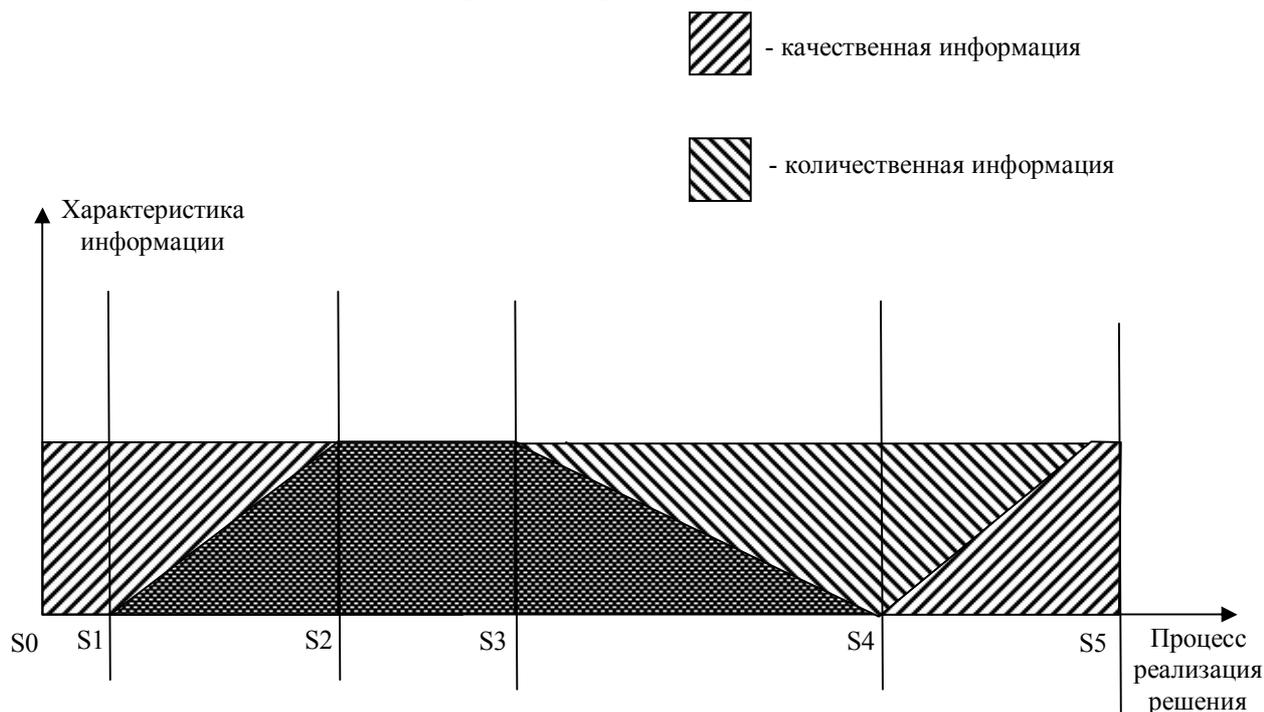


Рисунок 4 – Взаимосвязь качественной и количественной информации на стадиях принятия решения

На стадии возникновения идеи (S0 – S1) решение носит полностью качественный характер, однако по мере его реализации (S1 – S2), информация, присущая решению, начинает приобретать также количественный характер. На стадии S2 – S3 появляются результаты решения, которым присущи все качественные и количественные характеристики, как любому объекту окружающего мира. На стадии S3 – S4 с использованием учетной системы происходит регистрация, обобщение и предоставление данных об объекте, однако, в силу принятой системы учета, эти данные носят только количественный характер, поэтому по мере учета и документации результата решения, качественные характеристики сходят на нет. На стадии S4 – S5 происходит восприятие субъектом информации, и на основе анализа и интерпретации количественных данных появляется качественная информация о результатах решения. Однако такая качественная информация субъективна и не всегда будет являться равнозначной качественной информации о субъекте на стадии S2 – S3. Ввиду разницы такой информации, принятие нового управленческого решения может оказаться неправильно обоснованным, вследствие чего неэффективным. Для того, чтобы информация об объекте была полной в учетно-аналитической системе необходимо использовать не только количественную, но и качественную информацию.

Под такой информацией принято понимать данные, обладающие определенным набором свойств: актуальностью, достоверностью, своевременностью [6]. С другой стороны, часто качественную информацию определяют как неколичественную – информация нефинансового характера, которая дополняет картину(слухи, мнения специалистов, результаты опросов и т.п.).

Для определения понятия «качественная информация управленческого учета» рассмотрим отдельно «качество» и «информация управленческого учета» (рис. 5).



Рисунок 5 – Понятие качественной информации управленческого учета через определения «качество» и «информация управленческого учета»

На основе этого можно определить качественную информацию как те сведения и данные управленческого учета, выраженные в нефинансовом и неколичественном виде, которые обладают способностью оказывать непосредственное влияние на принимаемые решения, т.е. играют роль ключевых факторов, на которые опирается лицо, принимающее решение.

Нередко руководители предприятия игнорируют качественные факторы, что происходит, когда данные, подготовленные в виде вспомогательного материала для принятия решения, указывают непосредственно на одно решение. Подобная практика не эффективна, так как качественные аспекты решений являются такими же важными, как и количественные, и самые квалифицированные решения могут быть приняты только при учете всей имеющейся в распоряжении информации.

При построении объективной учетно-аналитической системы, способной производить качественную информацию, возникают определенные проблемы, например, большие затраты времени на получение осмысленных ответов на вопросы, касающиеся управления, при обработке огромного количества разрозненных данных; наличие большого числа посредников между необходимой информацией и лицом, принимающим решение и др. Однако в силу потенциальной способности организации к улучшению своих показателей функционирования, что, в свою очередь, возможно благодаря совершенствованию управления деятельностью, некоторые иностранные эксперты высказывают мнение, что организации должны собирать и анализировать неколичественную информацию о видах деятельности. Информация по видам деятельности не только помогает выявить проблемы, но, во многих случаях, предлагает их решение. Например, изготовитель материнских плат для компьютеров вел подробный учет всех дефектов, обнаруженных в готовых материнских платах, что помогло определить, какая стадия в процессе была наиболее проблематичной и выявить связанные с этим дефекты.

Проблема определения качественной информации должна основываться также на способах обработки информации человеком, поскольку такие свойства информации как, например, полезность, субъективны и опираются на индивидуальные характеристики управляющего. По этим причинам возникают определенные проблемы учета качественной информации. Можно выделить следующие:

- техническая проблема: насколько точно может быть передана качественная информация;
- прагматическая проблема: насколько эффективно воспринимается качественная информация субъектом.

Для решения этих проблем необходимо, опираясь на специфику восприятия информации человеком, выдвинуть следующие требования для количественной информации:

- данные не должны противоречить друг другу и должны согласовываться с законами логики;
- предполагаемая значимость информации должна соответствовать мнению лица, принимающего решение, относительно ее важности;
- информация должна быть агрегирована таким образом, чтобы полученные суждения соответствовали реальности.

Таким образом, качественную информацию управленческого учета можно определить как информацию, на основе которой, может быть сделано объективное, адекватное поставленным целям, оперативное и наиболее эффективное управленческое решение. Качественная информация управленческого учета должна подходить для той цели, для которой она приготовлена; должна быть четкой, не содержать ничего лишнего; может носить как количественный, так и не количественный характер.

Современным предприятиям необходима такая учетно-аналитическая система, которая устраним существующие издержки при принятии решения, предоставит механизм объективного управленческого анализа, позволит формировать управленческие запросы к

системе и получать адекватные по времени и полные по аналитике ответы.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Кратков, Л.Г. Теория управления, учетные аспекты [Текст] / Л.Г. Кратков. – М.: ИД Альфа, 2000. – 162с.
2. Кондраков, Н.П. Бухгалтерский управленческий учет: учебное пособие [Текст] / Н.П. Кондратов, М.А. Иванов, – М.: ИНФРА, 2005. – 368 с.
3. Кукукина, И.Г. Управленческий учет: учебное пособие [Текст] / И.Г. Кукукина. – М.: Финансы и статистика, 2004. – 400 с.
4. Полковский, Л.М. Основы управленческого учета: учебное пособие [Текст] /Л.М. Полковский. – М.: Экономика и финансы, 2003. – 320 с.
5. Управленческий учет: учебное пособие [Текст] / под редакцией А.Д. Шеремета. – М.: Издательский дом ФКБ-ПРЕСС, 2000. – 512 с.
6. Кондратова, И. Г. Основы управленческого учета [Текст] / И.Г. Кондратова. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 114 с.

Ганин Александр Васильевич

ФГБОУ ВПО «Госунiversитет-УНПК»

Докторант кафедры «Бухгалтерский учет и налогообложение»

302020, г. Орел, Наугорское шоссе, 40

Тел.: (4862) 41-98-60

E-mail: orelbuin@yahoo.com

A.V. GANIN

FORMATION OF THE QUALITATIVE INFORMATION IN SYSTEM OF THE ADMINISTRATIVE ACCOUNT

The administrative account is an element of a control system and represents internal information system of granting of the information for decision-making. The main function of the administrative account consists in maintenance of a control system with the necessary information of operative and financial character for the administrative analysis and acceptance on its basis of optimum administrative decisions. In article the author's sight at formation of the qualitative information in system of the administrative account is presented.

Keywords: *the administrative account, the qualitative information, system, object.*

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Kratkov, L.G. Teorija upravljenija, uchetnye aspekty [Tekst] / L.G. Kratkov. – M.: ID Al'fa, 2000. – 162s.
2. Kondrakov, N.P. Buhgalterskij upravlencheskij uchet: uchebnoe posobie [Tekst] / N.P. Kondratkov, M.A. Ivanov, – M.: INFRA, 2005. – 368 s.
3. Kukukina, I.G. Upravlencheskij uchet: uchebnoe posobie [Tekst] / I.G. Kukukina. – M.: Finansy i statistika, 2004. – 400 s.
4. Polkovskij, L.M. Osnovy upravlencheskogo ucheta: uchebnoe posobie [Tekst] /L.M. Polkovskij. – M.: Jekonomika i finansy, 2003. – 320 s.
5. Upravlencheskij uchet: uchebnoe posobie [Tekst] / pod redakcijej A.D. Sheremeta. – M.: Izdatel'skij dom FKB-PRESS, 2000. – 512 s.
6. Kondratova, I. G. Osnovy upravlencheskogo ucheta [Tekst] / I.G. Kondratova. – M.: Finansy i statistika, 2003. – 114 s.

Ganin Aleksander Vasil'evich

State University-ESPC

Doctoral student Department of «Accounting and taxation»

302020, Orel, Naugorskoe Highway, 40

Numb.: (4862) 41-98-60

E-mail: orelbuin@yahoo.com

Ю.В. КУЛАКОВА

ИНФОРМАЦИОННОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА

В статье автором рассмотрена роль информации в управленческом учете как главного элемента информационного обеспечения системы управления предприятием.

Ключевые слова: управленческий учет, информация, информационное обеспечение.

Бухгалтерский управленческий учет представляет собой информационно-вычислительную систему, объединяющую совокупность форм и методов планирования, учета, контроля и анализа, направленную на формирование альтернативных вариантов функционирования предприятия и предназначенную для информационного обеспечения процесса принятия управленческих решений [1]. В современных условиях управленческий учет через свои функции выступает в качестве основного информационного фундамента управления внутренней деятельностью предприятия, его стратегией и тактикой. Роль информационного ресурса в управлении предприятием состоит не только в информационной поддержке управленческого учета, но и в новых возможностях управления.

К информации бухгалтерского управленческого учета предъявляются следующие требования [4]:

- адресность (информация должна предоставляться конкретным адресатам в соответствии с их уровнем подготовленности и иерархии);
- оперативность (информация должна предоставляться в сроки, дающие возможность сориентироваться и вовремя принять эффективное хозяйственное решение);
- достаточность (информация должна предоставляться в достаточном объеме для принятия на соответствующем уровне управленческого решения; не должно быть избыточной информации, которая может отвлекать внимание ее потребителя на несущественные или не относящиеся к делу сведения);
- аналитичность (информация должна содержать данные текущего экспресс-анализа и предлагать возможность проведения последующего анализа с наименьшими затратами);
- гибкость и инициативность (должна обеспечиваться вся полнота информационных интересов в условиях меняющихся управленческих ситуаций);
- полезность (информация должна привлекать внимание управляющих к сферам потенциального риска и объективно оценивать работу менеджеров предприятия);
- достаточная экономичность (затраты по подготовке информации не должны быть больше экономического эффекта от ее использования).

В управленческом учете источники информации характеризуются значительным многообразием. Все многообразие информации, используемой в управленческом учете, классифицируется по ряду признаков в зависимости от связи с системой управления.

Идентификация входной, выходной, первичной и производной информации позволяет выяснить общее направление формирования информационной базы. Более глубокое представление дает классификация информации по [3]:

- насыщенности (достаточная, недостаточная, избыточная);
- объективности отражения (достоверная, недостоверная);
- времени образования (первичная, вторичная);
- характеру применения (постоянная, переменная);
- целевому назначению (полезная, бесполезная);
- связи с системой управления (внешняя, внутренняя);
- времени получения и периоду использования (плановая, нормативная, оперативная).

В современных условиях одной из важнейших особенностей управленческого учета является степень открытости информации, т.к. разглашение (передача, утечка) сведений, связанных с производством, технологией, управлением финансами, может нанести ущерб

предприятию.

Организация вправе объявить тайной любую информацию, за исключением сведений, указанных в ст. 5 Федерального закона от 29.07.2004 № 98-ФЗ «О коммерческой тайне». Комплекс мер, которые обладатель конфиденциальной информации должен предпринять для ее охраны, прописан в п. 1 ст. 10 закона № 98-ФЗ.

Критерием для принятия любого решения о методах защиты информации является ее ценность. Несмотря на то, что было предпринято много различных попыток формализовать процесс определения ценности информации с использованием методов теории информации и анализа решений, этот процесс до сих пор остается весьма субъективным.

Для объективной ее оценки в управленческом учете, требуется установление ценности информации с учетом уровней ее важности и секретности (рис. 1) [5].

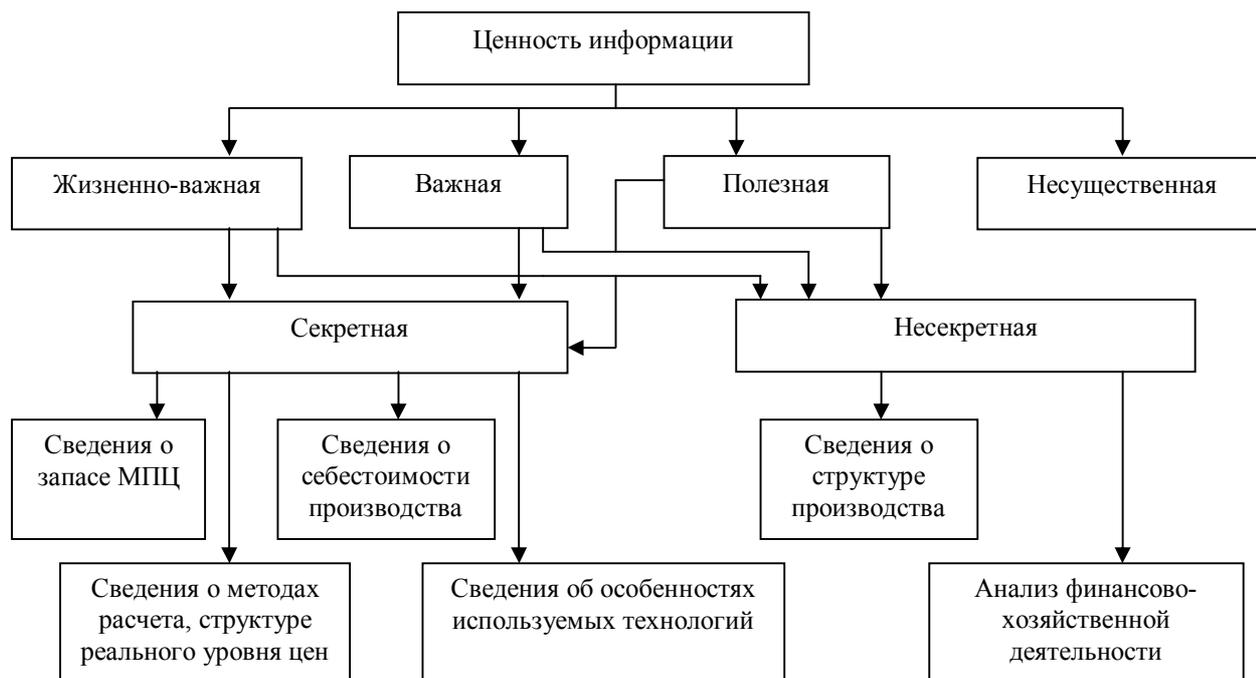


Рисунок 1 - Классификация информации управленческого учета в зависимости от степени ее ценности

Уровни важности в данной схеме классифицированы по степени влияния информации на эффективность деятельности предприятия.

Жизненно важная, незаменимая информация - это информация, наличие которой необходимо для эффективного и непрерывного функционирования предприятия.

Важная информация - информация, которая может быть заменена или восстановлена; но если процесс восстановления очень труден и связан с большими затратами, то длительное ее отсутствие может в итоге негативно отразиться на результатах производственно-хозяйственной деятельности предприятия.

Полезная информация - информация, которую можно восстановить за достаточно короткий период, однако предприятие может эффективно функционировать определенное время и без нее.

Несущественная информация - информация, которая больше не нужна предприятию.

Из приведенного списка информация первых трех уровней важности нуждается в защите, так как ее разглашение может нанести вред предприятию.

Категория важности, как и ценность информации, обычно изменяется со временем и зависит от степени отношения к ней различных групп потребителей и заинтересованных в информации лиц.

Важная информация может быть разделена по уровню секретности.

Уровень секретности - это административная или законодательная мера,

соответствующая мере ответственности лица за утечку или потерю конкретной секретной информации, регламентируемой специальным документом с учетом государственных, военно-стратегических, коммерческих, служебных или частных интересов.

Защита информации управленческого учета от несанкционированного доступа должна осуществляться при комплексном использовании организационных мероприятий (определение круга лиц, имеющих доступ к информации, ограничение входа в помещения, где работают с управленческой информацией, и т. д.) и программно-технических средств.

Ниже представлена основная информация, которую можно почерпнуть из данных управленческого учета [4].

Прогрессия объема реализации. Объем реализации является одним из наиболее важных элементов учета. Управленческий учет позволяет проследить тенденции увеличения (снижения) объема продаж, выявить сезонные всплески и спады, строить бюджет и формулировать задачи перед производственным отделом и отделом сбыта, отслеживать колебания спроса в зависимости от изменения уровня цен, оценивать результаты маркетинговых действий и т. п.

Выделение постоянных и переменных затрат. Разбивка затрат на постоянные и переменные является основополагающей для формирования долгосрочных целей развития. Постоянными затратами являются те, которые неизменны и неизбежны независимо от объема реализации. Переменные затраты изменяются пропорционально объему реализации. Сопоставление объема реализации и переменных затрат (в процентах), а также уровня постоянных затрат позволяет определить пути достижения максимальной эффективности бизнеса.

Оценка прибыльности работы предприятия. Сопоставление объема реализации с общими затратами помогает менеджеру отслеживать текущую прибыльность работы предприятия. Сопоставление отдельных групп расходов с их влиянием на объем реализации и прибыльность дает возможность управлять прибыльностью, сокращая лишние расходы и увеличивая ассигнования на другие группы расходов.

В этих целях проводится оценка:

- эффективности работы с покупателями;
- эффективности управления складом сырья, материалов и готовой продукции;
- потребности в оборотных средствах при росте деятельности предприятия.

Кроме того в зависимости от системы сбора данных и логики построения управленческого учета углубленный анализ данных позволяет получить ряд сводных показателей.

1) Оценка работы менеджеров (количество контрактов, их прибыльность, объемы сделок и т.п.). Это позволяет руководителю расширить зоны ответственности, поощрять работников за успешную работу и искать пути повышения эффективности менее удачных направлений деятельности.

2) Оценка привлекательности клиентов (объемы и периодичность сделанных заказов, прибыльность заказов, периодичность оплаты).

Выделив группу наиболее привлекательных клиентов, руководитель сможет проанализировать основные сходные черты привлекательности клиентов, методы работы с ними и т. д. с целью дальнейшего расширения данной группы.

3) Оценка прибыльности групп товаров (объемы реализации по каждой группе товаров; затраты, увязанные с группой товаров; оборачиваемость материалов при изготовлении товаров данной группы и критический объем реализации, формирование портфеля безубыточности и т.п.).

4) Оценка доходности отдельных сегментов (абсолютные и относительные показатели результатов деятельности каждого отдельного сегмента в виде структурного подразделения или продуктовой линии).

Собранную первичную информацию необходимо представить в удобном для пользователя виде. Критерий оценки представления информации один - удобство для

принятия управленческих решений. Для разных уровней управления обработка первичной информации может быть различной: информация может агрегироваться, детализироваться или специальным образом структурироваться. Руководители, принадлежащие к высшим эшелонам организационного управления, получают итоговую информацию, на основании которой и принимаются стратегические решения.

Отсутствие в науке и практике единой концепции формирования управленческой информации, исходя из потребностей системы управления, обуславливает необходимость решения ряда вопросов, связанных с качеством информационного обеспечения, несогласованием действий системы управления и, как следствие, принятием неэффективных управленческих решений и общим снижением уровня экономического потенциала предприятий. Для создания благоприятной экономической среды на предприятии необходимо постоянно отслеживать результаты и проводить всесторонний экономический анализ деятельности предприятия, экономически обосновывать управленческие решения, выявлять и более эффективно использовать резервы производства и деятельности.

Формирование информационных потоков является важнейшим элементом системы управления на предприятии. Управленческий учет является основным источником экономической информации для реализации системы эффективного менеджмента на этапах прогнозирования, планирования и ведения хозяйственной деятельности (рис. 2) [2].



Рисунок 2 - Информационное обеспечение руководства всех уровней управления предприятия

Информация, которая предоставляется управленческим учетом, должна быть

ориентирована на удовлетворение потребностей как стратегического, так и текущего управления, на оптимизацию использования ресурсов, обеспечение объективной оценки деятельности подразделений и отдельных менеджеров. Отсутствие комплексного научного подхода к организации управленческого учета на предприятии приводит к возникновению методологических, технологических, организационных, кадровых и финансовых проблем, и как следствие – использование некачественной информации для управления предприятием. Для совершенствования системы управленческого учета необходимо использовать новые методы и современные технические средства построения информационных систем (рис. 3).

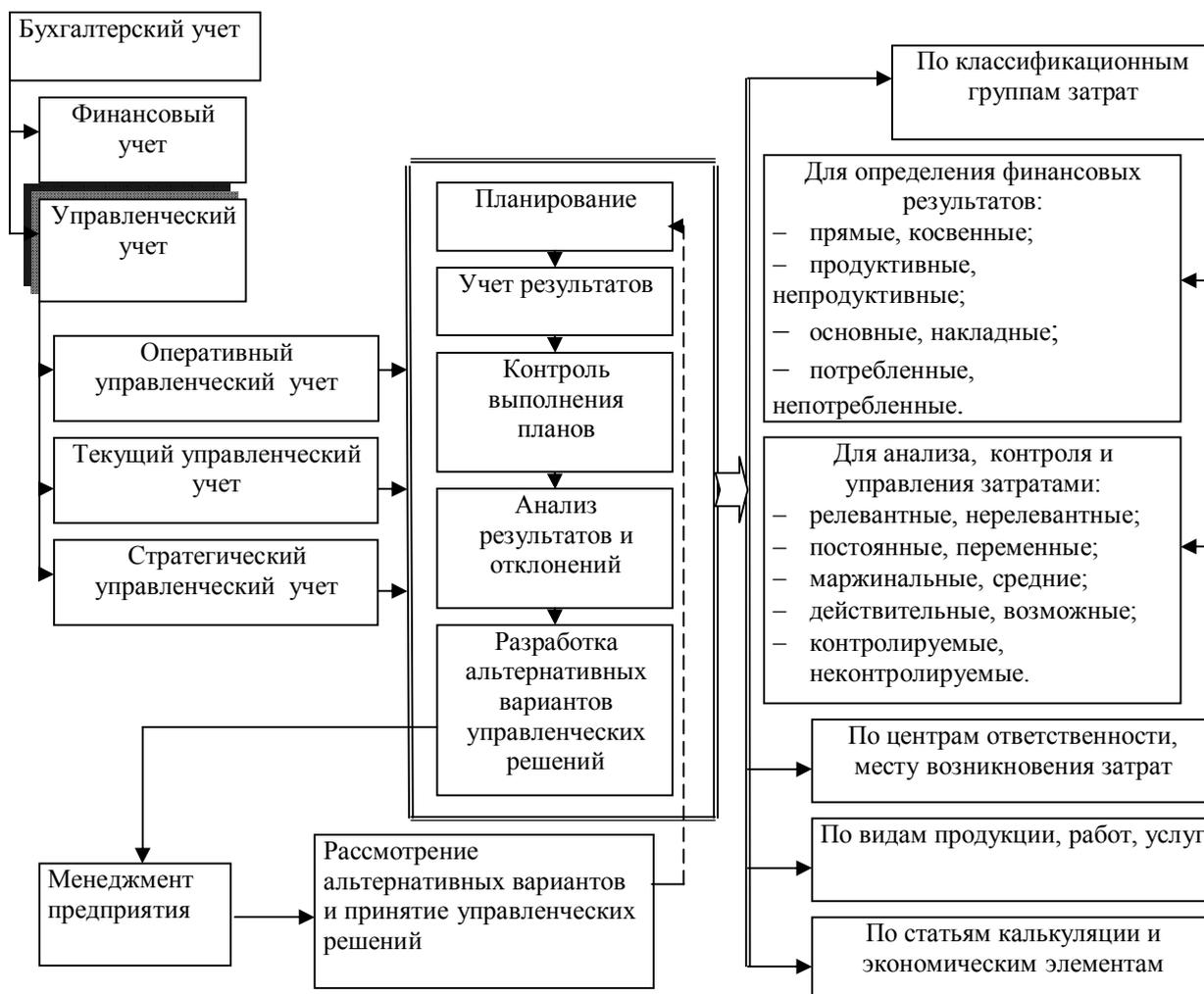


Рисунок 3 - Структурирование системы управленческого учета на предприятии с целью информационного обеспечения

Создание эффективной системы управленческого учета может быть реализовано только с применением современных информационных систем и технологий. Но это возможно лишь при научной организации информационных потоков на предприятии.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Вахрушина, М.А. Управленческий анализ [Текст] / М.А. Вахрушина. – М.: Омега-Л, 2007. - 435 с.
2. Голов, С.Ф. Управленческий учет: учебник [Текст] / С.Ф. Голов. – К.: Либра, 2004. – 576 с.
3. Полозова, А.Н. Управленческий анализ в отраслях: учебное пособие [Текст] / А.Н. Полозова, Л.В. Брянцева. - М.: КНОРУС, 2008. - 336 с.
4. Саклакова, О.А. Бухгалтерский управленческий учет [Текст] / О.А. Саклакова. - Ростов н/Д: Феникс, 2008. - 283 с.
5. Чая, В.Т. Основные компоненты и этапы постановки системы управленческого учета в агрохолдингах [Текст] / В.Т. Чая, Н.И. Чупахина // Экономический анализ. Теория и практика. - 2008. - № 13. - С. 11-18

Кулакова Юлия Васильевна

Новомосковский институт (филиал) ФГБОУ ВПО РХТУ им. Д.И. Менделеева
Старший преподаватель кафедры «Экономика, финансы и бухгалтерский учет»
301650, Тульская область, г. Новомосковск, ул. Дружбы, 8
Тел.: 8(48762)4-65-84, 8-903-035-97-53
E-mail: UKulakova@gmail.com

J.V. KULAKOVA

INFORMATION FOR MANAGEMENT ACCOUNTING

In the article the author considers the role of information in managerial accounting as a major element of information security enterprise management system.

Keywords: *management accounting, information, information security.*

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Vahrushina, M.A. Upravlencheskij analiz [Tekst] / M.A. Vahrushina. – M.: Omega-L, 2007. - 435 s.
2. Golov, S.F.: Upravlencheskij uchet: uchebik [Tekst] / S.F. Golov. – K.: Libra, 2004. – 576 s.
3. Polozova, A.N. Upravlencheskij analiz v otrasljah: uchebnoe posobie [Tekst] / A.N. Polozova, L.V. Brjanceva. - M.: KNORUS, 2008. - 336 s.
4. Saklakova, O.A. Buhgalterskij upravlencheskij uchet [Tekst] / O.A. Saklakova. - Rostov n/D: Feniks, 2008. - 283 s.
5. Chaja, V.T. Osnovnye komponenty i jetapy postanovki sistemy upravlencheskogo ucheta v agroholdingah [Tekst] / V.T. Chaja, N.I. Chupahina // Jekonomicheskij analiz. Teorija i praktika. 2008. № 13. - s. 11-18

Kulakova Juliya Vasil'evna

Mendeleev's Novomoskovsk Institute (branch)
Senior lecturer Department of «Economics, Finance and Accounting»
301650, Tula region, Novomoskovsk, str. Friendship, 8
Numb.: 8 (48762) 4-65-84, 8-903-035-97-53
E-mail: UKulakova@gmail.com

Е.Л. МАЛКИНА

АНАЛИЗ СТОИМОСТНЫХ ПОТОКОВ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ ПРЕДПРИЯТИЯ В УСЛОВИЯХ РЫНОЧНОЙ ЭКОНОМИКИ

В статье автор проводит анализ стоимостных потоков в бухгалтерском учете готовой продукции предприятия в условиях рыночной экономики, разрабатывает модель формирования производственной себестоимости готовой продукции.

Ключевые слова: себестоимость, готовая продукция, стоимостные потоки.

Учет в бухгалтерии является основной частью финансового учета в целом и ведется на основании первичной документации с учетом ограничений, которые оговорены в учетной политике. Исходя из этого, проследим процесс учета готовой продукции. Для наглядности, рассмотрим рисунок 1.

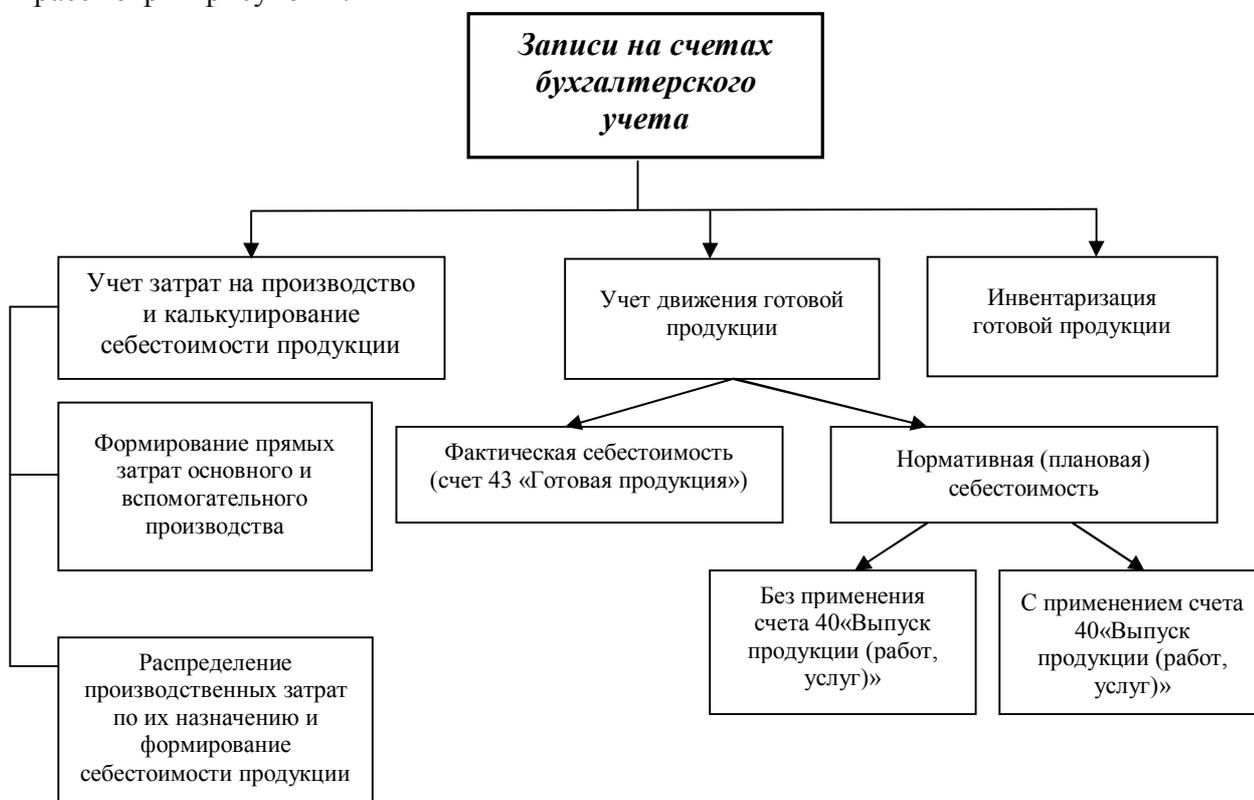


Рисунок 1 – Схема отражения по синтетическим счетам процесса движения готовой продукции

Информация о наличии и движении продукции в организациях производственной сферы экономики отражается на активном инвентарном счете 43 «Готовая продукция» в оценке, принятой учетной политикой [1]. Непосредственно, фактическая производственная себестоимость формируется на счете 20 «Основное производство», общая схема данного процесса изображена на рисунке 2.

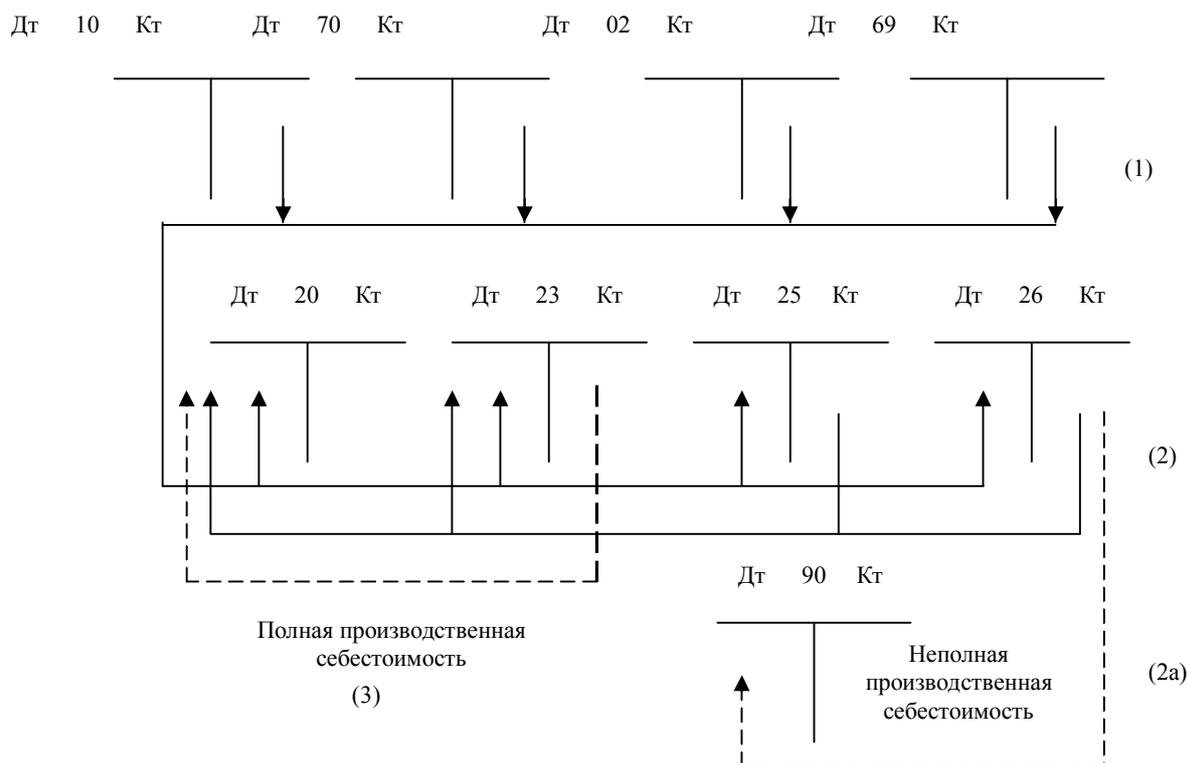


Рисунок 2 – Модель формирования производственной себестоимости

Таким образом, можно проследить, что формирование происходит поэтапно.

