

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, информационных технологий и массовых коммуникаций.

Свидетельство: ПИ № ФС77-47355 от 03 ноября 2011 года

Подписной индекс **29503**

по объединенному каталогу

«Пресса России»

## СОДЕРЖАНИЕ

### Наука социального управления и общественного развития

<b>Маслов Б.Г.</b> Оценка эффективности и качества подготовки научных кадров.....	3
<b>Дедкова Е.Г.</b> Международный опыт в определении методов и подходов поддержки молодых ученых.....	7
<b>Янченко Е.В.</b> Развитие институтов труда на этапе становления экономики знаний.....	11

### Научные тенденции развития инвестиций и инноваций

<b>Перелыгин К.Г.</b> Институциональные формы саморегулирования деятельности инновационно-активных предприятий.....	21
<b>Мордвинцев М.А.</b> Анализ роли и структуры институциональных факторов формирования благоприятного инвестиционного климата в странах с развитой экономикой.....	27

### Научная область использования учетно-аналитических систем

<b>Маслова И.А.</b> Системный анализ эффективности использования научно-исследовательского потенциала российских ученых.....	36
<b>Сорокина М.С.</b> Взаимодействие элементов учетной системы в рамках формирования добавленной стоимости.....	40
<b>Иванова В.Г.</b> Применение аналитических процедур для оценки сбалансированных показателей на предприятии общественного питания. <b>Козлюк Н.В.</b> Методика учета и анализа доходов на отечественных предприятиях.....	45
<b>Барышев С.Б.</b> Особенности построения сбалансированных показателей в учётно-аналитической системе торговых предприятий.....	52
<b>Вандина О.Г.</b> Система внутреннего контроля в условиях применения международных стандартов финансовой отчетности и аудита.....	59
<b>Бакиева Г.Р.</b> Особенности управленческого анализа деятельности туристских фирм.....	71
	78

### Научные направления в области финансов, налогов и кредита

<b>Попова Л.В.</b> Теоретические основы методического обеспечения формирования и верификации налогооблагаемых показателей.....	85
<b>Васильев А.М.</b> Анализ налоговых индикаторов для целей налогового планирования и прогнозирования.....	89
<b>Москаленко М.С.</b> Учетно-контрольная система формирования налогооблагаемых показателей.....	97
<b>Васильева М.В.</b> Налоговое стимулирование как путь гармонизации налогового пространства для целей устойчивого развития экономики.....	100
<b>Жидикин А.А.</b> Концептуальные основы налогового и управленческого анализа для целей принятия управленческих и налоговых решений.....	106

### Научное развитие экономики и управления предприятием

<b>Сидельников Ю.А.</b> Организационно-финансовые механизмы партнерских отношений в кластере на базе автотранспортных предприятий.....	114
--	-----

*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 shosse, 40  
(4862) 41-98-60  
www.gu-unpk.ru  
E-mail: LVP\_134@mail.ru

Journal is registered in Federal Agency of supervision in telecommunications, information technology and mass communications. The certificate of registration ПИ № ФС77-47355 from 03.11.2011

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

© State University-ESPC, 2012

## CONTENTS

### *Science of social management and social development*

<b>Maslov B.G. Evaluation and quality training of scientific personnel.....</b>	3
<b>Dedkova E.G. International experience in the determination methods and approaches to support young scientists.....</b>	7
<b>Yanchenko E.V. Development of labour institutes at the stage of becoming of knowledge based economy.....</b>	11

### *Scientific tendencies of development of investments and innovations*

<b>Perelygin K.G. Institutional forms of self-innovative enterprises.....</b>	21
<b>Mordvintsev M.A. The analysis of role and structure of institutional factors of creating a favourable investment climate in the developed economies.....</b>	27

### *Scientific area of use of registration-analytical systems*

<b>Maslova I.A. System analysis of effectiveness of research capacity of Russian scientists.....</b>	36
<b>Sorokina M.S. Interacting of elements of accounting system in the formation of value.....</b>	40
<b>Ivanova V.G. Applying analytical procedures to assess balanced indicators in public catering establishments.....</b>	45
<b>Kozliuk N.V. Methods of accounting and income analysis for domestic enterprises.....</b>	52
<b>Baryshev S.B. Building features of balanced indicators in accounting and analytical system of trade enterprises.....</b>	59
<b>Vandina O.G. System of internal control in the conditions of application of the international financial reporting standard and audit.....</b>	71
<b>Bakieva G.R. Features of management analysis of tourist firms activities.....</b>	78

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

<b>Popova L.V. Theoretical basis of methodical maintenance and verification of forming taxable indicators.....</b>	85
<b>Vasil'ev A.M. Analysis of tax indicators for tax planning and forecasting.....</b>	89
<b>Moskalenko M.S. Accounting control system formation of tax indicators.....</b>	97
<b>Vasil'eva M.V. Tax incentives as a way of harmonization of tax space for sustainable economic development.....</b>	100
<b>Zhidikin A.A. Conceptual foundations of tax and management analysis for making management and tax solutions.....</b>	106

### *Scientific development of economy and operation of business*

<b>Sidelnikov Y.A. Organizational and financial partnership mechanisms in the cluster based on motor transport enterprises.....</b>	114
---	-----

# **НАУКА СОЦИАЛЬНОГО УПРАВЛЕНИЯ** **И ОБЩЕСТВЕННОГО РАЗВИТИЯ**

УДК 378.2

Б.Г. МАСЛОВ

## **ОЦЕНКА ЭФФЕКТИВНОСТИ И КАЧЕСТВА ПОДГОТОВКИ НАУЧНЫХ КАДРОВ<sup>1</sup>**

*В статье автором рассмотрена система измерения эффективности программ профессионального образования, обеспечивающих подготовку кадров высшей квалификации на основе интеграции образовательной и научной деятельности вузов, построенная с учетом международного опыта; определена структура характеристик эффективности программ профессионального образования; а также на основе проведенного анализа сформулированы основные принципы проектирования эффективных зарубежных программ подготовки.*

**Ключевые слова:** оценка, эффективность, качество, научные кадры.

Система оценки и сравнительных характеристик уровня подготовки научных кадров ещё в конце двадцатого века привлекала множество учёных и имела различные направления её толкования. Эффективность системы подготовки научных кадров определяется степенью достижения поставленных перед ней целей. Задача обеспечения своевременной и динамичной адаптации системы высшего образования к требованиям экономики предопределила развитие тенденции к пересмотру образовательных целей.

Выявление спроса экономики на квалифицированные кадры и анализ этой проблематики с экономической точки зрения по-прежнему сохраняет свою актуальность, однако было бы ошибочным эффективность образовательных программ сводить только к количественным показателям. Образовательные программы, базирующиеся на системообразующем подходе, получили в современном мире широкое распространение [1].

Для расчета системы показателей, которые дают возможность оценить соответствие результатов реализации программ подготовки национальным целям (миссии вуза), необходима разработка критериального модуля внешней эффективности образовательного процесса:

- 1) совокупность последовательных характеристик «разработка плана - написание программы – формирование бюджетов»;
- 2) совокупность специализированных характеристик, направленных на проведение оценки внешней эффективности модульных единиц, которые позволяют обнаружить значение обобщающего индекса, учитывающего динамику образовательного процесса;
- 3) совокупность характеристик, необходимых для анализа отчетности;
- 4) совокупность характеристик, дающих описание уровню изменчивости высшего образования;
- 5) совокупность характеристик привнесения в сферу обучения новейших разработок.

Разработка системы критериев внутренней эффективности образования направлена на определение показателей, которые позволяют дать оценку сопоставление результатов внедрения программ подготовки целям конкретно обусловленной программы и личным целям выпускников, при проектировании которых широкое применение получили:

- 1) теория таксономии направлений обучения;
- 2) компетентностный подход;

---

<sup>1</sup> Статья подготовлена в рамках выполнения государственного контракта 10.175.2011 «Анализ эффективности государственных мер, направленных на поддержку молодых российских ученых и ведущих научных школ Российской Федерации»

3) теория контроля качества ППС.

На рисунке 1 приведена структура характеристик эффективности программ профессионального образования.

Подходы, которые применяются в образовательной практике за рубежом к увеличению эффективности программ обучения, обозначаются образовательной концепцией, которая опирается на разработанную систему внешних и внутренних показателей. Несмотря на существенные недостатки консьюмеристского подхода к эффективности программ подготовки, которые реализуются вузами, его отличают положительные характеристики, установленные как основополагающие цели в документации и решениях Болонского и Копенгагенского процессов [2]:

1) личностно-ориентированный подход (индивидуализация) при разработке проектов образовательных модулей;

2) структуризация систем учебных программ, основанных на систематизации требований рынка труда;

3) инновационный проект при разработке содержания, структуры и устройства образовательных программ (рис. 1).



Рисунок 1 - Структура характеристик эффективности программ профессионального образования

На рисунке 2 продемонстрирована структура системы управления эффективностью программ профессионального образования, которая основывается на таксономии.

На основе проведенного анализа сформулируем основные принципы проектирования эффективных зарубежных программ подготовки:

1) компетентностная модель выпускника (определяющая квалификационные характеристики) как основа проектирования всех компонент программ подготовки;

2) совмещение (единство) образовательной, исследовательской, практической и инновационной деятельности, как для студентов, так и для ППС;

3) практико-ориентированная итоговая аттестация (подход, ориентированный на цели);

4) максимально эффективное использование потенциала вуза, научной среды, производственной сферы, социума;

5) адаптация передового мирового опыта к условиям региона и конкретного вуза;

б) фундаментализация и междисциплинарность образования – органичное объединение основных областей знаний на основе значимости некоторых фундаментальных дисциплин;

7) применение механизмов повышения академической и научной мобильности (система накопления и переноса зачетных единиц - кредитов, модульный подход к проектированию программ подготовки);

8) сочетание академической свободы обучающихся и автономия вузов при проектировании программ подготовки.



Рисунок 2 - Структура системы управления эффективностью программ профессионального образования

Отдельно следует отметить приоритетность внедрения прогрессивных образовательных технологий, как важной составляющей инновационных программ подготовки [3]. К таким технологиям относят:

- 1) контекстное обучение;
- 2) проблемно-ориентированное обучение;
- 3) изучение практического опыта (casestudies);
- 4) проектно-организованные технологии (целевые проектные группы).

На рисунке 3 изображена структура процесса проектирования эффективных (инновационных) программ подготовки кадров высшей квалификации, реализуемого в зарубежных ВУЗах.

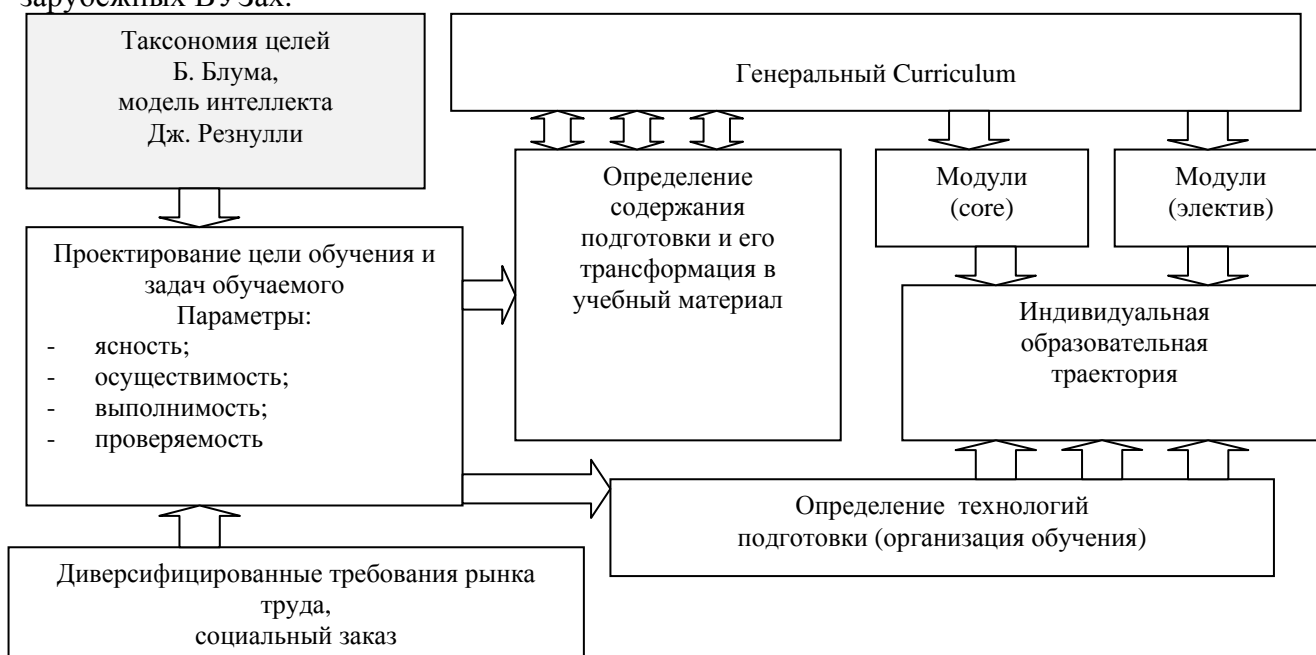


Рисунок 3 - Структура процесса проектирования эффективных программ подготовки кадров высшей квалификации, реализуемого в зарубежных ВУЗах.

**СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ**

1. Маслова, И.А. Раскрытие теоретических основ оптимальной структуры учетно-аналитического обеспечения социальной и отраслевой бюджетной поддержки [Текст] / И.А. Маслова, Т.О. Павлова // Управленческий учет. - 2010. - №11. – С. 42-52
2. Маслова, И.А. Развитие учетно-налоговых систем в рамках инновационного менеджмента [Текст] / И.А. Маслова // Экономические и гуманитарные науки - 2011. - №12. - С.21-23
3. Маслов, Б.Г. Формирование модели государственного контроля неопределенности [Текст] / Б.Г. Маслов // Экономические и гуманитарные науки. - 2011. - №10 (237). – С. 70-78

**Маслов Борис Григорьевич**

ФГБОУ ВПО «Госунiversитет – УНПК»

Доктор экономических наук, профессор кафедры «Бухгалтерский учет и налогообложение»

302020, г. Орел, Наугорское ш., 40

Тел.: (4862) 41-70-68

E-mail: sb72@mail.ru

---

B.G. MASLOV

**EVALUATION AND QUALITY TRAINING OF SCIENTIFIC PERSONNEL**

*In this paper the authors consider a system measuring the effectiveness of vocational education programs that provide training of highly qualified personnel through the integration of education and research activities of universities, built based on international experience, the structure of a performance characteristics of vocational education programs, as well as on the basis of the analysis sets out the basic principles for the design of effective overseas training programs.*

**Keywords:** *evaluation, efficiency, quality, academic professionals.*

**BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)**

1. Maslova, I.A. Raskrytie teoreticheskikh osnov optimal'noj struktury uchetho-analiticheskogo obespechenija social'noj i otraslevoj bjudzhetnoj podderzhki [Tekst] / I.A. Maslova, T.O. Pavlova // Upravlencheskij ucheth. - 2010. - №11. – S. 42-52
2. Maslova, I.A. Razvitie uchetho-nalogoovyh sistem v ramkah innovacionnogo menedzhmenta [Tekst] / I.A. Maslova // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki - 2011. - №12. - S.21-23
3. Maslov, B.G. Formirovanie modeli gosudarstvennogo kontrolja neopredelennosti [Tekst] / B.G. Maslov // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. - 2011. - №10 (237). – S. 70-78

**Maslov Boris Grigor'evich**

State University-ESPC

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

302020, Orel, Naugorskoe shosse, 40

Numb.: (4862) 41-98-60

E-mail: sb72@mail.ru

Е.Г. ДЕДКОВА

## МЕЖДУНАРОДНЫЙ ОПЫТ В ОПРЕДЕЛЕНИИ МЕТОДОВ И ПОДХОДОВ ПОДДЕРЖКИ МОЛОДЫХ УЧЕНЫХ<sup>1</sup>

*В статье автором проведен анализ действующих методов и подходов поддержки молодых ученых в РФ и за рубежом.*

*Ключевые слова: методы, подходы, молодые ученые.*

В более развитых странах мира и в условиях глобального рынка научного труда происходит серьезная диспропорция между оплатой труда в России и неизбежно способствует оттоку значительной части молодых ученых за пределы России. Этой проблемой интересуются во многих развивающихся странах (в Индии, Китае, странах Латинской Америки), где оплата труда ученых значительно превышает среднюю заработную плату по стране – таким образом, останавливает миграцию талантливой молодежи в наиболее развитые страны. Например, в Бразилии, заметно отстающей от России по такому показателю, как ВВП на душу населения, средняя зарплата научного работника составляет более 2 000 американских долларов [1].

В середине – конце 2008 г. оклад молодого ученого, который занимал должность научного сотрудника, с учетом надбавки за степень, составил 16 200 руб. Это намного ниже того, на что он мог бы рассчитывать в развитых странах Европы (1 500 – 2 500 евро), не говоря уже о США и Японии. Внаиболее крупных городах России (Москве и Санкт-Петербурге) данная ситуация выглядит более критичной: заработная плата научного сотрудника намного ниже средней заработной платы по Москве. Молодой научный сотрудник в перспективе не может ожидать существенного улучшения ситуации: позиция ведущего научного сотрудника, доктора наук, которой он может достигнуть после 10–15 лет упорной и успешной работы, согласно плану пилотного проекта, обеспечивать ему заработок в размере 24 500 руб., что в 5–7 раз ниже заработка профессора в развитых странах Европы и более чем в 10 раз ниже заработка профессора в ведущих университетах США. Соответственно, при такой оплате труда будет происходить утечка талантливых и работоспособных представителей молодежи из сферы науки.