На первом этапе осуществляется отражение в учете всех произведенных первичных затрат на счета учета затрат на производство. На втором этапе распределяются косвенные затраты в соответствии с порядком, установленным отраслевыми методическими рекомендациями по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции и отраженном в учетной политике. При этом возможно два варианта. В результате списания косвенных общехозяйственных затрат в полном объеме в конце отчетного периода в качестве условно-постоянных на счет 90 «Продажи» происходит формирование неполной производственной себестоимости (вариант 2а). На третьем этапе происходит списание фактической себестоимости продукции вспомогательных производств. При первом варианте распределения общехозяйственных расходов происходит формирование полной производственной себестоимости.

Но, так как движение готовой продукции происходит ежедневно, то для текущего учета не всегда используют фактическую производственную себестоимость, помимо этого существует еще два варианта.

Рассмотрим отражение в учете всех трех вариантов, для каждого из которых нарисуем схемы (рис. 3, 4, 5). [2]

1. Учет выпуска продукции на счете 43 «Готовая продукция» по фактической себестоимости.



Рисунок 3 - Схема учета выпуска готовой продукции на счете 43 по фактической себестоимости

Таким образом, при данном варианте в бухгалтерском учете принятие готовой продукции на склад будет оформлено следующими проводками:

1) Принята к учету по фактической производственной себестоимости готовая продукция, изготовленная в цехах основного производства:

Дебет 43 «Готовая продукция»
Кредит 20 «Основное производство»

2) Оприходована на склад по фактической производственной себестоимости готовая продукция, изготовленная в цехах вспомогательного производства:

Дебет 43 «Готовая продукция»
Кредит 23 «Вспомогательные производства»

3) Списана фактическая производственная себестоимость проданной готовой продукции:

Дебет 90 «Продажи», субсчет «Себестоимость продаж»
Кредит 43 «Готовая продукция».

2. Учет выпуска продукции по нормативной (плановой) себестоимости без использования счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)».

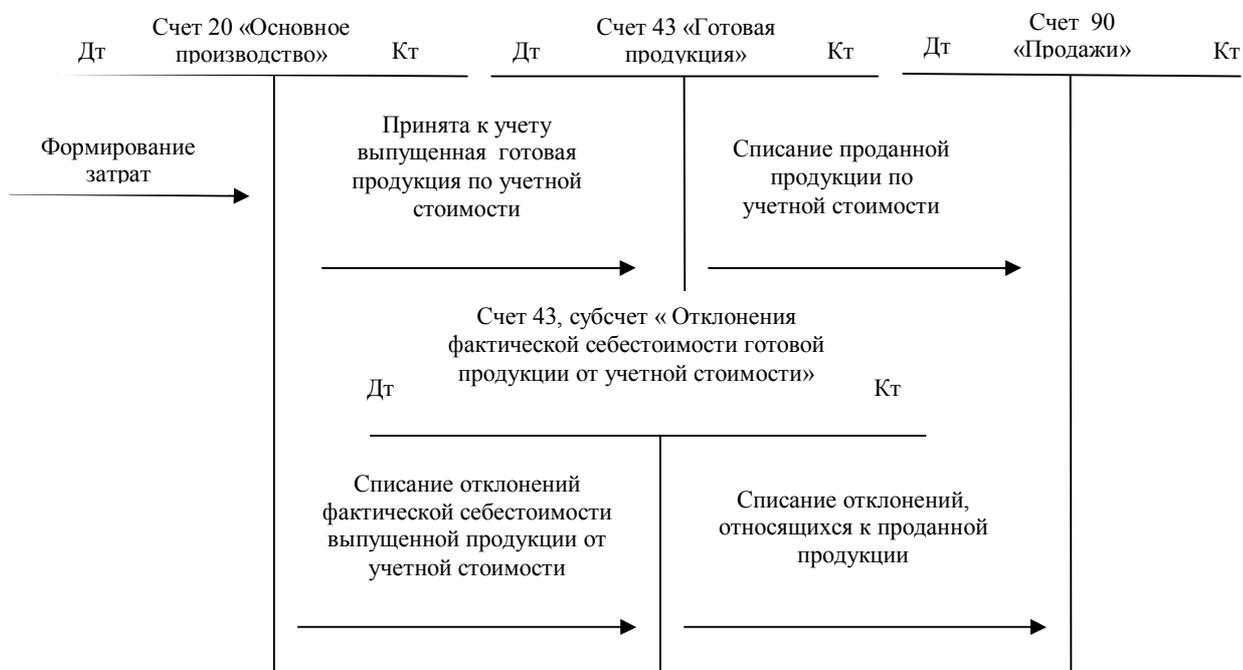


Рисунок 4 - Схема учета выпуска готовой продукции по нормативной (плановой) себестоимости без использования счета 40

Данный вариант предполагает, что на синтетическом счете 43 «Готовая продукция» отражается движение продукции по фактической производственной себестоимости, а в

аналитическом учете - по нормативной (плановой) себестоимости с выделением отклонений фактической себестоимости изделий от их нормативной (плановой) на отдельном субсчете - «Отклонение фактической себестоимости готовой продукции от нормативной». Списание выявленных отклонений производится пропорционально проданной готовой продукции в плановой оценке. Для этого необходимо определить процент отклонений, по которому и будет рассчитываться сумма отклонений, приходящаяся на проданную продукцию за отчетный период - месяц. Формула расчета процента отклонений имеет следующий вид:

$$П = ((Он + Оп)/(ГПн + ГПп)) \times 100\%,$$

где П — процент отклонений фактической себестоимости от плановой по выпущенной готовой продукции, %;

Он - величина отклонений на начало месяца;

Оп - полученная за месяц сумма отклонений, относящаяся к выпущенному объему продукции за месяц;

ГПн - плановая стоимость готовой продукции на начало месяца, руб.;

ГПп - плановая стоимость выпущенной и оприходованной продукции, руб.

Исходя из этого, сумма отклонений, подлежащая списанию, будет определяться по формуле:

$$ОТК = ГПо \times П,$$

где ГПо — плановая стоимость проданной (отгруженной) продукции, руб.

Движение готовой продукции отражается следующими бухгалтерскими записями:

1) Оприходована на склад готовая продукция по нормативной (плановой) себестоимости:

Дебет 43 «Готовая продукция»

Кредит 20 «Основное производство».

2) В конце месяца определена сумма отклонений фактической себестоимости от нормативной (плановой) и списана по назначению (при перерасходе делается обычная запись, а при экономии сторнировочная):

Дебет 43 «Готовая продукция», субсчет «Отклонение фактической себестоимости готовой продукции от нормативной»

Кредит 20 «Основное производство».

3) Списана проданная готовая продукция по нормативной (плановой) себестоимости:

Дебет 90 «Продажи», субсчет «Себестоимость продаж»

Кредит 43 «Готовая продукция».

4) Списывается сумма отклонений пропорционально проданной продукции (при перерасходе обычной записью, а при экономии сторнировочной):

Дебет 90 «Продажи», субсчет «Себестоимость продаж»

Кредит 43 «Готовая продукция», субсчет «Отклонение фактической себестоимости готовой продукции от нормативной».

3. Учет выпуска готовой продукции по нормативной (плановой) себестоимости с использованием счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)»

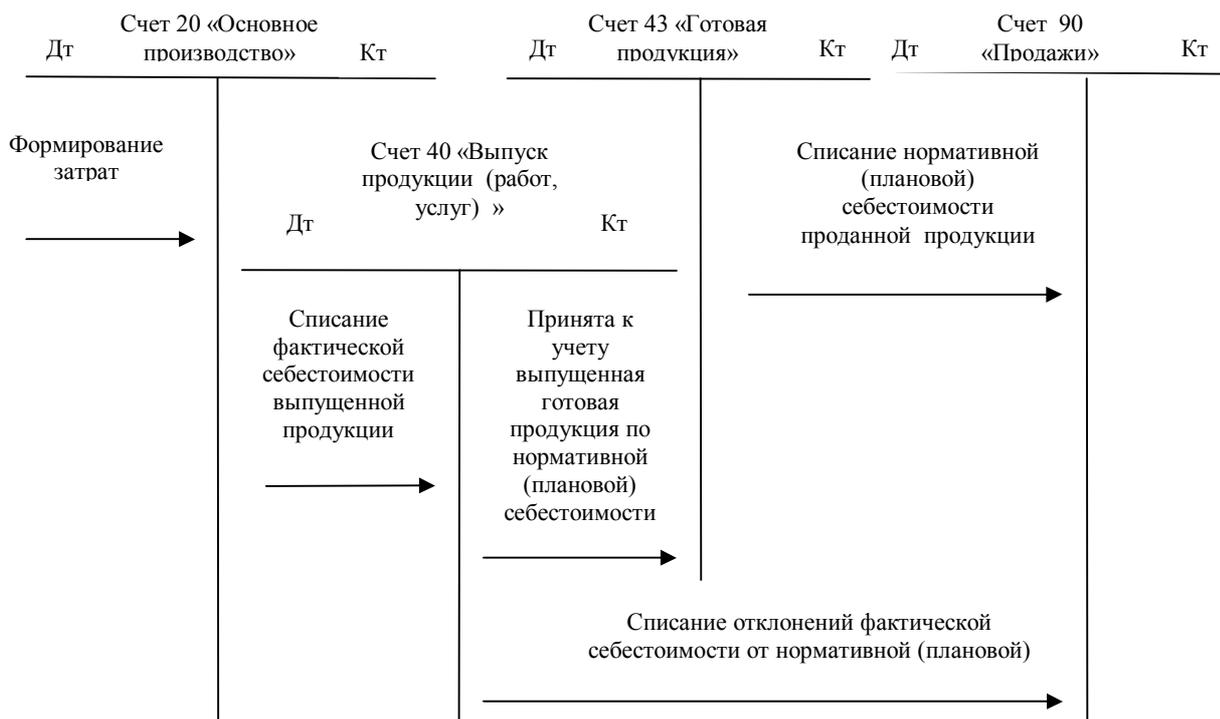


Рисунок 5 - Схема учета выпуска готовой продукции по нормативной (плановой) себестоимости с использованием счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)»

Согласно данному подходу, в течение отчетного периода на счете 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» по кредиту отражается принятие к учету готовой продукции нормативной или плановой себестоимости. По дебету счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» в конце месяца отражается фактическая производственная себестоимость выпущенной из производства продукции в корреспонденции со счетами учета затрат. Путем сопоставления дебетового и кредитового оборотов по счету 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» на последнее число месяца определяется отклонение фактической производственной себестоимости произведенной продукции (работ, услуг) от нормативной, которое подлежит списанию на счет 90 «Продажи». В том случае, когда фактическая себестоимость ниже нормативной, рассчитывают величину экономии, при превышении определяют перерасход. Сумма экономии подлежит сторнированию, а перерасход отражается дополнительной записью.

Соответственно, в бухгалтерском учете будут оформлены следующие проводки:

1) Оприходована на склад готовая продукция по нормативной (плановой) себестоимости:

Дебет 43 «Готовая продукция»

Кредит 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)».

2) Списана фактическая производственная себестоимость выпущенной продукции:

Дебет 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)»,

Кредит 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства».

3) Списаны отклонения фактической производственной себестоимости от нормативной:

Дебет 90 «Продажи», субсчет «Себестоимость продаж»

Кредит 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)».

Из этого следует, что счет 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» закрывается ежемесячно и конечного сальдо на отчетную дату не имеет. Такой вариант учета используют, как правило, при массовом производстве или большой номенклатуре выпускаемой продукции.

В организациях, применяющих этот вариант учета выпуска продукции, выявленная сумма отклонений фактической себестоимости от нормативной списывается на увеличение расходов отчетного периода независимо от количества проданной продукции, что не совсем адекватно способствует текущему отражению сложившейся ситуации.

Если организация на конец месяца продала не всю выпущенную продукцию, то ее остаток на складе отражается в балансе по нормативной (плановой) себестоимости. Поэтому необоснованное применение изложенного метода учета выпуска продукции может привести к искажению показателей, характеризующих величину активов организаций (из-за искажения оценки готовой продукции) и ее финансовых результатов за период (вследствие завышения величины расходов организации).

Подводя итоги, необходимо отметить, что целесообразно введение в План счетов самостоятельного синтетического счета, на котором бы отражалось отклонение фактической себестоимости от плановой (нормативной), например счета 48 «Отклонение фактической себестоимости готовой продукции от нормативной».

Для обеспечения достоверности информации бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности организации обязаны проводить инвентаризацию готовой продукции. Результаты оформляются следующими проводками:

1) Выявлены излишки готовой продукции при инвентаризации:

Дебет 43 «Готовая продукция»

Кредит 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет «Прочие доходы».

2) Обнаружена недостача при инвентаризации:

Дебет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»

Кредит 43 «Готовая продукция».

3) Если в результате недостачи установлены виновные лица, то стоимость недостающей готовой продукции отражается записью:

Дебет 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», субсчет «Расчеты по возмещению материального ущерба»

Кредит 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

Впоследствии данную сумму виновные вносят в кассу, или их удерживают из заработка виновного лица.

В итоге необходимо отметить, что учет выпуска готовой продукции находится под постоянным контролем бухгалтерии организации, так как его ритмичность обеспечивает выполнение договорных обязательств по отгрузке продукции покупателям, своевременность реализации и всех расчетов и выплат. Ежедневно документы на выпуск готовой продукции поступают в бухгалтерию, которая ведет количественный натуральный учет выпуска по видам изделий. По окончании месяца общее количество выпущенной продукции оценивается по плановым, продажным ценам и по фактической себестоимости (по данным аналитического учета производства). По показателям выпуска готовой продукции определяется результат работы организации в процессе производства – экономия или перерасход как разница между фактической и плановой себестоимостью выпущенной продукции. Здесь же выпуск расценивается и по отпускным (продажным, договорным) ценам, что дает возможность определить предполагаемую выручку и прибыль после реализации выпущенной продукции. В дальнейшем данные материалы используются для составления и проверки отчетности, которая в конечном итоге дает представление о финансово-хозяйственной деятельности организации.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Малкина, Е.Л. Инструменты согласования данных бухгалтерского учета предприятий и системы регионального счетоводства [Текст] / Е.Л. Малкина // Формирование в учетно-аналитической системе показателей стоимости и налогообложения: теория и методология: монография Орел: ОрелГТУ, 2008. – 542с.- С. 270-300

2. Малкина, Е.Л. Теоретические основы отечественных бухгалтерских информационных потоков [Текст] / Е.Л. Малкина // Управленческий учет. – М.: ЗАО «Финпресс». – 2011. – №3.

Малкина Елена Леонидовна

ФГБОУ ВПО «Госуниверситет - УНПК»

Кандидат экономических наук, доцент кафедры «Бухгалтерский учет и налогообложение»

302020, г. Орел, Наугорское ш., 40

Тел.: (4862) 41-98-60

E-mail: leka1377@mail.ru

E.L. MALKINA

ANALYSIS OF THE VALUE FLOWS IN THE ACCOUNTING OF FINISHED GOODS BUSINESS IN A MARKET ECONOMY

The author analyzes the value flows in the accounting of finished goods business in a market economy, the author generated model of the production cost of finished goods.

Keywords: cost, finished goods, cost flows.

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Malkina, E.L. Instrumenty soglasovaniya dannyh buhgalterskogo ucheta predpriyatij i sistemy regional'nogo schetovodstva [Tekst] / E.L. Malkina // Formirovanie v uchetho-analiticheskoj sisteme pokazatelej stoimosti i nalogooblozhenija: teorija i metodologija: monografija Ore: OreLGTU, 2008. – 542s.- S. 270-300

2. Malkina, E.L. Teoreticheskie osnovy otechestvennyh buhgalterskih informacionnyh potokov [Tekst] / E.L. Malkina // Upravlencheskij uchet. – M.: ZAO «Finpress». – 2011. – №3.

Malkina Elena Leonidovna

State University-ESPC

Candidate of Economic Sciences, Assistant Professor Department of «Accounting and taxation»

302020, Orel, Naugorskoe highway, 40

Numb.: (4862) 41-98-60

E-mail: leka1377@mail.ru

А.В. НИКОЛАЕНКО

ФОРМИРОВАНИЕ МНОГОУРОВНЕВОЙ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА И АНАЛИЗА БИЗНЕС-ПРОЦЕССОВ

В статье с авторской позиции обобщены концептуальные основы формирования многоуровневой системы управленческого учета и анализа бизнес-процессов в разрезе учетно-информационного и аналитического блоков, способствующие эффективному и непрерывному функционированию учетно-аналитической системы на всех этапах формирования, распределения, использования и планирования показателей на предприятии и сформирована многоуровневая система управленческого учета и анализа, представляющая собой сложноорганизованную совокупность элементов макро-, мезо- и микроуровня, направленную на удовлетворение информационных государственных потребностей и позволяющую рационализировать деятельность экономических субъектов.

Ключевые слова: многоуровневая система, управленческий учет, анализ, бизнес-процесс.

Формирование многоуровневой системы управленческого учета и анализа бизнес-процессов целесообразно осуществлять на основе существующей глобальной учетно-аналитической системы, значимыми элементами которой являются подсистемы управленческого учета и анализа.

Проанализировав подходы различных авторов к сущности данных подсистем, уточнены понятия «управленческий учет» и «управленческий анализ». Под управленческим учетом в целях формирования многоуровневой системы управленческого учета и анализа бизнес-процессов понимается информационный блок учета, планирования, контроля, анализа данных о затратах и результатах хозяйственной деятельности в разрезе необходимых для управления объектов, оперативного принятия на этой основе управленческих решений макро- и микроуровня для оптимизации деятельности предприятия.

Управленческий анализ представляет собой аналитический блок, ориентированный на внутреннее информационное потребление, базирующийся на оперативной релевантной информации, носящий конфиденциальный характер и имеющий перспективную направленность, проводимый с учетом отраслевой специфики экономического субъекта, результаты которого, используются для выработки текущих и перспективных управленческих решений.

Концептуальные элементы управленческого учета представлены на рисунке 1.

Поскольку каждый экономический субъект, функционирующий в системе народного хозяйства РФ, имеет право выбора направления развития, видов выпускаемой продукции, производственной, товарной, сбытовой, инвестиционной политики, то возникает потребность по всем этим параметрам накапливать информацию, получать необходимые учетные данные.

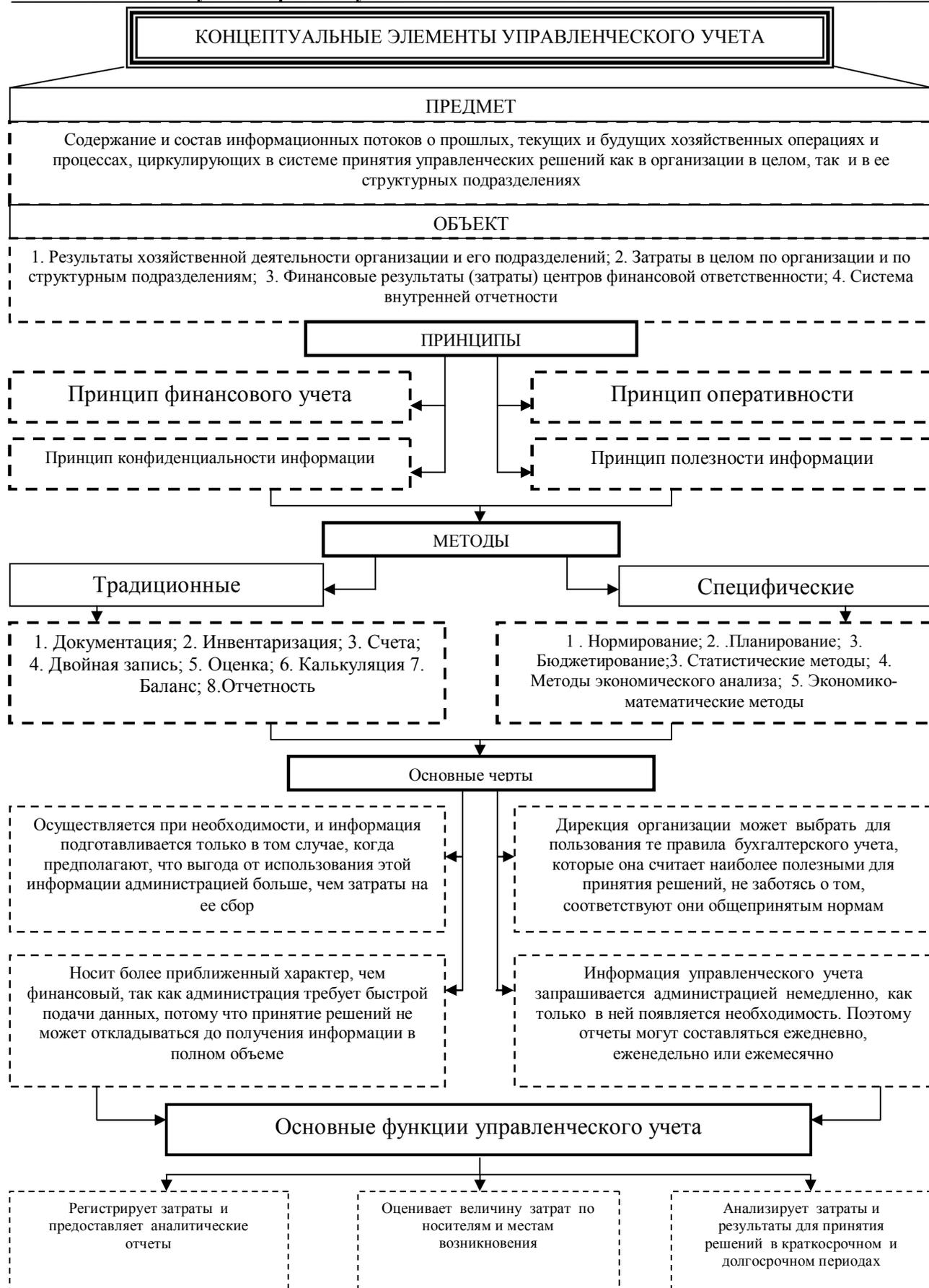


Рисунок 1 – Концептуальные элементы управленческого учета

Поэтому ведение управленческого учета можно рассматривать в качестве одного из основных условий, позволяющих руководству организации принимать правильные

управленческие решения.

Концептуальные элементы управленческого анализа представлены на рис. 2.

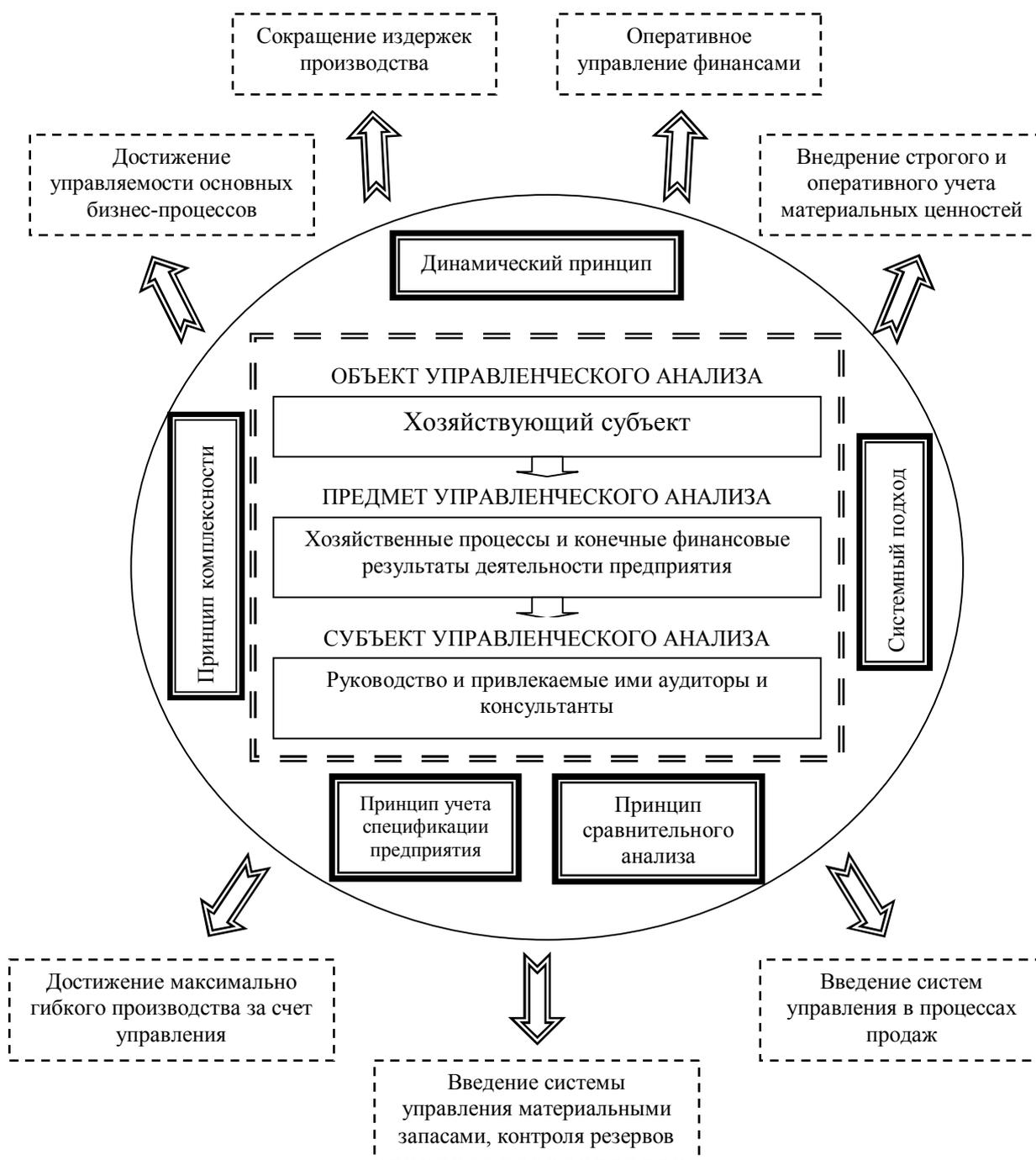


Рисунок 2 – Концептуальные элементы управленческого анализа

Использование аналитического блока необходимо в целях оценки современного состояния экономического субъекта, диагностики, профилактики негативных тенденций, поиска «узких мест» в системе управления, определения новых направлений деятельности, в связи с чем, целесообразно осуществлять системный анализ факторов прямого и косвенного воздействия, понимать эффективность, ограничения и условия использования различных аналитических методов.

Максимальный эффект от внедрения на практике учетно-информационного и аналитического блоков может быть достигнут при сочетании всех управленческих функций при использовании экономическими субъектами элементов многоуровневой системы

управленческого учета и анализа.

Процесс внедрения и использования элементов многоуровневой системы управленческого учета и анализа опирается на базовые методологические подходы, в частности на системный, ситуационный, процессный и поведенческий подходы.

Основное место в методологии формирования многоуровневой системы управленческого учета и анализа бизнес-процессов занимают принципы иерархического построения системы учетно-аналитических показателей, отражающих реальные экономические процессы и явления.

Многоуровневая система управленческого учета и анализа представляет собой сложноорганизованную совокупность элементов, объединенных разнообразными связями и взаимоотношениями, преследующая достижение определенных целевых ориентиров и системных задач.

Формирование многоуровневой системы управленческого учета и анализа представляет собой сложный динамичный комплексный процесс макро-, мезо- и микроуровня, направленный на удовлетворение информационных государственных потребностей и позволяющий рационализировать деятельность экономических субъектов.

Учетно-аналитический макропроцесс представляет собой процесс обмена информацией между всеми составляющими многоуровневой системы управленческого учета и анализа, целью которого является генерирование информационных данных и обеспечение их передачи на соответствующий уровень.

В настоящее время данный макропроцесс не эффективен, поскольку не существует единых требований к качеству собираемой информации, а макросистема учета и аудита функционирует только в рамках финансовой системы государства.

Автор считает, что разрешить сложившиеся проблемы можно посредством создания единой системы – многоуровневой системы управленческого учета и анализа, включающей органически взаимосвязанную совокупность элементов, взаимодействие которых осуществляется в методическом, техническом и организационном аспектах.

Методический аспект раскрывает методику генерирования информационных потоков, их анализ и контроль.

Технический аспект раскрывает вопросы рационального формирования данной информации.

Организационный аспект ориентирует многоуровневую систему управленческого учета и анализа на информационные потребности не только руководства экономических субъектов, но и органов государственной власти.

Характеристика многоуровневой системы управленческого учета и анализа представлена на рисунке 3.

Информационная сфера многоуровневой системы управленческого учета и анализа представляет собой совокупность информационных данных, информационной инфраструктуры, субъектов, осуществляющих сбор, формирование, распространение и использование информации, а также системы регулирования возникающих при этом общественных отношений.

Экономическая направленность информационной сферы на макроуровне представляет собой выбор направления хозяйственного развития в рамках происходящих глобальных процессов, что определяется способностью хозяйственной энергии общества двигаться к новым внешним ресурсам и качественным трансформациям своей структуры.

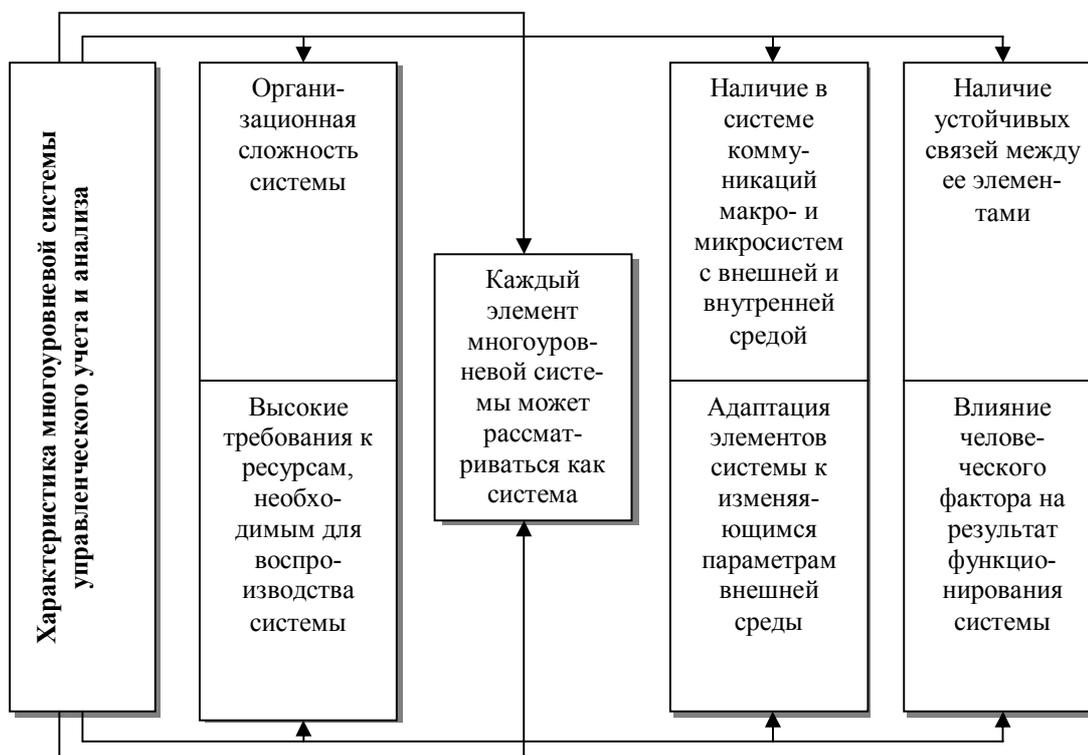


Рисунок 3 – Характеристика многоуровневой системы управленческого учета и анализа

В таблице 1 представлена концепция многоуровневой системы управленческого учета и анализа.

Таблица 1 – Концептуальные элементы многоуровневой системы управленческого учета и анализа экономического субъекта

Концептуальные элементы	Содержание макроуровня	Содержание микроуровня
Цель	информационное моделирование экономических процессов управления государством через достижение цели каждого подсистемного элемента	информационное моделирование учетно-аналитических процессов управления экономическим субъектом
Задачи	<ul style="list-style-type: none"> - формирование комплексной информации для принятия государственных решений; - сбор, обработка и отражение первичных данных об экономической деятельности государства; - систематизация первичных данных для получения и обобщения итоговой информации об экономической деятельности государства; - выявление государственных резервов и разработка различных мероприятий по их использованию; - оценка системы государственного контроля в части достоверности информации, соблюдения законодательства, сохранности государственного имущества 	<ul style="list-style-type: none"> - формирование комплексной информации для принятия управленческих решений; - сбор, обработка и отражение первичных данных о хозяйственной деятельности экономического субъекта; - систематизация первичных данных для получения и обобщения итоговой информации о финансово-хозяйственной деятельности экономического субъекта; - выявление хозяйственных резервов и разработка различных мероприятий по их использованию; - оценка системы внутреннего контроля в части достоверности информации, соблюдения законодательства, сохранности активов, эффективности и результативности деятельности отдельных операционных и структурных подразделений
Объект	отрасль, государство	конкретный экономический субъект

Продолжение таблицы 1

Пользователи	государственно-административный аппарат	внутренние и внешние пользователи: руководство, управленческий персонал, государственные налоговые органы, кредиторы, инвесторы, потребители, производители, партнеры, акционеры
Уровни	- макроуровень – государственная система управленческого учета и анализа; - мезоуровень – система управленческого учета и анализа региона	микроуровень – система управленческого учета и анализа экономического субъекта
Функции	информационная, контрольная, аналитическая	- <i>информационная функция</i> – система управленческого учета и анализа формирует учетно-аналитическую информацию, характеризующую фактическое состояние финансово-хозяйственной деятельности экономического субъекта; - <i>контрольная функция</i> – система управленческого учета и анализа предполагает постоянный контроль над использованием всех видов ресурсов экономического субъекта; - <i>аналитическая функция</i> – система управленческого учета и анализа предполагает осуществление анализа производственной и финансовой деятельности экономического субъекта и ее результатов
Инструменты	экономико-административный учет, экономико-административный анализ, экономико-административный контроль, экономико-административная отчетность	финансовый, управленческий, налоговый учет, анализ и аудит; планирование и прогнозирование, регулирование, оптимизация

Макросистема управленческого учета и анализа является более сложным образованием, по сравнению с микросистемой, так как базируется на прогрессивных подходах к организации и обеспечению функционирования макросистемы, расширению применяемых для этого методов и инструментов.

Организационная структура макросистемы управленческого учета и анализа обеспечивает учетно-аналитический процесс и регламентируется внутренними документами государственной единицы, включает совокупность полномочий, обязанностей, ответственности государственно-административного аппарата, а также взаимоотношений между ними.

Взаимосвязь отчетной составляющей микросистемы управленческого учета и анализа с информационной макросредой выражается в наличии нормативно-правовой базы, разрабатываемой органами государственной власти, для контроля составления и предоставления отчетности экономическими субъектами (рис. 4). При этом макро- и микросистемы управленческого учета и анализа взаимодействуют посредством элементов, находящихся в системах.