Для решения данной проблемы недостаточно увеличения финансирования отдельных научных институтов и университетов. Во-первых, в ситуации исследовательских проектов, более сложно наладить механизм экспертизы программ развития и оценки потенциала институтов. Такие критерии могут быть полезны для идентификации и расформирования явно неработоспособных учреждений.

Страны, не обладавшие в XX веке развитой наукой построивших экономику путем технологического заимствования и развития (Япония, Финляндия, Южная Корея, Сингапур и др.) в конечном счете пришли к необходимости развития национальной системы фундаментальных научных исследований.

Увеличение финансирования науки необходимо и оно окажет некоторое положительное воздействие в рамках существующей системы, его эффективность будет невелика, поскольку при имеющейся административной схеме распределения лишь незначительная доля средств попадет в реально работающие группы. Избежать этого можно с помощью того, что все вновь выделяемые средства распределять на строго конкурсной основе с реальной экспертизой и адекватными прозрачными процедурами. Это необходимо для поддержки молодых исследователей, для которых основным условием начала

<sup>1</sup> Статья подготовлена в рамках выполнения государственного контракта 10.175.2011 «Анализ эффективности государственных мер, направленных на поддержку молодых российских ученых и ведущих научных школ Российской Федерации»

независимой полноценной жизни в науке является получение независимого финансирования.

Значительное увеличение финансирования отдельных научных институтов и университетов недостаточно для решения проблемы. В ситуации недостаточности механизмов экспертизы даже отдельных исследовательских проектов, еще более сложно наладить механизм экспертизы программ развития и оценки потенциала институтов. Формальные критерии могут быть полезны для идентификации и расформирования явно неработоспособных учреждений (хотя даже в них могут существовать отдельные работающие подразделения, которые должны быть сохранены), однако такие критерии не могут, в отрыве от экспертизы, быть применены для выделения лучших научных учреждений. Критерии же такой экспертизы отсутствуют, в результате чего конкурс неминуемо сведется, во-первых, к сравнению красиво написанных бумаг, имеющих слабое отношение к действительности, а во-вторых, к действию административных рычагов влияния [2].

Данные базы WebofScience показывают, что снижение доли России в мировой науке происходит с 1995 г. по 2005 г. В 2000 г. Россия занимала 8 место в мире по числу публикаций и 11 – по суммарному объему цитирования статей, а в 2006 г. получила 9 место по числу публикаций и 18 место по суммарному цитированию статей (табл. 1). Следует отметить, что данные подсчеты не различают работы сделанные за рубежом при участии отдельных российских ученых в составе иностранных групп, либо в сотрудничестве с иностранными группами и работы сделанные в России.

Таблица 1 – Место России в мировой науке по числу публикаций и по суммарному объему цитирования статей

Показатель	2000 год	2006 год
По числу публикаций	8	11
По суммарному объему цитирования статей	9	18

Уровень востребованности недостаточен для публикуемых статей: 37,75 % российских статей, опубликованные в 1996 – 2000 гг., хотя бы один раз были процитированы. Тогда как, соответствующий среднемировой показатель равнялся 57,11 %. В итоге, результаты почти двух третей российских публикаций, учтенных WebofScience, никем не были востребованы.

В условиях изменения научно-образовательной сферы возникает вопрос об оценке числа исследователей, которые сохранили определенный уровень квалификации и работоспособности. По данным оценкам, в период 2002–2004 гг. не более тридцати тысяч российских ученых опубликовали хотя бы одну работу в год в журналах, индексируемых WebofScience. Число российских исследователей, которые работают в сфере естественных наук, составляет более девяноста тысяч человек. С помощью вышеизложенных данных можно сделать приблизительные оценки числа научных сотрудников, которые специализируются в области открытых научных исследований, работающие на приемлемом уровне, примерно 40–50 тысяч человек.

Статистика говорит о том, что в последнее десятилетие происходит резкое возрастание числа аспирантов – с 62 317 человек в 1995 г. до 146 111 человек в 2004 г., по данным Росстата. Число защит кандидатских и докторских диссертаций в России возросло 14 313 в 1995 г. до 30 045 в 2004 г. Из-за введения в последнее время более жестких требований к диссертациям, число защит прекратилось (рис. 1).



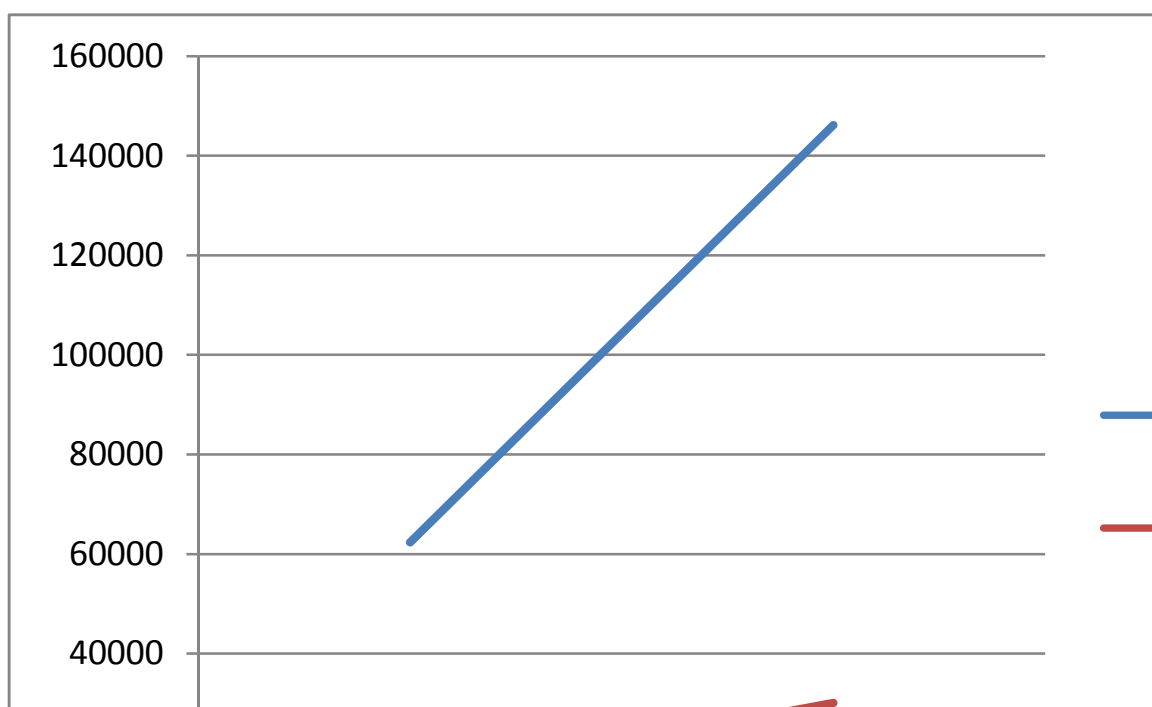


Рисунок 1 – Соотношение числа аспирантов к числу кандидатских и докторских диссертаций

Серьезные диспропорции между наличным научным потенциалом и системой подготовки кадров высшей квалификации требуют особого внимания. В 2006 г. более 50% аспирантов приходилось на общественные и гуманитарные науки, тогда как, число исследователей, работающих в сфере общественных и гуманитарных наук, составляло всего 5%. По данным МОН, из опубликованных российскими учеными статей, которые учитываются WebofScience, около 70-80% опубликованы сотрудниками РАН, около 10% - сотрудниками Московского государственного университета, и остальные приходятся на долю всех других вузов и научно-исследовательских институтов (НИИ) неакадемического подчинения. При условности этой оценки (не отражающей совместных работ сотрудников вузов и РАН, сотрудничества с зарубежными коллегами и т.д.) концентрация потенциальных научных руководителей высока именно вне вузов. В то же время, в вузах числится примерно 86% от числа аспирантов.

Данные показатели свидетельствуют о тяжелом кризисе системы воспроизводства кадров и научной и научно-технической экспертизы в стране [3].

Рассмотрение, с точки зрения молодежной научной политики, повышения финансирования учреждений в отрыве от структурных и институциональных изменений не решает проблемы, так как оно не порождает механизмов включения молодых исследователей в полноценную научную жизнь, не поощряет к вхождению в состав сильных групп и тем более не дает возможности для независимой работы.

## СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Васильева, М.В. Цена и ценовая политика в ВУЗе [Текст] / М.В.Васильева // Экономические и гуманитарные науки. – 2012. - №3(242) – С. 3-8
2. Васильева, М.В. Управление маркетинговой деятельностью ВУЗа [Текст] / М.В.Васильева // Экономические и гуманитарные науки. – 2012. - №2(241) – С. 3-9
3. Варакса, Н.Г. Концептуальные основы государственного экономико-административного учета в рамках информационной учетно-налоговой макросистемы [Текст] / Н.Г. Варакса // Управленческий учет. - 2011. - № 10 – С. 63-69

**Дедкова Елена Геннадьевна**

ФГБОУ ВПО «Госуниверситет-УНПК»

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

302020, г. Орел, Наугорское шоссе, 29

Тел.: (4862) 41-98-60

E-mail: sirena-85@mail.ru

---

E.G. DEDKOVA

## INTERNATIONAL EXPERIENCE IN THE DETERMINATION METHODS AND APPROACHES TO SUPPORT YOUNG SCIENTISTS

*In the article the author analyzes the existing methods and approaches to support young scientists in Russia and abroad.*

**Keywords:** *methods, approaches, and young scientists.*

### BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Vasil'eva, M.V. Cena i cenovaja politika v VUZe [Tekst] / M.V.Vasil'eva // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. – 2012. - №3(242) – S. 3-8
2. Vasil'eva, M.V. Upravlenie marketingovoj dejatel'nost'ju VUZa [Tekst] / M.V.Vasil'eva // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. – 2012. - №2(241) – S. 3-9
3. Varaksa, N.G. Konceptual'nye osnovy gosudarstvennogo jekonomiko-administrativnogo ucheta v ramkah informacionnoj uchetho-nalogovoj makrosistemy [Tekst] / N.G. Varaksa // Upravlencheskij uchet. - 2011. - № 10 – S. 63-69

**Dedkova Elena Gennad'evna**

State University-ESPC

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

302020, Orel, Naugorskoe shosse, 29

Numb.: (4862) 41-98-60

E-mail: sirena-85@mail.ru

## РАЗВИТИЕ ИНСТИТУТОВ ТРУДА НА ЭТАПЕ СТАНОВЛЕНИЯ ЭКОНОМИКИ ЗНАНИЙ

*В статье определена сущность и структура институтов труда; обоснован механизм институциональных изменений в сфере труда; выявляется отличие институтов труда в индустриальном обществе от институтов экономики знаний. Институциональная политика на рынке труда связывается с регионализацией, индивидуализацией подхода, усилением формального информента.*

**Ключевые слова:** институты труда, социально-трудовые отношения, экономика знаний.

Кардинальные изменения в общественном производстве, характере труда, обусловленные социально-экономическими преобразованиями XX в., создают запрос на совершенствование институционального механизма рынка труда. Уровень социальных издержек, образовавшихся вследствие реформирования и кризисных процессов, весьма высок. Безработица, в том числе среди квалифицированных кадров; массовые нарушения трудовых прав; низкая заработная плата, часто не покрывающая издержки на воспроизводство рабочей силы; недостаточные социальные гарантии - типичные явления для России конца XX - начала XXI вв. Созданные в период десятилетия рыночных реформ институты имеют такой уровень эффективности, который не удовлетворяет требованиям текущего этапа НТП. Без коррекции институтов труда достижение баланса индивидуальных, групповых и общественных интересов в социально-трудовых отношениях представляется крайне затруднительным.

Институты труда довольно хорошо описаны в современной отечественной научной литературе. Однако основные аспекты анализа больше социологические, нежели экономические: роль неформальных норм, менталитета российского народа в формировании модели социально-трудовых отношений (Бессонова О.Э., Белокрылова О.С., Катульский Е.Д., Мраморнова О.В., Соболев Э. Н., Бессонова О.Э.); деятельность профсоюзов на рынке труда (Бабкин В.П., Жуков А.Л., Подоляк Е.Ю., Фролова Т.А.); формирование института социального партнерства (Волгин Н.А., Гостенина В.И., Любалин А.А., Хаванова Н.В.). На микроэкономическом уровне институты труда рассматриваются в основном в системе управления персоналом (Бычин В.Б., Генкин Б.М., Зайцев Г.Г, Кибанов А.Я.) или разрешения конфликтов (Баяндурян Г.Л., Соловьев А.В., Шаленко В.Н.). Значительное место в исследовании рынка труда и социально-трудовых отношений в нашей стране принадлежит работам Вишневской Н.В, Гимпельсон Р.И., Капелюшниковой Р.В., Колосовой Р.П., Одегову Ю.Г., Полтеровича В.М., Смирных Л.В. Тем не менее, целостной теории институтов труда – их содержания, структуры, эволюции под воздействием социально-экономического и технического прогресса – пока не существует. Труды упомянутых выше авторов послужили теоретико-методологической основой для формирования собственной концепции автора по проблеме развития институтов труда на этапе становления экономики знаний.

Под *институтом труда* будем понимать комплекс принципов, норм, установок, правил, созданных людьми и упорядочивающих социально-трудовые отношения (далее – СТО).

Основные «поставщики» норм и правил, по которым осуществляются взаимодействия в социально-трудовой сфере, – законодательные и исполнительные органы власти (разрабатывают правила); хозяйствующие субъекты («нарабатывают» рутины и стереотипы деятельности); учреждения сферы образования (передают знания о нормах и правилах); домохозяйства (носители человеческого капитала, в том числе знаний, опыта, поведенческих норм).

Различаются *системообразующие* и *локальные* институты. Системообразующими мы называем институты не просто структурирующие взаимодействия, но определяющие тип этих взаимодействий, хозяйственный и социальный порядок в обществе. Например, институт прав собственности: от ее формы - частной, общественной, личной – зависит характер присвоения благ, созданных в процессе труда. Институт государственной власти непосредственно разрешает, предписывает или запрещает те или иные экономические, трудовые отношения. Институт культуры предписывает нормы допустимого поведения работника или его нанимателя.

Используя терминологию теории институциональных матриц, выделим в системообразующих институтах *базовые* и *комплементарные*, среди которых последние – дополнительные, использующиеся во взаимодействиях в качестве вспомогательных. В сфере труда в современной социально-экономической системе базисными институтами будут: институт наемного труда, институт рынка труда (конкуренции, эквивалентного обмена, утилитарного поведения и т.п.); институт частной собственности. Комплементарными институтами будем считать: институт служебного труда; институт планового распределения рабочей силы; институт государственного регулирования; институт государственной и институт личной собственности.

Системообразующие институты существенно детерминированы социокультурными нормами, общественным менталитетом как набором ценностей, общественных норм и стереотипов. Их генезис зависит от траектории предшествующего развития общества.

Локальные институты также структурируют СТО, но в определенных, ограниченных числом участников, территорией или сферой действия рамках. Например, отраслевые и территориальные соглашения, распоряжения глав администраций; системы оплаты, учета, организации труда, требований к условиям труда и санитарно-гигиенических норм для данного производства и т.д.

Локальные институты образуют рамки более общего порядка для тех норм и условий, по которым организуются взаимодействие данного работника и работодателя, т.е. контракта. *Контракт* регулирует СТО в каждом конкретном случае. Его содержание не должно противоречить локальным институтам: 1) Трудовому Кодексу РФ, 2) Закону о занятости населения в РФ (в областях РФ), 3) Постановлениям Правительства РФ (области).

Институты труда состоят из правил, различающихся в зависимости от характеристик СТО (табл. 1).

Таблица 1 - Дифференциация локальных институтов труда

Уровень социально-трудовых отношений	Разделение труда	Тип координации	Содержание правил
Микроуровень	Техническое (внутриорганизационное)	Правила, нормы, распоряжения – предписания поведения и действий для субъектов СТО данной организации	Трудовой договор; должностные инструкции; положение о структурных подразделениях; штатное расписание; нормы выработки и сменные задания; формы начисления заработной платы, стимулирования труда; режим работы; устав и т.д.
Мезоуровень	Общественное (региональное, отраслевое)	Правила, законы - предписания поведения и действий для субъектов СТО региона, отрасли	Межотраслевое нормирование; районные коэффициенты в оплате труда; формы и системы оплаты труда работников бюджетных организаций; квалификационные справочники должностей; санитарно-гигиенические нормы, нормы проектирования; решения профсоюзов; отраслевые и территориальные соглашения по социальному партнерству; законы областей и т.п.
Макроуровень	Общественное (межорганизационное)	Правила, законы - предписания поведения и действий, обязательные для всего общества	Трудовое законодательство, в том числе по социальному партнерству; распоряжения государственных органов, постановления судов и т.д.