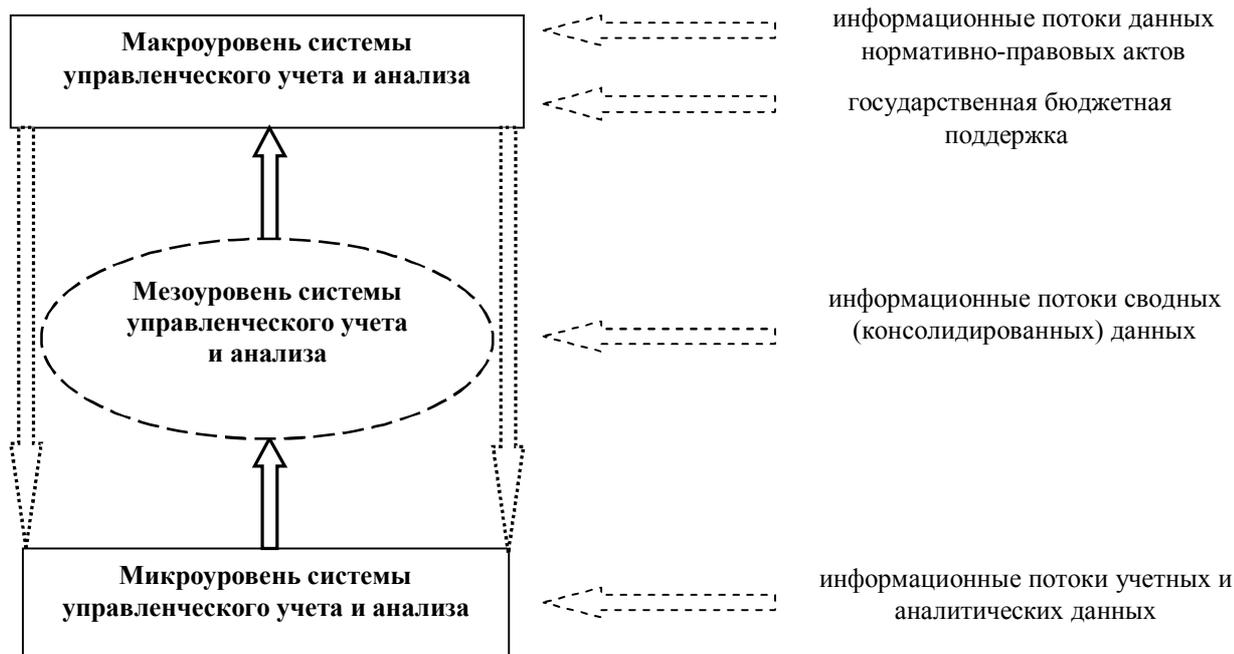


Рисунок 4 – Модель взаимодействия микро- и макросреды многоуровневой системы управленческого учета и анализа

Микроуровень системы управленческого учета и анализа формирует информационные потоки учетных и аналитических данных, которые по информационным каналам передаются на мезоуровень системы управленческого учета и анализа, являющейся укрупненной сферой образования информационных потоков сводных (консолидированных) данных микросреды. Информационные потоки мезоуровня системы управленческого учета и анализа поступают в макросреду в целях осуществления процедур макроконтроля. Обратная связь макро- и микроуровней системы выражается в передаче данных нормативно-правовых актов и оказании государственной бюджетной поддержки хозяйствующим субъектам.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Войко, Д.В. Сущность управленческого учета и его место в управлении предприятием [Текст] / Д.В. Войко // Управленческий учет. М.: ЗАО «Финпресс». - 2005. - №3. -С. 4-12.
2. Ежова, А.И. Организация управленческого учета в крупных компаниях [Текст] / А.И. Ежова // Финансовые и бухгалтерские консультации, 2000. - №12. С. 54-62.
3. Ивахник, Д., Выбор оптимального бюджета [Текст] / Д. Ивахник, А. Твердохлеб // Финансовый директор, 2005. - №6 (36). С. 19.
4. Калянов, Г.Н. Теория и практика реорганизации бизнес-процессов. [Текст] / Г.Н. Калянов. - М.: СИНТЕГ, 2000. 212 с.
5. Карпова, Т.П. Управленческий учёт: учебник для вузов [Текст] / Т.П. Карпова. - М.: Аудит, ЮНИТИ, 2001. 350 с.
6. Козин, Е.Б., Бухгалтерский управленческий учет на пищевых предприятиях [Текст] / Е.Б. Козин, Козина Т.А. - М.: Колос, 2000. - 224 с.
7. Яругова, А. Управленческий учёт (Management Account). Опыт экономически развитых стран. [Текст] / пер. с польск. С.Н. Рогозиной, Г.И. Лебедевой. - М.: Финансы и статистика, 2000.
8. Фатхутдинов, Р.А. Управленческие решения: учебник [Текст] / Р.А. Фатхутдинов. 6-е изд. перераб. и доп. - М.: ИНФРА-М, 2008.

Николаенко Андрей Владимирович
 ФГБОУ ВПО «Госуниверситет-УНПК»
 Докторант кафедры «Бухгалтерский учет и налогообложение»
 302020, г. Орел, Наугорское шоссе, 40
 Тел.: (4862) 41-98-60
 E-mail: orelbuin@yahoo.com

A.V. NIKOLAENKO

FORMATION OF MULTILEVEL SYSTEMS MANAGEMENT ACCOUNTING AND ANALYSIS OF BUSINESS PROCESSES

In article from an author's position conceptual bases of formation of multilevel system of the administrative account and the analysis of business processes in a cut of the registration-information and analytical blocks are generalized, promoting effective and continuous functioning of registration-analytical system at all stages of formation, distribution, use and planning of indicators at the enterprise and the multilevel system of the administrative account and the analysis, representing сложноорганизованную set of elements is generated makro - meso- and the microlevel, directed on satisfaction of information state requirements and allowing to rationalize activity of economic subjects.

Keywords: multi-level, managerial accounting, analysis, business process.

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Vojko, D.V. Suwnost' upravlencheskogo ucheta i ego mesto v upravlenii predprijatijem [Tekst] / D.V. Vojko // Upravlencheskij uchet. M.: ZAO «Finpress». - 2005. - №3. -S. 4-12.
2. Ezhova, A.I. Organizacija upravlencheskogo ucheta v krupnyh kompanijah [Tekst] / A.I. Ezhova // Finansovyje i buhgalterskie konsul'tacii, 2000. - №12. S. 54-62.
3. Ivahnik, D., Vybora optimal'nogo bjudzheta [Tekst] / D. Ivahnik, A. Tverdohleb // Finansovyyj direktor, 2005. - №6 (36). S. 19.
4. Kaljanov, G.N. Teorija i praktika reorganizacii biznes-processov. [Tekst] / G.N. Kaljanov. - M.: SINTEG, 2000. 212 s.
5. Karpova, T.P. Upravlencheskij uchjot: uchebnyj dlja vuzov [Tekst] / T.P. Karpova. - M.: Audit, JuNITI, 2001. 350 s.
6. Kozin, E.B., Buhgalterskij upravlencheskij uchet na piwevyh predprijatijah [Tekst] / E.B. Kozin, Kozina T.A. - M.: Kolos, 2000. - 224 s.
7. Jarugova, A. Upravlencheskij uchjot (Management Account). Opyt jekonomicheskirazvityh stran. [Tekst] / per. s pol'sk. S.N. Rogozinoj, G.I. Lebedevoj. - M.:Finansy i statistika, 2000.
8. Fathutdinov, R.A. Upravlencheskie reshenija: uchebnyj [Tekst] / R.A. Fathutdinov. 6-e izd. pererab. i dop. - M.: INFRA-M, 2008.

Nikolaenko Andrej Vladimirovich

State University-ESPC

Doctoral student Department of «Accounting and taxation»

302020, Orel, Naugorskoe highway, 40

Numb.: (4862) 41-98-60

E-mail: orelbuin@yahoo.com

И.А. БИТКОВА

СТАТИСТИЧЕСКАЯ ОТЧЕТНОСТЬ ПРЕДПРИЯТИЙ ПО ВЫПУСКУ ХЛЕБА: ПРОБЛЕМЫ И ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ

В статье проведено сравнение годовой бухгалтерской и статистической отчетности, рассмотрен вариант выборочного статистического наблюдения небольших предприятий по выпуску хлеба.

Ключевые слова: государственная статистика, статистические формы, статистическая отчетность, Система национальных счетов.

Российская система **государственной статистики** призвана обеспечить органы власти и населения России полной, достоверной и своевременной статистической информацией. Из общего количества форм с месячной периодичностью 23,23%, с квартальной 20,9%, с годовой 48,0%. По нашему мнению, такая подробная статистическая картина средних предприятий не нужна. Органам статистики предстоит усовершенствовать структуру информационных потоков и сроки обработки информации, отдав ресурсное предпочтение наиболее важным показателям, ориентированным на отражение приоритетов социально-экономического развития страны. С другой стороны, необходима оптимизация нагрузки на учетный персонал предприятий, связанная с предоставлением статистической отчетности. Для этого предстоит не только уменьшить трудоёмкость подготовки необходимой информации, но и усовершенствовать механизмы передачи информации в статистические органы. Перед Росстатом также стоят задачи повышения прозрачности официальной статистической информации, расширение спектра показателей, находящихся в поле свободного доступа.

Проанализировав **статистические формы**, предоставляемые предприятиями хлебопечения и годовую бухгалтерскую отчетность, можно сделать вывод о дублировании информации в статформулярах (табл. 1). Многие данные Росстат может получить самостоятельно, так как годовая бухгалтерская отчетность подлежит обязательной сдаче в территориальные органы статистики.

Федеральная служба государственной статистики создала Комиссию Росстата, которая ежегодно пересматривает формы федерального статистического наблюдения, централизованные в органах государственной статистики. Цель пересмотра форм - реализация мероприятий по повышению качества, надежности, объективности статистической информации, рациональному выбору источников информации, минимизации нагрузки на респондентов, органы государственной статистики, бюджет при сборе и обработке статистических данных. Несмотря на это, периодически меняющиеся формы, увеличивают нагрузку на учетных сотрудников, из-за необходимости изучения порядка заполнения новых форм. Помимо этого дополнительные формуляры или формуляры с изменениями доводятся до пользователей информации не своевременно, с опозданием. А предоставить бланки необходимо в первый квартал года. Этот факт повышает напряженность в работе коллектива, так как данный период является отчетным по предыдущему году.

Хлебопекарные предприятия Орловской области сдают 3 формы статистического наблюдения ежемесячно. Критерием отбора предприятий служит средняя численность работников, если она не превышает 15 человек, включая работающих по совместительству и договорам гражданско-правового характера, то предприятия отчитываются каждый месяц. Это не целесообразно, так как в этих трех формах содержатся графы, которые надо заполнять только по кварталам. Если Федеральной службе государственной статистики нужна более подробная картина хозяйственной деятельности предприятия, с ежемесячной периодичностью предоставления, то необходимо скомпоновать бланки и сгруппировать

данные в 1 ежемесячную форму, которую будут предоставлять 1 раз.

Таблица 1 – Сравнение годовой бухгалтерской и статистической отчетности

Статистическая отчетность		Бухгалтерская отчетность	
№ формы	Показатель	№ формы	Показатель
№1- предприятие «Основные сведения о деятельности организации»	Остатки на складе сырья, материалов, приобретенных для производства и продажи продукции (товаров, работ, услуг)	№1 Бухгалтерский баланс	Запасы сырья, материалов, других аналогичных ценностей
	Остатки готовой промышленной продукции собственного производства		Запасы, в том числе готовая продукция и товары для перепродажи
	Животные на выращивании и откорме		Животные на выращивании и откорме
	Незавершенное производство		Затраты в незавершенном производстве
	Оборот организации (без НДС, акцизов и аналогичных обязательных платежей)	№2 Отчет об изменениях и убытках	Выручка (нетто) от продажи товаров, продукции (за минусом НДС, акцизов и аналогичных обязательных платежей)
	Отчислено в резерв предстоящих расходов на ремонт основных средств	№3 Отчет об изменении капитала	Резервы предстоящих расходов всего
	Субсидии из бюджета, связанные с текущим производством	№4 Приложение к бухгалтерскому балансу	Раздел: Государственная помощь
	Расходы на приобретение сырья, материалов, для производства и продажи продукции (товаров, работ, услуг)		Материальные затраты
	Расходы на оплату труда		Затраты на оплату труда
	Единый социальный налог		Отчисления
	Амортизация основных средств, нематериальных активов		Амортизация основных средств, нематериальных активов
	Арендная плата за машины и оборудование, земельные участки и другие природные объекты		Передано в аренду объектов основных средств, всего
	Вознаграждения за изобретения и рационализаторские предложения	№5 Приложение к бухгалтерскому балансу	Раздел: Расходы на НИОКР
П-2 «Сведения об инвестициях»	Финансовые вложения, в том числе в паи и акции организаций	№5 Приложение к бухгалтерскому балансу	Вклады в уставные капиталы других организаций
	Вложения в облигации и другие долговые обязательства		Долговые ценные бумаги (облигации, векселя)
	Предоставленные займы		Предоставленные займы
	Прочие финансовые вложения		Прочие финансовые вложения
	Инвестиции в НМА		Раздел: Расходы на НИОКР

Система **статистической отчетности** складывалась долгие годы. Позднее создавались комплексы электронной обработки информации в вычислительных центрах системы Росстата и во всех регионах. Внесение любых изменений в отчетность – очень непростое и дорогостоящее дело, поэтому процесс совершенствования идет медленно и осторожно. Тем не менее, приходится вносить коррективы, потому что старая система учета не соответствует запросам рынка.

Крупные и средние предприятия заполняют пространные вопросники, малые предприятия представляют только необходимый минимум данных. Самые большие формы отчетности - годовые, они содержат очень большой информации информации, на их обработку тратится значительное время. Квартальные отчеты меньше по объему и обрабатываются быстрее. Месячные формы содержат всего несколько показателей, данные

месячных отчетов носят оперативный характер, они передаются телеграфом, обрабатываются за несколько суток. Выход в том, чтобы перейти от сплошной отчетности к организации выборочных обследований. Это нормальная практика большинства статистических служб мира.

Теория выборки разработана достаточно подробно. Организовать репрезентативную представительную выборку несложно. Для этого надо лишь иметь представление о генеральной совокупности. Адекватное представление о совокупности предприятий может дать только регистр. Если точно не узнать, сколько предприятий занимается торговлей, а сколько – услугами, трудно избежать ошибки.

В настоящее время Росстат уже несколько лет обследует малые предприятия на выборочной основе. Выборочно обследуются не только малые предприятия. Существует выборка, так называемых, базовых предприятий или метод основного массива. Основным массив – это крупные предприятия, которые выпускают значительную долю продукции в своих отраслях. Их наблюдают для получения оперативной информации по определению основных тенденций развития отраслей. Мы предлагаем расширить круг предприятий, исследуемых выборочным методом, за счет фирм с среднегодовой численностью работников до 100 человек. Любая выборка означает вероятность ошибки. Но, во-первых, если выборка построена грамотно, интервал допустимой ошибки можно контролировать и, во-вторых, полученной точности обычно бывает достаточно для определения тенденции, а стоимость разработки при этом значительно снижается.

Статистическое изучение предпринимательства начинается с определения перечней прошедших государственную регистрацию коммерческих организаций, индивидуальных предпринимателей, крестьянских (фермерских) хозяйств. Такая информация имеется в Едином государственном регистре предприятий и организаций, а также в регистрах государственной налоговой службы. Далее из этих перечней выбираются фактически действующие юридические лица, индивидуальные предприниматели и фермеры. Полученное в результате такого отбора множество образует генеральную совокупность объектов, на основе которой, проводятся сплошные или выборочные статистические наблюдения.

Для организации статистического наблюдения за деятельностью субъектов предпринимательства, прежде всего, необходимо сформировать полный перечень действующих предприятий по выпуску хлебобулочных изделий, со среднегодовой численностью сотрудников до 100 человек. С этой целью из генеральной совокупности объектов статистического наблюдения отбираются коммерческие организации, соответствующие критериям, и при необходимости индивидуальные предприниматели. Это может быть сделано разными способами, например, по данным государственной налоговой службы, которой предприятия сообщают необходимую для этого информацию.

Для построения выборки предприятий пищевой отрасли, с численностью работников до 100 человек, сформируем этапы работ по организации и проведению выборочного наблюдения (рис. 1).

Этапы с первого по четвертый реализуются на региональном уровне, этап 5 - на федеральном уровне. Выборочная совокупность формируется на региональном уровне один раз в год и используется в течение всего года. Для формирования выборочной совокупности основа выборки разделяется на три группы (массива).

В первый массив включаются нетипичные предприятия численностью до 100 человек, которые по значениям одного или нескольких показателей выделяются из общей массы предприятий, являются единственными представителями предпринимательства по конкретному виду деятельности или территории. Все объекты этого массива включаются в выборочную совокупность.

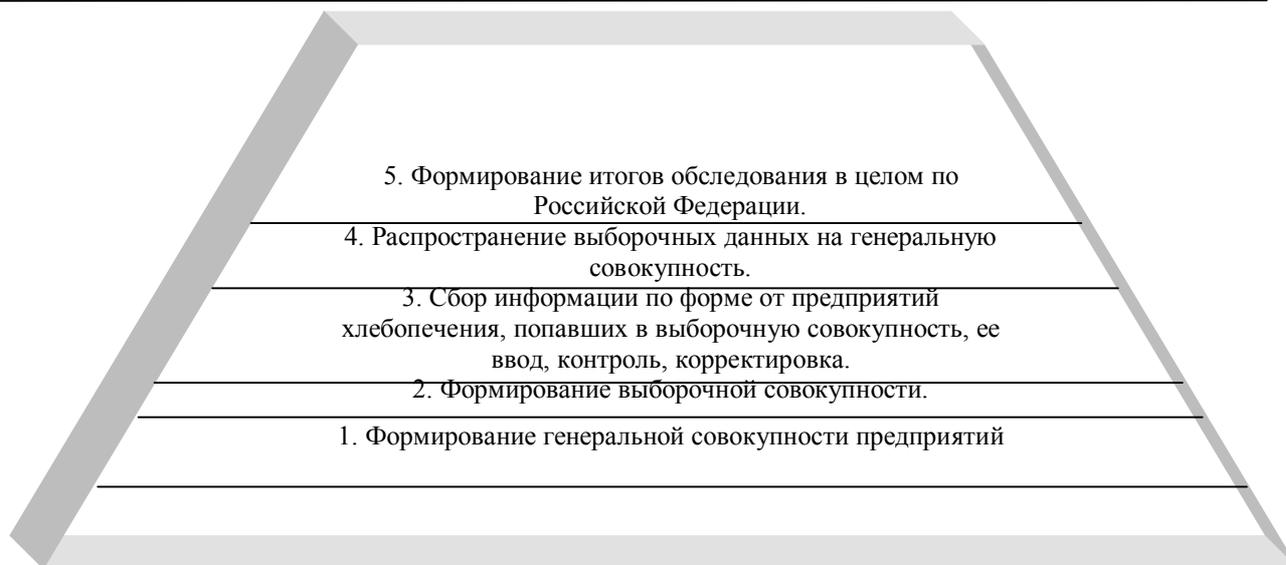


Рисунок 1 - Этапы работ по организации и проведению выборочного наблюдения

Второй массив включает предложенные нами предприятия хлебоперерабатывающей отрасли, по которым имеются данные о выручке. Предполагается, что во второй массив попадает основная масса предприятий, которые являются типичными для своего вида деятельности. Выборочная совокупность по данному массиву формируется методом расслоенного случайного отбора.

Третий массив включает предприятия, по которым в Росстате нет данных о выручке (вновь созданные, временно приостановившие деятельность, не представившие бухгалтерскую отчетность). Выборочная совокупность по данному массиву формируется пропорциональным размещением объема подвыборки, отводимого на данный массив.

Мы рассмотрим второй массив. Первым этапом формирования выборочной совокупности является расслоение (стратификация). Расслоение основы выборки для второго массива осуществляется на региональном уровне по трем признакам:

ОКВЭД	по видам экономической деятельности	72 слоя;
ОКФС	по формам собственности	5 слоев;
Прибыль		3 слоя.

Данные об основных показателях хозяйствующего субъекта в разрезе видов деятельности необходимы для точного определения отраслевой структуры производства и выявления основного (преобладающего) вида деятельности каждого предприятия. В настоящее время каждое юридическое лицо может осуществлять несколько видов экономической деятельности. Наиболее распространены случаи, когда производители товаров и услуг одновременно занимаются торговой деятельностью. Поэтому получение наиболее точных сводных данных об объеме производства, численности работников и инвестициях по видам экономической деятельности возможно только на основании структурного обследования предприятий.

В нашем выборочном исследовании предприятий по выпуску хлебобулочных изделий расслоение осуществляется по регионам России, видам деятельности, формам собственности и прибыли - признаку размера единиц. В связи с этим, основное межотраслевое квартальное обследование хозяйственной деятельности хлебозаводов проводится на выборочной основе с использованием метода расслоенного случайного отбора с оптимизацией по Нейману.

Число единиц наблюдения, выбираемых из слоя, определяется в соответствии с оптимальным размещением по Нейману по признаку «прибыль». Число единиц наблюдения по субъектам Российской Федерации определяется исходя из того, что значение коэффициента вариации оценки по признаку размещения «прибыль» не должно превышать 5% (рис. 2).

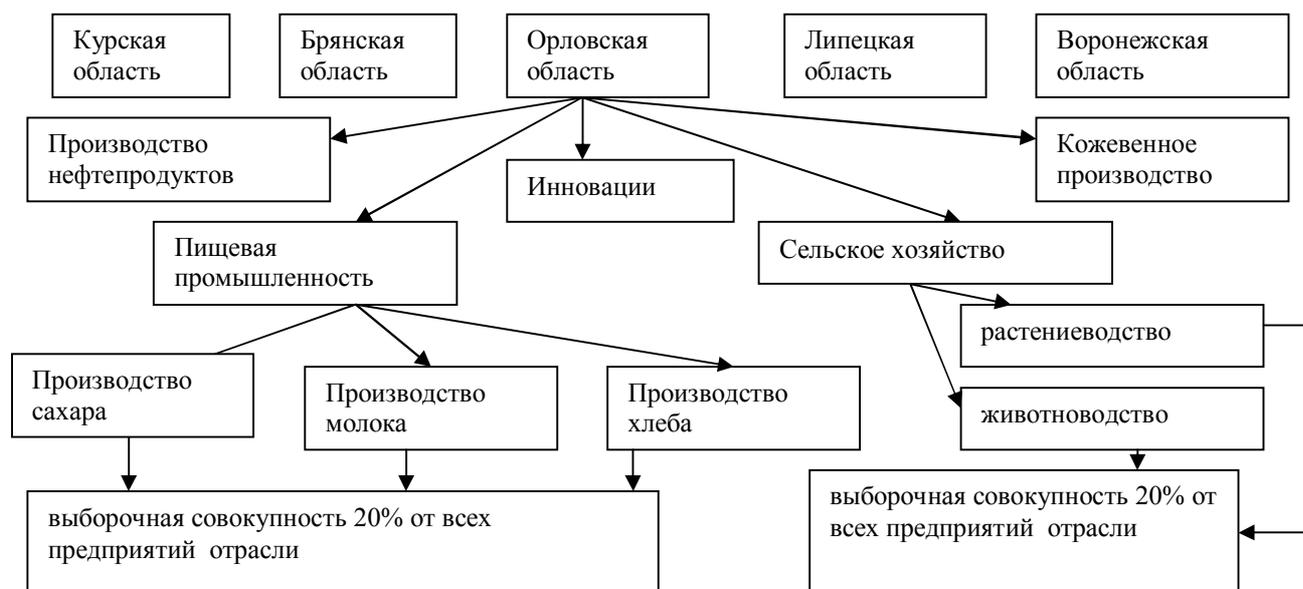


Рисунок 2 – Формирование выборочной совокупности

Таким образом, по нашему мнению, выборочное статистическое исследование в Орловской области необходимо проводить исходя из региональной потребности в информации, т.е. по пищевой промышленности, сельскому хозяйству. Остальные отрасли не имеют значимости, т.к. не представляют интереса для государства в перспективах развития.

На третьем этапе происходит рассылка форм на выбранные предприятия.

Формирование итогов обследования. Полученные выборочные данные по показателям формы «Сведения о затратах на производство продукции в пищевой отрасли» распространяются на регламентные подсовокупности (области изучения) генеральной совокупности, а также на совокупность в целом по формуле простого оценивания (по среднему на единицу). Оценка точности данных выборочного обследования предприятий по изготовлению хлеба осуществляется на основе рассчитываемых на региональном и федеральном уровнях коэффициентов вариации показателей формы № «Сведения о затратах на производство продукции в пищевой отрасли».

Аналізу статистических таблиц предшествует этап ознакомления – их чтения [2]. Чтение и анализ таблиц должны осуществляться не хаотично, а в определенной последовательности. Чтение предполагает, что исследователь, прочитав слова и числа таблицы, усвоил ее содержание, сформулировал первые суждения об объекте, уяснил назначение таблицы, понял ее содержание в целом, дал оценку явлению или процессу, описанному в таблице.

Анализ таблицы как метод научного исследования путем разбиения предмета изучения на части делится на структурные и содержательный. Структурный анализ предполагает анализ строения таблицы, характеристику представленных в таблице:

- совокупности и единиц наблюдения, формирующих ее;
- признаков и их комбинаций, формирующих подлежащее и сказуемое таблицы;
- признаков: количественных или атрибутивных;
- соотношения признаков подлежащего с показателями сказуемого;
- вида таблицы: простая или сложная, а последняя – групповая или комбинационная;
- решаемых задач, анализ структуры, типов явлений или их взаимосвязей.

Содержательный анализ предполагает изучение внутреннего содержания таблицы: анализ отдельных групп подлежащего по соответствующим признакам сказуемого; выявление соотношения и пропорций между группами явлений по одному и разным признакам; сравнительный анализ и формулировку выводов по отдельным группам и по всей совокупности в целом; установление закономерностей и определение резервов развития

изучаемого объекта.

Прежде чем приступать к анализу числовой информации, необходимо проверить ее достоверность и научную обоснованность. Исследователь должен убедиться в достоверности и надежности источника информации, данных и критически оценить их цифровые значения. Следует произвести логическую и счетную проверки данных. Логическая проверка состоит в возможности определения конкретных признаков числовыми значениями. Счетная проверка предполагает выборочный расчет отдельных значений признаков по группе либо итоговых значений строк или граф.

Анализ данных таблиц производится по каждому признаку в отдельности, затем в логико-экономическом сочетании всей совокупности признаков в целом. Анализ отдельных признаков и групп необходимо начинать с изучения абсолютных, затем - связанных с ними относительных величин. При анализе данных следует рассматривать динамику каждого признака за весь период, переходя при этом от одного к другому. Анализ таблиц может быть дополнен расчетными относительными и средними величинами, если этого требуют задачи исследования.

Анализ групповых и комбинационных таблиц позволяет охарактеризовать типы социально-экономических явлений, структуру совокупности, соотношения и пропорции между отдельными группами и единицами наблюдения; выявить характер и направление взаимосвязей и взаимозависимостей между различными, определенными логикой экономического анализа, сочетаниями признаков и зависимости признаков – следствия от признаков – причин.

Статистические таблицы – основной способ наглядного изображения статистических данных. Соблюдение правил и последовательности работы со статистическими таблицами помогает исследователю осуществлять научно обоснованный экономико-статистический анализ объектов и процессов.

Собранные статистические данные специалисты Росстата распределяют по национальным счетам для формирования сводных данных по стране. Система национальных счетов дает описание финансовых потоков, характеризующих деятельность всех экономических агентов - резидентов от момента производства до момента конечного потребления или создания разных видов накопления. В основу СНС РФ были заложены принципы расчетов Европейской системы интегрированных экономических счетов (ЕСИЭС). В настоящее время СНС РФ пересматривается в соответствии с новым международным методологическим стандартом по национальным счетам, принятым в 1993 году ООН, ОЭСР, МВФ, МБ и Евростатом [3].

Система национальных счетов позволяет решать следующие основные задачи:

- исчисление обобщающих статистических показателей, характеризующих результаты экономической деятельности;
- исследование динамики макроэкономических показателей;
- анализ макроэкономических пропорций.

Взаимосвязь показателей СНС составляет основу моделирования макроэкономических процессов.

Данные от промышленных предприятий попадают на счет производства (рис. 3). Он составляется по отраслям, секторам и по экономике в целом с целью характеристики результатов производственной деятельности резидентов. В ресурсной части счета производства по отрасли или сектору показывается выпуск товаров и услуг в основных ценах, который представляет собой суммарную стоимость всех товаров и услуг, являющихся результатами производственной деятельности хозяйственных единиц - резидентов в течение данного периода [2].

Отрасли	Ресурсы	Использование	
	Выпуск товаров и услуг	Промежуточное потребление	Валовая добавленная стоимость
1			
2			
...			
ИТОГО по отраслям			

Рисунок 3 – Схема счета производства по отраслям

В разделе «Использование» отражаются промежуточное потребление товаров и услуг и балансирующая статья - валовая добавленная стоимость, которая определяется как разность между выпуском и промежуточным потреблением.

Выпуск товаров и услуг - это стоимость всех произведенных резидентом за определенный период материальных благ и оказанных услуг. Стоимость потребленных товаров за исключением потребления основного капитала и потребленных в процессе производства рыночных услуг образует промежуточное потребление. Разность между выпуском товаров и услуг и промежуточным потреблением представляет собой валовую добавленную стоимость (ВДС). Показателем общих результатов процесса производства на макроэкономическом уровне является выпуск товаров и услуг, а показателем конечных результатов производства - валовой внутренний продукт (ВВП). Валовой внутренний продукт представляет собой стоимость совокупности конечных товаров и услуг, созданных резидентами за определенный период, которая выражена в рыночных ценах конечных покупателей (рис. 4). Показателем, характеризующим результаты производства товаров и услуг в регионе, в соответствии с принципами СНС, является валовой региональный продукт (ВРП), который рассчитывается как разность между выпуском товаров и услуг и промежуточным потреблением. По большинству отраслей экономики показатели выпуска товаров и услуг и промежуточного потребления исчисляются на региональном и федеральном уровне по единой методологии.

Составление основных счетов СНС, последовательно отражающих движение финансовых потоков и стоимости товаров и услуг через все стадии воспроизводственного цикла, завершается разработкой балансовых таблиц (балансов), характеризующих наличие национального богатства на начало и конец периода, и его изменение в течение данного периода.

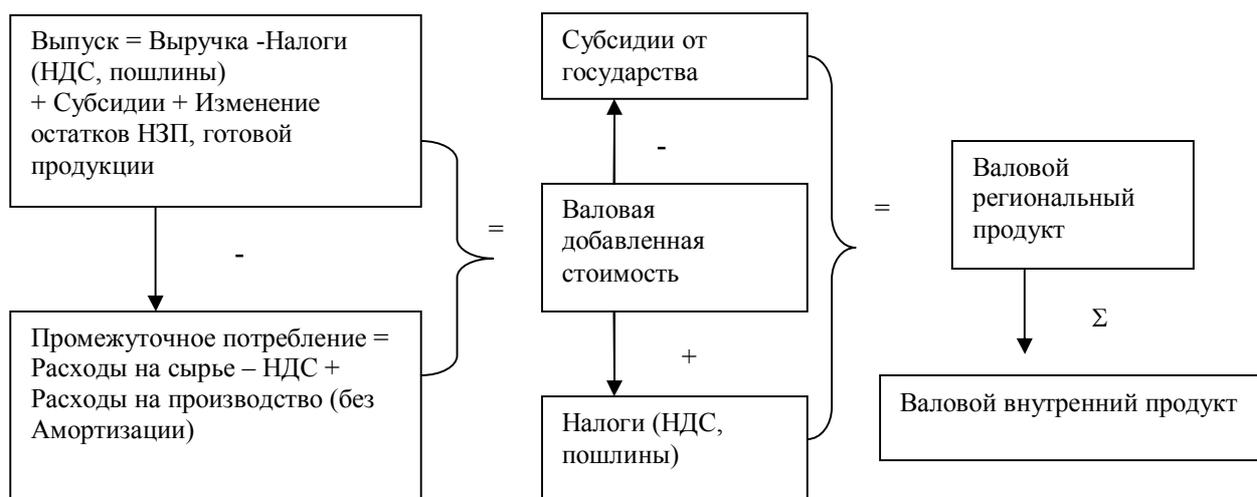


Рисунок 4 - Формирование ВВП на основе статданных предприятий

У сильной статистической системы в условиях рыночных отношений излишняя централизация статистической деятельности при дефиците бюджетных ассигнований и

отсутствии нормативной базы приводит к существенному снижению статуса государственной статистики в обществе, ослаблению ее роли в межведомственной координации на федеральном и региональном уровне, и прежде всего, в части информационного обмена. Отсутствие необходимой гибкости и маневра в перестройке системы статистических наблюдений и сбора информации усиливают консерватизм статистической системы, и как следствие, порождают необъективность результатов статистических исследований реальному развитию ситуации в экономике и социальной сфере (особенно на уровне субъекта РФ).

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Попова, Л.В. Формирование учетно-аналитической системы затрат на промышленных предприятиях [Текст] / Л.В. Попова, И.А. Маслова, В.А. Константинов, М.М. Коростелкин. - М.: Дело и Сервис, 2007. - 224 с.
2. Попова, Л.В. Основные концепции управленческого анализа затрат на промышленном предприятии [Текст] / Л.В. Попова // Управленческий учет. - 2005. - №1.
3. Экономико-статистический анализ: учебное пособие для вузов [Текст] / С.Д. Ильенкова, Н.Д. Ильенкова, С.А. Орехов и др. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2002. -215с.

Биткова Ирина Александровна

ФГБОУ ВПО «Госунiversитет – УНПК»

Аспирант кафедры «Бухгалтерский учет и налогообложение»

302020, г. Орел, Наугорское ш, 40

Тел.: 8 (918) 238 – 59 -68

E-mail: ircha20@rambler.ru

I.A. BITKOVA

STATISTICAL REPORTING ENTERPRISE ON ISSUE OF BREAD: PROBLEMS AND PROSPECTS OF THE DEVELOPMENT

In article is organized comparison annual accounting and statistical reporting, is considered variant of the selective statistical observation small enterprise on issue of bread.

Keywords: state statistics, statistical forms, statistical reporting, System national count.

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Popova, L.V. Formirovanie uchetno-analiticheskoy sistemy zatrat na promyshlennyh predpriyatijah [Tekst] / L.V. Popova, I.A. Maslova, V.A. Konstantinov, M.M. Korostelkin. - M.: Delo i Servis, 2007. - 224 s.
2. Popova, L.V. Osnovnye koncepcii upravlencheskogo analiza zatrat na promyshlennom predpriyatii [Tekst] / L.V. Popova // Upravlencheskij uchet. - 2005. - №1.
3. Jekonomiko-statisticheskij analiz: uchebnoe posobie dlja vuzov [Tekst] / S.D. Il'enkova, N.D. Il'enkova, S.A. Orehov i dr. – M.: JuNITI-DANA, 2002. -215s.

Bitkova Irina Aleksandrovna

State University-ESPC

Postgraduate student Department of «Accounting and taxation»

302020, Orel, Naugorskoe highway, 40

Numb.: 8 (918) 238 – 59 -68

E-mail: ircha20@rambler.ru

НАУЧНЫЕ НАПРАВЛЕНИЯ В ОБЛАСТИ ФИНАНСОВ, НАЛОГОВ И КРЕДИТА

УДК 336.02

И.А. КОРОСТЕЛКИНА

ТЕОРЕТИКО-ПРИКЛАДНЫЕ АСПЕКТЫ ФОРМИРОВАНИЯ РЕГИОНАЛЬНОЙ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ

Налоги выступают одним из важнейших элементов государственного регулирования экономики, являясь одновременно составной частью финансово-экономической системы воздействия на экономику. Создавая налоговую систему страны, государство стремится использовать ее в целях определенной финансовой политики. В связи с этим она становится относительно самостоятельным направлением - налоговой политикой. В статье автором сформулированы теоретико-прикладные аспекты региональной налоговой политики.

Ключевые слова: налоговая политика, регион, системный подход.

Налоговая политика призвана быть важнейшим составным звеном экономической политики государства, обеспечивающим формирование федерального, региональных и местных бюджетов, с действующим развитием производства, предпринимательства, стимулирующим инвестиционную деятельность. Долгое время основной упор при разработке налоговой политики на всех уровнях власти делался не на регулирующую (экономическую) функцию налогов, а на фискальную – максимально возможный в краткосрочной перспективе рост налоговых поступлений в бюджет. В результате современная российская налоговая система характеризуется яркой фискальной ориентацией и требует совершенствования, так как не обеспечивает необходимого наполнения доходов бюджетов всех уровней.

Региональная налоговая политика представляет собой совокупность экономических и правовых мер на уровне региона по совершенствованию налоговой системы в целях обеспечения финансовых потребностей региона и государства в целом, реализации запланированных социально-экономических программ путем перераспределения финансовых ресурсов и изменения направления финансовых потоков. Региональная налоговая политика вырабатывается на уровне регионального управления в соответствии с принятой стратегией (программой) социально-экономического развития на среднесрочный и долгосрочный периоды в зависимости от состояния экономики и других факторов, а также целей, которые на данном этапе развития приняты как приоритетные.

Таким образом, налоговая политика региона - это определенная программа действий, согласно которой, осуществляется совершенствование налоговой системы на уровне региона. Понятие налоговая политика обычно применяется для какого-то конкретного момента или периода времени.

Налоговая политика, с одной стороны, направлена на противодействие негативным эффектам экономического кризиса, а с другой стороны – на создание условий для восстановления положительных темпов экономического роста. В этой связи, важнейшим фактором проводимой налоговой политики является необходимость поддержания сбалансированности бюджетной системы и стимулирования инновационной активности. Создание стимулов для инновационной активности налогоплательщиков, а также поддержка инноваций и модернизации в Российской Федерации, будут основными целями налоговой политики в среднесрочной перспективе.

В процессе реализации налоговой политики следует также обращать внимание на анализ практики применения и администрирования налоговых льгот, содержащихся в

налоговом законодательстве. Принятие решений по вопросам сохранения применения тех или иных льгот необходимо осуществлять по результатам такого анализа, при этом введение новых льгот следует производить на временной основе, с тем, чтобы по истечении определенного срока решение о пролонгации действия льготы принималось также по результатам проведенного анализа результативности.

Выделяются две стадии региональной налоговой политики:

- формирование;
- реализация.

В результате формирования региональной налоговой политики определяется налоговая система соответствующего региона и механизмы управления ею (рис.1).

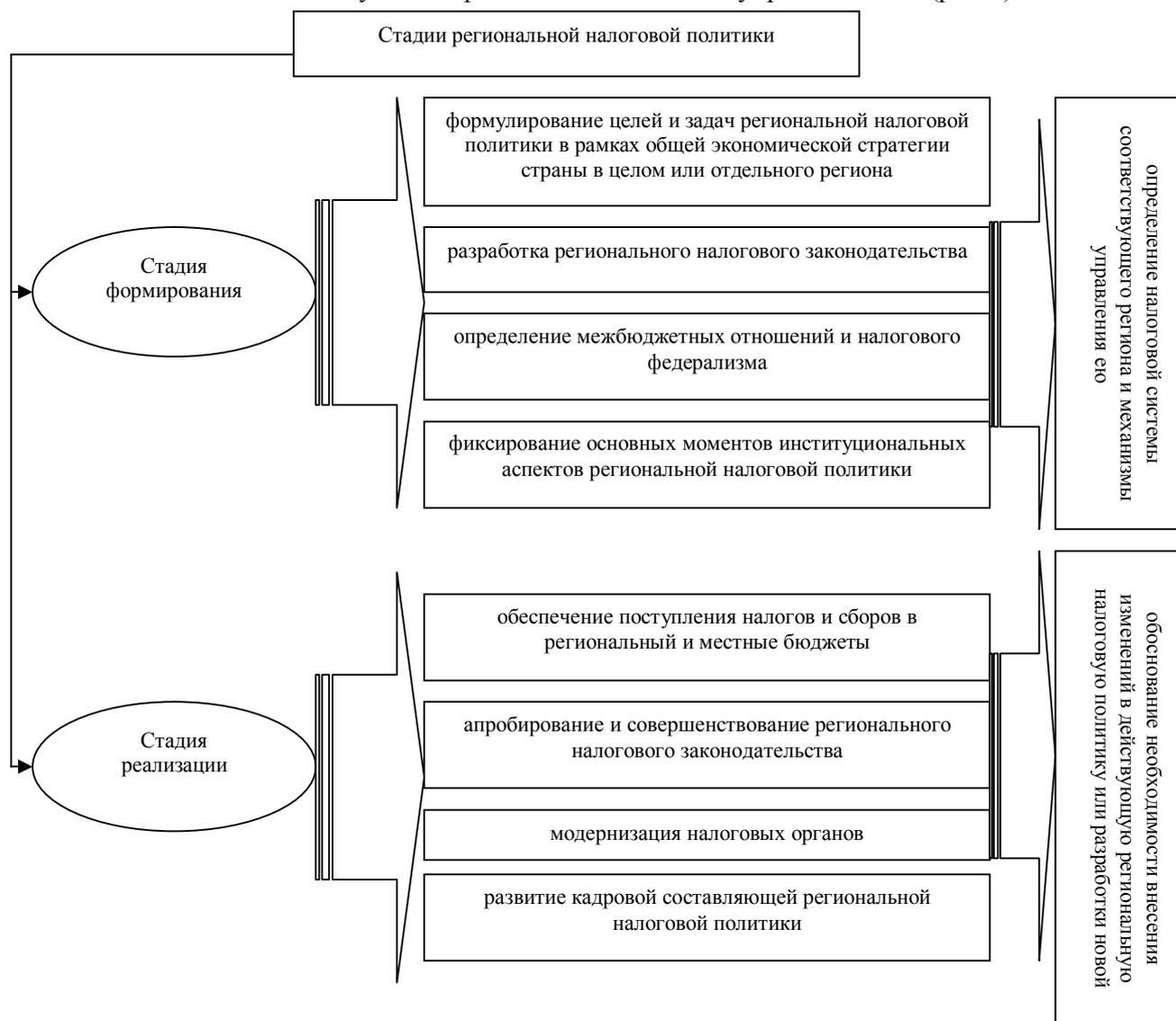


Рисунок 1 - Процесс разработки региональной налоговой политики

В ходе реализации региональной налоговой политики корректируется налоговая система региона; совершенствуются механизмы управления. Необходимо отметить, что формирование и реализация региональной налоговой политики тесно взаимосвязаны и находятся в постоянном развитии в соответствии с изменяющимися приоритетами экономической стратегии государства. Алгоритм деятельности, связанной с организацией региональной налоговой политики, можно представить в виде следующих блоков (рис.2).

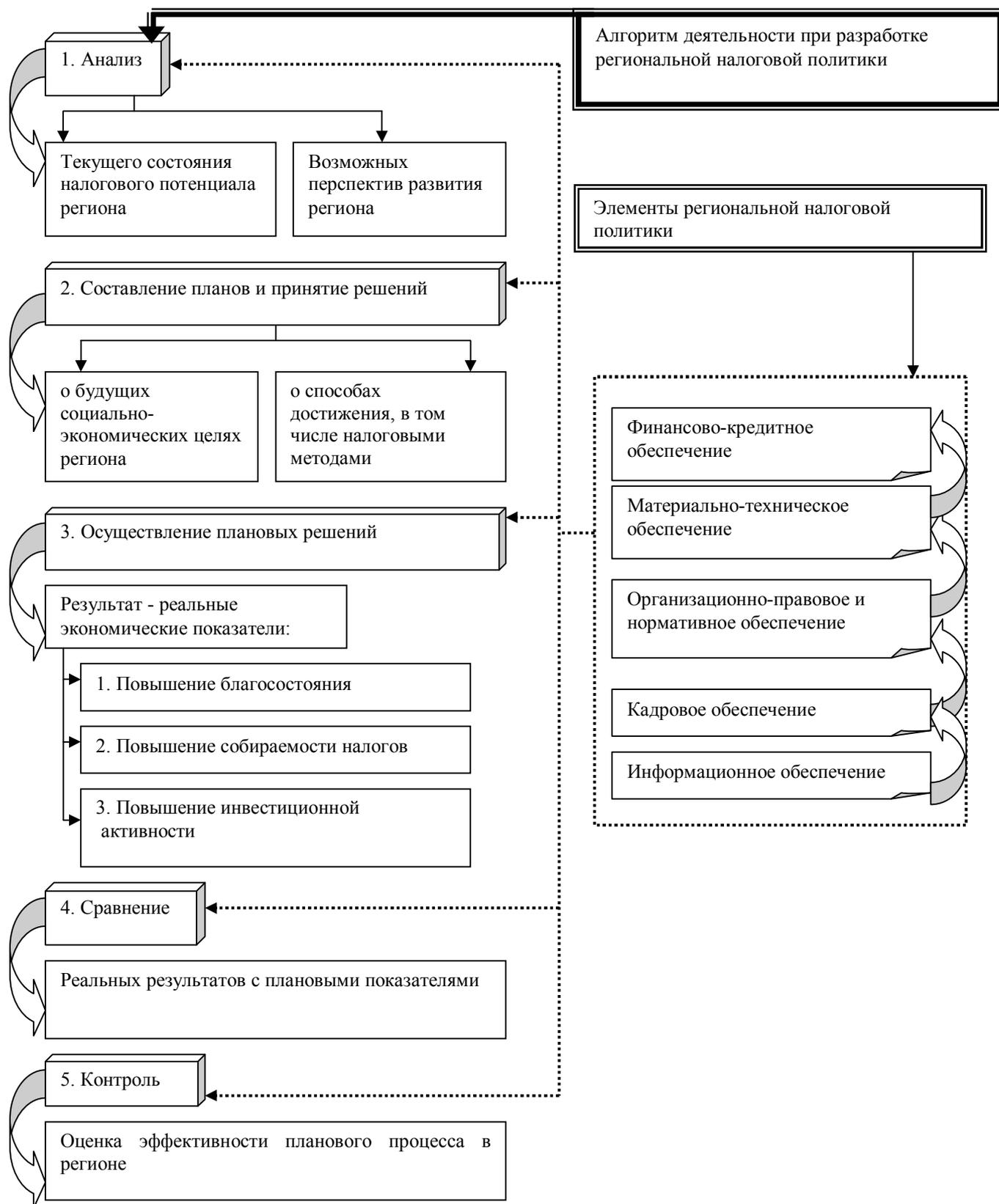


Рисунок 2 - Алгоритм деятельности при разработке региональной налоговой политики

1. Анализ текущего состояния налогового потенциала региона и возможных перспектив его развития.

2. Составление планов, т.е. принятие решений о будущих социально-экономических целях региона и способах их достижения, в том числе налоговыми методами.

3. Осуществление плановых решений. Результатом этой деятельности являются

реальные экономические показатели: повышение благосостояния, инвестиционной активности, собираемости налогов и т. д.

4. Сравнение реальных результатов с плановыми показателями, а также создание предпосылок для корректировки действий региона в нужном направлении.

5. Контроль, являющийся последним блоком региональной налоговой политики, и, позволяющий оценить эффективность планового процесса в регионе.

Важными элементами в процессе региональной налоговой политики являются финансово-кредитное, материально-техническое, организационно-правовое, кадровое и информационное обеспечение региональной налоговой политики.

Одной из сложнейших задач проводимой налоговой политики является реализация мер по созданию адекватной налоговой системы, обеспечивающей эффективное регулирование экономических процессов, связанных с формированием, распределением и использованием доходов.

Рассматривая сущность и элементы налоговой политики, отметим, что в силу множественности интересов, затрагиваемых налоговой политикой, она, особенно в условиях инновационной экономики, не лишена противоречий в части:

- целей, различных и подчас несовместимых друг с другом;
- провозглашаемых демократических принципов налоговых мероприятий и реальных их проявлений;
- воздействия на экономические процессы;
- результатов.

Характер налоговой политики, проводимой государством, зависит от принятой классификации налогов, методов и принципов налогообложения, которые законодательно установлены и используются для формирования налоговой системы. На практике они применяются в определенном сочетании, которое и образует тип проводимой государством налоговой политики.

Классификация налоговой политики по критериальным признакам представлена на рисунке 3.

Для налоговой политики стран, которые имеют долгосрочную концепцию построения национальной экономики, характерны следующие черты:

- 1) четкое определение проблем, стоящих перед экономикой страны;
- 2) ранжирование целей по степени их важности и концентрация усилий на достижении наиболее важных из них;
- 3) проведение аналитической работы и изучение зарубежного опыта налоговых реформ, четкое представление об экономических результатах, выгодах и потерях при осуществлении каждой из программ реформирования;
- 4) оценка эффективности реализации подобных программ в прошлом;
- 5) анализ имеющихся в распоряжении инструментов;
- 6) анализ исходных условий;
- 7) корректировка политики с учетом национальной специфики и момента времени.

Для оптимизации региональной налоговой политики в Орловской области предлагается алгоритм ее формирования с учетом требований системного подхода:

- 1) постановка целей;
- 2) качественная и количественная оценка параметров системы;
- 3) разработка модели принятия решения;
- 4) оптимизация системы;
- 5) решение проблемы управления.

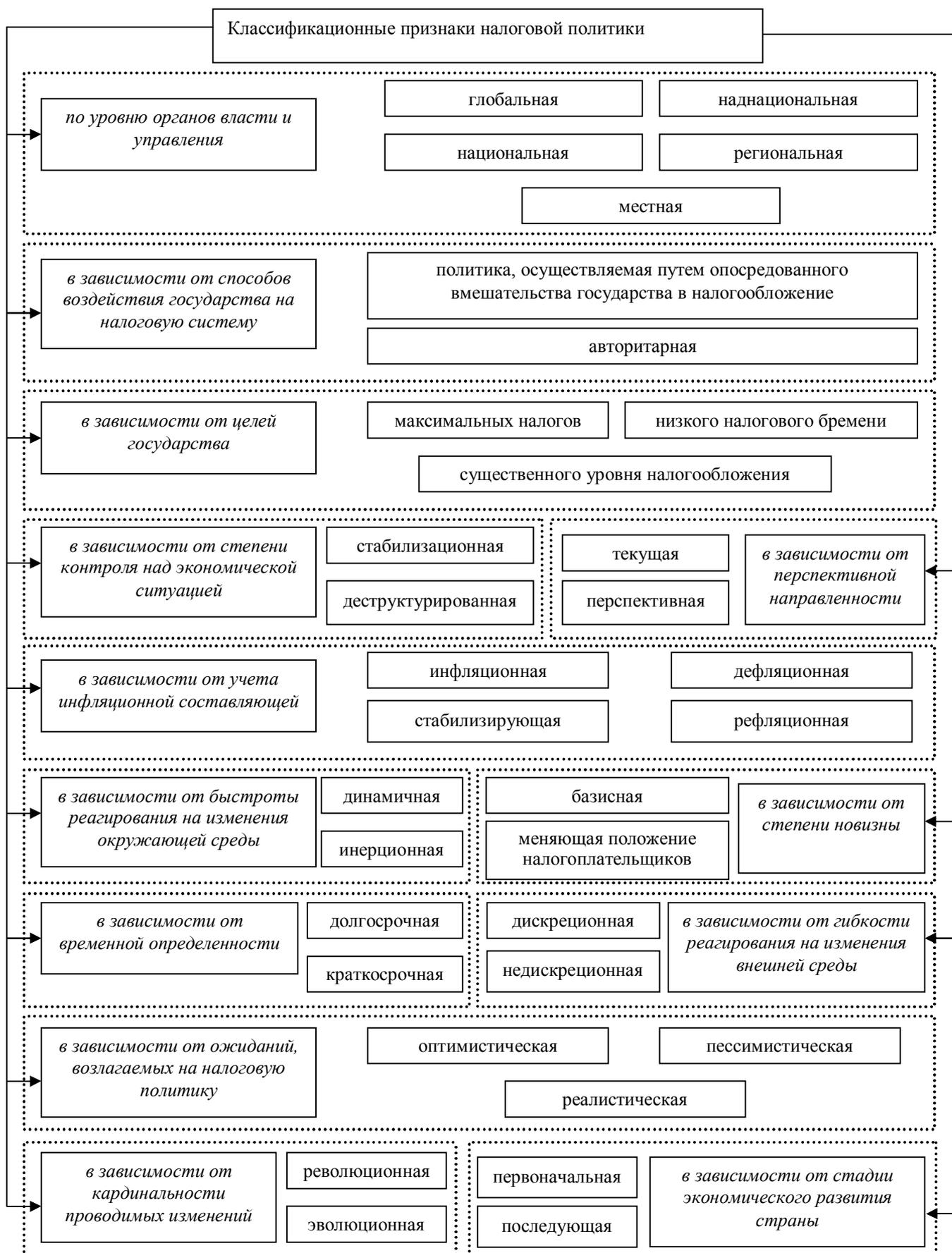


Рисунок 3 – Видовая классификация налоговой политики

На первом этапе осуществляется формулировка комплекса целей, структуризация целей, поцелей, построение дерева целей. В общем виде дерево целей региональной

налоговой политики Орловской области в авторском видении представлено на рисунке 4.

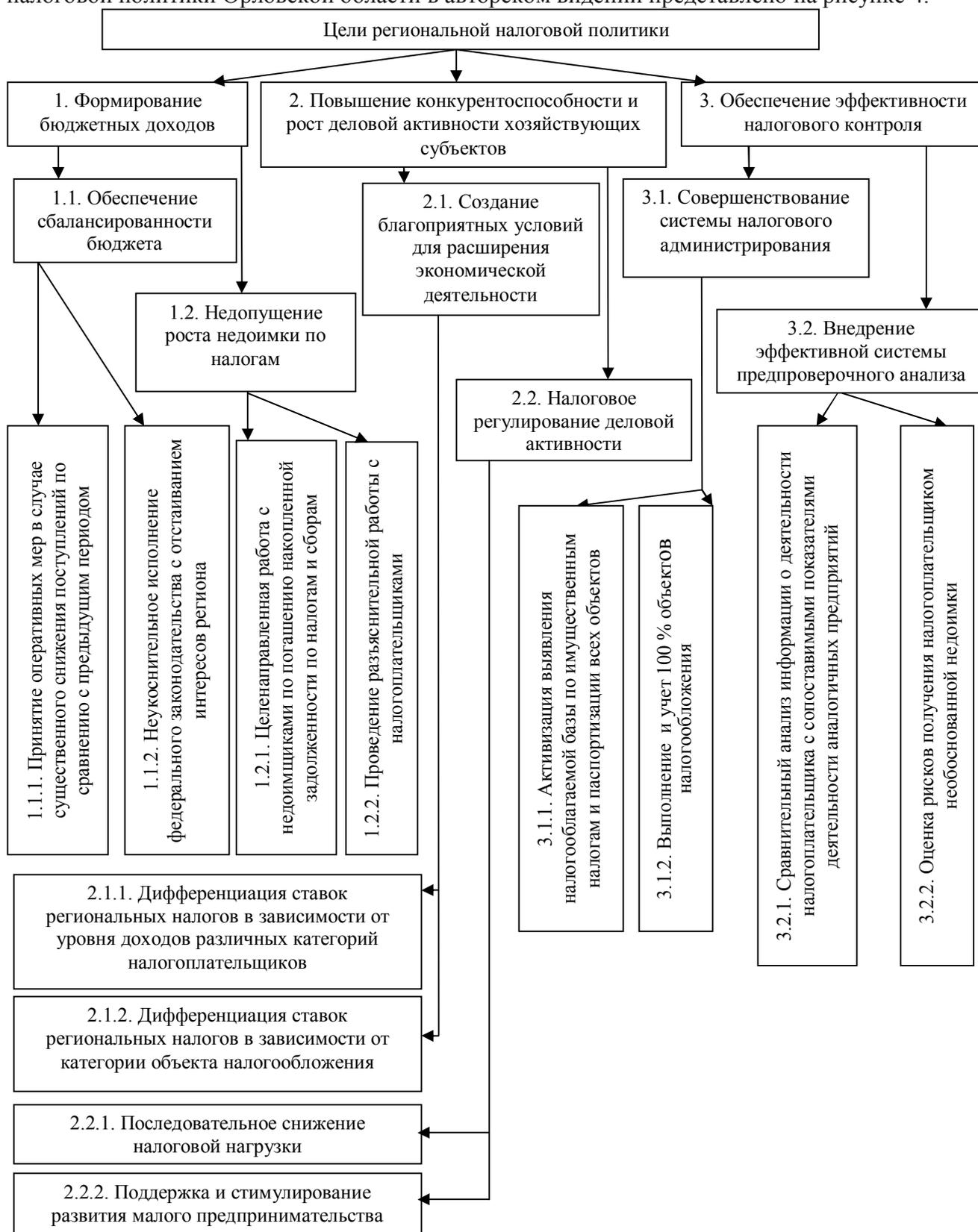


Рисунок 4 - Дерево целей региональной налоговой политики

На основе дерева целей выявляются мероприятия, необходимые для реализации конечной цели. Проведенные исследования позволили автору разработать модель управления налогообложением в регионе (рис. 5), которая с позиций системного подхода может рассматриваться как один из компонентов более сложной системы регионального

управления налогообложением в государстве. Все цели построенного дерева учитывают региональную специфику и имеют реальное содержание.

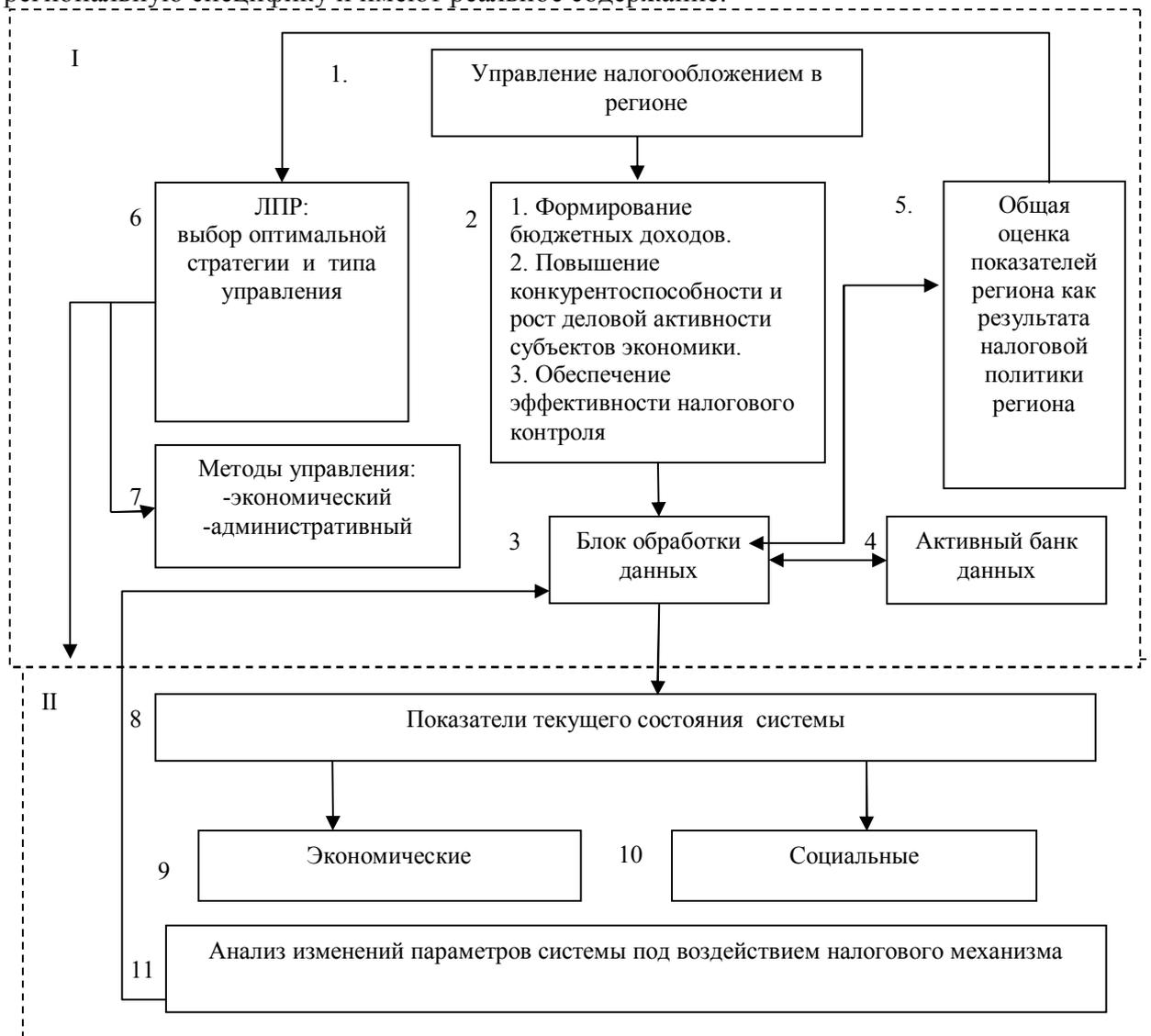


Рисунок 5 - Модель управления налогообложением в регионе

Разработанная модель состоит из блоков управляющей (I) и управляемой (II) систем. Управляющая система формирует цель (блок 1) и задачи (подцели) (блок 2). Принцип управления отражается в анализе изменения состояний. Общая оценка экономических и социальных показателей производится в блоке 5, информация с которого передается лицу, принимающему решение (ЛПР) (блок 6). Основным результатом деятельности ЛПР является сопоставление текущего состояния параметров системы с эталонными для данного региона значениями и выработка типа управления и управляющего воздействия.

Для управления налогообложением в регионе формирования и реализации региональной налоговой политики автором предложено использовать качественные и количественные показатели региональной налоговой политики (например, уровень валового регионального продукта, задолженность по платежам в бюджет, степень зависимости бюджета области от финансовой помощи, показатель налоговой нагрузки на экономику региона в целом и по отраслям), а также показатели текущего социально-экономического положения региона (в частности, среднемесячная номинальная начисленная заработная плата работников по видам экономической деятельности, просроченная задолженность по заработной плате, денежные доходы на душу населения, потребительские расходы на душу населения).

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Дрожжина И.А. Налоговые системы зарубежных стран: учебно-методическое пособие [Текст] / Л.В. Попова, И.А. Дрожжина, Б.Г. Маслов (2-е изд., перераб. и доп.). – М.: Дело и Сервис, 2011. - 432 с.
2. Дрожжина, И.А. Теория и история налогообложения: учебник (рекомендовано УМО) [Текст] / Л.В. Попова, И.А. Дрожжина, И.А. Маслова, М.М. Коростелкин. – М.: Дело и Сервис, 2010. - 368 с.

Коростелкина Ирина Алексеевна

ФГБОУ ВПО «Госуниверситет – УНПК»

Кандидат экономических наук, доцент кафедры «Бухгалтерский учет и налогообложение»

302020, г. Орел, Наугорское ш., 40

Тел.: (4862) 41-70-68

E-mail: cakyra_04@mail.ru

I.A. KOROSTELKINA

THEORETICAL-APPLIED ASPECTS OF FORMATION OF THE REGIONAL TAX POLICY

Taxes act as one of the major elements of state regulation of economy, being simultaneously a component of financial and economic system of influence on economy. Creating tax system of the country, the state aspires to use it with a view of the certain financial policy. In this connection it becomes rather independent direction - a tax policy. In article the author formulates theoretical-applied aspects of a regional tax policy.

Keywords: a tax policy, region, the system approach

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Drozhzhina I.A. Nalogovye sistemy zarubezhnyh stran: uchebno-metodicheskoe posobie [Tekst] / L.V. Popova, I.A. Drozhzhina, B.G. Maslov (2-e izd., pererab. i dop.). – M.: Delo i Servis, 2011. - 432 s.
2. Drozhzhina, I.A. Teorija i istorija nalogooblozhenija: uchebnik (rekomentovano UMO) [Tekst] / L.V. Popova, I.A. Drozhzhina, I.A. Maslova, M.M. Korostelkin. – M.: Delo i Servis, 2010. - 368 s.

Korostelkina Irina Alekseevna

State University-ESPC

Candidate of Economic Sciences, Assistant Professor Department of «Accounting and taxation»

302020, Orel, Naugorskoe highway, 40

Numb.: (4862) 41-70-68

E-mail: cakyra_04@mail.ru

К.С. СЕЛЮТИН

ФАКТОРНЫЙ АНАЛИЗ НАЛОГОВЫХ ПЛАТЕЖЕЙ, ВЗАИМОСВЯЗАННЫХ СО СТОИМОСТНЫМИ ПОКАЗАТЕЛЯМИ В СТРОИТЕЛЬСТВЕ

Все явления и процессы хозяйственной деятельности предприятий находятся во взаимосвязи, взаимозависимости и взаимообусловленности. В рамках налогового анализа наиболее эффективными являются методы факторного анализа, так как они позволяют определить влияние отдельных факторов на результативный показатель – сумму налога. В статье предложена методика налогового анализа стоимостных показателей строительной отрасли, учитывающей методы факторного анализа

Ключевые слова: факторный анализ, налоговые платежи, стоимостные показатели, строительство.

Для более полной оценки налоговых платежей, связанных со стоимостными показателями в строительстве, проведем факторный анализ, используя метод цепных подстановок, метод абсолютных разниц, метод относительных разниц, интегральный метод и метод логарифмирования.

Наиболее универсальным из перечисленных методов является метод цепной подстановки. Сначала рассчитаем влияние различных факторов на величину налога на добавленную стоимость на примере строительной организации ОАО «Развитие». Сумма НДС к уплате формируется из разности между НДС начисленного и НДС входного. Разгруппируем данные показатели на более мелкие. Факторная модель будет иметь следующий вид:

$$\text{НДС}_{\text{упл}} = (\text{НДС}_{\text{реал}} + \text{НДС}_{\text{опл}}) - (\text{НДС}_{\text{предъявл}} + \text{НДС}_{\text{опл.отгр}}),$$

где $\text{НДС}_{\text{упл}}$ – НДС, подлежащий уплате в бюджет;

$\text{НДС}_{\text{реал}}$ – НДС с реализации товаров (работ, услуг);

$\text{НДС}_{\text{получ.опл}}$ – НДС с сумм полученной оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (работ, услуг);

$\text{НДС}_{\text{предъявл}}$ – НДС, предъявленный «Развитию» при приобретении на территории РФ товаров (работ, услуг), имущественных прав, подлежащая вычету;

$\text{НДС}_{\text{опл.отгр}}$ – НДС, исчисленный с сумм оплаты, частичной оплаты, подлежащая вычету с даты отгрузки соответствующих товаров (выполнения работ, оказания услуг).

Исходные данные по НДС представим в таблице 1.

Таблица 1 – Исходные данные для проведения факторного анализа НДС методом цепных подстановок, в тыс. руб.

Наименование показателя	2008 год		2009 год		2010 год
	в факт. ценах	в ценах 2010 г.	в факт. ценах	в ценах 2010 г.	
НДС с реализации товаров (работ, услуг), а также с передачи имущественных прав	44396	54727	34851	37918	34977
НДС с сумм полученной оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (работ, услуг)	17	21	486	529	206
НДС, предъявленный «Развитию» при приобретении на территории РФ товаров (работ, услуг), имущественных прав, подлежащая вычету	6612	8151	11020	11990	352
НДС, исчисленный с сумм оплаты, частичной оплаты, подлежащая вычету с даты отгрузки соответствующих товаров (выполнения работ, оказания услуг)	18	22	481	523	211
Итого сумма НДС, исчисленная к уплате в бюджет	37783	46575	23836	25934	34620

Для более точного анализа все представленные показатели приведены в сопоставимые условия, учтен индекс инфляции. Произведенные по методу цепных подстановок расчеты представим в таблице 2.

Таблица 2 – Факторный анализ (метод цепных подстановок) уплачиваемого ОАО «Развитие» НДС, в тыс. руб.

Показатель	Значение		
	2009/2008	2010/2009	2010/2008
$НДС_{упл_0} = (НДС_{реал_0} + НДС_{сопл_0}) - (НДС_{предъявл_0} + НДС_{сопл.отгр_0})$	46575	25934	46575
$НДС_{упл}' = (НДС_{реал_1} + НДС_{сопл_0}) - (НДС_{предъявл_0} + НДС_{сопл.отгр_0})$	29766	22993	26825
$НДС_{упл}'' = (НДС_{реал_1} + НДС_{сопл_1}) - (НДС_{предъявл_0} + НДС_{сопл.отгр_0})$	30274	22670	27010
$НДС_{упл}''' = (НДС_{реал_1} + НДС_{сопл_1}) - (НДС_{предъявл_1} + НДС_{сопл.отгр_0})$	26435	34308	34809
$НДС_{упл}_1 = (НДС_{реал_1} + НДС_{сопл_1}) - (НДС_{предъявл_1} + НДС_{сопл.отгр_1})$	25934	34620	34620
$\Delta НДС_{упл}(НДС_{реал}) = НДС_{упл}' - НДС_{упл_0}$	-16809	-2941	-19750
$\Delta НДС_{упл}(НДС_{сопл}) = НДС_{упл}'' - НДС_{упл}'$	508	-323	185
$\Delta НДС_{упл}(НДС_{предъявл}) = НДС_{упл}''' - НДС_{упл}''$	-3839	11638	7799
$\Delta НДС_{упл}(НДС_{сопл.отгр}) = НДС_{упл}_1 - НДС_{упл}'''$	-501	312	-189
$\Delta НДС_{упл_{общ}} = \Delta НДС_{упл}(НДС_{реал}) + \Delta НДС_{упл}(НДС_{сопл}) + \Delta НДС_{упл}(НДС_{предъявл}) + \Delta НДС_{упл}(НДС_{сопл.отгр})$	-20641	8686	-11955

Из таблицы 2 следует, что в 2009 году по сравнению с 2008 годом все факторы, за исключением сумм НДС с полученной оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (работ, услуг), повлияли на снижение величины НДС к уплате. Наибольшее влияние на снижение суммы НДС оказало уменьшение НДС с реализации товаров (работ, услуг), с передачи имущественных прав на 16809 тыс. руб. и увеличение входного НДС на 3839 тыс. руб. Положительный прирост показателю НДС к уплате оказало лишь незначительное увеличение суммы НДС с полученной оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (работ, услуг) на 508 тыс. руб. Таким образом, общее снижение в 2009 году суммы НДС к уплате составило 20641 тыс. руб.

В 2010 году по сравнению с 2008 годом такие факторы как: НДС с реализации, НДС с сумм полученной оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (работ, услуг) повлияли на снижение суммы НДС к уплате на 2941 тыс. руб. и 323 тыс. руб. соответственно. Положительный прирост на итоговую сумму налога оказало уменьшение сумм входного НДС и НДС, исчисленного с сумм оплаты, частичной оплаты, подлежащего вычету с даты отгрузки на 11638 тыс. руб. и 312 тыс. руб. соответственно. Таким образом, общее изменение налога к уплате оказалось положительным и составило 8686 тыс. руб.

За три последних года сумма НДС к уплате уменьшилась на 22955 тыс. руб. На данный факт повлияло значительное снижение НДС с реализации на 19750 тыс. руб. И даже положительное влияние таких показателей, как снижение входного НДС на 7799 тыс. руб. и увеличение НДС с сумм полученной оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (работ, услуг) на 185 тыс. руб. не оказало значительного воздействие на итоговый показатель НДС.

Далее рассчитаем влияние различных факторов на сумму уплачиваемого ОАО «Развитие» налога на прибыль. По методу цепных подстановок факторная модель будет иметь следующий вид:

$$НП = (Д_p + ВД - Р_p - ВР - Д_{искл}) \times Ст$$

где *НП* – сумма налога на прибыль, подлежащая уплате в бюджет;

Д_p – доходы от реализации;

ВД – внереализационные доходы;

Р_p – расходы, связанные с производством и реализацией;

ВР – внереализационные расходы;

Д_{искл} – доходы, исключаемые из прибыли.

Произведем факторный анализ методом цепных подстановок налога на прибыль

(табл. 3).

Таблица 3 – Факторный анализ (метод цепных подстановок) уплачиваемого ОАО «Развитие» налога на прибыль, в тыс. руб.

Показатель	Значение		
	2009/2008	2010/2009	2010/2008
$НП_0 = (Др_0 + ВД_0 - Рр_0 - ВР_0 - \text{Дискл}_0) \cdot Ст_0$	66091,20	40830	66091,20
$НП^I = (Др_1 + ВД_0 - Рр_0 - ВР_0 - \text{Дискл}_0) \cdot Ст_0$	60464,16	56049,12	75683,28
$НП^{II} = (Др_1 + ВД_1 - Рр_0 - ВР_0 - \text{Дискл}_0) \cdot Ст_0$	60232,56	51355,68	70758,24
$НП^{III} = (Др_1 + ВД_1 - Рр_1 - ВР_0 - \text{Дискл}_0) \cdot Ст_0$	40077,84	40269,36	39517,20
$НП^{IV} = (Др_1 + ВД_1 - Рр_1 - ВР_1 - \text{Дискл}_0) \cdot Ст_0$	39911,04	40499,04	39580,08
$НП^V = (Др_1 + ВД_1 - Рр_1 - ВР_1 - \text{Дискл}_1) \cdot Ст_0$	40830	39901,68	39901,68
$НП_1 = (Др_1 + ВД_1 - Рр_1 - ВР_1 - \text{Дискл}_1) \cdot Ст_1$	40830	33251,40	33251,40
$\Delta НП(Др) = НП^I - НП_0$	-5627,04	15219,12	9592,08
$\Delta НП(ВД) = НП^{II} - НП^I$	-231,60	-4693,44	-4925,04
$\Delta НП(Рр) = НП^{III} - НП^{II}$	-20154,72	-11086,32	-31241,04
$\Delta НП(ВР) = НП^{IV} - НП^{III}$	-166,80	229,68	62,88
$\Delta НП(\text{Дискл}) = НП^V - НП^{IV}$	918,96	-597,36	321,60
$\Delta НП(Ст) = НП_1 - НП^V$	0	-6650,28	-6650,28
$\Delta НП_{\text{Общ}} = \Delta НП(Др) + \Delta НП(ВД) + \Delta НП(Рр) + \Delta НП(ВР) + \Delta НП(\text{Дискл}) + \Delta НП(Ст)$	-25261,20	-7578,60	-32839,80

В 2009 году по сравнению с 2008 годом все факторы, за исключением величины исключаемых из прибыли доходов, повлияли на снижение уплачиваемого ОАО «Развитие» налога на прибыль. Наибольшее влияние на снижение налога на прибыль оказало значительное увеличение расходов на производство и реализацию на 20154,72 тыс. руб., а также уменьшение доходов от реализации на 5627,04 тыс. руб. Уменьшение внереализационных доходов и увеличение внереализационных расходов повлияло на уменьшение налога на прибыль на 231,60 тыс. руб. и 166,80 тыс. руб. соответственно. Положительное влияние уменьшения исключаемых из прибыли доходов на 918,96 тыс. руб. не смогло оказать значительного влияния на итоговое уменьшение суммы уплачиваемого налога на прибыль в размере 25261,20 тыс. руб.

В 2010 году по сравнению с 2009 годом такие факторы как: расходы на производство и реализацию, ставка налога, внереализационные доходы и исключаемые из прибыли доходы повлияли на снижение суммы, уплачиваемого организацией налога на прибыль, на 11086,32 тыс. руб., 6650,28 тыс. руб., 4693,44 тыс. руб. и 597,36 тыс. руб. соответственно. Положительный прирост на итоговую сумму налога оказало увеличение доходов от реализации на 15219,12 тыс. руб. и уменьшение внереализационных расходов на 229,68 тыс. руб. Таким образом, общее изменение налога к уплате оказалось отрицательным и составило 7578,60 тыс. руб.