На сегодняшний день экономика знаний представляет собой основной аттрактор в

развитии социально-экономических систем. Ее отличает способ хозяйствования, напрямую зависящий от объема вовлекаемых в производство нематериальных активов – знаний, опыта, информации, ноу-хау, технологий, результатов интеллектуального труда. Знаниеориентированное (постиндустриальное) общество приходит на смену индустриальному, базирующемуся на традиционных технологиях производства материальных благ, использующих материальные ресурсы.

Становление экономики знаний сопровождается следующими тенденциями:

- ❖ увеличением доли сферы услуг по сравнению со сферой промышленного производства и, соответственно, рост занятости сервисного типа;
- ❖ интеллектуализацией производства и труда;
- ❖ повышением значимости информационных компьютерных, высоких технологий в создании благ;
- ❖ демассификацией производства;
- ❖ ускорением темпов НТП и развитие посредством постоянного внедрения инновации;
- ❖ глобализацией хозяйственных связей и т.п.

В экономике знаний субъект СТО рассматривается как носитель человеческого капитала, выражающего капитализированную стоимость его знаний, опыта, личностных качеств с учетом вложенных в его формирование как специалиста средств. Человеческий капитал – важнейшая характеристика компании, поэтому в управлении трудом на первое место выходит активизация человеческого потенциала работников, создание условий для творчества. Последнее невозможно в условиях конфликта и несбалансированности социально-трудовых отношений. Создание институтов, упорядочивающих интересы участников интеллектуального производства, на сегодняшний день становится неотъемлемым фактором прогресса общества.

В.Л. Иноземцев доказывает, что постиндустриальная трансформация сопровождается изменением в институте прав собственности: частная собственность замещается личной, поскольку знания, интеллект неотделимы от основного субъекта постиндустриального производства – творца и создателя интеллектуального продукта. «Собственность на материальные средства производства перестает быть основным условием высокого благосостояния; залогом жизненного успеха становится не собственность, а организация, не владение, а пользование, не возможность присвоить, а способность применить те или иные средства и условия производства» [3].

В экономике знаний возникает новый институт хозяйствования, происходит становление постиндустриальной корпорации. По мнению Дж.-К. Гэлбрейта, хозяйственная деятельность опосредуется «техноструктурами», т.е. организациями, в которых частичные знания и умения сотрудников аккумулируются воедино. Власть переходит от собственников капитала к «техноструктуре» - коллективу специалистов-управляющих. Рабочий класс «депролетаризируется», поскольку возрастает доля наемных работников, занятых интеллектуальным, квалифицированным трудом. В данной связи устраняется антагонизм интересов работников и их нанимателей [4].

О. Тоффлер также упоминает в своих исследованиях о новом институте фирмы в «супериндустриальном обществе» - об адаптивной корпорации. Он отмечает, что центральным пунктом корпоративной стратегии должно быть управление людьми, составляющими компанию, и взаимное общение с потребителями и клиентами [5].

Основоположник теории управления знаниями П. Друкер по-новому определяет место творческой личности в коллективе, организации и социуме [6]. С позиций вопросов о согласовании интересов индивида и коллектива, новой общественной стратификации в зависимости от способности генерировать новые знания он указывает на обновление организационной культуры, ценностей и стимулов к труду.

Обобщая, можно отметить следующие изменения в институциональной среде, обусловленные становлением экономики знаний.

1. *Институт собственности* (прав собственности): размывание прав собственности; демократизация знаний и образования в качестве объектов владения и использования; развитие института интеллектуальной собственности; возрастание роли личной и коллективной, но уменьшение частной собственности; преумножение правомочий, форм собственности и вариабельность схем спецификации.

2. *Институт фирмы* (хозяйственной деятельности): становление постиндустриальной (креативной) корпорации, сопровождающееся демократизацией организации труда и производства; гуманизацией управления и повышением значимости человеческого фактора, индивидуализацией подхода в управлении трудом, увеличением роли нематериального стимулирования и психологических факторов; развитие системы управления знаниями.

3. *Институт трудовой* (хозяйственной) *этики*: проникновение ценностей духовности, креативности, инновационности, интеллектуальности (образованности); повышение культурного уровня работника; сближение интересов собственника труда и капитала; повышение заинтересованности в общих результатах деятельности фирмы; ориентация на продуктивное партнерство, труд в команде.

4. *Институт государства*: либерализация деятельности рыночных субъектов; ослабление государственного вмешательства.

5. *Институт контрактации сделок*: распространение гибких, нестандартных, срочных контрактных форм; упрощение формальной части в связи с усилением имплицитной составляющей, поэтому общее усложнение трансакций; рост разнообразия форм и значимости неформального инфорсменты.

Механизм институциональных изменений упрощенно показан на рисунке 1. В его основу положен тезис Д. Норта об обусловленности институциональной эволюции изменением относительных цен факторов производства [7]. В частности, на этапе становления экономики знаний соотношение цен факторов производства увеличивается в сторону четвертого (после земли, капитала, труда) фактора – технологии (информации).

Поскольку наша страна находится на этапе становления экономики знаний, институты индустриального типа можно считать базовыми, а институты постиндустриального типа – комплементарными. «Вторичность» данных институтов обусловлена историческими условиями развития российского социума: поздней модернизацией, технологическим отставанием большинства отраслей народного хозяйства, неравномерным развитием территорий, ошибками и просчетами в государственном управлении, низкими в прошлом темпами социально-экономического прогресса.

Разделение на базовые и комплементарные институты труда дискуссионно и проведено нами с определенной долей условности. Появились принципиально новые для российской социально-трудовой сферы институты. Перспективы встраивания их в институциональную матрицу в качестве базовых или комплементарных пока не ясны. Это, например, институт социального партнерства и социальной ответственности бизнеса. Несмотря на то, что они сочетаются с нормами коллективизма, солидарности и традициями меценатства и благотворительности, распространенными в России до революции, их действие нельзя пока назвать достаточно эффективным [8; 9].

Базовые и комплементарные институты, сосуществуя и эволюционируя, образуют довольно разноплановую институциональную среду. В российской экономике наблюдается смешение институциональных форм, обусловленное не только постиндустриальной трансформацией, но и реформой институтов в связи с переходом к рынку. Все это сказывается на характере институциональной среды в сфере труда (рис. 2). Она довольно многообразна, вариативна, изоморфна.

\



Рисунок 1 - Механизм институциональных изменений в сфере труда

Институциональная эволюция связана с постепенной трансформацией норм и правил трудовой деятельности под влиянием экономики знаний. НТП обуславливает смену технологических укладов и выступает основным объективным фактором институциональных изменений как в экономике вообще, так и в сфере труда, в частности. Констатируются следующие тенденции:

- ✓ флексибилизация (повышение гибкости контрактов, форм занятости, процедур найма, оформления, распределения прав и обязанностей, систем вознаграждения за труд и т.д.);
- ✓ индивидуализация (индивидуальный подход при заключении контракта, при распределении трудовых заданий, обязанностей, при выборе схем вознаграждения и определении границ ответственности и т.д.);
- ✓ дерегулирование (уменьшение контроля, ослабление властного и административного давления при выполнении работ и обязанностей, расширение свободы в принятии решений работником, упор на самодисциплину и ответственность за результат, определяемую контрактом);
- ✓ деформализация (упрощение оформления отношений, уменьшение доли формальных договоров и сферы действия формальных норм, общее уменьшение количества предписаний и стандартов выполнения работ, распространение неформального регулирования через организационную культуру, индивидуальные нормы и контракты);
- ✓ социализация (рост значимости коллективных – командных, групповых, общественных интересов, гармонизация вертикальных СТО, стремление к «общности» в коллективе, распространение ценностей сотрудничества, соучастия, доверия; повышение внимания работодателя к социальным вопросам бизнеса, социальным программам, обучению и т.д.)



Рисунок 2 - Факторы разнообразия институциональной среды СТО

С точки зрения институциональной теории, взаимодействия в трудовой сфере, присущие экономике знаний, должны проявляться в изменении норм и ценностных ориентиров работника и работодателя, в смене их индивидуальных стратегий на рынке труда, а также в изменении регулирующих институтов (формальных и неформальных). Институты труда индустриального и постиндустриального типа различаются с достаточной долей условности. Обобщив многочисленные работы по экономике знаний, информационного и постиндустриального общества, их сравнение можно провести следующим образом (табл. 2).