За три последних года сумма уплачиваемого налога на прибыль уменьшилась на 32839,80 тыс. руб. На данный факт повлияло значительное увеличение расходов на производство и реализацию на 31241,04 тыс. руб., снижение внереализационных доходов на 4925,04 тыс. руб., а также снижение налоговой ставки с 24 % до 20 %, что уменьшило сумму налога на 6650,28 тыс. руб. И даже положительное влияние увеличения суммы доходов от реализации на 9592,08 тыс. руб. не оказало значительного воздействия на итоговый показатель уплачиваемого ОАО «Развитие» налога на прибыль.

Далее проведем факторный анализ на основе метода абсолютных и относительных разниц, интегрального метода и метода логарифмирования. Анализ с использованием таких методом допускается только в мультипликативных моделях связи [1], поэтому в дальнейшем будем анализировать налог на прибыль. Факторная модель будет иметь вид:

$$НП = НБ \times Ст$$

где $НП$ – сумма уплачиваемого организацией налога на прибыль;

$НБ$ – налоговая база по налогу на прибыль;

$Ст$ – ставка налога на прибыль.

Произведем факторный анализ налога на прибыль методом абсолютных разниц (табл. 4).

Таблица 4 – Факторный анализ (метод абсолютных разниц) уплачиваемого ОАО «Развитие» налога на прибыль, в тыс. руб.

Показатель	Значение		
	2009/2008	2010/2009	2010/2008
$\Delta \text{НП (НБ)} = \Delta \text{НБ} \times \text{С}_{\text{T}0}$	-25261,44	-928,08	-26189,52
$\Delta \text{НП (С}_{\text{T}}) = \text{НБ}_1 \times \Delta \text{С}_{\text{T}}$	0	-6650,28	-6650,28

В 2009 году по сравнению с 2008 годом на снижение суммы налога на прибыль оказало уменьшение величины налоговой базы на 25261,44 тыс. руб. В 2010 году по сравнению с 2009 годом на уменьшение суммы, уплачиваемого налога на прибыль, оказало уменьшение налоговой базы на 928,08 тыс. руб. и снижение налоговой ставки до 20 %, что оказало влияние на налог в 6650,28 тыс. руб. Суммарное изменение за три последних года составило: -26189,52 тыс. руб. – за счет снижения налоговой базы и -6650,28 – за счет уменьшение налоговой ставки.

Можно наблюдать, что итоговые данные анализа методом цепных подстановок и методом абсолютных разниц совпадают.

Проведем факторный анализ методом относительных разниц (табл. 5).

Таблица 5 – Факторный анализ (метод относительных разниц), уплачиваемого ОАО «Развитие» налога на прибыль, в тыс. руб.

Показатель	Значение		
	2009/2008	2010/2009	2010/2008
$\Delta \text{НП (НБ)} = \text{НП}_0 \times (\Delta \text{НБ}/\text{НБ}_0)$	-25261,36	-928,06	-26189,44
$\Delta \text{НП (С}_{\text{T}}) = (\text{НП}_0 + \Delta \text{НП (НБ)}) \times (\Delta \text{С}_{\text{T}}/\text{С}_{\text{T}0})$	0	-6650,16	-6650,26

В 2009 году по сравнению с 2008 годом на снижение суммы налога на прибыль оказало уменьшение величины налоговой базы на 25261,36 тыс. руб. В 2010 году по сравнению с 2009 годом на уменьшение суммы уплачиваемого налога на прибыль оказало уменьшение налоговой базы на 928,06 тыс. руб. и снижение налоговой ставки до 20 %, что оказало влияние на налог в 6650,16 тыс. руб. Суммарное изменение за три последних года составило: -26189,44 тыс. руб. – за счет снижения налоговой базы и -6650,26 – за счет уменьшение налоговой ставки.

Стоит отметить, что данные анализа методом относительных разниц незначительно, но отличаются от данных анализа методом цепных подстановок и методом абсолютных разниц, в виду того, что в анализе используются относительные приросты факторных показателей, выраженные в виде коэффициентов.

Представим результаты использования анализа интегрального метода в таблице 6.

Таблица 6 – Факторный анализ (интегральный метод) уплачиваемого ОАО «Развитие» налога на прибыль, в тыс. руб.

Показатель	Значение		
	2009/2008	2010/2009	2010/2008
$\Delta \text{НП (НБ)} = \Delta \text{НБ} \times \text{С}_{\text{T}0} + \frac{1}{2} \times \Delta \text{НБ} \times \Delta \text{С}_{\text{T}}$	-25261,44	-850,74	-24007,06
$\Delta \text{НП (С}_{\text{T}}) = \Delta \text{С}_{\text{T}} \times \text{НБ}_0 + \frac{1}{2} \times \Delta \text{НБ} \times \Delta \text{С}_{\text{T}}$	0	-6727,62	-8832,74

В 2009 году по сравнению с 2008 годом на снижение суммы налога на прибыль

оказало уменьшение величины налоговой базы на 25261,44 тыс. руб. В 2010 году по сравнению с 2009 годом на уменьшение суммы уплачиваемого налога на прибыль оказало уменьшение налоговой базы на 850,74 тыс. руб. и снижение налоговой ставки до 20 %, что оказало влияние на налог в 6727,62 тыс. руб. Суммарное изменение за три последних года составило: -24007,06 тыс. руб. – за счет снижения налоговой базы и -8832,74 – за счет уменьшение налоговой ставки.

Использование интегрального метода позволяет получать более точные результаты расчета влияния факторов по сравнению с методами цепных подстановок, абсолютных и относительных разниц, поскольку дополнительный прирост результативного показателя от взаимодействия факторов присоединяется не к последнему фактору, а делится поровну между ними [2]. Так, наблюдается расхождение в суммах влияния налоговой базы и ставки на сумму налога: влияние налоговой базы по интегральному методу на 2182 тыс. руб. меньше, а налоговой ставки – на 2182 тыс. руб. больше.

Проведем факторный анализ методом логарифмирования, расчеты по которому представлены в таблице 7.

Таблица 7 – Факторный анализ (метод логарифмирования) уплачиваемого ОАО «Развитие» налога на прибыль, в тыс. руб.

Показатель	Значение		
	2009/2008	2010/2009	2010/2008
$\Delta \text{НП (НБ)} = \Delta \text{НП} \times (\lg (\text{НБ}_1 / \text{НБ}_0)) / (\lg (\text{НП}_1 / \text{НП}_0))$	-25261,18	-848,67	-24123,56
$\Delta \text{НП (Ст)} = \Delta \text{НП} \times (\lg (\text{Ст}_1 / \text{Ст}_0)) / (\lg (\text{НП}_1 / \text{НП}_0))$	0	-6729,57	-8716,01

В 2009 году по сравнению с 2008 годом на снижение суммы налога на прибыль оказало уменьшение величины налоговой базы на 25261,18 тыс. руб. В 2010 году по сравнению с 2009 годом на уменьшение суммы уплачиваемого налога на прибыль оказало уменьшение налоговой базы на 848,67 тыс. руб. и снижение налоговой ставки до 20 %, что оказало влияние на налог в 6729,57 тыс. руб. Суммарное изменение за три последних года составило: -24123,56 тыс. руб. – за счет снижения налоговой базы и -8716,01тыс. руб. – за счет уменьшение налоговой ставки.

Как при интегральном методе, при использовании метода логарифмирования, результат также не зависит от месторасположения факторов в модели. По сравнению с интегральным методом логарифмирование обеспечивает более высокую точность расчетов [3]. Если при интегрировании дополнительный прирост от взаимодействия факторов распределяется поровну между ними, то с помощью логарифмирования результат совместного действия факторов распределяется пропорционально доле изолированного влияния каждого фактора на уровень результативного показателя [4]. Так, наблюдается расхождение в суммах влияния налоговой базы и ставки на сумму налога: влияние налоговой базы по методу логарифмирования на 116,5 тыс. руб. больше, а налоговой ставки – на 116,73 тыс. руб. меньше.

Таким образом, в целях дальнейшего улучшения налоговой политики ОАО «Развитие» необходимо обратить внимание на следующий ряд факторов, повлиявших на уменьшение сумм НДС и налога на прибыль. Так, на снижение суммы НДС к уплате повлияло значительное уменьшение НДС с реализации товаров (работ, услуг), передачи имущественных прав. И даже положительное влияние таких показателей как: снижение входного НДС и увеличение НДС с сумм полученной оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (работ, услуг) не оказало значительного воздействия на итоговый показатель налога на добавленную стоимость. На снижение уплачиваемого налога на прибыль повлияло значительное увеличение расходов на производство и реализацию,

снижение внереализационных доходов, а также снижение налоговой ставки с 24 % до 20 %.

Наиболее точным из проведенных методов факторного анализа предполагается считать метод логарифмирования, в виду того, что при данном методе результат совместного действия факторов распределяется пропорционально доле изолированного влияния каждого фактора на уровень результативного показателя. При проведении анализа методом логарифмирования было установлено, что за три последних года изменение налога на прибыль составило: -24123,56 тыс. руб. – за счет снижения налоговой базы и -8716,01 тыс. руб. – за счет уменьшение налоговой ставки.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Методика факторного анализа [Электронный ресурс] / Режим доступа URL: Internet resource: <http://www.dea-analysis.ru>
2. Интегральный метод [Электронный ресурс] / Режим доступа URL: Internet resource: <http://noviton.ru>
3. Модели детерминированного факторного анализа в экономике [Электронный ресурс] / Режим доступа URL: Internet resource: <http://window.edu.ru>
4. Способ логарифмирования в анализе хозяйственной деятельности [Электронный ресурс] / Режим доступа URL: Internet resource: <http://www.leasingworld.ru>

Селютин Кирилл Сергеевич

ФГБОУ ВПО «Госунiversитет – УНПК»

Аспирант кафедры «Бухгалтерский учет и налогообложение»

302020, г. Орел, Наугорское ш., 40

Тел.: (4862) 41-70-68

E-mail: orelbuin@yahoo.com

K.S. SELJUTIN

THE FACTORIAL ANALYSIS OF THE TAX PAYMENTS INTERCONNECTED WITH COST INDEXES IN BUILDING

All phenomena and processes of economic activities of the enterprises are in interrelation, interdependence and interconditionality. Within the limits of the tax analysis the most effective are methods of the factorial analysis as they allow to define influence of separate factors on a productive indicator – the tax sum. In article the technique of the tax analysis of cost indexes of the building branch considering methods of the factorial analysis is offered.

Keywords: factor analysis, tax payments, cost parameters, and construction.

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Metodika faktornogo analiza [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa URL: Internet resource: <http://www.dea-analysis.ru>
2. Integral'nyj metod [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa URL: Internet resource: <http://noviton.ru>
3. Modeli determinirovannogo faktornogo analiza v jekonomike [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa URL: Internet resource: <http://window.edu.ru>
4. Sposob logarifmirovaniya v analize hozjajstvennoj dejatel'nosti [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa URL: Internet resource: <http://www.leasingworld.ru>

Seljutin Kirill Sergeevich

State University-ESPC

Postgraduate student Department of «Accounting and taxation»

302020, Orel, Naugorskoe highway, 40

Numb.: (4862) 41-70-68

E-mail: orelbuin@yahoo.com

КОРРЕЛЯЦИОННО-РЕГРЕССИОННЫЙ АНАЛИЗ ВЗАИМОСВЯЗИ НАЛОГА НА ДОХОДЫ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ И СТРАХОВЫХ ВЗНОСОВ

Изучение фактов и процессов, подлежащих исследованию, происходит при помощи экономического анализа, задача которого состоит не только в регистрации фактов, но и в том, чтобы раскрыть их сущность, понять связь между ними, причины их возникновения, тенденции развития, а это возможно лишь с помощью научных методов исследования, одним из которых является корреляционно-регрессионный анализ. Автором предложено использование данного вида анализа для выявления взаимосвязи налога на доходы физических лиц и страховых взносов.

Ключевые слова: корреляционно-регрессионный анализ, налог на доходы физических лиц, страховые взносы.

Корреляционно-регрессионный анализ – классический метод изучения взаимосвязи показателей хозяйственной деятельности, когда зависимость между ними не является строго функциональной и не искажена под влиянием посторонних, случайных факторов [1].

Основная задача корреляционно-регрессионного анализа – выявление формы и степени связи между результативным и факторным показателями.

Как по налогу на доходы физических лиц, так и по страховым взносам основным показателем (фактором), влияющим на величину данных платежей, выступает размер фонда оплаты труда (выплаты в пользу сотрудников предприятия). Следовательно, при проведении корреляционно-регрессионного анализа нам необходимо провести анализ влияния изменения величины фонда оплаты труда на показатель исчисленных налогов, а также определить степень данного влияния и выявить тесноту связи, используя коэффициент корреляции. Зависимость налога на доходы физических лиц от дохода, полученного налогоплательщиком, за налоговый период представим в виде функции:

$$N(x) = x \times 0,13 \quad (1)$$

где $N(x)$ – сумма исчисленного налога на доходы физических лиц,

x – доход налогоплательщика [2].

Из формулы (1) следует, что результативным показателем выступает налог на доходы физических лиц, а величина дохода налогоплательщика – показатель факторный.

Следовательно, обозначим показатель дохода налогоплательщика через X , а результативный показатель – Y . Проанализируем влияние фактора на результат за I, II, III и IV кварталы 2010 года. Исходные данные для анализа представим в таблице 1.

Таблица 1 – Сведения о начисленном фонде оплаты труда и сумме налога на доходы физических лиц, в руб.

Период \ Показатель	Фонд оплаты труда, (X)	Налог на доходы физических лиц, (Y)
1	53 652 831,55	6 771 431
2	65 041 417,69	8 220 362
3	59 279 787,48	7 181 117
4	69 022 404,60	8 298 338

Определяя форму взаимосвязи между налогом на доходы физических лиц и фондом оплаты труда, необходимо решить уравнение регрессии.

Выбор конкретного уравнения регрессии, адекватно описывающего форму связи между рассматриваемыми показателями, является довольно сложной процедурой. Поэтому при определении формы взаимосвязи между налогом на доходы физических лиц и фондом оплаты труда предположим, что данная зависимость является прямолинейной.

Следовательно, зависимость между факторным и результативным показателем в

данном случае представим в виде уравнения 2:

$$Y = a + bX, \quad (2)$$

где a – постоянная величина результативного показателя, который не связан с изменением данного фактора;

b – среднее изменение результативного показателя, связанное с повышением или понижением величины факторного показателя;

Y – результативный показатель;

X – факторный показатель.

Для определения значения параметров a и b уравнения (3) необходимо решить систему уравнений (X) [3]:

$$\begin{cases} na + b \sum X = \sum Y, \\ a \sum X + b \sum X^2 = \sum XY. \end{cases} \quad (3)$$

Подставляя в формулу (3) рассчитанные значения, получаем:

$$\begin{cases} 4a + 308\,745\,551,7 = 38\,089\,060 \\ 308\,745\,551,7a + 15\,387\,197\,888\,897\,800b = 1\,896\,436\,777\,773\,020 \end{cases}$$

Решая данную систему уравнения, находим искомое уравнение регрессии:

$$Y = 5\,909\,093 + 0,046811 X.$$

Таким образом, определяем значения результативного показателя Y от изменения факторного показателя X . Представим данную зависимость на рисунке 1 с помощью построения корреляционного поля графического представления уравнения регрессии:

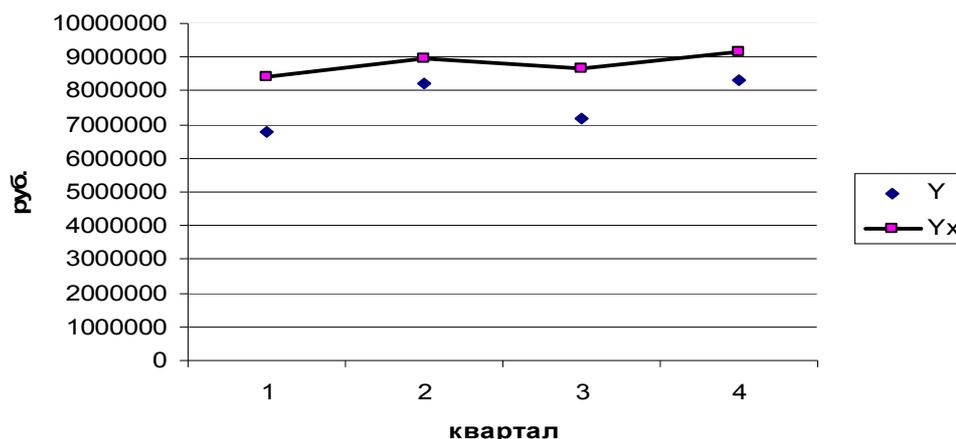


Рисунок 1 – График уравнения регрессии линейной зависимости между фактором фонда оплаты труда и результативным показателем налога на доходы физических лиц

Таким образом, на основе графического представления уравнения регрессии (рис. 1) можно сделать вывод о том, что зависимость между налогом на доходы физических лиц и фондом оплаты труда является не строго прямолинейной.

Следовательно, в данном случае необходимо рассчитать коэффициент корреляции, с помощью которого можно дать количественную оценку тесноты связи, а также охарактеризовать силу влияния факторного признака на результативный.

Формула расчета коэффициента корреляции [3]:

$$r = \frac{\overline{XY} - \bar{X} \cdot \bar{Y}}{\sqrt{\sum (X_i - X_{cp})^2 \times \sum (Y_i - Y_{cp})^2}}; \quad (4)$$

где X – факторный показатель;

Y – результативный показатель;

n – число наблюдений.

При расчете коэффициента корреляции по формуле 4 в отношении зависимости налога на доходы физических лиц от фонда начисленной оплаты труда за 2010 год получаем:

$$r = \frac{1\,896\,436\,777\,773\,020,00 - 308\,745\,551,7 * 38\,089\,060}{\sqrt{\frac{135\,387\,382\,711\,735,00}{4} \times \frac{1\,733\,245\,459\,362,00}{4}}} = 0,9703.$$

Рассчитанный коэффициент корреляции равный 0,9703 свидетельствует о наличии между налогом на доходы физических лиц и фондом оплаты труда наличия связи. При этом данная зависимость является весьма высокой, однако не достигает максимального значения вследствие присутствия побочных факторов, влияющих на взаимосвязь данных показателей (например, наличие не подлежащих налогообложению вычетов).

Зависимость изменения фонда оплаты труда и величины страховых взносов можно представить функцией (5):

$$N(x) = X \times S, \tag{5}$$

где S – ставка страховых взносов, установленная для соответствующего интервала шкалы регрессии,

X – фонд оплаты труда,

N(x) – сумма исчисленных страховых взносов.

Таким образом, результативным показателем (Y) является величина страховых взносов, а факторный показатель – фонд оплаты труда (X).

При проведении корреляционного анализа за рассматриваемые периоды примем I, II, III и IV кварталы 2010 года, так как данные периоды являются отчетными. Следовательно, число наблюдений будет равно 4.

Данные для проведения анализа и расчета коэффициента корреляции представим в таблице 2.

Таблица 2 – Исходные данные для расчета коэффициента корреляции, в руб.

Период \ Показатель	Фонд оплаты труда, X	Страховые взносы, Y
1	53 652 831,55	12 659 325
2	65 041 417,69	14 562 322
3	59 279 787,48	15 693 182
4	69 022 404,6	14 028 039
Среднее	61 749 110,33	14 235 717
Итого	308 745 551,7	56 942 868

Проводя корреляционно-регрессионный анализ зависимости страховых взносов от изменения показателя фонда оплаты труда, определим степень влияния и тесноту связи между факторным и результативным показателями с помощью расчета коэффициента корреляции по формуле (4):

$$r = \frac{4\,406\,125\,221\,184\,400 - 308\,745\,551,7 * 56\,942\,868}{\sqrt{\frac{135\,387\,382\,711\,735}{4} \times \frac{4\,759\,016\,941\,598}{4}}} = 0,3439.$$

Таким образом, на основе коэффициента корреляции, равного 0,3439, можно сделать вывод, что взаимосвязь между страховыми взносами и фондом оплаты труда присутствует, однако теснота связи является умеренной.

Данная ситуация объясняется наличием влиянием на величину страховых взносов показателя необлагаемого налогом дохода, а также тем, что по данному платежу установлена регрессивная шкала налогообложения.

Для проведения корреляционного анализа предположим, что зависимость между величиной фонда оплаты труда и суммой страховых взносов является прямолинейной, следовательно, уравнение регрессии представим в виде формулы 2.

Уравнение регрессии можно представить в виде системы уравнений следующего вида:

$$\begin{cases} 4a + 308\,745\,551,7 = 56\,942\,862 \\ 308\,745\,551,7a + 15\,387\,197\,888\,897\,800b = 4\,406\,125\,221\,184\,400 \end{cases}$$

Решая данную систему уравнений, находим значение параметров a и b . Подставляя найденные значения факторного и результивного признаков в уравнение регрессии, получаем:

$$Y = 14\,335\,441,81 + (-0,001292) \times X$$

Для определения зависимости между показателями X и Y воспользуемся расчетными данными. Подставив значения факторного показателя – фонда оплаты труда в уравнение регрессии, представленного формулой 2, определим его влияние на изменение результивного признака – суммы страховых взносов.

Для наглядного представления зависимости страховых взносов от величины фонда оплаты труда отразим данную зависимость графически на рисунке 2.

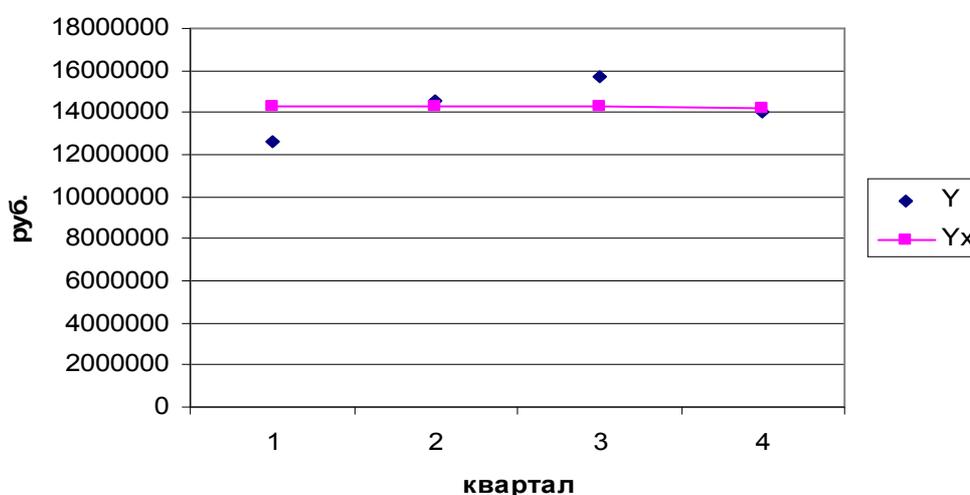


Рисунок 2 – График уравнения регрессии прямолинейной зависимости страховых взносов от фонда оплаты труда

Уравнение регрессии отражено на одном рисунке вместе с полем корреляции (рис. 2), которое позволяет наглядно отобразить направление зависимости страховых взносов от фонда оплаты труда.

Проанализировав график, можно сказать, что зависимость страховых взносов от показателя фонда оплаты труда не является линейной. Об этом свидетельствует колебание расстояния между точками поля корреляции и графиком уравнения регрессии (данная ситуация складывается вследствие применения к показателю фонда оплаты труда в определенный момент времени регрессивной шкалы налогообложения).

Нами установлено, что налог на доходы физических лиц и страховые взносы имеют одну базу налогообложения – выплаты, начисленные в пользу физических лиц – сотрудников (фонд оплаты труда).

Следовательно, можно предположить, что между рассматриваемыми налогами существует зависимость. Данную зависимость можно представить в виде формулы (6):

$$\text{Страховые взносы} = X \times S = \left(\sum_{i=1}^k (Зн + П + Н + Дв + НДСФЛ) \right) \times S, \quad (6)$$

где X – сумма выплат, начисленных в пользу физических лиц – сотрудников Локомотивного депо;

S – ставка страховых взносов;

k – численность сотрудников Локомотивного депо;

Z_n – размер заработной платы, начисленной в пользу отдельного сотрудника за налоговый (отчетный) период;

Π – размер премии, начисленной за рассматриваемый период;

H - величина надбавок, начисленных за анализируемый период в отношении отдельных сотрудников организации;

D_v – величина дополнительно начисленных выплат;

$НД\PhiЛ$ – сумма налога на доходы физических лиц, подлежащего уплате в бюджет за отчетный (налоговый) период.

Следовательно, налог на доходы физических лиц в данном случае является факторным признаком, а страховые взносы – результативным.

Наличие связи между данными платежами и количественную оценку тесноты данной связи определим с помощью коэффициента корреляции, рассчитанного в таблице 3.

Таблица 3 – Исходные данные для расчета коэффициента корреляции, в руб.

Число наблюдений \ Показатель	Налог на доходы физических лиц, (X)	Страховые взносы, (Y)
1	6 771 431	12 659 325
2	8 220 362	14 562 322
3	7 181 117	15 693 182
4	8 298 338	14 028 039
Среднее	7 617 812	4 745 239
Итого	30 471 248	56 942 868

Рассчитывая коэффициент корреляции по формуле (4), получим:

$$r = \frac{434\,533\,289\,288\,115 - 433\,780\,063\,164\,816}{\sqrt{1\,733\,245\,459\,362 \times 4\,759\,016\,941\,598}} = 0,2623.$$

Таким образом, коэффициент корреляции, равный 0,2623, свидетельствует о наличии между налогом на доходы физических лиц и страховыми взносами связи. При этом, оценивая тесноту указанной связи, можно отметить, что она является слабой и в количественном выражении составляет 0,2623.

Предполагая, что зависимость между рассматриваемыми налогами является прямолинейной, решаем уравнение регрессии, с помощью системы уравнений (3):

$$\begin{cases} 4a + 38\,089\,060b = 56\,942\,862 \\ 38\,089\,060a + 233\,857\,484\,128\,738b = 434\,533\,289\,288\,115 \end{cases}$$

Решая данную систему уравнений, находим значение показателей a и b , которые подставляем в уравнение регрессии (2).

В результате вычислений линейное уравнение регрессии имеет следующий вид:

$$Y = 6\,276\,055,69 + 0,8359 \times X$$

Для определения зависимости между факторным и результативным показателями воспользуемся расчетными данными, представленными в таблице .

Таблица 4 - Расчеты для проведения анализа зависимости страховых взносов и фонда оплаты труда за 2010 год

	X	Y	X Y	X ²	Y ²
1	53652831,55	12659325	679208631761704,00	2878626333332670,00	160258509455625,00
2	65041417,69	14562322	947154067738276,00	4230386015125040,00	212061222031684,00
3	59279787,48	15693182	930288493844961,00	3514093203673960,00	246275961285124,00
4	69022404,6	14028039	968248983602579,00	4764092336766100,00	196785878185521,00
Среднее	61749110,33	14235717	881225044236880,00	3846799472224450,00	203845392739488,00
Итого	308745551,7	56942868	4406125221184400,00	15387197888897800,00	815381570957954,00
	$X_i - X_{cp}$	$Y_i - Y_{cp}$	$(X_i - X_{cp})^2$	$(Y_i - Y_{cp})^2$	Y_x
1	-8096278,78	1576392,00	65549730083478,30	2485011737664,00	14266122,35
2	3292307,36	326605,00	10839287752710,20	106670826025,00	14251408,3

Продолжение таблицы 4

3	-2469322,85	1457465,00	6097555337532,13	2124204226225,00	14258852,32
4	7273294,27	-207678,00	52900809538014,80	43130151684,00	14246264,86
Среднее	-	-	-	-	-
Итого	0,00	0,00	135387382711735,00	4759016941598,00	-

Подставив значения факторного показателя – налога на доходы физических лиц (X) в уравнение регрессии (3), определим его влияние на изменение результативного признака – суммы страховых взносов (Y), исчисленного за отчетные периоды 2010 года. При этом число наблюдений равно 4.

Графически линейную зависимость между размером страховых взносов и налогом на доходы физических лиц можно представить в виде рисунка 3.

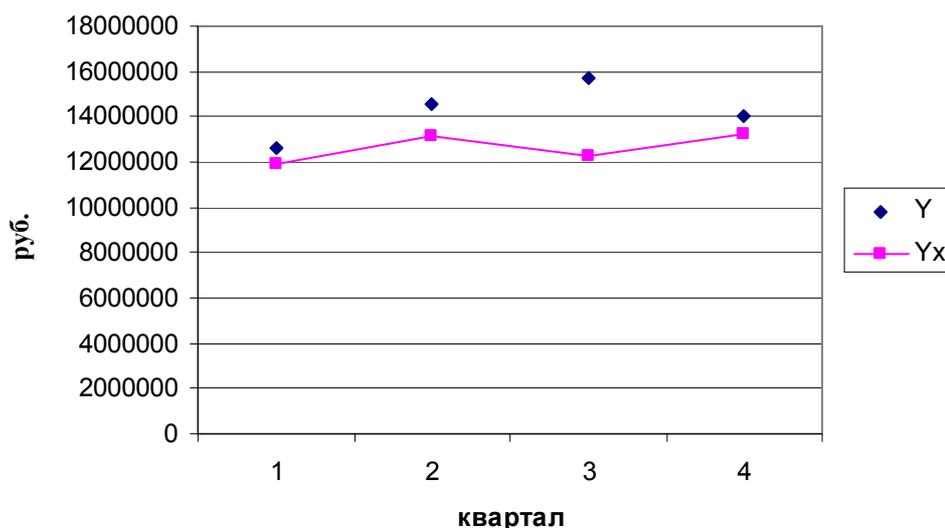


Рисунок 3 - График уравнения регрессии прямолинейной зависимости между страховыми взносами и налогом на доходы физических лиц

На представленном графике видно, что все точки поля корреляции находятся вблизи от графика уравнения регрессии, за исключением точки, отмеченной в третьем квартале. Следовательно, зависимость между страховыми взносами и налогом на доходы физических лиц не является линейной, в результате того, что страховые взносы не взимаются с налога на доходы физических лиц, последний, в свою очередь, только учитывается при формировании налоговой базы по страховым взносам.

Таким образом, произведенные расчеты позволяют сделать вывод о том, что зависимость между страховыми взносами и налогом на доходы физических лиц является самой слабой из трех видов зависимостей, рассчитанных выше. Данная ситуация складывается в результате того, что налог на доходы физических лиц по своей сути не выступает налоговой базой при исчислении страховых взносов.

Что же касается зависимости между страховыми взносами и фондом оплаты труда, то данная связь также не является достаточно тесной, так как на показатель исчисленных страховых взносов влияют также побочные факторы: не облагаемые суммы выплат, произведенных в пользу физических лиц, а также наличие регрессивной шкалы налогообложения.

Самая большая степень связи наблюдается между показателями налога на доходы физических лиц и фондом оплаты труда. Данный факт объясняется тем, что незначительная часть трудовых доходов граждан не подлежит налогообложению данным обязательным платежом, а ставка является пропорциональной. Следовательно, факторы, оказывающие побочное влияние на исчисленный налог практически отсутствуют.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Шеремет, А.Д. Анализ финансово-хозяйственной деятельности [Текст] / А.Д. Шеремет. – М.: Институт профессиональных бухгалтеров России; Информационное агентство «ИПБ-БИНФА», 2003. – 312с.
2. Волошин, Г.Я. Методы оптимизации в экономике: учебное пособие [Текст] / Г.Я. Волошин. – М.: «Издательство «Дело и Сервис», 2004. – 320с.
3. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: учеб. [Текст] / Л.Т. Гиляровская (и др.). – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2006. – 360с.

Ерух Светлана Анатольевна

ФГБОУ ВПО «Госуниверситет – УНПК»

Аспирант кафедры «Бухгалтерский учет и налогообложение»

302020, г. Орел, Наугорское ш., 40

Тел.: (4862) 41-70-68

E-mail: orelbuin@yahoo.com

S.A. ERUH

CORRELATION-REGRESSION THE ANALYSIS OF INTERRELATION OF THE TAX TO INCOMES OF PHYSICAL PERSONS AND INSURANCE PAYMENTS

Studying of the facts and the processes which are subject to research, occurs by means of the economic analysis, which problem consists not only in registration of the facts, but also in opening their essence, to understand communication between them, the reasons of their occurrence, a development tendency, and it is possible only by means of scientific methods of the research one of which is korreljatsionno-regressionnyj the analysis. The author use of the given kind of the analysis to revealing of interrelation of the tax to incomes of physical persons and insurance payments is offered.

Keywords: *Correlation and regression analysis, the tax on personal income, insurance premiums.*

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Sheremet, A.D. Analiz finansovo-hozjajstvennoj dejatel'nosti [Tekst] / A.D. Sheremet. – M.: Institut professional'nyh buhgalterov Rossii; Informacionnoe agentstvo «IPB-BINFА», 2003. – 312s.
2. Voloshin, G.Ja. Metody optimizacii v jekonomike: uchebnoe posobie [Tekst] / G.Ja. Voloshin. – M.: «Izdatel'stvo «Delo i Servis», 2004. – 320s.
3. Kompleksnyj jekonomicheskij analiz hozjajstvennoj dejatel'nosti: ucheb. [Tekst] / L.T. Giljarovskaja (i dr.). – M.: TK Velbi, Izd-vo Prospekt, 2006. – 360s.

Eruh Svetlana Anatol'evna

State University-ESPC

Postgraduate student Department of «Accounting and taxation»

302020, Orel, Naugorskoe highway, 40

Numb.: (4862) 41-70-68

E-mail: orelbuin@yahoo.com

АНАЛИЗ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ ИМУЩЕСТВЕННЫХ НАЛОГОВ РОССИИ НА ПРИМЕРЕ ФРАНЦУЗСКОЙ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ

В настоящее время в Российской Федерации продолжается реформирование налоговой системы, которое было начато в конце 90-х годов XX-го века. Имущественное налогообложение – одно из основных направлений налоговой реформы. В статье рассматривается возможность внедрения французского опыта имущественного налогообложения.

Ключевые слова: имущественные налоги, налоговая система, налоговая реформа.

Проводимая в настоящее время налоговая реформа должна быть направлена на построение налоговой системы:

а) эффективной (обеспечивающей необходимый уровень бюджетных доходов при относительно малых расходах на администрирование);

б) справедливой (при которой лица с одинаковыми доходами несут равную налоговую нагрузку);

в) нейтральной (не оказывающей искажающего влияния на принятие решений субъектами рыночной экономики);

г) адекватной организации налоговых систем в экономически развитых странах.

Кроме того в рамках реформы необходимо ликвидировать ряд недостатков, препятствовавших экономическому развитию страны:

1) сложность, противоречивость и запутанность нормативных актов о налогах и сборах;

2) излишнее число налогов; отсутствие экономических оснований для взимания многих из них;

3) недостаточность гарантий защиты прав и законных интересов налогоплательщиков;

4) избыточное налоговое бремя на экономику.

Кроме ранее перечисленных целей, реформы должна быть направлена на:

- снижение налогового бремени;

- упрощение налоговой системы путем сокращения количества налогов и максимальной унификации режимов их исчисления и уплаты;

- обеспечение стабильности налоговой системы;

- улучшение налогового администрирования;

- обеспечение прямого действия законодательства о налогах.

Рассмотрим французскую систему имущественного налогообложения, применив её к одной из организаций Орловской области ООО «Блик» с учётом всех особенностей Франции.

ООО «Блик» имеет в собственности объекты недвижимости, числящиеся на балансе предприятия, транспортные средства и земельный участок на котором расположено предприятие. В нашем случае оно будет являться плательщиком:

1) земельного налога на застроенные участки,

2) земельного налога на незастроенные участки,

3) налога на транспорт юридических лиц;

4) дифференциального налога на моторные транспортные средства (виньет).

Однако существуют серьёзные различия при определении объекта налогообложения в французской и российской налоговых систем (табл. 1).

Таблица 1 – Объект имущественных налогов России и Франции для ООО «Блик»

Вид налога	Объект налога
Налог на имущество организаций (Россия)	Основные средства, в том числе здания, сооружения, машины, инвентарь, оборудование, транспортные средства
Земельный налог на застроенные участки (Франция)	Здания, сооружения
Земельный налог (Россия)	Земельный участок
Земельный налога на незастроенные участки (Франция)	Земельный участок
Транспортный налог (Россия)	Транспортные средства, в том числе два легковых автомобиля, грузовой автомобиль, автобус, спортивный катер
Налог на транспорт юридических лиц (Франция)	Два легковых автомобиля
Дифференциальный налог на моторные транспортные средства (виньет) (Франция)	Грузовой автомобиль, автобус

Из налоговой базы французского налога выпадают машины, инвентарь, оборудование, которые являются объектами другого французского налога – профессиональной пошлины, которую французские учёные не относят к системе имущественного налогообложения, и величина которой зависит не только от стоимости имущества, но и от валового оборота предприятия. Не менее серьёзные различия имеют место и при определении налоговой базы каждого отдельно взятого налога (табл. 2).

Таблица 2 - База имущественных налогов России и Франции для ООО «Блик»

Вид налога	Определение налоговой базы	Налоговая база, руб.
Налог на имущество организаций (Россия)	Среднегодовая стоимость имущества организации	6 064 860
Земельный налог на застроенные участки (Франция)	Кадастровый доход имущества, основанный на рентной стоимости, уменьшенный на твёрдую скидку 50 %	5 739 150
Земельный налог (Россия)	Кадастровая стоимость на 1 января налогового периода	474 431
Земельный налога на незастроенные участки (Франция)	Кадастровый доход, определяемый как произведение гектара площади на ставку, установленную в каждом районе по своей природе, свойствам, классу, уменьшенный на твёрдую скидку 20%	379 545
Транспортный налог (Россия)	Мощность каждого транспортного средства, принадлежащего организации, в л. с.	- 83 л. с. (легковой автомобиль), - 250 л. с. (легковой автомобиль), - 115 л. с. (грузовой автомобиль), - 102 л. с. (автобус), - 45 л. с. (катер)
Налог на транспорт юридических лиц (Франция)	Мощность налогооблагаемого транспортного средства и объём выброса CO ₂ в атмосферу	- легковой автомобиль с мощностью более 8 «налоговых» л.с., с объёмом выброса CO ₂ = 225 г/км, - легковой автомобиль с мощностью более 8 «налоговых» л. с., с объёмом выброса CO ₂ = 188 г/км
Дифференциальный налог на моторные транспортные средства (виньет) (Франция)	«Налоговая» мощность налогооблагаемых транспортных средств, зависящая от мощности двигателя (л.с.), выброса отработанных газов (объём CO ₂) и объёма двигателя	-

Расчёт налоговой базы для земельного налога на застроенные участки носит достаточно приблизительный характер и основан на статистических данных о разности между остаточной стоимостью и рентной. Нами взята средняя остаточная стоимость зданий

и сооружений ООО «Блик» на 1-ое января 2010 года:

10245,22 тыс. руб. + 1050,44 тыс. руб. = 2295,66 тыс. руб.

Для получения базы земельного налога на застроенные участки необходимо перевести остаточную стоимость в кадастровую, основанную на рентной, и уменьшить её на твёрдую скидку 50 %.

$$НБ_{ТФРВ} = ОС_{01.01} \times k_{сп} \times C_p,$$

где $НБ_{ТФРВ}$ – налоговая база земельного налога на застроенные участки,

$ОС_{01.01}$ – средняя остаточная стоимость недвижимости на 01.01.2010,

$k_{сп}$ – усреднённый коэффициент перехода от остаточной стоимости к рентной,

C_p – твёрдая скидка на расходы налогоплательщика.

Таким образом, налоговая база составила:

2295,66 тыс. руб. $\times 5 \times 50\% = 5739,15$ тыс. руб.

Кадастровая стоимость земельного участка, согласно российскому и французскому налоговому законодательству нами условно взята в одинаковом размере, так как сформирована на основе рыночной стоимости земельного участка. Однако база земельного налога на незастроенные участки уменьшена на твёрдую скидку в размере 20%. Следовательно, налоговая база составила:

474,431 тыс. руб. $\times 80\% = 379,545$ тыс. руб.

В отличие от российского транспортного налога, где в налоговую базу включены все 5 транспортных средств, объектом его французских аналогов являются только два легковых автомобиля:

1) ГАЗ 31 10 «Волга».

2) Audi A8.

Остальные транспортные средства не являются объектом налога на транспорт юридических лиц, а виньет имеет общую для всех предприятий льготу – право не уплачивать налог за три любые транспортные средства.

Мощность обоих легковых автомобилей превышает 8 «налоговых» лошадиных сил (8 «налоговых» лошадиных сил – 75-80 л.с.). Однако дополнительно базой налога на транспорт является объём выброса CO_2 в атмосферу, определяемый согласно техническим характеристикам автомобиля и данным ежегодного осмотра:

1) объём выброса CO_2 в атмосферу автомобиля ГАЗ 31 10 «Волга» - 225 г/км;

2) объём выброса CO_2 в атмосферу автомобиля Audi A8 - 188 г/км.

Несмотря на большую мощность двигателя, автомобиль Audi A8 - более экологичен.

Рассчитаем величину налогов с учётом действующих в 2010 году ставок на территории России и Франции (табл. 3).

Таблица 3 - Величина имущественных налогов России и Франции для ООО «Блик»

Вид налога	Ставка налога	Сумма налога, руб.
Налог на имущество организаций (Россия)	2,2%	133 431
Земельный налог на застроенные участки (Франция)	28,90% - средняя ставка 2010 г. 1,08 – коэффициент государственных расходов	1 791 303
Земельный налог (Россия)	1,5%	7 116
Земельный налога на незастроенные участки (Франция)	43,12% - средняя ставка 2010 г. 1,08 – коэффициент государственных расходов	176 753
Транспортный налог (Россия)	- 5 руб./л.с. (легковой автомобиль мощностью до 100л.с.) - 10 руб./л.с. (автобус мощностью до 200л.с.) - 8 руб./л.с. (грузовой автомобиль мощностью 100-150л.с.) - 15 руб./л.с. (легковой автомобиль мощностью 200-250 л.с.) - 10 руб./л.с. (катер)	6 309

Продолжение таблицы 3

Налог на транспорт юридических лиц (Франция)	- 2 440 € (по курсу 1 € = 42 руб.), для машин с мощностью свыше 8 «налоговых» лошадиных сил - 2 € за каждый грамм CO ₂ при величине выхлопа 200-250 г/км	223 860
Дифференциальный налог на моторные транспортные средства (виньет) (Франция)	–	–

Сумма земельного налога на застроенные участки с учётом средней ставки на территории Французской Республики составила 1791,303 тыс. руб. Сумма земельного налога на незастроенные участки с учётом средней ставки на территории Французской Республики составила 176,753 тыс. руб [2].

Сумма налога на транспорт юридических лиц состоит из налога, взимаемого с легкового автомобиля ГАЗ 3110 «Волга» и легкового автомобиля Audi A8.

Налог, уплачиваемый с автомобиля «Волга», состоит из твёрдого платежа 2440 € (так как мощность автомобиля 83 л.с., что больше чем 8 «налоговых» лошадиных сил) и дополнительной пошлины, направленной на развитие экологии:

$$ЭП = V_{CO_2} \times C_{CO_2},$$

где ЭП – величина экологической пошлины;

V_{CO_2} – объём выброса углекислого газа в атмосферу;

C_{CO_2} – ставка, соответствующая объёму выброса.

Сумма дополнительного платежа составила: $225 \text{ г/км} \times 2 \text{ €/(г/км)} = 450 \text{ €}$.

Налог, уплачиваемый с автомобиля Audi A8 состоит только из твёрдого платежа 2440 € (мощность автомобиля 250 л.с., что больше чем 8 «налоговых» лошадиных сил), так как уровень выброса CO₂ в атмосферу ниже 200 г/км, что говорит о высоком экологическом уровне транспортного средства, и не облагается дополнительной пошлиной, направленной на развитие экологии.

Общая сумма налога на транспорт юридических лиц, уплачиваемая среднестатистической организацией Орловской области, составляет:

$$2440 \text{ €} \times 2 + 450 \text{ €} = 5330 \text{ €}$$

Считая налог по среднему курсу 35 руб. за 1 €, общая сумма составляет 223 860 руб.

Проанализируем уровень имущественных налогов России и Франции на примере среднестатистического предприятия Орловской области (табл. 4):

Таблица 4 – Объём поступления имущественных налогов от ООО «Блик» в 2010 году согласно российской и французской налоговым системам

Виды налогов	Россия, руб.	Франция, руб.	Россия/Франция	
			руб.	%
Налоги на имущество	133 431	1 791 303	-1 657872	7,45
Налоги на транспорт	6 309	223 860	- 217 551	2,82
Налоги на землю	7 116	176 753	- 169 637	4,03
ВСЕГО	146 856	2 191 916	- 2 045 060	7,18

И в абсолютном, и в относительном показателе величина имущественных налогов России очень незначительна по сравнению с французскими суммами: налог на имущество организаций составляет лишь 7,45% от земельного налога на застроенные участки, а транспортный налог и земельный налог 2,82% и 4,03% соответственно. Это говорит не только о высоком уровне жизни во Франции, но и о высоких ставках налогов, способных полноценно формировать местные бюджеты и внебюджетные фонды. Общая сумма российских имущественных налогов составляет 7,18% от французских аналогов [1].

Таким образом, налогообложение имущества согласно французской системе и согласно российской находится на разном уровне. Поэтому не представляется в настоящее время возможным полное принятие французских норм и правил. Однако возможно взять от французской практики положительные стороны и реформировать собственную налоговую систему в заданном русле.

В настоящее время состояние имущественных налогов не соответствует мировым стандартам и является не способным выполнять свои основные функции. Выход из сложившейся в Российской Федерации ситуации – коренное изменение системы уплаты имущественных налогов, заключающееся, в частности, в объединении земельного налога и налога на имущество в единый налог. Данная система требует значительного пересмотра существующего налогообложения имущества, в особенности имущества юридических лиц.

Кроме всего прочего, введение налогообложения недвижимости по стоимости, определяемой иными способами, нежели по балансовому методу (для юридических лиц) или по инвентаризационному методу (для физических лиц), требует составления кадастра недвижимости, что может занять достаточно долгий промежуток времени.

На время составления кадастра и проведения работ по оценке недвижимого имущества для целей налогообложения предполагается оставить в силе действующую систему налогообложения имущества. Система налогообложения недвижимости может служить основой для введения налога после составления кадастра недвижимости и проведения оценки недвижимости.

Налогообложение транспортных средств требует определённых реформ. Во-первых, транспортные средства должны быть объектом только транспортного налога и никаких других, то есть транспортные средства не должны входить в налоговую базу налога на имущество. Во-вторых, необходимо воспользоваться зарубежным опытом по отношению к возрасту транспортных средств, а также по вопросам экологии, то есть установить предельный возраст налогооблагаемого транспорта (например, 20 или 25 лет), при достижении которого автомобили перестают являться объектами налогообложения.

Многие российские автомобили не отвечают мировым экологическим стандартам. Следовательно, необходимо увеличивать транспортный налог на такие транспортные средства пропорционально их «неэкологичности».

Учитывая опыт и методику расчёта Дальневосточного института экономики, рассмотрим тенденции приблизительного изменения налоговых поступлений (динамику бюджетного баланса) в случае проведения реформ, связанных с объединением налога на имущество организаций и земельного налога в единый налог на недвижимость, а также с преобразованием транспортного налога (табл. 5).

Таблица 5 – Статистический анализ преобразования имущественных налогов 2008-2010 гг. по отношению к 2005-2007 гг.

Мероприятия	Результаты	
	млн. руб.	%
1. Отмена налога на имущество организаций	-380,11	-50,7
2. Отмена земельного налога	-108,24	-14,4
3. Введение налога на недвижимость	+511,33	+68,1
4. Окончание оценочных работ и введение всех недвижимых объектов в единый государственный кадастр	+92,34	+12,3
5. Дополнительное льготирование экономических новационных программ	-44,03	-5,9
6. Выведение транспортных средств из базы недвижимого налога	-51,44	-6,8
7. Льгота для транспортных средств, по возрастному ограничению	-32,44	-4,3
8. Дополнительные платежи за неэкологичные транспортные средства	+64,32	+8,5
9. Распределение имущественных налогов пропорционально между региональными и местными бюджетами	+11,25	+1,5
10. Отчисление транспортного налога в Дорожный Фонд	-21,09	-2,8
11. Общий профицит новой системы над существующей	+22,17	+2,9

Данные цифры сравниваются со средним значением поступления всех имущественных налогов за анализируемый период (2005-2007 гг.). После проведения реформ

российская налоговая система, а именно бюджеты регионов и муниципалитетов, ежегодно будут получать дополнительные 22,17 млн. руб. (рост имущественных поступлений на 2,9% по отношению к поступлениям анализируемого периода). Однако реальный объём улучшения экономического состояния регионов не отражается этой цифрой, так как кроме дополнительных фискальных поступлений, проводятся экономические программы, связанные с льготированием инновационных сфер деятельности. Перечисление средств от транспортного налога по целевому направлению, в Дорожный фонд РФ, положительно отразится на качестве путей сообщения регионов. Окончание оценочных работ упростят деятельность налоговых органов, уменьшат затраты на проведение дополнительных контрольных мероприятий. Дальнейшее развитие имущественного налогообложения будет осуществляться лишь путём изменения налоговых ставок и перечня льгот, как основными элементами налогового регулирования, без кардинальной реформации имущественных налогов.

Основными направлениями при реформировании имущественного налогообложения с учётом французского опыта являются:

- объединение земельного налога и налога на имущество в единый налог на недвижимость;
- введение налогообложения недвижимости по стоимости, определяемой иными способами, нежели по балансовому методу (для юридических лиц) или по инвентаризационному методу (для физических лиц);
- максимальное приближение налогооблагаемой стоимости имущества к его рыночной стоимости;
- составление не только земельного кадастра, но и кадастра недвижимости;
- налог на недвижимость должен стать налогом на объект, а не на конкретное лицо, имеющее отношение к объекту недвижимости;
- раздельное определение стоимости земли и строений;
- отнесение транспортных средств к объектам только транспортного налога и никаких других;
- перечисление средств от транспортного налога в специально созданный внебюджетный Дорожный фонд;
- введение льгот по транспортному налогу по отношению к возрасту транспортных средств и по вопросам экологии.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Дрожжина И.А. Налоговые системы зарубежных стран: учебно-методическое пособие [Текст] / Л.В. Попова, И.А. Дрожжина, Б.Г. Маслов (2-е изд., перераб. и доп.). – М.: Дело и Сервис, 2011. - 432 с.
2. Попова, Л.В. Роль налога как элемента социологии налогообложения политики [Текст] / Л.В. Попова // Экономические и гуманитарные науки. – Орел: Госуниверситет-УНПК, 2011. - №3. – С.76-81.

Селюков Михаил Викторович

ФГБОУ ВПО «Госуниверситет-УНПК»

Аспирант кафедры «Бухгалтерский учет и налогообложение»

302020, г. Орел, Наугорское шоссе, 40

Тел.: (4862) 41-98-60

E-mail: orelbuin@yahoo.com

M.V. SELJUKOV

THE ANALYSIS OF PERFECTION OF PROPERTY TAXES OF RUSSIA ON THE EXAMPLE OF THE FRENCH TAX SYSTEM

Now in the Russian Federation reforming of tax system which has been begun in the late nineties XX centuries proceeds. The property taxation – one of the basic directions of tax reform. In article possibility of introduction of the French experience of the property taxation is considered.

Keywords: *property taxes, tax system, tax reform.*

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Drozhzhina I.A. Nalogovye sistemy zarubezhnyh stran: uchebno-metodicheskoe posobie [Tekst] / L.V. Popova, I.A. Drozhzhina, B.G. Maslov (2-e izd., pererab. i dop.). – M.: Delo i Servis, 2011. - 432 s.
2. Popova, L.V. Rol' naloga kak jelementa sociologii nalogooblozhenija politiki [Tekst] / L.V. Popova // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. – Orel: Gosuniversitet-UNPK, 2011. - №3. – S.76-81.

Seljukov Mihail Viktorovich

State University-ESPC

Postgraduate student Department of «Accounting and taxation»

302020, Orel, Naugorskoe highway 40

Numb.: (4862) 41-98-60

E-mail: orelbuin@yahoo.com

МЕТОДЫ НАЛОГОВОГО ПРОГНОЗИРОВАНИЯ НА МАКРОУРОВНЕ¹

В статье подробно рассмотрен процесс прогнозирования налоговых поступлений на макроуровне. Проанализированы различные трактовки понятий «налоговое прогнозирование» и «налоговое планирование». Изучены подходы к построению прогнозов поступления налогов, а также факторы, влияющие на выбор метода налогового прогнозирования на макроуровне.

Ключевые слова: налоговое планирование, налоговое прогнозирование, методы, макроуровень, налоговые поступления.

Неотъемлемым элементом изучения и использования всей системы общественных отношений является прогнозирование.

Прогнозирование в налогообложении - особый компонент системы выработки и принятия решений в сфере налоговых отношений государства и налогоплательщиков.

Прогнозирование поступлений налогов и сборов является одной из действенных хозяйственных функций государства в условиях экономики рыночного типа (рис. 1).

Прогнозирование, в отличие от планирования, является опережающим отражением будущего. Прогнозирование представляет вид познавательной деятельности, направленный на определение тенденций динамики конкретного объекта или события на основе анализа его состояния в прошлом и настоящем.



Рисунок 1 – Процесс прогнозирования налоговых поступлений на макроуровне

Среди авторов зачастую нет единого подхода по одним и тем же проблемам, в особенности это относится к вопросам методического характера. В частности, в публикациях по данной проблематике приводятся различные трактовки понятия «налоговое прогнозирование» (табл. 1).

¹ В рамках гранта Президента Российской Федерации для государственной поддержки молодых российских ученых по теме Методология формирования системы налогового прогнозирования и планирования на базе интеграции учетных и аналитических процедур микро-имакроуровня номер МК-8323.2010.6

Таблица 1 – Трактовки понятия «налоговое прогнозирование»

Автор	Определение
Д.Г. Черник [13]	систематизированная деятельность налоговых органов, направленная на определение потенциальных размеров налоговых поступлений в бюджет за конкретный период времени, учитывающая факторы социально-экономического и политического развития страны, которые оказывают влияние на поступление налогов и сборов в рамках единого бюджетно-налогового процесса
В.В. Кузьменко [7]	обоснованное, опирающееся на реальные расчеты предположение о направлениях развития налоговой системы, возможных состояниях налоговых платежей в будущем, путях и сроках достижения этих состояний
В.Н. Едропова [4]	процесс определения объема той части финансовых ресурсов, которая за прогнозируемый период может быть мобилизована в государственный бюджет и использована на общие государственные цели

Таким образом, налоговое прогнозирование на макроуровне представляет собой систематизированную деятельность налоговых и финансовых органов по определению потенциальных размеров будущих налоговых доходов, с учетом факторов социально-экономического и политического развития страны.

Основная задача налогового прогнозирования – определение на заданный временной период экономически обоснованного размера поступлений налогов в соответствующий или консолидированный бюджет.

Для составления прогнозов используются два подхода: генетический и нормативно-целевой (рис. 2) [11].

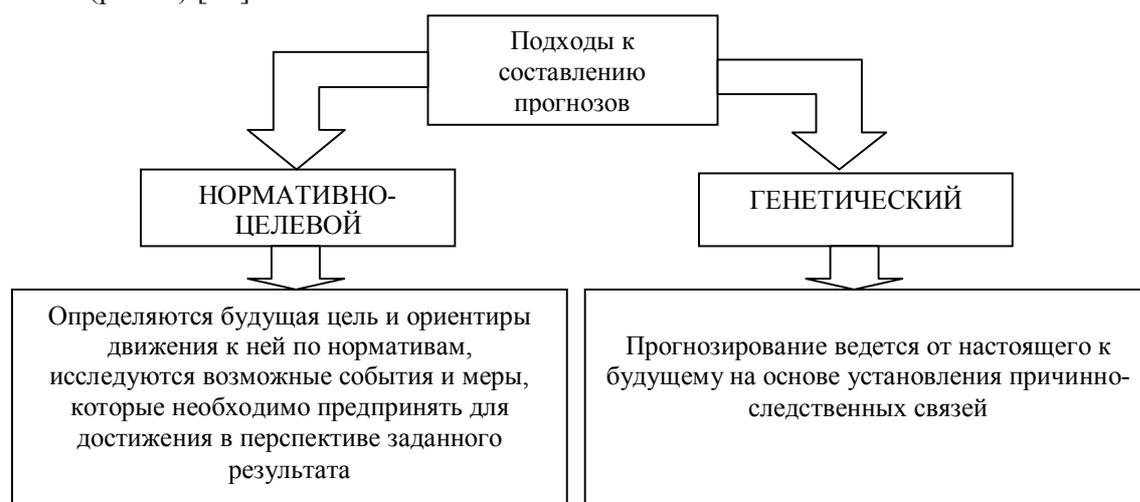


Рисунок 2 – Подходы к построению прогнозов поступления налогов

Базой для налогового прогнозирования являются прогнозы социально-экономического развития страны, ее регионов, муниципальных образований на соответствующий период времени и статистическая информация по основным макроэкономическим показателям.

Под методами прогнозирования понимается совокупность приемов и способов мышления, позволяющих на основе анализа ретроспективных данных, внешних и внутренних связей объекта прогнозирования, вывести суждения с определенной степенью достоверности, относительно будущего развития объекта.

Первоначальный выбор метода прогнозирования основывается на свойствах прогноза и применимости метода, исходя из располагаемой информационной базы (рис. 3) [12].

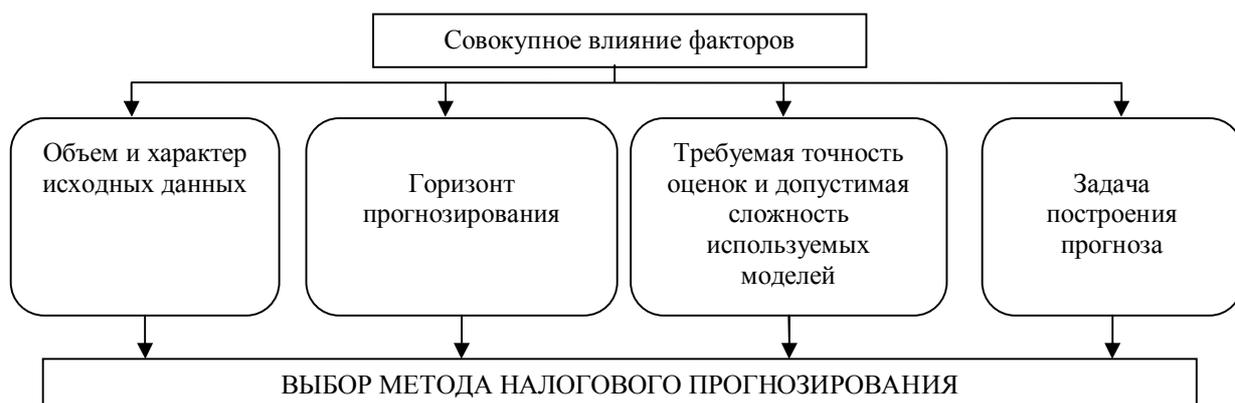


Рисунок 3 – Факторы, влияющие на выбор метода налогового прогнозирования на макроуровне

При классификации методов налогового прогнозирования в экономической литературе единого мнения не сложилось.

Одним из последних достижений в области микроимитационного моделирования является развитие методологии выявления учета и использования в прогнозировании имеющихся обратных связей между налоговой сферой и экономическим поведением хозяйствующих субъектов. Проблемой является точная численная оценка таких обратных связей. Для этого необходима максимально подробная и точная исходная информация, позволяющая оценить реакцию экономического субъекта на изменение налоговой политики [13].

Если обратные связи выявлены и включены в микроимитационную модель, расчеты по ней производятся в таком порядке:

- оценивается изменение налогов в результате предлагаемого изменения налогового законодательства;
- задаются различные варианты поведения налогоплательщика, и рассчитывается для каждого из вариантов изменение их налоговой базы;
- это изменение распределяется между всеми налогоплательщиками в выборке, после чего, вновь рассчитываются налоговые поступления.

Важным достоинством методов имитационного моделирования является возможность сравнительной оценки ожидаемых налоговых поступлений при различных вариантах управляющих воздействий со стороны государства, а также при различных сценариях микро- и макроэкономических условий деятельности налогоплательщиков и исполнения бюджетов. Основным недостатком данного метода налогового прогнозирования является то, что создать исходную информационную базу для осуществления моделирования, учитывающую влияние различных факторов и воздействий, в настоящее время практически невозможно.

Методика прогнозирования налогов и сборов в бюджетную систему России с использованием структурных моделей основывается на фактических данных о значениях показателей налоговой отчетности, то есть о налоговых поступлениях прошедших периодов, о базе налога и ее компонентах, а также на прогнозных значениях макроэкономических показателей [13].

Помимо прогнозирования поступлений отдельных налогов, на макроуровне может производиться прогноз налоговых доходов в целом.

На практике чаще всего применяются два метода прогнозирования налоговых доходов: метод отношения налогов к ВВП и метод суммирования прогнозных сумм отдельных налогов [2].

Метод отношения налоговых доходов к ВВП заключается в том, что прогнозная сумма налоговых доходов в n -ом году определяется исходя из прогнозного значения ВВП (в текущих ценах) и прогнозного отношения налоговых доходов к ВВП.

Метод суммирования прогнозных сумм отдельных налогов производится в

следующей последовательности:

1) Прогнозируются суммы основных налогов, исходя из прогнозов налогооблагаемой базы и эффективных налоговых ставок (при прогнозе эффективных ставок учитывается ожидаемое изменение уровня собираемости налогов).

2) Определяется прогнозная сумма всех налоговых доходов путём суммирования прогнозных сумм основных налогов и деления этой суммы на прогнозную долю основных налогов в сумме всех налоговых доходов.

Как и при применении метода отношения налоговых доходов к ВВП, так и при применении данного метода возникает проблема учёта влияния налоговых реформ [12].

Учёт влияния налоговых реформ на прогнозные суммы налоговых доходов облегчается, если ими предусмотрены количественные значения отдельных целей реформ и если эти реформы реализуются в установленные сроки. Однако дать количественную оценку влияния каждого изменения в налоговом законодательстве на каждый налог и его поступления практически невозможно. Поэтому применение данного метода эффективно только в условиях неизменности налогового законодательства.

При прогнозировании налоговых поступлений целесообразно применять комплексные методы, основанные на использовании нескольких методов и подходов к налоговому прогнозированию. Таким образом, методы налогового прогнозирования являются одним из аспектов, раскрывающих теоретическую сущность налогового прогнозирования, а также являются инструментом практической реализации теории налогового прогнозирования на практике. От правильного подбора методов налогового прогнозирования зависит точность конечного результата, а также возможность мобилизации потенциально возможных налоговых доходов в будущем. Под планированием на уровне хозяйствующего субъекта понимается неотъемлемая часть управления его финансово-хозяйственной деятельностью, которая заключается в установлении желаемого будущего состояния объекта и оптимальных способов и методов достижения данного состояния в условиях ограниченности ресурсов и возможности их альтернативного использования [3].

На сегодняшний момент в российской экономической литературе также нет единой трактовки понятия «налоговое планирование» на уровне хозяйствующего субъекта, поэтому целесообразно рассмотреть наиболее распространённые из них в таблице 2.

Таблица 2 – Определения термина «налоговое планирование»

Автор	Определение
И.М. Александров	Налоговое планирование - усилия, направленные на достижение оптимального уровня налогообложения посредством уменьшения размеров объема налоговых платежей
Д. Фридман	Налоговое планирование – это систематический анализ различных налоговых альтернатив, направленный на минимизацию налоговых обязательств в текущем и будущих периодах
М.И. Мигунова	Налоговое планирование определено как совокупность плановых действий, детерминирующих уровень и структуру налоговой нагрузки и обеспечивающих своевременные расчеты с бюджетом [10]
И.В. Липатова	Налоговое планирование - законный способ уменьшения сумм налоговых платежей с использованием предоставляемых законом льгот и приёмов сокращения налоговых обязательств [8]
Л.С. Коваль	Налоговое планирование – законный легальный способ снижения налоговой базы в организации и минимизации налоговых платежей [6]
М.В. Васильева	Налоговое планирование рассматривается как оптимизация налогового портфеля предприятия, усложнённая эффектом взаимного влияния количественных и качественных факторов функционирования экономического субъекта [12]
Г.И. Анохина	Налоговое планирование – составная часть общеэкономического планирования организации, представляющая собой процесс формирования и определения размера налоговых обязательств, посредством выбора оптимального сочетания различных вариантов осуществления хозяйственной деятельности, направленной на достижение стратегических целей организации [1]

Обобщив имеющиеся в экономической литературе определения налогового планирования, можно объединить их в две основные группы (рис. 4).

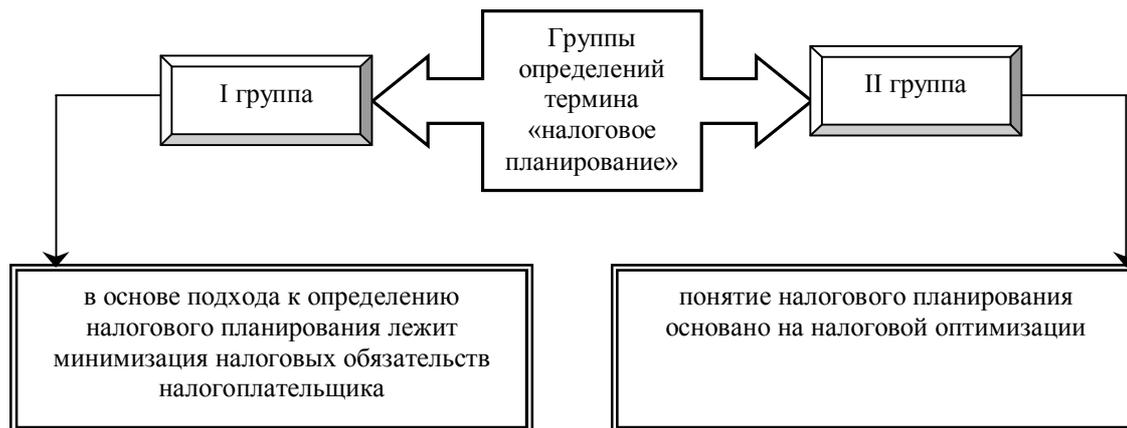


Рисунок 4 – Группы определений термина «налоговое планирование»

Для обеспечения своевременного и качественного налогового планирования и прогнозирования, создания условий для их постоянного совершенствования Федеральной налоговой службой России применяется информационная база «Налоговый паспорт субъекта Российской Федерации». База введена в эксплуатацию и охватывает регионы, федеральные округа и Россию в целом. Она содержит в себе информацию о налоговой нагрузке в каждом регионе, показатели поступлений всех налогов и сборов, а также позволяет оценить экономический, финансовый и налоговый потенциал отдельно взятого региона.

В налоговом паспорте региона – дается оценка существующей налоговой базы региона, определяется налоговая составляющая в целом и по отдельным видам налогов в динамике, что позволяет разрабатывать прогноз поступления налогов и сборов на перспективу как в условиях действующего налогового законодательства, так и с учетом его возможного изменения [9].

Налоговое планирование в региональном разрезе достаточно сложно и специфично, поскольку экономическая деятельность регионов Российской Федерации представлена различными отраслями экономики. Для наиболее эффективного и рационального налогового планирования в регионе необходимо проводить анализ исполнения текущих налоговых обязательств, мониторинг и прогнозирование социально-экономической ситуации по каждому региону Российской Федерации, с учетом особенностей и специфики той или иной отрасли деятельности региона.

Таким образом, на сегодняшний день стоит задача организационно-законодательного формирования региональной налоговой политики, адекватной стратегическим целям развития страны, обеспечивающей надёжное финансовое существование территорий, их реальную заинтересованность в увеличении доходной базы, реализации инвестиционного развития.

В целях формирования в России современной региональной налоговой политики предлагается:

- расширить состав налогов, закреплённых за регионами и муниципальными образованиями, что автоматически приведёт к увеличению налоговой компетенции;
- увеличить объём налоговой компетенции по специальным налоговым режимам;
- укреплять финансовые основы деятельности регионов и муниципальных образований, чтобы появлялась реальная заинтересованность в наращивании и укреплении налогового потенциала, формирования современной региональной налоговой политики.

При этом следует учитывать специфику конкретных условий деятельности регионов, их географического положения, отраслевой специфики, налогового потенциала,

использовать методы сценарного планирования и прогнозирования при выработке концепции налоговой политики, производить увязку государственных и региональных стратегических целей развития и использования адекватного налогового механизма для их достижения.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Анохина, Г.И. Совершенствование организации налогового планирования в организациях потребительской кооперации: автореферат [Текст] / Г.И. Анохина. – Орёл, 2008. – 25с.
2. Боброва, А.В. Организация и планирование налогового процесса [Текст] / А.В. Боброва, Н.Я. Головецкий. – М.: Экзамен, 2005. – 320 с.
3. Вылкова, Е.С. Налоги и налогообложение [Текст] / Е.С. Вылкова, А.Э.Сердюков, Е, С.Вылкова, А.Л. Тарасевич. - СПб: Питер, 2005. – 633с.
4. Едронова, В.Н. Прогнозирование налоговых поступлений в субъекте Российской Федерации [Текст] / В.Н. Едронова, Н.Н. Акимов // Финансы и кредит. – 2008. - №17. – С.51-54.
5. Кадочников, П.А. Моделирование динамики налоговых поступлений, оценка налогового потенциала территорий [Текст] / П.А. Кадочников, О.В. Луговой, С.Г. Сидельников, Е.В. Шкребела // Совершенствование межбюджетных отношений в России. Сборник статей. 2000. - №24. – С.43.
6. Коваль, Л.С. Налоговое планирование [Текст] / Л.С. Коваль // Право и экономика. – 2005. - №9. – С. 46-49.
7. Кузьменко, В.В. Методические проблемы прогнозирования налоговых доходов [Текст] / В.В. Кузьменко // Экономика. – 2007. - №6. – С.19.
8. Липатова, И.В. Налоговое планирование: принципы, методы, правовые вопросы [Текст] / И.В. Липатова // Финансы. – 2003. - №7. – С.28-31
9. Меликов, М.А. О формировании механизма налоговой политики в регионе [Текст] / М.И. Мигунова // Вестник СевКавГТУ Серия «Экономика» №3(11) 2003.
10. Мигунова, М.И. Финансовые риски в налоговом планировании: автореферат [Текст] / М.И. Мигунова. – Орёл, 2006. – 25с.
11. Пешкова, Е.П. Моделирование прогноза налоговых поступлений в бюджет [Текст] / Е.П. Пешкова, А.А. Пешкова, Л.В. Вардересян // Финансы и кредит. – 2008. -№20. –С.17-22.
12. Попова, Л.В. Прогнозирование и планирование в налогообложении: учеб. пособие для вузов [Текст] / Л.В. Попова, Н.Г. Варакса, М.В. Васильева. – Орёл: ОрелГТУ, 2007. – 264 с.
13. Черник Д.Г. Оптимизация налогообложения: учебно-практическое пособие [Текст] / Д.Г. Черник, В.П. Морозов. - М.: ТК Велби, 2002. С. 64 - 65; Заяц Н.Е. Теория налогов: Учебник. Минск: БГЭУ, 2002. С. 90.

Васильева Марина Владимировна

ФГБОУ ВПО «Госуниверситет-УНПК»

Д.э.н., профессор кафедры «Бухгалтерский учет и налогообложение»

заместитель декана Финансово-экономического института по учебной работе

302020, г. Орел, Наугорское шоссе, 29

Тел.: (4862) 41-98-05

E-mail: dekanat-FF@mail.ru

M. V. VASIL'eva

METHODS OF TAX FORECASTING AT THE MACRO LEVEL

In the article describes the process of forecasting tax revenues at the macro level. Analyze different interpretations of the terms «tax forecasting» and «tax planning». Studied approaches to the construction of forecasts tax revenues, as well as factors affecting the choice of tax forecasting at the macro level.

Keywords: *tax planning and tax forecasting methods, the macro-level, the tax revenue.*

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Anohina, G.I. Sovershenstvovanie organizacii nalogovogo planirovaniya v organizacijah potrebitel'skoj kooperacii: avtoreferat [Tekst] / G.I. Anohina. – Orjol, 2008. – 25s.
2. Bobrova, A.V. Organizacija i planirovanie nalogovogo processa [Tekst] / A.V. Bobrova, N.Ja. Goloveckij. – M.: Jekzamen, 2005. – 320 s.