Таблица 2 - Сравнительная характеристика институтов труда в индустриальной экономике и экономике знаний

Критерии сравнения	Индустриальная экономика	Экономика знаний
Целевая стратегия институционализации	Обеспечение стабильности занятости, защита трудовых прав	Обеспечение гибкости занятости, СТО, рынка труда, мобильности рабочей силы
Основные институты (нормы)	Гарантии прав трудящихся; стабильные и долгосрочные трудовые контракты	Гарантии прав создателя знаний, инноваций, интеллектуального продукта; срочные трудовые контракты
Инфосмент норм	Строгий, централизованный (судебная система)	Слабый, децентрализованный с упором на механизм контрактов (арбитраж, третейский суд)
Тип трудовых ресурсов, на которые распространяет свое действие	Работник традиционного типа – средней квалификации, дисциплинированный, строго следующий нормам труда и дисциплины; акцент на физические качества рабочей силы	Работник инновационного типа – высокой квалификации, способный к нестандартному мышлению, творчеству, быстро реагирующий на изменение ситуации; акцент на интеллектуальные качества рабочей силы



Продолжение таблицы 2

Значимость формализации	Высокая	Невысокая
Характер регулирования	Макроинституциональный	Микро- и эгоинституциональный
Функции института государственного регулирования СТО	Социальный партнер	Арбитр
Флексибельность норм	Низкая («фордизм»)	Высокая («постфордизм»)
Характер норм (индивидуальность-всеобщность)	Коллективизм, возможность интеграции личных интересов и создания институтов-организаций, выражающих интересы (профсоюзы)	Индивидуализм, субсидиарность; сокращение оснований для интеграции личных интересов и создания профсоюзов
Целевая функция института социальной политики	Создание системы государственных социальных гарантий, корпоративных социальных программ	Либерализация государственного контроля СТО, создание внешних условий для самозащиты работника, сокращение социальных гарантий государства в пользу микроуровня
Тип социального контракта	Патернализм (государственный – в России, корпоративный – на Западе)	Социальное партнерство

М.В. Курбатова указывает на разнотипность локальных институциональных сред: «В российской экономике выделяется формирующаяся сеть постиндустриальной экономики, узлами которой, ставшими или формирующимися, являются крупные российские технополисы (Москва, отчасти – Санкт-Петербург, Екатеринбург, Нижний Новгород, Новосибирск и т.п.) и рассредоточенные по территории страны научно-производственные и научно-производственные центры (например, наукограды)» [10]. На фоне единого трудового законодательства РФ в разных регионах и территориях локализованы и устойчивы различные неформальные институты и структуры, существенно отличается стратегии хозяйственного поведения (ориентация на «выживание» или развитие), культура труда и ценностные установки [1].

Развитие экономики знаний предполагает усиление гибкости. В то время как зрелая индустриальная экономика основывается на фордистской модели социально-трудовых отношений, апеллирующей к известной жесткости. Последнее обеспечивается активной ролью государства на рынке труда, системой коллективно-договорного регулирования, весомым вкладом профсоюзов в достижении баланса интересов работников и работодателей, готовностью последних к предоставлению гарантий занятости в обмен на более высокую производительность и снижение конфликтности. Постиндустриальный сектор требует более свободной контрактации в сфере трудовых отношений, в нем формируется спрос на дерегулирование рынка труда и либерализацию трудового законодательства. Как показывает статистика, в нашей стране численно преобладают занятые в организациях или по найму у физических лиц. Количество россиян, относительно регулярно занимающихся телеработой, не превышает 300-500 тыс. чел, или 0,5-0,7% занятого населения [11]. В индустриальном секторе, напротив, формируется спрос на более строгие нормы трудового законодательства и жесткий инфорсмент трудовых прав и свобод работника. Отсюда слабая востребованность одних формальных элементов институциональной среды и высокая – других, ее *сегментированность* и *мозаичность*.

Институты труда сектора индустриального производства отличается некоторым единством, вне зависимости от регионального размещения его основных узлов. Индивидуальные экономические стратегии работников здесь включают ориентацию на получение определенной профессии, востребованной на данной территории (например, шахтерские специальности в Кузбассе); на долговременное обустройство на определенной территории; на работу на определенном предприятии [2]. Соответственно, хозяйствующие субъекты этого сектора склонны вкладывать в систему профессиональной подготовки, ориентированы на закрепление кадров в условиях возникающего их дефицита. Здесь формируется спрос на защиту национального производства в системе международных экономических отношений, на активную промышленную политику государства, на

институты развития, на укрепление связей профессионального образования с производством, на активную социальную политику.

Иной тип институтов складывается на депрессивных территориях, а также на территориях примитивного хозяйствования. Это - районы, практически выпавшие из структуры постиндустриальной и индустриальной экономики. Трудовые ресурсы и локализованный в них бизнес ориентированы на «выживание» или эмиграцию в другие регионы. Институционализация идет здесь по пути неформальной социализации - взаимопомощи, взаимной поддержки домохозяйств по каналам существующих социальных сетей. Отсутствие спроса на новые институты компенсируется настоятельной потребностью в бюджетной поддержке (субвенциях). Такими территориями являются как наиболее отсталые регионы (например, Республика Тыва, Камчатский край, Республика Алтай и т.п.), так и отдельные районы во вполне благополучных регионах вплоть до единичных поселений.

В основе инфорсmenta находится трудовое законодательство. Его задача - не только защита прав работников, но и прав и интересов работодателей. Равные требования по отношению ко всем собственникам рабочих мест вне зависимости от организационно-правовой формы и типа предприятия, обеспечивая относительную унификацию издержек на рабочую силу, способствуют созданию условий честной конкуренции хозяйствующих субъектов.

Механизм формального инфорсmenta трудовых прав в нашей стране включает следующие элементы: 1) международные институты-организации (МОТ, ВОЗ); 2) институты-организации государственного надзора и контроля за соблюдением трудового законодательства (Государственная инспекция труда, прокуратура, комитеты и министерства); 3) институт судебной защиты; 4) институт общественной защиты (профсоюз, общественные объединения и организаций, совет трудового коллектива); 5) институт самозащиты (обращение с заявлениями, жалобами вышестоящему руководству, консультации, участие в забастовках).

Однако, как показывает практика, для институтов труда в России характерно несоответствие масштабов и глубины формализации уровню формального инфорсmenta: при довольно жестком трудовом законодательстве, слабый контроль за соблюдением норм и трудовых прав. Показатели деятельности основных институтов инфорсmenta трудового законодательства отражают активную роль судебной системы, более пассивную роль специализированных институтов – Государственной инспекции по труду и формальную - профессиональных союзов. Например, количество работников, восстановленных на работе с помощью профсоюзов, оставалось сравнительно небольшим и достаточно стабильным – 1,8 тыс. в 2001 г., 2,1 тыс. в 2007 г., 2,2 тыс. в 2009 г. Для сравнения необходимо учитывать, что только с крупных и средних предприятий ежегодно выбывает свыше 12 млн. работников, в том числе в связи с увольнениями по сокращению штатов – около 700 тыс. Следовательно, профсоюзы способствовали восстановлению на работе примерно одного работника из каждых 5 тыс. уволенных [12].

Таким образом, развитие институтов труда в российской экономике специфично и связано с:

- неоднородностью, сегментированностью институциональной среды социально-трудовых отношений и рынка труда;
- преобладанием институтов индустриального типа над институтами экономики знаний;
- нелинейностью процесса институционализации и смешением норм (например, формально – социальное партнерство, неформально – корпоративный патернализм, эксплуатация, конкуренция);
- противоречивостью (конфликтом) новых постиндустриальных и прежних индустриальных норм взаимодействий;
- высокой ролью института государства как формального института, но не гаранта

правомочности института рынка института;

- непоследовательностью государственной политики регулирования рынка труда;
- слабостью негосударственных институтов-организаций в регулировании (профсоюз, неформальные сети);
- значительными транзакционными издержками реализации трудовых контрактов;
- недостаточным выполнением социальных обязательств работодателя ввиду законодательной «незакрепленности» гибких форм СТО.

Таким образом, в институциональной политике на рынке труда предлагается учитывать следующее.

➤ *Дифференцированный подход* и разграничение полномочий:

❖ федеральный центр выстраивает институты экономики знаний, регионы – индустриальные институты, депрессивные регионы с традиционной экономикой получают помощь из бюджета на поддержку и развитие;

❖ вариабельность промышленной, структурной, социальной политики в зависимости от типа институциональной среды;

➤ *Направленность* институциональной политики:

❖ на внутри российскую интеграцию постиндустриального сектора и взаимодействие в традиционном индустриальном секторе;

❖ повышение уровня развития институциональной среды индустриального типа в целях снижения институционального конфликта;

❖ модернизация институтов в новом индустриальном секторе («постфордистский» подход - укрепление социального партнерства, гибкая занятость и оплата труда, разумный контроль инфосмента).

➤ *Стратегия* институционализации:

❖ преждевременность тотальной либерализации;

❖ последовательность поэтапной институционализации;

❖ диверсификация институциональной среды: меньшая универсальность и большая гибкость институтов регулирования СТО;

❖ совершенствование формального инфосмента.

## СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Кирдина, С.Г. Об институциональных матрицах: макросоциологическая объяснительная гипотеза. [Текст] / С.Г. Кирдина // СОЦИС. - 2001. - №2. - С. 35-48.
2. Манаенкова, Е.В. Институциональная матрица как фактор социально-экономического развития России. [Текст] / Е.В. Манаенкова // Социально-экономические проблемы гуманизации современного общественного развития. Межвузовский сборник. – Саратов: Наука, 2004. – 181с.
3. Иноземцев, В.Л. Собственность в постиндустриальном обществе в исторической ретроспективе. [Текст] / В.Л. Иноземцев // Вопросы философии. - 2000. - №12. - С. 3-13.
4. Гэлбрейт, Дж.К. Новое индустриальное общество. [Текст] / Дж.К. Гэлбрейт. - М.: Прогресс, 1969. – 479с.
5. Тоффлер, О. Адаптивная корпорация. [Текст] / О. Тоффлер // Новая постиндустриальная волна на Западе. Антология. - М. Academia, 1999. – С. 451- 462.
6. Друкер, П. Задачи менеджмента в XXI веке. [Текст] / П. Друкер. – М.: Вильямс, 2000. – 272с.
7. Норт, Д. Институты, институциональные изменения и функционирование экономики [Текст] / Д. Норт. - М.: Начала, 1997. – 180с.
8. Локтюхина, Н.В. Теоретические проблемы социального партнерства на рынке труда. [Текст] / Н.В. Локтюхина // Труд и социальные отношения. - 2009. - №7. – С. 48-55.
9. Янченко, Е.В. «Асимметричность» - специфическая черта социально-трудовых отношений в российской экономике. [Текст] / Е.В. Янченко // Человек и труд. - 2010. - №6. – С. 30-34.
10. Курбатова, М.В. Проблема институциональной среды постиндустриальной экономики в современной России. [Текст] / М.В. Курбатова // Журнал институциональных исследований. - 2010. – том 2. - №1. – С. 54-66.
11. Стребков, Д.О. Фрилансеры в информационной экономике: как россияне осваивают новые формы организации труда и занятости (по результатам Первой всероссийской переписи фрилансеров). Препринт WP4/2009/02. [Текст] / Д.О. Стребков, А.В. Шевчук – М.: ГУ ВШЭ, 2009. – 51с.

12. Труд и занятость в России. [Текст]. - М.: Госкомстат, 2007, 2009.

**Янченко Елена Викторовна**

Саратовский государственный технический университет

Кандидат экономических наук, доцент кафедры «Экономическая теория и экономика труда»

410056, г. Саратов, ул. Политехническая, 77

E-mail: lucky2007YE@yandex.ru

Тел.: 8-(8452)-38-99-50

---

E.V. YANCHENKO

**DEVELOPMENT OF LABOUR INSTITUTES AT THE STAGE OF  
BECOMING OF KNOWLEDGE BASED ECONOMY**

*Essence and structure of labour institutes are determined; the mechanism of institutional changes in labour sphere is proved; difference of labour institutes in an industrial society from institutes of knowledge based economy comes to light in the article. Institutional policy of labour market is contacting with regionalization; an individualization of approaches; strengthening of formal inforsment.*

**Keywords:** labour institutes; social and labour relations; knowledge based economy.

**BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)**

1. Kirdina, S.G. Ob institucional'nyh matricah: makrosociologicheskaja ob#jasnitel'naja gipoteza. [Tekst] / S.G. Kirdina // SOCIS. - 2001. - №2. - S. 35-48.
2. Manaenkova, E.V. Institucional'naja matrica kak faktor social'no-jekonomicheskogo razvitija Rossii. [Tekst] / E.V. Manaenkova // Social'no-jekonomicheskie problemy gumanizacii sovremennogo obwestvennogo razvitija. Mezhvuzovskij sbornik. - Saratov: Nauka, 2004. - 181s.
3. Inozemcev, V.L. Sobstvennost' v postindustrial'nom obwestve v istoricheskoy retrospektive. [Tekst] / V.L. Inozemcev // Voprosy filosofii. - 2000. - №12. - S. 3-13.
4. Gjebrej, Dzh.K. Novoe industrial'noe obwestvo. [Tekst] / Dzh.K. Gjebrej. - M.: Progress, 1969. - 479s.
5. Toffler, O. Adaptivnaja korporacija. [Tekst] / O. Toffler // Novaja postindustrial'naja volna na Zapade. Antologija. - M. Academia, 1999. - S. 451- 462.
6. Druker, P. Zadachi menedzhmenta v XXI veke. [Tekst] / P. Druker. - M.: Vil'jams, 2000. - 272s.
7. Nort, D. Instituty, institucional'nye izmenenija i funkcionirovanie jekonomiki [Tekst] / D. Nort. - M.: Nachala, 1997. - 180s.
8. Loktjuhina, N.V. Teoreticheskie problemy social'nogo partnerstva na rynke truda. [Tekst] / N.V. Loktjuhina // Trud i social'nye otnoshenija. - 2009. - №7. - S. 48-55.
9. Janchenko, E.V. «Asimmetrichnost'» - specificheskaja cherta social'no-trudovyh otnoshenij v rossijskoj jekonomike. [Tekst] / E.V. Janchenko // Chelovek i trud. - 2010. - №6. - S. 30-34.
10. Kurbatova, M.V. Problema institucional'noj sredy postindustrial'noj jekonomiki v sovremennoj Rossii. [Tekst] / M.V. Kurbatova // Zhurnal institucional'nyh issledovanij. - 2010. - tom 2. - №1. - S. 54-66.
11. Strebkov, D.O. Frilansery v informacionnoj jekonomike: kak rossijane osvaivajut novye formy organizacii truda i zanjatosti (po rezul'tatam Pervoj vsrossijskoj perepisi frilanserov). Preprint WP4/2009/02. [Tekst] / D.O. Strebkov, A.V. Shevchuk - M.: GU VShJe, 2009. - 51s.
12. Trud i zanjatost' v Rossii. [Tekst]. - M.: Goskomstat, 2007, 2009.

**Yanchenko Elena Viktorovna**

Saratov State Technical University, Saratov

Candidate of Economic Scienses, the senior lecturer of Department «Economic theory and labour economy»

410056, Saratov, str. Polytechnical, 77

Numb.: 8-(8452)-38-99-50

E-mail: lucky2007YE@yandex.ru

# **НАУЧНЫЕ ТЕНДЕНЦИИ РАЗВИТИЯ** **ИНВЕСТИЦИЙ И ИННОВАЦИЙ**

УДК 330.341.1

К.Г. ПЕРЕЛЫГИН

## **ИНСТИТУЦИОНАЛЬНЫЕ ФОРМЫ САМОРЕГУЛИРОВАНИЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ИННОВАЦИОННО-АКТИВНЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ**

*В статье обоснована необходимость развития института саморегулирования в инновационной деятельности предприятий. Институт саморегулирования позволяет активизировать инновационную активность, снизить риски инновационной деятельности, сократить цикл продвижения инноваций от идеи до коммерческой реализации. В работе, с авторской точки зрения, предложены институциональные формы саморегулирования деятельности инновационно-активных предприятий на микро-, мезо- макро- и мегауровнях.*

*Ключевые слова: институт саморегулирования, инновационные предприятия, формы саморегулирования инновационной деятельности.*

В современной экономике появление и распространение новшеств находится в зоне ответственности государственного сектора. Именно целенаправленная государственная инновационная политика может способствовать активизации инновационных процессов на всех уровнях общественного хозяйства. Однако, в большинстве развитых стран государственная поддержка инновационной деятельности постепенно вытесняется задачей создания институциональных условий инновационного развития, которые стимулируют инновации и риск, способствует привлечению капитала в инновационную сферу.

В настоящее время в России наиболее острой является проблема организации, поддержки и сопровождения научных исследований и доведением их результатов до промышленных образцов и готового бизнеса. Решение данной проблемы невозможно без адекватной совокупности системно взаимодействующих инновационных институтов, формирующих условия для создания и продвижения инноваций, позволяющих обеспечить непрерывное поступательное развитие инновационной деятельности в рамках национальной инновационной системы.

В течение ряда лет в России на уровне правительства предпринят комплекс мер по созданию институциональных основ для перевода экономики на инновационный путь развития. Однако особенность государственных мероприятий заключается в копировании институциональных структур развитых стран, или автоматическое воспроизводство рынком некоторых инновационных механизмов (венчурных фондов, технопарков, банков развития и др.)

В экономической литературе и программных документах довольно часто встречаются понятия институтов и институциональных образований. В настоящее время под институтами понимается:

- во-первых, правила, нормы, стандарты, часть которых имеет нормативно-правовой характер; часть основана на ценностях, нравственных устоях, морали и т.п.; часть – на обычаях, традициях, и других «неписанных законах»; часть – существующие нелегитимные правила (институциональное подполье);
- во-вторых, институциональные организации, формы, способы, регламенты деятельности которых являются основой правил;
- в-третьих, сферы человеческой практики, образуемые правилами вместе с институциональными организациями (права интеллектуальной собственности, правила защиты и обращения этих прав; патентные бюро и поверенные, центры экспертизы, оценки, трансфера и т.п. вместе образуют институт интеллектуальной индустрии);

– в-четвертых, организации и люди, действующие по правилам или их нарушающие;

– в-пятых, организации, осуществляющие контроль над соблюдением правил и являющиеся гарантами игры по правилам [1].