3. Vylkova, E.S. Nalogi i nalogooblozhenie [Tekst] / E.S. Vylkova, A.Je.Serdjukov, E, S.Vylkova, A.L. Tarasevich. - SPb: Piter, 2005. – 633s.
4. Edronova, V.N. Prognozirovanie nalogovyh postuplenij v sub#ekte Rossijskoj Federacii [Tekst] / V.N. Edronova, N.N. Akimov // Finansy i kredit. – 2008. - №17. – S.51-54.
5. Kadochnikov, P.A. Modelirovanie dinamiki nalogovyh postuplenij, ocenka nalogovogo potenciala territorij [Tekst] / P.A. Kadochnikov, O.V. Lugovoj, S.G. Sidel'nikov, E.V. Shkrebela // Sovershenstvovanie mezhhjudzhetnyh odnoszenij v Rossii. Sbornik statej. 2000. - №24. – S.43.
6. Koval', L.S. Nalogovoe planirovanie [Tekst] / L.S. Koval' // Pravo i jekonomika. – 2005. - №9. – S. 46-49.
7. Kuz'menko, V.V. Metodicheskie problemy prognozirovanija nalogovyh dohodov [Tekst] / V.V. Kuz'menko // Jekonomika. – 2007. - №6. – S.19.
8. Lipatova, I.V. Nalogovoe planirovanie: principy, metody, pravovye voprosy [Tekst] / I.V. Lipatova // Finansy. – 2003. - №7. – S.28-31
9. Melikov, M.A. O formirovanii mehanizma nalogovoj politiki v regione [Tekst] / M.I. Migunova // Vestnik SevKavGTU Serija «Jekonomika» №3(11) 2003.
10. Migunova, M.I. Finansovye riski v nalogovom planirovanii: avtoreferat [Tekst] / M.I. Migunova. – Orjol, 2006. – 25s.
11. Peshkova, E.P. Modelirovanie prognoza nalogovyh postuplenij v bjudzhet [Tekst] / E.P. Peshkova, A.A. Peshkova, L.V. Varderesjan // Finansy i kredit. – 2008. - №20. –S.17-22.
12. Popova, L.V. Prognozirovanie i planirovanie v nalogooblozhenii: uceb. posobie dlja vuzov [Tekst] / L.V. Popova, N.G. Varaksa, M.V. Vasil'eva. – Orjol: OrelGTU, 2007. – 264 s.
13. Chernik D.G. Optimizacija nalogooblozhenija: uchebno-prakticheskoe posobie [Tekst] / D.G. Chernik, V.P. Morozov. - M.: TK Velbi, 2002. S. 64 - 65; Zajac N.E. Teorija nalogov: Uchebnik. Minsk: BGJeU, 2002. S. 90.

Vasil'eva Marina Vladimirovna

State University-ESPC

Doctor of Economic Sciences, Professor Department of «Accounting and taxation»

Vice Dean of Finance and Economic Institute for Academic Affairs

302020, Orel, Naugorskoe highway, 29

Numb.: (4862) 41-98-05

E-mail: dekanat-FF@mail.ru

НАУЧНОЕ РАЗВИТИЕ ЭКОНОМИКИ **И УПРАВЛЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЕМ**

УДК 658

С.В. РОМАНЧИН

ЖИЗНЕННЫЙ ЦИКЛ И ОЦЕНКА ЭКОНОМИЧЕСКОЙ СОСТОЯТЕЛЬНОСТИ ХОЗЯЙСТВУЮЩЕГО СУБЪЕКТА

При характеристике таких сложных экономических институтов как фирмы широко используется циклический подход. Жизненный цикл предприятий фирмы выступает как последовательная смена фаз деловой активности, нацеленных на сохранение экономической устойчивости и укрепление конкурентных позиций в условиях изменяющейся среды. В статье рассматривается оценка экономической состоятельности хозяйствующего субъекта на этапах жизненного цикла.

Ключевые слова: *жизненный цикл, оценка, экономическое состояние.*

В теории антикризисного управления чаще встречается выделение фаз жизненного цикла предприятия в соответствии с фазами жизненного цикла продукции. В стандарте ГОСТ ИСО 9001-2001 «Системы менеджмента качества» 7 раздел «Процессы жизненного цикла изделия» выделено 4 стадии: рождение, развитие, зрелость, старение. Объемы реализованной продукции и прибыль изменяются по фазам цикла. Объем реализации продукции нарастает до фазы зрелости, а затем конкурентные позиции ослабевают, продукция стареет и вытесняется с рынка новыми видами продукции, что ведет к появлению убыточности и банкротству предприятия. Прибыльность предприятия изменяется по фазам цикла в виде S-образной кривой.

На рисунке 1 выделены 4 стадии жизненного цикла изделия. На первой стадии разрабатывается новый вид продукции, технология изготовления и организуется предприятие, которое вкладывает инвестиции в НИОКР и учредительские расходы. На стадии роста продукт завоевывает рынок, вытесняя устаревшие виды аналогичной продукции и увеличивая прибыльность продаж. На стадии зрелости продукт доминирует на рынке и приносит предприятию устойчивую прибыль. На стадии старения происходит моральное старение продукции, ее вытеснение с рынка более конкурентными образцами.

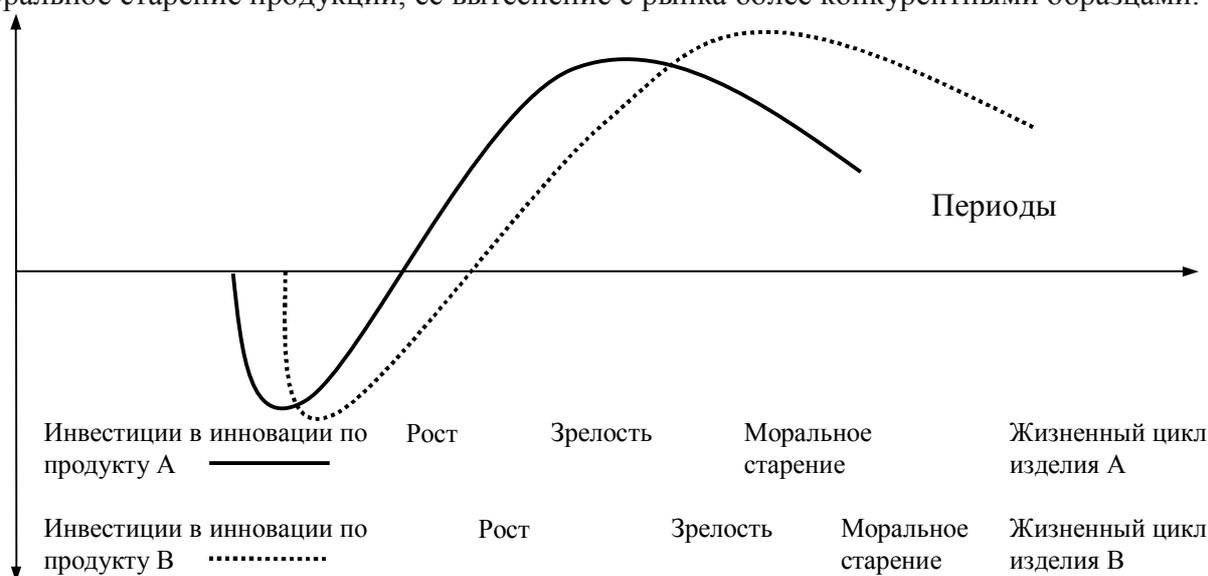


Рисунок 1 – Стадии жизненного цикла продуктов A и B

Такова модель жизненного цикла конкретного вида товара. Но данную модель нельзя распространять на жизнеспособность самого предприятия. Во-первых, большинство предприятий выпускают несколько видов продукции с разновременными жизненными циклами. Во-вторых, стадия устаревания продукции определяется не производством, а характером изменения потребности в продукции, спросом и конкуренцией. В-третьих, нормальные предприятия предвидят изменения рыночной ситуации и ведут опережающую инновационную деятельность по обновлению продукции, технологии и рыночных контрактов.

Модифицированную модель жизненного цикла организации обосновал Б.З. Мильнер [1]. Он выделял следующие 5 этапов функционирования предприятия.

1. Этап предпринимательства. Организация находится в стадии становления, формируется жизненный цикл продукции. Цели являются еще нечеткими, творческий процесс протекает свободно, продвижение к следующему этапу требует стабильного обеспечения ресурсами.

2. Этап коллективности. Развиваются инновационные процессы предыдущего этапа, формируется миссия организации. Коммуникации в рамках организации и ее структуры остаются, в сущности, неформальными. Члены организации затрачивают много времени на развитие механических контактов и демонстрируют высокие обязательства.

3. Этап формализации и управления. Структура организации стабилизируется, вводятся правила, определяются процедуры. Упор делается на эффективность инноваций и стабильность. Органы по выработке и принятию решений становятся ведущими компонентами организаций. Возрастает роль высшего руководящего звена организации, процесс принятия решений становится более взвешенным, консервативным. Роли уточнены таким образом, что выбытие тех или иных членов организации не вызывает для нее серьезной опасности.

4. Этап выработки структуры. Организация увеличивает выпуск продукции и расширяет рынок оказания услуг. Руководители выявляют новые возможности развития. Организационная структура становится более комплексной и отработанной. Механизм принятия решений децентрализован.

5. Этап упадка. В результате конкуренции сокращающегося рынка, организация сталкивается с уменьшением спроса на ее продукцию или услуги. Руководители ищут пути удержания рынков и использования новых возможностей. Увеличивается потребность в работниках особенно наиболее ценных специальностей. Число контрактов нередко увеличивается. К руководству приходят новые люди, предпринимающие попытки сдержать тенденцию к упадку. Механизм выработки и принятия решений централизован. На рисунке 2 представлен график жизненного цикла организации по Б.З. Мильнеру.

В этом подходе отражается жизненный цикл организационной структуры предприятия и формы принятия управленческих решений. Теоретически такой подход интересен тем, что позволяет описать жизненный цикл осуществления основных функций предприятия. В то же время опять предопределена «неизбежность» стадии упадка, хотя в реальной жизни большинство предприятий, особенно крупных, гибко преобразуют свои организационные структуры и управление, проводят преобразования и реструктуризацию, добиваясь нового возрождения и развития предприятия. Управление не заикликивается на традиционных технологиях и структурах, а целенаправленно отбирает варианты стратегического развития и своевременной реорганизации.

В модели управляемого жизненного цикла предприятия материальной основой выступает производственный цикл. Обобщенную схему последовательности отдельных стадий производственного цикла предложил еще Дж. Риггс [2]. На рисунке 3 отражены материальные, финансовые и информационные потоки производственного цикла на промышленном предприятии. У фирмы в современных условиях есть возможности (альтернативы) в выборе технологий и организации производства.



Рисунок 2 – Жизненный цикл организации

Тем более от воли и организации зависят гибкие, адаптивные формы снабжения, контроля запасов, НИОКР и инновации. В меньшей степени менеджмент организации может влиять на поведение потребителей и соответственно на продажи и финансовые результаты. Однако успехи маркетинга и управления предпочтения потребителей позволяют регулировать рыночные процессы. Производственный цикл дополняется и согласуется с маркетинговым циклом.



Рисунок 3 – Последовательность стадий производственного цикла промышленного предприятия

Потребитель и его потребности не являются «священной коровой», которую нельзя изучать и влиять на поведение. Уже на рынке потребительских благ и услуг потребности и предпочтения индивидуальных потребителей и домохозяйств вполне устойчивы, а их изменения предсказуемы. Тем более, поведение фирм-производителей на рынке производственных ресурсов известны на период бизнес-циклов и заказы на поставку оборудования и технологической оснастки делаются на несколько лет вперед. Предсказуемость поведения потребителей позволяет выделить маркетинговый цикл предприятия.

Анализ производственного и маркетингового циклов деятельности фирмы позволяет расширить жизнециклический подход на другие бизнес-процессы. На микроуровне в деятельности отдельных предприятий, особенно средних или крупных выделяется следующие 7 циклов: 1. Производственно-технологический цикл, длительность которого зависит от сложности продукции и выбранной технологии. Достаточно сравнить технологии на предприятиях легкой промышленности и авиастроения; 2. Маркетинговый цикл возникновения, устойчивости и замещения потребности и средств (способов) ее удовлетворения. Потребности в воде или электроэнергии устойчивы и абсолютно необходимы, тогда как потребность в модной одежде изменяется от сезона к сезону; 3. Цикл воспроизводства физического капитала, включая амортизацию и реновацию зданий, сооружений, технологического оборудования, транспортных средств и др. элементов основного капитала; 4. Цикл воспроизводства человеческого капитала, состоящий в формировании знаний и способностей специалистов и рабочих, обновлении знаний, повышении квалификации и переквалификации при смене технологии; 5. Инновационный цикл замещения продукции, технологии и организации производства в соответствии с жизненным циклом развития потребностей, спроса и рынка; 6. Инвестиционный цикл накопления, распределения и осуществления проектов обновления капитала и рыночных позиций фирмы; 7. Интегрированный жизненный цикл предприятия при синхронизации интенсивности и длительности всех функциональных циклов, адаптированных к процессам макроэкономических циклов.

При характеристике каждого цикла важно определить материальную основу цикла, измеряемые показатели интенсивности, периодичность и длительность каждого этапа (стадии, фазы). Для синхронизации и управления циклическими процессами на предприятии важно точно определить основные фазы циклов. Целесообразно использовать классическую периодизацию деловых циклов, предложенную Й. Шумпетером и развитую У. Митчеллом. Деловой цикл включает четыре основных фазы: бум (пик), спад (кризис, депрессию, оживление и новый бум. Анализ эмпирической истории развития успешных предприятий показывает наличие двух исходов в фазах кризиса и депрессии – предприятие или выживает или терпит банкротство и ликвидируется.

Жизненный цикл предприятия зависит от множества факторов как регулируемых, так и независимых от воли руководителей предприятия. Вероятность старения и банкротства предприятия значительно возрастает при стихийном, спонтанном саморазвитии с адаптацией к свершившимся угрозам и рискам выживаемости фирмы. Качество менеджмента состоит в предвидении угрожающих факторов по стадиям цикла, их предупреждению и ослаблению негативного воздействия. Необходима разработка и эмпирическая проверка управляемого жизненного цикла фирмы. Характеристика бизнес-циклов коммерческой фирмы приведена в таблице 1.

Из качественной характеристики поведения предприятия в условиях различных фаз деловых циклов видно, что вероятность кризиса и банкротства фирмы больше всего в фазах спада и депрессивного состояния экономики.

Снижение загрузки производства ведет к снижению занятости персонала вплоть до увольнения части коллектива и снижения возможностей для своевременной выплаты заработной платы. Отсутствие достаточных доходов ведет к свертыванию НИОКР и многих инновационных проектов, инвестиции «проедаются». В итоге нарастает убыточность бизнеса

и долги кредиторам.

Таблица 1 – Характеристика бизнес-циклов коммерческой фирмы

Функциональные бизнес-циклы	Фазы бизнес-циклов деловой активности					
	Бум	Кризис (спад)		Депрессия		Оживление
		Выживание	Банкротство	Выживание	Банкротство	
Маркетинговый цикл воспроизводства потребности и спроса	Актуальная потребность, спрос выше предложения	Сжатие спроса до точки безубыточности	Свертывание рынка	Низкий спрос в зоне допустимых убытков	Коллапс спроса и затоваривание	Рост продаж и расширение рынков
Производственно-технологический цикл	Полная загрузка производственных мощностей	Спад производства	Обвальный спад производства	Низкий, но достаточный объем производства	Остановка основных процессов	Рост объемов производства до предкризисного уровня
Цикл воспроизводства физического капитала	Ускоренная амортизация основных средств	Достаточность средств на ремонт	Остановка оборудования и отсутствие амортизационных средств	Обновление капитала	Отсутствие средств на содержание оборудования	Ускорение обновления основного капитала
Цикл воспроизводства человеческого капитала	Высокая занятость и удовлетворяющие доходы персонала	Увольнение избыточного персонала и снижение оплаты труда	Предельная не занятость и массовые увольнения	Низкая занятость и оплата труда, долги по заработной плате	Увольнение персонала и расчеты по долгам	Рост занятости и отплаты труда персонала
Инновационный цикл фирмы	Активные НИОКР и покупка лицензий	Сохранение ключевых инновационных проектов	Свертывание инновационной деятельности	Активизация инновационной деятельности	Реализация промышленной собственности	Освоение инноваций
Инвестиционный цикл фирмы	Высокая норма собственных инвестиций	Сохранение инвестиционных ресурсов	Переключение инвестиций на текущие расходы	Привлечение заемных инвестиционных ресурсов	Отсутствие инвестиций	Активизация инвестиционной деятельности
Интегрированный жизненный цикл коммерческой фирмы	Высокая рентабельность	Снижение рентабельности до предела выживания	Убыточность бизнеса и рост долгов	Низкая рентабельность в зоне выживания	Превышение кредиторской задолженности до предела	Рост рентабельности и инвестиционных ресурсов

Возможность банкротства фирмы велика и в период депрессии, когда бизнес балансирует в зоне выживания и по загрузке производственных мощностей, и по доходам, и по возможности инвестировать инновационную деятельность за счет собственных и привлеченных средств.

Оценку фактического положения дел на предприятиях фирм можно выполнить методом диагностики экономической состоятельности – несостоятельности. Диагностика (от греч. *diagnosis* – распознавание) определяется как установление и изучение признаков показателей, факторов, характеризующих состояние объекта с целью выявления возможных отклонений, причин их появления и предотвращения основных нарушений в его нормальном функционировании [3].

Диагностика экономической состоятельности – несостоятельности предприятия позволяет выявить степень отклонения от нормального функционирования определяющих бизнес-процессов фирмы. Диагностику состоятельности предприятия могут выполнять как специалисты и менеджеры фирмы, так и привлекаемые эксперты и консультанты со стороны.

Последовательность выполнения диагностических работ представлена в таблице 2.

Для оценки степени экономической состоятельности предприятий фирмы наиболее объективны параметрические методы. Качественное и количественное описание свойств объекта по заранее согласованному перечню параметров позволяет сравнить фактическое состояние с нормативными пределами фаз жизненного цикла предприятий фирмы.

Таблица 2 - Алгоритмы диагностики экономической состоятельности предприятий

Мероприятия	Исполнители	Сроки	Форма отчета
1. Организация и утверждение состава группы анализа. 2. Составление плана диагностических работ. 3. Сбор и анализ информации о внешней среде деятельности. 4. Сбор и анализ информации о качестве выполнения бизнес-процессов: 4.1 Анализ рыночной состоятельности 4.2 Анализ производственно-технологической состоятельности 4.3 Анализ кадровой обеспеченности и квалификации персонала 4.4 Анализ финансовой состоятельности 5. Оформление и защита заключения экспертной группы.			

Для оценки степени экономической состоятельности предприятия и прогнозирования его перспектив, в т.ч. для прогнозирования вероятности банкротства необходимым инструментом диагноза может служить нормирование зоны устойчивого функционирования предприятия. А.Ю. Денисов и С.А. Жданов называют данный инструмент анализа «экономической картой поведения предприятий». Авторами разработаны универсальные модели распределения зон устойчивой прибыльности, зон риска, зон большого убытка и особо опасных зон в диапазонах изменения относительных показателей прибыльности бизнеса [4].

Используя данный методологический подход, предлагается определить критические зоны выживаемости или банкротства предприятия по соотношению основных показателей его экономической состоятельности. Нормативные значения интервалов состоятельности для промышленного предприятия представлены в таблице 3.

Таблица 3 - Критические зоны экономической устойчивости промышленного предприятия

Параметры устойчивости	Показатель	Пределы устойчивости		
		минимально допустимый	нормальный	высокий
Рыночная состоятельность	доля продаж на рынке, %	4%	8%	> 8%
Производственная состоятельность	загрузка производственных мощностей, %	50%	75%	> 75%
Социальная состоятельность	зарплата, %	60%	110%	> 110%
Финансовая состоятельность	рентабельность производства, %	10%	30%	> 30%
Интегральная оценка экономической состоятельности	рейтинг экономической состоятельности	зона выживаемости	зона устойчивости	зона развития

Расчет показателей экономической состоятельности осуществляется по традиционным методикам на основе отчетной информации по годам.

Рыночная состоятельность оценивается по доле на рынке основной продукции и определяется тем объемом выручки (доходов), который необходим для воспроизводства капитала, для осуществления расчетов с поставщиками, персоналом и государством.

$$K_{\text{рын}} = \sum_{j=1}^n \frac{D_{ij}}{D_j} \times 100,$$

где, $K_{\text{рын}}$ - рыночная доля продаж фирмы;

D_{ij} - доходы от реализации (выручки) i-го предприятия по j-й продукции;

D_j - емкость рынка j-й продукции (общий объем продаж j-й продукции).

Например, емкость рынка или общий объем продаж продукции на рынке всех предприятий составил 2 млрд. рублей, продажи анализируемого предприятия – 200 млн. рублей, а его доля на рынке – 10%. Необходимый доход для выполнения всех воспроизводственных функций предприятия равен 300 млн. рублей и нормальная доля на рынке – 15%. Значит, рыночная состоятельность ($Y_{\text{рын.}}$) предприятия составляет – $(10/15 \times 100 = 66,7\%)$:

$$Y_{\text{рын.}} = \frac{K_{\text{рын.}}}{K_{\text{рын.}}^o} = \frac{D_j}{D_j^o} = \text{коэффициент или процент}$$

Производственная состоятельность предприятия зависит от рыночной состоятельности и характеризует пределы загрузки оборудования и занятости персонала по отношению фактической и проектной мощности.

$$Y_{\text{пр.}} = \frac{Q_j}{Q_j^o} = \text{коэффициент или процент}$$

Например, проектная мощность предприятия составляет выпуск продукции на 300 млн. рублей в год. Фактический выпуск и загрузка оборудования составили 200 млн. рублей. Значит, производственная состоятельность предприятия равна $200/300 = 0,66$ или 66,7%.

Социальная состоятельность предприятий характеризует отношение персонала к условиям и оплате труда в сравнении с другими предприятиями региона, на которые они могли бы перейти на работу. Социальную состоятельность предприятия ($Y_{\text{соц}}$) можно определить по соотношению среднемесячной фактической заработной платы персонала ($Z_{\text{п}}$) предприятия за год, к среднемесячной оплате труда на предприятиях данной отрасли в регионе ($Z_{\text{п}}^o$).

Конечно, есть более сложные многофакторные оценки социальной удовлетворенности персонала с учетом оплаты труда, социального пакета, перспектив карьеры, престижа фирмы и т.д., но от этого суть определения зон социальной состоятельности предприятия не изменяется.

$$Y_{\text{соц}} = \frac{Z_{\text{п}}}{Z_{\text{п}}^o} = \text{коэффициент или процент}$$

Например, среднесписочная зарплата на предприятии составляла 5 тыс. рублей, а в среднем по промышленности – 6 тыс. рублей, тогда социальная состоятельность работы на данном предприятии составит $5/6$ или 83,3%.

Финансовая состоятельность предприятий фирмы отражает единство внутреннего потенциала, условий внешней среды и качества менеджмента на предприятии. Для коммерческих организаций финансовую состоятельность ($Y_{\text{фин}}$) можно определить из соотношения фактической (P_i) и необходимой (достаточной) рентабельности производства (P_i^o).

Необходимую для нормального функционирования и развития прибыль определяют по потребностям распределения прибыли для расчетов с государством (налоги, обязательные платежи), с собственниками (дивиденды), на инвестиции (воспроизводство основного капитала, инвестиции в человеческий капитал), социальные расходы и страхование.

$$Y_{\text{фин}} = \frac{P_i}{P_i^o} = \text{коэффициент или процент}$$

Например, фактическая рентабельность производства составила 20%, а необходимо иметь 40%, Тогда $Y_{\text{фин}} = 20/40 = 0,5$ или 50%.

Рейтинг интегральной экономической состоятельности предприятий фирмы можно рассчитать как среднеарифметическую величину рыночной, производственной, социальной и финансовой состоятельности.

$$Y_{\text{итт}} = \frac{Y_{\text{рын}} + Y_{\text{пр.}} + Y_{\text{соц}} + Y_{\text{фин}}}{4} = \text{коэффициент или процент}$$

Предложенная методика анализа и оценки экономической состоятельности предприятий или бизнес-процессов фирмы достаточно проста и может восприниматься как менеджментом, так и персоналом предприятия. Для обоснования и оценки причин низкого или критического уровня экономической состоятельности предприятий могут использоваться более детализированные и многофакторные методики.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Мильнер, Б.З. Теория организации: учебник [Текст] / Мильнер Б.З. - 2-е изд., перераб. и доп. - М.: ИНФРА-М, 2002. - 480 с.
2. Риггс, Дж. Производственные системы: планирование, анализ, контроль: сокр. пер. с англ. [Текст] / Риггс Дж. - М.: Прогресс, 1972. - 340 с.
3. Мишин, В.М. Исследование систем управления [Текст] / В.М. Мишин. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003.
4. Денисов, А.Ю. Экономическое управление предприятием и корпорацией [Текст] / А.Ю. Денисов, С.А. Жданов. - М.: Изд. «Дело и Сервис», 2002.

Романчин Сергей Вячеславович

ФГБОУ ВПО «Госунiversитет - УНПК»

Докторант кафедры «Бухгалтерский учет и налогообложение»

302020, г. Орел, Наугорское ш., 29

Тел.: 8 906 662 33 40

E-mail: opk@msro.ru

S.V. ROMANCHIN

LIFE CYCLE AND ESTIMATION OF AN ECONOMIC SOLVENCY OF THE MANAGING SUBJECT

At the characteristic of such difficult economic institutes as firms it is widely used cyclic the approach. Life cycle of the enterprises of firm acts as consecutive change of phases of the business activity aimed at preservation of economic stability and strengthening of competitive positions in the conditions of the changing environment. In article the estimation of an economic solvency of the managing subject at life cycle stages is considered.

Keywords: *life cycle assessment, the economic situation.*

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Mil'ner, B.Z. Teorija organizacii: uchebnik [Tekst] / Mil'ner B.Z. - 2-e izd., pererab. i dop. - M.: INFRA-M, 2002. - 480 s.
2. Riggs, Dzh. Proizvodstvennyye sistemy: planirovanie, analiz, kontrol': sokr. per. s angl. [Tekst] / Riggs Dzh. - M.: Progress, 1972. - 340 s.
3. Mishin, V.M. Issledovanie sistem upravleniya [Tekst] / V.M. Mishin. - M.: JuNITI-DANA, 2003.
4. Denisov, A.Ju. Jekonomicheskoe upravlenie predpriyatiem i korporaciej [Tekst] / A.Ju. Denisov, S.A. Zhdanov. - M.: Izd. «Delo i Servis», 2002.

Romanchin Sergei Vyacheslavovich

State University-ESPC

Doctoral student Department of «Accounting and taxation»

302020, Orel, Naugorskoe highway, 29

Numb.: 8 906 662 33 40

E-mail: opk@msro.ru

Н.В. КОНДРАТКОВА

СИСТЕМЫ МЕНЕДЖМЕНТА КАЧЕСТВА В СТРУКТУРЕ ХОЗЯЙСТВЕННОГО МЕХАНИЗМА

В статье рассматривается сущность и структура хозяйственного механизма, обосновывается, что в качестве одной из его подсистем выступает система менеджмента качества. Доказано, что эффективно функционирующая система менеджмента качества не только ведет к более полному удовлетворению экономических интересов различных субъектов рынка, но и способствует совершенствованию всего хозяйственного механизма.

Ключевые слова: структура хозяйственного механизма, эффективность, система менеджмента качества, экономический интерес, стимул.

В условиях перехода России от централизованно планируемой экономики к рыночным отношениям особо остро встала задача поиска путей и средств роста конкурентоспособности отечественной экономики и повышения эффективности хозяйствования, что, в свою очередь, требует пересмотра и оптимизации подсистем хозяйственного механизма. Совершенствование хозяйственного механизма должно быть нацелено на поиск форм и методов хозяйствования, наполненных новым социальным содержанием, но учитывающих накопленный положительный опыт и достижения общества в технике, организации производства и хозяйственных связей. Другими словами, обязательным условием социально-экономического прогресса является освоение и критическая переработка всего, что создано предшествующим развитием и применение полученного результата в новых условиях.

В общем виде хозяйственный механизм можно охарактеризовать как способ организации общественного производства со свойственными ему формами и методами, экономическими стимулами и правовыми нормами [1]. Ввиду сложности, многоплановости хозяйственного механизма, возможны различные способы классификации его элементов. Не вдаваясь в анализ существующих точек зрения по данному вопросу, остановимся на подходе, всесторонне разработанном в трудах Л.И. Абалкина [2] и признанном большинством советских ученых. Согласно данной классификации, к элементам в структуре хозяйственного механизма, в полной мере раскрывающим его сущность и содержание, можно отнести:

1. Формы организации производства, непосредственно отражающие состояние производительных сил и изменение в их уровне.

2. Структуру и методы управления экономикой, которые отражают управленческий аспект экономических отношений и выступают как важнейший элемент планомерной организации производства. Сюда относятся структура органов хозяйственного управления, методы воздействия на производство, а также критерии его эффективности.

3. Формы экономических связей, которые обслуживают «обмен веществ» в производстве, бесперебойное движение продукта.

4. Экономические стимулы и рычаги воздействия на производство, в качестве которых выступают конкретные экономические формы (прибыль, заработная плата и т.д.), опирающиеся на систему экономических интересов. С их помощью приводится в движение хозяйственный механизм, обеспечивается согласование общественных целей с локальными целями, стоящими перед различными агентами производства.

5. Правовые формы и методы регулирования производства, посредством которых оформляется система экономических отношений и обеспечивается функционирование всего хозяйственного механизма.

От качества каждого из указанных элементов и согласованности их взаимодействия зависит эффективность функционирования хозяйственного механизма в целом, поскольку ни

технический прогресс, ни улучшение качества продукции, ни режим экономии, взятые сами по себе, не могут в достаточной мере удовлетворить экономические интересы общества, порожденные потребностями и лежащие в основе любой производственной деятельности.

К. Маркс и Ф. Энгельс определяли экономические интересы как объективные, обусловленные отношениями собственности мотивы, стимулы трудовой деятельности, направленные на удовлетворение сложившихся и развивающихся материальных потребностей общества, класса, социальной группы, коллектива и личности [3]. В качестве основных носителей экономического интереса они выделяли собственников средств производства и непосредственных производителей материальных благ.

Современные экономисты определяют интерес как опосредующее звено между потребностями конкретного человека и его стимулом к производственной и иной общественной практике, побудительный мотив хозяйственной деятельности. Но в отличие от марксистского, современный подход, при определении интереса учитывает все свойства субъектов экономической деятельности – свойства покупателя, продавца, производителя, собственника. «Главный интерес общества – квинтэссенция реальных личных интересов, объективно ведущих к его прогрессу и социально-экономической гармонизации» [4].

Таким образом, именно на удовлетворение экономических интересов, наиболее полную и последовательную их реализацию направлено функционирование хозяйственного механизма любого общества. В свою очередь, реализация экономических интересов, как в условиях плановой экономики, так и при переходе к рынку, невозможна без развитой системы материальной заинтересованности и морального стимулирования, обеспечивающих наиболее полное удовлетворение потребностей различных субъектов в результате осуществления ими хозяйственной деятельности. Что также предполагает существование четкой организации труда, четкое распределение прав и обязанностей, нацеленных на качество работы сотрудников предприятия, качество выпускаемой им продукции, работ и услуг. Следовательно, в качестве наиболее значимых элементов хозяйственного механизма можно выделить организацию и мотивацию труда.

В западных странах на протяжении длительного периода времени успешное руководство организацией достигается за счет внедрения и поддержания в рабочем состоянии систем менеджмента качества (далее – СМК), существующих на базе международных стандартов ИСО 9000. В последние годы системы качества активно внедряются и на отечественных предприятиях, а стандарты ИСО 9000 приняты в качестве национальных.

Традиционно под системой менеджмента качества понимают систему менеджмента для руководства и управления организацией применительно к качеству (п. 3.2.3 ГОСТ Р ИСО 9000-2008). Эта система призвана обеспечивать качество продукции или услуг предприятия и «настраивать» это качество на ожидания потребителей и других заинтересованных сторон. При этом ее главная задача - не контролировать каждую единицу продукции, а сделать так, чтобы не было ошибок в работе, которые могли бы привести к появлению брака (плохому качеству продукции или услуг).

Функционирование элементов, входящих в любую систему независимо от ее вида, направлено в конечном итоге на достижение поставленных перед системой целей. Главной целью разработки и внедрения СМК на современном предприятии является успешное руководство его деятельностью на основе постоянного повышения удовлетворенности потребителя и иных заинтересованных сторон за счет стабильно высокого качества. Направленность элементов систем менеджмента качества на реализацию экономических интересов свидетельствует о совпадении главных черт СМК и хозяйственного механизма.

Как известно, о любой системе можно судить по тем функциям, которые она выполняет. К общим функциям систем менеджмента качества относятся:

1. Прогнозирование и планирование, определяющие и показывающие перспективу развития организации. Они оказывают активное воздействие на систему и, тем самым, способствуют усилению темпов развития организации и обнаружению дополнительных

резервов.

2. Организация. Эта функция, которая охватывает исполнительскую и оперативную деятельность, ее главной целью является формирование управляющей и управляемой подсистем. Организация как функция охватывает всю систему управления и является связующим звеном между другими функциями управления. Она направлена на разработку и утверждение схем и структур управления, должностных инструкций, положений и других внутренних нормативных документов.

3. Координация и регулирование. Данная функция заключается в согласованности действий всех звеньев системы управления. Благодаря этой функции решаются такие задачи, как разделение труда в аппарате управления и взаимодействие в работе подразделений.

4. Мотивация. Под мотивацией понимается процесс стимулирования самого себя и других к деятельности, направленной на достижение индивидуальных и общих целей организации.

5. Контроль, учет и анализ. Управление - это непрерывный процесс, который включает в себя контроль за деятельностью, учет основных технико-экономических показателей, их анализ и оценку, принятие обоснованных управленческих решений.

Таким образом, функции систем менеджмента качества, обеспечивающие стабильно высокое качество выпускаемой продукции, придающие производственным отношениям форму организации адекватную современному уровню развития производительных сил, соответствуют сущностным элементам хозяйственного механизма.

Поскольку экономические интересы определяют развитие хозяйственного механизма, предпосылкой его успешного функционирования является их полный и наиболее точный учет. Международные стандарты ИСО требуют от предприятий, внедряющих системы менеджмента качества, прежде всего, определить потенциальных потребителей и всех заинтересованных сторон в росте качества продукции. Так, в соответствии с п. 2.3. ГОСТ Р ИСО 9000-2008 «Системы менеджмента качества. Основные положения и словарь», утвержденным Приказом Ростехрегулирования от 18.12.2008 № 470-ст, подход к разработке и внедрению СМК состоит из нескольких ступеней, базовой из которых является определение потребностей и ожиданий потребителей, а также других заинтересованных сторон. К последним, как правило, относятся – собственники, персонал, поставщики, государство и общество в целом. Ориентируясь на максимальное удовлетворение потребностей каждого из перечисленных субъектов, СМК не только осуществляет учет их интересов, но и способствует их реализации посредством системы стимулов.

Стимулы имеют одинаковую природу, но на разных уровнях хозяйствования конкретные формы стимулирующего воздействия и цели, достижению которых способствуют стимулы, могут значительно различаться: например, для работников – это заработная плата, а для предприятия – это рост объема производства, снижение издержек и повышение прибыли. На советских предприятиях практиковалось сочетание как материальных, так и моральных стимулов, но открытой оставалась проблема согласованности интересов всех уровней хозяйственного руководства и его звеньев, так как требовалось увязать интересы общества в лице коллектива предприятия с интересами работников вышестоящих органов - объединений и министерств, а также плановых, финансовых, снабженческих органов. Функционирование систем менеджмента качества призвано обеспечивать создание условий, мотивирующих эффективную деятельность как руководителей, так и рядовых работников предприятия, согласованность экономических интересов всех заинтересованных сторон. Так, государственный стандарт «Системы менеджмента качества. Основные положения и словарь. ГОСТ Р ИСО 9000-2008» для улучшения деятельности организации призывает работодателей относиться к работникам всех уровней как к основе организации, требует полного вовлечения персонала для выгодного использования его способностей на благо организации.

Реализации интересов работников могут способствовать следующие меры:

- планирование обеспечения постоянной подготовки и карьеры;

- определение ответственности и полномочий персонала;
- разработка индивидуальных и групповых целей, менеджмента выполнения процесса и оценивания результатов;
- содействие вовлечению работников при постановке целей и принятии решений;
- признание и вознаграждение;
- постоянный анализ потребностей своих работников;
- создание условий, поощряющих нововведения;
- обеспечение эффективной групповой работы;
- информирование о предложениях и мнениях;
- использование измерений степени удовлетворенности работников;
- выяснение причин прихода работников в организацию и их увольнения (п. 6.2.1 ГОСТ Р ИСО 9004-2001 «Системы менеджмента качества. Рекомендации по улучшению деятельности», утвержденного Постановлением Госстандарта России от 15.08.2001 г.).

В п. 6.2.2.2. ГОСТ Р ИСО 9004-2001 говорится, что кроме всего прочего вовлечению работников содействуют: прогноз будущего организации; политика и цели организации; организационные изменения и развитие; инициирование и внедрение процессов улучшения; выгоды от творческой работы и нововведений; вводный курс для новых работников; периодические программы повышения квалификации для уже подготовленных работников. Указанные меры по вовлечению сотрудников были дополнены и отражены в национальном стандарте ГОСТ Р ИСО 9004-2010 «Менеджмент для достижения устойчивого успеха организации. Подход на основе менеджмента качества», который согласно Приказу Федерального Агентства по техническому регулированию и метрологии от 23.11.2010 г. № 501-ст с 01.06.2011 года был введен в взамен ГОСТ Р ИСО 9004-2001.

Как видно, международные стандарты делают упор на более активное использование нематериального компонента (делегирование полномочий; участие в принятии решений; обучение; информирование о ходе выполнения работ и т.д.) как главного фактора мотивации персонала. Однако при современном уровне развития отечественных предприятий и действующих на них подходов к управлению персоналом достаточность использования нематериальных стимулов для повышения качества труда ставится под сомнение. Для более эффективного же использования материальных рычагов необходим серьезный пересмотр подходов к их применению, что является темой для самостоятельного исследования. В общих чертах, следует отметить, что материальный компонент в стимулировании - это не столько большая зарплата и полный социальный пакет, сколько правильно расставленные приоритеты при их выплате, позволяющие увязать размер материального вознаграждения сотрудника с качеством выполненных работ, достижением целей предприятия, в том числе связанных с эффективным функционированием СМК. В то же время непрерывное обучение персонала в рамках действующих СМК ведет к повышению его квалификации, приобретению навыков и знаний, позволяющих управлять сложным оборудованием, использовать в производстве новейшие технологии и более совершенные сырье и материалы. Также выполнение указанных требований стандартов создает условия, стимулирующие работников к творчеству и инновациям, а предприятия в целом к внедрению в производственный процесс новинок в науке и технике и к наиболее быстрому их освоению, что способствует выпуску новейших образцов продукции, а также повышает эффективность функционирования всего хозяйственного механизма.

Что касается согласованности интересов, то в п. 4.2. ГОСТ Р ИСО 9004-2010 сказано, что организация способна добиться устойчивого успеха за счет последовательного удовлетворения потребностей и ожиданий всех заинтересованных сторон сбалансированным образом на долгосрочной основе. Что требует от руководства, в том числе, использования разнообразных подходов, включая переговоры и посредничество, для уравнивания зачастую разнящихся потребностей и ожиданий. Кроме того, согласно п. 5.3.2. ГОСТ Р ИСО 9004-2010, организации следует принимать меры по предупреждению любых потенциальных конфликтов как результата различных потребностей и ожиданий заинтересованных сторон.

В советский период перед предприятиями народнохозяйственным планом ставилась задача обеспечения наиболее полного удовлетворения потребностей общества на продукцию данного вида. В современных условиях данная задача также является первоочередной в силу свойственной рынку конкурентной борьбы. Однако величина потребностей и в особенности их структура претерпевают весьма существенные изменения, в связи с чем, советскими экономистами в процессе совершенствования хозяйственного механизма, планировалось создание механизма побуждающего предприятия гибко и оперативно изменять производство, приспособлявая его к изменяющимся потребностям. Решение данной проблемы кроется в стандартах ИСО, согласно которым: «внедрение систем менеджмента качества побуждает организации анализировать требования потребителей, определять процессы, способствующие созданию продукции, приемлемой для потребителей. СМК может быть основой постоянного улучшения с целью увеличения повышения удовлетворенности как потребителей, так и других заинтересованных сторон» (п.2.1. ГОСТ Р ИСО 9000-2008).

Приспособление производства к потребностям предполагает наличие достоверной и полной информации о них, знание спроса. В связи с этим, п. 4.1. ГОСТ Р ИСО 9001-2008 обязывает организацию, среди прочего, обеспечивать наличие ресурсов и информации, необходимых для поддержки процессов системы качества и их мониторинга; осуществлять мониторинг, измерение, там, где это возможно, и анализ этих процессов; а также принимать меры, необходимые для достижения запланированных результатов и постоянного улучшения этих процессов. В соответствии с п. 7.2.1, организация должна определить:

- а) требования, установленные потребителями;
- б) требования, не определенные потребителем, но необходимые для конкретного или предполагаемого использования, когда оно известно;
- в) законодательные и другие обязательные требования, применимые к продукции;
- г) любые дополнительные требования, рассматриваемые организацией как необходимые.

В связи с чем, организация должна определять и осуществлять эффективные меры по поддержанию связи с потребителями, касающиеся:

- а) информации о продукции;
- б) прохождения запросов, контракта или заказа, включая поправки;
- в) обратной связи от потребителей, в том числе жалобы потребителей.

Еще одним направлением совершенствования хозяйственного механизма социалистического общества являлась проблема рационального, наиболее экономичного использования материальных и трудовых ресурсов. В связи с чем, планировалось поставить в прямую зависимость экономию ресурсов и рационализацию хозяйствования от экономических интересов предприятий и отдельных работников. На современном этапе это стало возможным, благодаря ГОСТ Р ИСО 9004-2010, который обязывает организацию определять внутренние и внешние ресурсы, требуемые для достижения целей организации (п.6.1.), а также требует их эффективного использования (п.4.1.) и т.д.

Таким образом, эффективно функционирующая система менеджмента качества в структуре хозяйственного механизма ведет к его совершенствованию и усилению его воздействия на повышение эффективности и качества, улучшение организационной структуры управления, наиболее полное удовлетворение экономических интересов, благодаря системе стимулирования и мотивации труда и форме организации производства, отвечающий современному уровню развития производительных сил.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Абалкин, Л.И. Хозяйственный механизм развитого социалистического общества [Текст] / Л.И. Абалкин. – М.: «Мысль», 1973. – 263 с.
2. Абалкин, Л.И. Хозяйственный механизм общественных формаций [Текст] / Л.И. Абалкин. – М.: «Мысль», 1986. – 269 с.
3. Генкин, А. Система экономических интересов и социальная гармония [Текст] / А. Генкин // Вопросы экономики. – 1993. – № 6. – С. 147-148.

Кондраткова Надежда Викторовна

Новосибирский государственный университет

экономики и управления

Старший преподаватель кафедры «Экономическая теория»

630099, Новосибирская область, г. Новосибирск, ул. Каменская, д. 56

Тел.: (383) 224-59-55

E-mail: Kondratkova_N@mail.ru

N.V. KONDRATKOVA

**QUALITY MANAGEMENT SYSTEMS IN THE STRUCTURE OF
ECONOMIC MECHANISM**

This article discusses the nature and structure of the economic mechanism is justified, that as one of its subsystems performs a quality management system. It is proved that a well-functioning quality management system not only leads to better meet the economic interests of various market participants, but also contributes to the improvement of the economic mechanism.

Keywords: *structure of the economic mechanism, efficiency, quality management systems, economic interest, motivation.*

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Abalkin, L.I. Hozhajstvennyj mehanizm razvitogo socialisticheskogo obwestva [Tekst] / L.I. Abalkin. – М.: «Mysl'», 1973. – 263 s.
2. Abalkin, L.I. Hozhajstvennyj mehanizm obwestvennyh formacij [Tekst] / L.I. Abalkin. – М.: «Mysl'», 1986. – 269 s.
3. Genkin, A. Sistema jekonomicheskih interesov i social'naja garmonija [Tekst] / A. Genkin // Voprosy jekonomiki. – 1993. – № 6. – S. 147-148.

Kondratkova Nadezhda Viktorovna

Novosibirsk State University

Economics and Management

630099, Novosibirsk Region, Novosibirsk, str. Kamensky, 56

Senior lecturer Department of «Economic theory»

Numb.: (383) 224-59-55

E-mail: Kondratkova_N@mail.ru

О.В. ВОЛОШИНА

РЕГИОНАЛЬНЫЕ ОСОБЕННОСТИ РАЗВИТИЯ ИНТЕГРАЦИОННЫХ ПРОЦЕССОВ В АПК ЮГА РОССИИ

В статье рассматриваются особенности развития интеграционных процессов в АПК регионов Юга России. Автором выявлены основные тенденции развития интеграции, а также предложены меры по развитию процессов концентрации и централизации в целях решения проблем социально-экономического развития регионов.

Ключевые слова: интеграция, агрохолдинг, агропромышленный комплекс (АПК).

Эффективность функционирования региональной экономики во многом определяется способностью сглаживания межтерриториальных диспропорций в социально-экономическом развитии и максимальным использованием потенциала отдельных территорий. В связи с этим, государственная региональная политика должна быть ориентирована на выявление региональных особенностей, определение асимметрии территориального развития и ее последующее преодоление на основе реализации мер стимулирования развития отдельных экономических подсистем, интегрированных агроформирований в частности. Данное направление должно быть одним из приоритетных для аграрных регионов.

Существующие различия в экономическом и социальном состоянии регионов определяют необходимость поиска эффективных решений наиболее приоритетных проблем. Происходящие изменения посткризисного развития в условиях глобализации рынка продукции АПК Юга России приводят к эволюции и развитию форм интеграции. Посткризисное экономическое развитие предполагает соблюдение баланса интересов и целей развития региона и частного предпринимательства для обеспечения оптимального использования материальных и социальных ресурсов на основании устранения существующих противоречий и влияния факторов внешней среды.

Предприятия АПК регионов, развивающиеся в сложившихся условиях оптимального территориального расположения и специализации региона, соответствующих наиболее благоприятным рыночным условиям и максимально использующие существующий ресурсный потенциал, осуществляют свою деятельность эффективно, выступая катализатором социально-экономического развития самого региона.

Оценка динамики экономических показателей развития АПК по отдельным регионам Юга России показала, что Краснодарский край является лидером в РФ по объему производства продукции сельского хозяйства. Изучив крупные и средние предприятия АПК ЮФО, можно говорить о специализации составляющих его регионов (табл. 1).

Исходя из данных специализации регионов, можно сделать вывод о том, что наибольшее количество крупных и развивающихся хозяйств находятся в Краснодарском крае, в то время как республики Адыгея и Калмыкия не имеют крупных хозяйств. Незначительное количество хозяйств на их территории можно объяснить отсутствием условий для растениеводства, а также высокой стоимостью кормов для животноводства. Значительная разница по количеству крупных сельскохозяйственных предприятий по производству и переработке сельскохозяйственной продукции в АПК Краснодарского края свидетельствует не только о благоприятных климатических условиях, но и о тех условиях, которые созданы для развития предприятий АПК региона. В регионе реализуются программы по поддержке только крупного предпринимательства, не столько иницируя его создание сверху, а создавая условия для развития наиболее эффективно функционирующих предприятий, а также появления в регионе инвесторов из иных регионов.

Таблица 1 - Число крупных сельскохозяйственных предприятий регионов Юга России по областям специализации (составлена автором на основании данных рейтинга крупнейших производителей сельскохозяйственной продукции России (2006-2008 гг.) - М.: ВИАПИ им. А.А. Никонова, Энциклопедия российских деревень. 2009) [1]

Регион Область специализации	Ростовская область	Краснодарский край	Астраханская область	Волгоградская область	Ставропольский край	Кабардино – Балкарская республика
Зерно	8	26	-	3	34	-
Подсолнечник	31	20	-	15	10	-
Сахарная свекла	1	23	-	-	4	-
Картофель	3	1	-	-	-	-
Овощи открытого грунта	3	5	2	6	1	-
Молоко	-	21	-	-	1	-
Мясо КРС	-	12	-	-	1	1
Мясо свиней	-	14	-	1	3	-
Мясо птицы	7	6	-	2	1	-
Яйцо	4	5	-	2	1	-
ИТОГО	57	133	2	29	56	1

Агропромышленная интеграция является более высоким уровнем интеграции, чем объединение предприятий, осуществляющих схожий вид деятельности. Интеграция производителей, переработчиков и организаций, занимающихся сбытом, возможно только в тех регионах, в которых существуют необходимые условия и предпосылки: высокий уровень развития производительных сил и производственных отношений; высокая степень развития общественного разделения труда; индустриализация сельскохозяйственного производства; углубление специализации и повышение уровня концентрации сельскохозяйственного производства; расширение и углубление межхозяйственной кооперации; зарождение и развитие производственно-экономических связей между сельским хозяйством и промышленностью в форме агропромышленной интеграции.

Создание агропромышленных комплексов в регионах, где отсутствуют необходимые условия для развития новых формирований, является непоследовательным и не может иметь мультипликативного эффекта. Региональные власти, прежде всего, должны создавать условия для развития интегрированных структур, инфраструктуры и т.п.

Крупные хозяйства Юга России, как правило, специализированы на производстве какого-либо одного продукта. Уровень специализации в них (доля выручки основного продукта в стоимости всей товарной продукции) многократно выше, чем в остальных хозяйствах России, занимающихся производством того же вида продукции как не основной деятельностью. Необходимо отметить, что успешная деятельность во многих компаниях Юга России именно у тех хозяйств, у которых высок уровень специализации и в основном компания сосредоточена на одном – двух направлениях бизнеса. В динамике уровень специализации наиболее крупных сельскохозяйственных организаций, входящих в число крупнейших хозяйств России, растет. По зерну, в регионах Юга России доля компаний с узкой специализацией превысила 40%. По остальным, менее крупным сельскохозяйственным организациям, наблюдается тенденция сокращения числа хозяйств, производящих отдельные виды продукции, но при этом уровень специализации изменяется незначительно. Увеличение доли специализации среди крупных предприятий подтверждает, что эффективное производство позволяет увеличивать объемы производства только в тех агроформированиях, где существуют 1 - 2 направления бизнеса, по причине возможности формирования «финансовой подушки безопасности» для компании. В свою очередь, деятельность, сочетающая в себе производство сырья и его переработку, не позволяет

аккумулировать средства, так как требует вдвое больше различного рода оперативных вложений. В условиях посткризисной экономики, колебании цен на энергоносители, сырье, изменения тарифов крупные компании имеют больше возможностей для сокращения издержек, а также обладают финансовыми средствами «подушкой безопасности», позволяющими не реагировать на кратковременные колебания цен. Также крупные предприятия обладают большей производительностью и продуктивностью, что позволяет им снижать себестоимость производимой продукции.

В отличие от западных стран, где существует четкая специализация производителей сельскохозяйственной продукции, интеграция в России становится одним из наиболее часто используемых способов развития компаний. Несмотря на то, что в зарубежной практике активность интеграции, слияний и поглощений в отраслях уже давно пошла на спад, рынки сбыта продукции, как правило, уже поделены, а у растениеводческих и животноводческих компаний четкая специализация: одни занимаются генетикой, другие – откормом, третьи – забоем и разделкой, четвертые - переработкой. Однако, такая диверсификация производства, активное наращивание различных направлений деятельности возможно в скором будущем замедлится, и предприятия оставят одно - два бизнес-направления. По оценкам специалистов, сокращение диверсификации и числа бизнес направлений произойдет через 10 – 15 лет. Осуществляемые интеграционные процессы, слияния и поглощения в ЮФО могут быть классифицированы в зависимости от инициатора формирования агрохолдинга, а также преследуемых целей (табл. 2).

Наиболее явной тенденцией, наблюдаемой при интеграции в АПК Юга России, является то, что участники рынка чаще других тяготеют к формированию замкнутых технологических циклов. Стремление замкнуть производственный цикл предприятий переработчиков обосновано рядом причин.

1. Наличие между производителями сырья и переработчиками промежуточных звеньев значительно влияет на конечную стоимость сырья, что в итоге снижает рентабельность переработки.

2. Многие переработчики отмечают высокие риски, связанные с нестабильностью снабжения предприятий сырьем. Данное обстоятельство обусловлено тем, что поставщиками сырья во многих регионах являются не крупные сельскохозяйственные организации или крупные фермерские хозяйства, а мелкие собственники или ЛПХ, не способные обеспечить стабильность снабжения, а также качество сырья.

3. В условиях кризиса снижение затрат на сырье при сохранении его качества возможно только при увеличении объемов производства, а также внедрение новых технологий, что возможно только в крупных хозяйствах.

4. Крупные переработчики отмечают, что очень важной проблемой является отсутствие качественных боен, оборудованных с учетом новых технологий в данной области. Существующие бойни не позволяют использовать отечественное сырье для современного оборудования крупными переработчиками по причине низкого качества разделки.

Анализ АПК ЮФО и интеграционных процессов, осуществляемых в нем, позволяют сделать выводы о том, что большинство существующих крупных агропредприятий создавались по распоряжению властных структур с целью вывода мелких предприятий из кризиса, обновления основных средств за счет инвестиций, роста конкурентоспособности продукции. Эти структуры обладают характерными признаками.

Таблица 2 - Классификация интеграционных процессов АПК России (составлена автором)

Инициатор формирования агрохолдинга	Цель	Направление действий	Примеры
Хозяйство, действующий агрохолдинг	Достижение устойчивой эффективной деятельности	Поиск инвестора, слияния, поглощения бизнеса	1. Агрофирма «Белая дача». 2. «Продимекс – холдинг». 3. Группа «Разгуляй – Укррос»
Стратегический инвестор, не принадлежащий к сфере бизнеса	Диверсификация деятельности, поиск направлений эффективного вложения средств	Приобретение сельхозпредприятия / доли предприятия. Организация собственного производства	1. Компания «Еврохимсервис» и колхоз «Искра» г. Новгород. 2. Компания «Ваш финансовый попечитель» и ОАО «Русское молоко». 3. ОАО «Стойленский горно – обогатительный комбинат» и АПК «Стойленская Нива»
Предприятие - переработчик	Формирование и контроль полного цикла «производство – переработка – реализация», устранение зависимости от сырьевых ресурсов	Приобретение сельхозпредприятия / доли предприятия. Организация собственного производства (строительство, покупка / аренда земли)	1. «Омский бекон». 2. «ВиммБилльДанн»

1. Большая часть существующих агропредприятий созданы в форме вертикально-интегрированных структур.

2. Инициаторами осуществляемой интеграции в регионах являются наиболее экономически устойчивые предприятия пищевой и перерабатывающей промышленности, через которые проходят все денежные потоки.

3. В качестве приобретаемых и присоединяемых предприятий в основном выступают мелкие и средние хозяйства, осуществляющие производство сырья.

4. Также как и в ЦФО, где наиболее эффективными и часто применимыми моделями интеграции являются агроформирования, отношения в которых строятся между юридически самостоятельными сельхозпредприятиями на договорной основе, и структуры, образованные путем административно-экономического объединения хозяйств, в регионах Юга России используется вертикальная интеграция.

5. Активизируется процесс усложнения организационно-экономических форм интеграции, в ходе которого, создаются многопрофильные комбинированные системы, сочетающие вертикальный и горизонтальный уровни.

6. В отраслях мясной и молочной промышленности регионов Юга России существует тенденция, демонстрирующая увеличение количества приобретения местных предприятий компаниями г. Москвы и области.

7. Основной организационной формой большинства интегрированных объединений является акционерное общество, чаще всего закрытого типа.

8. В регионах Юга России преобладает вертикальная интеграция, реализуемая путем создания отраслевых продуктовых подкомплексов, в которые входят предприятия по производству, переработке и реализации сельхозпродукции.

9. Большинство крупных приобретений инвесторов из других регионов осуществляется при участии региональных властей.

Успех деятельности агропромышленной фирмы в большей степени зависит от того, каким образом обеспечивается организационное единство сельскохозяйственного

производства, промышленной переработки и торговли продуктами питания. Только при наличии такого единства создаются предпосылки для достижения сбалансированности производственно-ресурсного потенциала участников интегрированной экономики. Исходя из существующего опыта создания агропромышленных формирований, организационную структуру целесообразно строить по продуктовому принципу из производственно-технологических блоков: зерновой, молочной, мясной, птицеводческой и овощной. Поэтому существенное значение приобретает проблема сбалансированности сырьевой базы с перерабатывающими мощностями. Это означает, что эффективность агробизнеса зависит от того, как будет решаться проблема роста сельскохозяйственного производства и переработки.

Для того, чтобы определить основные направления развития интеграционных процессов в АПК Юга России, а также решения проблемы обеспечения продовольственной безопасности, необходимо определить стратегические направления развития АПК региона в целом. Стратегирование, (формирование стратегии), как управленческая технология, занимает важное место в системе современного менеджмента как на уровне отдельных организаций, так и в системе государственного управления. Основным назначением стратегии в западной экономической практике является определение желательного состояния объекта управления в будущем, с учетом возможного влияния внешних и внутренних факторов. Следует признать, что в российской экономической практике к стратегированию относятся не всегда основательно и недостаточно серьезно, не считая его реальным инструментом менеджмента. Зачастую это приводит к существенным просчетам в выборе перспективных рынков, технологий, а также форм государственной поддержки, что может привести не только к упущенному времени, но и прямым финансовым потерям. Вместе с тем, стратегический менеджмент нацелен на поиск ответов на основные проблемные вопросы для того, чтобы их разрешить.

По нашему мнению, для АПК региона актуальны множество проблем как стратегического плана, так и требующих решения в данный момент, что обуславливает объективную необходимость корректировки стратегии развития АПК с учетом существенно изменившихся внешних и внутренних условий его функционирования (реализация приоритетного национального проекта «Развитие АПК» и Государственной программы развития сельского хозяйства и регулирования рынков сельскохозяйственной продукции, сырья и продовольствия на 2008-2012 годы, кризис). Прослеживается тенденция, в соответствии с которой, агробизнес региона в последнее время стал привлекательным объектом для инвестиций для многих региональных бизнес-структур, а также крупных российских и зарубежных компаний, однако, большая часть инвесторов ориентированы на высокорентабельное производство в области (подсолнечник, зерно), в то время как приобретаемые сельхозпредприятия, обладающие поголовьем скота, перепрофилируются на растениеводство.

Рассматривая тенденции развития интеграционных процессов в субъектах Юга России, нами уже было отмечено, что лидирующим регионом является Краснодарский край. В нем, в отличие от других областей и республик ЮФО и СКФО, интеграционные процессы носят характер объединения агропромышленных предприятий, а не просто однородных хозяйств. Во многом это осуществляется при активной поддержке региональных властей края. По нашему мнению, именно два основных региона Ростовская область и Краснодарский край, на основе деятельности крупнейших агрохолдингов: «Юг Руси», АИК «Астон», «Гелио - Пакс», «Волгоагроресурс» и др. Подобные мезогенерации способны сформировать вектор устойчивого развития аграрной сферы Юга России. Серьезной проблемой сельскохозяйственных товаропроизводителей являются трудности со сбытом произведенной продукции. В России долгое время проблеме реализации сельскохозяйственной продукции не уделяли должного внимания. Производя продукцию без учета потребностей в произведенном продовольствии и при общем падении производства, массивном импорте, производители вполне закономерно столкнулись сегодня с этой

проблемой.

Совершенствование организационно-экономических отношений участников холдинговых структур включает последовательность проведения мероприятий, начиная с формирования сырьевой базы, заканчивая процессом реализации продукции. Одним из перспективных направлений развития агропромышленного комплекса макрорегионального образования, особенно в контексте расширения областей специализации, может являться создание и развитие межрегиональных интегрированных структур, объединяющих в себе предприятия разных регионов в контурах макрорегиона. В сложившихся в современном российском АПК рыночных условиях вертикально-интегрированные формирования представляют собой достаточно эффективную форму межхозяйственного сотрудничества, которая способна обеспечить его участникам финансово-экономическую устойчивость, техническое, организационное и экономическое единство, паритет экономических отношений. Межрегиональная агропромышленная интеграция может являться мощным антикризисным фактором для целого ряда регионов Юга России.

Существующая тенденция ужесточения конкуренции в отраслях АПК регионов, усиливающая воздействие фактора глобализации смежных отраслей приводит к тому, что агропредприятия Юга России вынуждены находить новые пути развития. Развитие интеграционных процессов АПК также подчинено влиянию фактора глобализации, что должно проявляться по целому ряду сопряженных аспектов, включая:

- модернизацию отраслевой, технико-технологической, территориальной и институциональной структуры региональной экономики, формирование адекватного глобализации инвестиционного и предпринимательского климата;
- наращивание объемов межрегиональных и транснациональных, внешнеэкономических взаимосвязей, соответствующих товарным и финансовым потокам, обретение макрорегионом определенной ниши в территориальном разделении труда, в системе «центр-периферия»;
- наращивание сегментов, характерных специализации региона.

Реализация мер по подготовке инфраструктуры, финансовой поддержке хозяйств, развивающихся путем интеграции активно осуществляется в Краснодарском крае. Однако, необходимо отметить, что в регионах Юга России существует укоренение трансрегионального, преимущественно «столичного» и транснационального капитала, установление контроля последнего над системоформирующими и наиболее значимыми во внешнеэкономическом отношении секторами региональной экономики.

В свою очередь, Юг России характеризуется экономической дезинтеграцией территориально-хозяйственных комплексов регионов, распадом образований на составные отдельные элементы общей системы, стремящиеся на начальном этапе к максимуму обособленности и самостоятельности. Причинами этих процессов в территориально-хозяйственных комплексах регионов Юга России выступают:

- значительная дифференциация уровней социально-экономического развития регионов Юга России;
- «расслоение» регионов Юга России на отдельные территориально-хозяйственные составляющие с разным уровнем развития, при котором лидерами являются Ставропольский край, Краснодарский край, Ростовская и Волгоградская области, в то время как республики недостаточно развиты;
- существующий механизм инициирования интеграции, ее «навязывание» развитыми партнерами более слабым участникам при отсутствии реальных экономических предпосылок и основ объединения;
- нарушение принципа добровольности интеграции при объединении, слияниях и поглощениях, а также дальнейшем функционировании агроформирований, обусловленное исходным несоответствием социально-экономических уровней, последующим расширенным воспроизводством и закреплением диспропорций развития принудительно интегрируемых структур в соответствии с интересами структуры – интегратора;

- отсутствие научнообоснованной стратегии интеграции и механизма ее осуществления, количественных и качественных критериев выполнения миссии интеграции в каждом из регионов Юга России.

В контексте развития глобализационных процессов межрегиональная интеграция является более высокой ступенью эволюции интеграционного взаимодействия хозяйствующих субъектов территориально-продовольственных комплексов. Несмотря на это, вопрос о целесообразности и эффективности присутствия в регионах Юга России трансрегионального, преимущественно столичных компаний, и транснационального капитала, по сравнению с капиталом предприятий ЮФО и СКФО, стоит достаточно остро перед региональными властями. С одной стороны, инвесторы, приходящие на региональный продовольственный рынок, приобретая хозяйства территорий Юга России, инвестируют собственные средства, создают ВРП, а также улучшает социально-экономическое положение региона. Однако, с другой стороны, местные компании теряют конкурентные преимущества наряду с крупными агрохолдингами.

По нашему мнению, формирование условий для развития интеграционных процессов в регионе, центральным звеном которых, будут местные предприятия, является одной из приоритетных задач развития интеграционных процессов в АПК. Это обусловлено рядом причин:

- развитие местных предприятий позволяет создавать условия для модернизации отраслевой, технико-технологической, территориальной и институциональной структуры региональной экономики, формирования адекватного глобализации инвестиционного и предпринимательского климата ЮФО в целом;

- экспансия бизнес структур из других регионов, преимущественно из столицы, направлена не на развитие АПК региона, а на обеспечение продовольственной безопасности, прежде всего, Москвы и области, ЦФО, а уже затем местных территорий [2].

Таким образом, значительную роль при создании межрегиональной интегрированной структуры играют региональные особенности развития агропромышленного производства. К ним можно отнести: специфику местного законодательства; наличие и качество трудовых ресурсов; уровень развития производственной, социальной и рыночной инфраструктуры; развитие дорожной сети, местные и национальные традиции. Важным моментом в организации межрегионального интегрированного формирования, учитывая специфику межрегиональной агропромышленной интеграции, также является охват регионов, их иерархический уровень (район, субъект РФ, страны в целом), природно-климатические особенности, уровень производственно-экономического, культурного развития.

Учитывая существующие тенденции развития интеграционных процессов в России и ЮФО, существует два возможных сценария развития АПК ЮФО: инерционного, предполагающего сохранение умеренно-консервативной динамики развития интеграционных процессов в отраслях, и инновационного, предполагающего ускорение темпов экономического роста на основе максимального использования преимуществ крупного производства и полного цикла переработки продукции, а также инновационного потенциала и приращения конкурентных преимуществ отраслей.

В инерционном сценарии развития интеграционных процессов агропромышленного сектора Юга России его низкая конкурентоспособность предопределяет быстрое исчерпание емкости доступных для производителей сегментов внутреннего и внешнего рынка сбыта для производителей сырья, а, следовательно, формирование жестких ограничений на рост масштабов экономической деятельности в этом секторе экономики со стороны спроса. Это приведет к резкому обострению проблем финансирования структурно-технологической модернизации АПК, обеспечения занятости населения, проживающего в сельских территориях, поддержания и развития социальной инфраструктуры сельских территорий, существенная часть экономической нагрузки по финансированию которой прямо или косвенно ложится на АПК, а также воспроизводства природных ресурсов, используемых в сельском хозяйстве.

В том случае, если увеличение ВРП будет обеспечено за счет ускоренного роста промышленного производства и сферы услуг, инерционное развитие сельского хозяйства предопределяет дальнейшее отставание сельского населения по уровню доходов от городского. Вследствие этого:

- увеличится разрыв в уровне жизни сельского и городского населения;
- еще большая часть сельского населения в соответствии с новыми критериями благосостояния получит статус «бедного», бедность в еще большей степени станет феноменом, преимущественно распространенным среди сельского населения;
- возрастет социальная напряженность не только между «городом» и «селом», но и между регионами страны (вследствие неравномерности развития сельского хозяйства в региональном разрезе);
- снизится привлекательность сельского образа жизни и занятости в сельском хозяйстве;
- активизируется процесс миграции сельского населения в города, что приведет к обострению в них социальной ситуации (разбалансированности рынка труда и жилья);
- будет наблюдаться дальнейшее сокращение численности и качественная деградация трудовых ресурсов, на которые в своем развитии может рассчитывать сельское хозяйство, что обусловит специфические кадровые проблемы его структурно-технологической модернизации;
- сформируются обширные территории, на которых не будет вестись хозяйственная деятельность, что приведет к потере социально-экономического контроля над ними и обусловит деградацию природно-экологического потенциала.

В рамках инерционного сценария развития АПК ЮФО будет происходить дальнейшее снижение уровня обеспеченности регионов, входящих в его состав и страны в целом продовольственными ресурсами отечественного производства. К оценке этой тенденции следует подходить с учетом весьма вероятного обострения продовольственной проблемы в глобальном масштабе вследствие появления на мировом аграрном рынке новых крупных импортеров – прежде всего, КНР, Индии и новых индустриальных стран Юго-Восточной Азии. Растущая разбалансированность мирового рынка продовольствия может привести его к кризисной дестабилизации. При этом, когда рост цен мирового рынка обусловит повышение конкурентоспособности отечественных сельхозпроизводителей, кризисное состояние их материально-технического, кадрового и ресурсного (природно-экологического) потенциала станет источником жестких ограничений на прирост объемов производства аграрной продукции и, как следствие, продукции пищевой промышленности. Таким образом, в рамках инерционного сценария развития агропромышленного производства, которому соответствует дальнейший рост зависимости внутреннего рынка от импорта продовольственных ресурсов и отсутствие существенного прогресса в воспроизводстве важнейших элементов производственного потенциала этого сектора, растет вероятность кризисных ситуаций в продовольственной безопасности.

Ускорение темпов роста объемов сельскохозяйственного производства и продукции пищевого комплекса на основе развития крупных форм хозяйствования, путем стимулирования интеграционных процессов, повышения, тем самым, как объема производства, так и их конкурентоспособности, становится сегодня императивом экономической политики регионов. Для этого необходимо создать условия для более высоких темпов производительности труда, повышать конкурентоспособность отечественных товаров, менять структуру экономического роста, быстрее создавать наукоемкие отрасли, ресурсосберегающие технологии, ускорять научно-технический прогресс. Все это необходимо осуществлять на новой интенсивной основе, позволяющей производить конкурентные товары и изделия при постоянно снижающихся затратах ресурсов, росте производительности труда.

Динамичное, эффективное развитие сельского хозяйства и перерабатывающей промышленности должно стать не только общеэкономической предпосылкой успешного

решения большинства накопленных в отраслях проблем, но и способом системного согласования установок на повышение экономической безопасности страны, обеспечив успешную реализацию всего комплекса целей социально-экономического развития регионов Юга России в рассматриваемой перспективе.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Рейтинг крупнейших производителей сельскохозяйственной продукции России (2006-2008 гг.) [Электронный ресурс] / Режим доступа: http://www.potatos.ru/top300/Agro300_2008.pdf
2. Кто и зачем вкладывает в сельское хозяйство Подмосковья [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.agro-investor.ru>

Волошина Оксана Владимировна

Северо-Кавказская академия государственной службы, г. Ростов-на-Дону
Аспирант, преподаватель кафедры «Налогообложение и бухгалтерский учет»
344002, Ростовская область, г. Ростов-на-Дону, ул. Пушкинская, д. 70
Тел.: (8632) 55-95-49
E-mail: voloshina.oksana.skags@gmail.com

O.V. VOLOSHINA

REGIONAL FEATURES OF INTEGRATION PROCESSES IN SOUTHERN RUSSIA AGRIBUSINESS

In article features of development of integration processes in agrarian and industrial complex of regions of the South of Russia. The author reveals the basic tendencies of development of integration, and also measures on development of processes of concentration and centralization with a view of the decision of problems of social and economic development of regions are offered.

Key words: *integration, agroholding, the agro industrial complex.*

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Rejting krupnejshih proizvoditelej sel'skohozjajstvennoj produkcii Rossii (2006-2008 gg.) [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa: http://www.potatos.ru/top300/Agro300_2008.pdf
2. Kto i zachem vkladyvaet v sel'skoe hozjajstvo Podmoskov'ja [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa: <http://www.agro-investor.ru>

Voloshina Oksana Vladimirovna

North Caucasian Academy of Civil Service, Rostov-on-Don
Postgraduate student, teacher Department of «Taxation and Accounting»
344002, Rostov region, Rostov-on-Don, str. Pushkin, 70
Numb. (8632) 55-95-49
E-mail: [voloshina.oksana.skags @ gmail.com](mailto:voloshina.oksana.skags@gmail.com)

Уважаемые авторы!

Просим Вас ознакомиться с основными требованиями к оформлению научных статей.

- Объем материала, предлагаемого к публикации, измеряется страницами текста на листах формата А4 и содержит от 3 до 7 страниц; все страницы рукописи должны иметь сплошную нумерацию.

- Статья предоставляется в 1 экземпляре на бумажном носителе и в электронном виде (по электронной почте или на любом электронном носителе).

- В одном сборнике может быть опубликована только **одна** статья **одного** автора, включая соавторство.

- Статьи должны быть набраны шрифтом Times New Roman, размер 12 pt с одинарным интервалом, текст выравнивается по ширине; абзацный отступ – 1,25 см, правое поле – 2 см, левое поле – 2 см, поля внизу иверху – 2 см.

- Название статьи, а также фамилии и инициалы авторов обязательно дублируются на английском языке.

- К статье прилагается перечень ключевых слов на русском и английском языке.

- Сведения об авторах приводятся в такой последовательности: Фамилия, имя, отчество; учреждение или организация, ученая степень, ученое звание, должность, адрес, телефон, электронная почта.

- В тексте статьи желательно:

- не применять обороты разговорной речи, техницизмы, профессионализмы;

- не применять для одного и того же понятия различные научно-технические термины, близкие по смыслу (синонимы), а также иностранные слова и термины при наличии равнозначных слов и терминов в русском языке;

- не применять произвольные словообразования;

- не применять сокращения слов, кроме установленных правилами русской орфографии, соответствующими государственными стандартами.

- Сокращения и аббревиатуры должны расшифровываться по месту первого упоминания (вхождения) в тексте статьи.

- **Формулы** следует набирать в редакторе формул Microsoft Equation 3.0.

Формулы, введенные как изображение, не допускаются!

- **Рисунки** и другие иллюстрации (чертежи, графики, схемы, диаграммы, фотоснимки) следует располагать непосредственно после текста, в котором они упоминаются впервые.

- Подписи к рисункам (полужирный шрифт курсивного начертания 10 pt) выравнивают по центру страницы, в конце подписи точка не ставится:

Рисунок 1 – Текст подписи

С полной версией требований к оформлению научных статей Вы можете ознакомиться на сайте www.gu-unpk.ru.

Адрес учредителя журнала:

федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего профессионального образования «Государственный университет - учебно-научно-производственный комплекс»
302020, г. Орел, Наугорское шоссе, 29
Тел.: (4862) 42-00-24
Факс: (4862) 41-66-84
www.gu-unpk.ru.
E-mail: unpk@ostu.ru

Адрес редакции:

федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего профессионального образования «Государственный университет - учебно-научно-производственный комплекс»
302020, г. Орел, Наугорское шоссе, 40
Тел./факс: (4862) 41-98-60
www.gu-unpk.ru.
E-mail: LVP_134@mail.ru.

Корректор, компьютерная верстка
Е.Г. Дедкова

Подписано в печать 1.11.2011 г.
Формат 70x108 1/16. Усл. печ. л. 7.
Тираж 1000 экз.
Заказ № _____

Отпечатано с готового оригинал-макета на полиграфической базе
ФГБОУ ВПО «Госуниверситет - УНПК»
302030, г. Орел, ул. Московская, 65