Институты инновационной экономики – это правила и институциональные организации, устанавливающие взаимосвязь культуры, науки, образования, технологий, экономики и управления для производства и обращения нематериальных активов и инноваций в целях обеспечения конкурентоспособности, роста качества жизни и благосостояния, реализации людьми личных жизненных целей (карьера, успех, вознаграждение, признание) [1].

Инновационный институт как экономическая категория представляет собой отношения, возникающие между вовлеченными в инновационные процессы лицами по поводу формирования, развития и реализации новых идей, товаров и услуг, методов, технологий производств, позволяющих расширить рынки, повысить эффективность общественного производства и конкурентоспособность предприятий, отраслей, регионов и национальных экономик.

Современная политика в области стимулирования инновационной активности должна быть направлена на формирование шести типов инновационных институтов:

- финансовые (страховые, венчурные, инвестиционные фонды и др.);
- производственно-технологические (технопарки, технополисы, инновационно-технологические центры, бизнес-инкубаторы и т.п.);
- информационные (базы данных, центры информационного обеспечения, центры статистической и аналитической информации и др.);
- кадровые институты и службы (учреждения и центры по обучению и переобучению персонала в сфере инновационного менеджмента, маркетинга, технологического аудита и др.);
- экспертно-консультационные (организации по предоставлению услуг в области проблем интеллектуальной собственности, сертификации, стандартизации, консалтинговые центры и др.);
- регулирующие и контрольные институты (государственные органы власти, саморегулируемые организации).

Стимулирование инновационной активности в современных условиях должно осуществляться на основе сочетания принципов государственного регулирования и саморегулирования инновационной деятельности, не нарушающих свободу научного творчества.

Институт саморегулирования в перспективе может дать возможность минимизировать контрольно-надзорные функции государства, сделать контроль более эффективным, но менее обременительным. Саморегулируемые организации ориентированы, в первую очередь, на потребителя. Они задают условия допуска на рынок и повышенные стандарты качества.

В настоящее время в России зарегистрировано 894 саморегулируемых организации, из них 651 относятся к отраслям, где членство в саморегулируемой организации – обязательное условие допуска на рынок. К таким отраслям относятся: строительство (442 организации), энергетический аудит (130 организаций) и др. Быстро растет число добровольных саморегулируемых организаций, зарегистрированных в соответствии с базовым законом «О саморегулируемых организациях». Сейчас их около 237. Скоро перейдут на саморегулирование пожарная безопасность, риэлторы, коллекторы, промышленная безопасность.

Одним из приоритетных направлений развития саморегулируемых организаций является применение механизмов саморегулирования в отношении физических лиц-профессионалов. Этот подход уже широко распространен в мире. Бухгалтеры, аудиторы, оценщики, врачи, архитекторы являются членами профессиональных объединений, определяющих нормативы для представителей профессии. Такие объединения могут

разрабатывать более актуальные и совершенные требования, чем способен предложить государственный регулятор [3].

Инноваторы могут, в соответствии с действующим законодательством, создавать добровольные саморегулируемые организации, которые должны способствовать разработке определенных стандартов. Саморегулируемые организации инноваторов могут создаваться при органах исполнительной власти Российской Федерации, органах исполнительной власти субъектов российской Федерации и органах местного самоуправления.

Такие саморегулируемые организации в инновационной сфере должны сбалансировать состав требований к инновационной деятельности и инновационной продукции таким образом, чтобы с одной стороны дать саморегулируемым организациям необходимую свободу для развития, а с другой – обеспечить ответственность за результаты своей работы и работы своих членов.

Вступление в саморегулируемые организации дает возможность предприятиям, занимающимся инновационной деятельностью (крупным, средним, малым) вырабатывать политику функционирования инновационного рынка, принимать участие в законотворчестве на начальных и заключительных этапах этого процесса.

Институциональными формами добровольных саморегулируемых организаций инноваторов могут выступать научно-технические Советы, Советы по развитию инновационной деятельности, Фонды развития инновационной деятельности, старатегические технологические альянсы. Такие институциональные формы саморегулирования должны разрабатывать и вводить стандарты и нормы осуществления профессиональной инновационной деятельности, осуществлять контроль за неукоснительным исполнением всеми членами организации данных стандартов, правил и нормативных документов.

На микроуровне могут создаваться научно-технические советы как действующие совещательные органы при руководителе предприятия для рассмотрения основных вопросов научной, научно-технической и инновационной деятельности предприятия. Основной задачей таких советов является определение приоритетных и перспективных направлений инновационной деятельности предприятия, способствующих повышению эффективности инновационной деятельности и ускорению научно-технического прогресса. Цель создания и работы научно-технического совета – повышение эффективности научно-исследовательской и проектно-конструкторской деятельности. Научно-технические советы могут выполнять следующие функции:

а) проводить обсуждение основных направлений научной и инновационной деятельности, важнейших научных проблем и вопросов координации и творческого сотрудничества с другими научными учреждениями, а также вопросов, связанных с подготовкой, переподготовкой и повышением квалификации научных кадров; технического уровня разрабатываемых (модернизируемых) и выпускаемых изделий и систем автоматизации и дает оценку их соответствия современному уровню техники; долгосрочных прогнозов и перспектив развития направлений работ, включая оценку удовлетворенности потребителя продукцией предприятия.

б) рассматривать:

- предложения по формированию новых и выполнению действующих федеральных, межведомственных и отраслевых научно-технических и инновационных программ;
- предложения по формированию, совместно со структурными подразделениями предприятия, перечня научных разработок, рекомендуемых для освоения в производстве;
- проекты планов НИР и ОКР и даёт рекомендации для их утверждения или доработки;
- итоговые и промежуточные отчеты по тематике НИР и ОКР, технические проекты на АСУ, отчеты и предложения по изучению и внедрению передового и зарубежного опыта;
- отчеты начальников отделов, руководителей тем и отдельных научных работников о результатах научной деятельности.

в) проводит экспертную оценку вырабатываемых стратегических решений по вопросам развития предприятия и управления разработками по автоматизации газодобывающей отрасли.

г) проводит экспертизу конкурсных заявок на выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ прикладного характера.

д) дает оценку результатам и качеству научных и проектных работ, выполненных структурными подразделениями предприятия.

Научно-технические советы уже действуют во многих высших учебных заведениях и научно-исследовательских организациях.

На мезоуровне могут создаваться Советы по развитию инновационной деятельности. Они могут формироваться из представителей субъектов инновационной деятельности, организаций инфраструктуры поддержки инновационной деятельности, представителей органов государственной власти, органов местного самоуправления. Такие советы могут создаваться правительством региона с целью рассмотрения вопросов и подготовки предложений в сфере реализации единой государственной инновационной политики, осуществления мер государственной поддержки развития инноваций и высоких технологий, сообщили в комитете по инновациям. Такие советы начали свою работу в Московской, Ленинградской, Тюменской и других областях. Также действует совет по развитию инновационной системы при комитете Государственной думы по науке и наукоемким технологиям.

Фонды развития инновационной деятельности должны обеспечить эффективное взаимодействие субъектов инновационной системы в процессе реализации инновационных проектов и программ. Такие фонды как рыночные институты могут принять на себя дополнительные функции не только по формированию и развитию инновационной инфраструктуры, но и к саморегулированию деятельности входящих в них субъектов. Такой фонд является некоммерческой структурой и должен оказывать поддержку всем инновационным структурам. Целью деятельности таких фондов являются:

- поддержка создания и развития инфраструктуры инновационной деятельности высшей школы;
- финансовая поддержка инновационных программ и проектов по приоритетным направлениям науки и техники;
- привлечение инновационных структур и инвесторов к реализации инновационных научно-технических программ.

К основным направлениям использования средств данного фонда можно отнести:

- оказание помощи инновационным программам и проектам на условиях безвозмездного целевого финансирования и беспроцентного займа;
- пополнение оборотных средств и организация производства наукоемкой продукции, содействие в приобретении оборудования на условиях лизинга;
- оказание помощи в организации выставок, семинаров и конференций.

В России уже действует Фонд содействия развитию инновационной деятельности высшей школы, Московский фонд подготовки кадров и содействия развитию инновационной деятельности, Фонд содействия развитию малых форм предприятий в научно-технической сфере и др.

На мегауровне создание саорегулируемых организаций может проходить в форме развития стратегических технологических альянсов. Такие альянсы представляют собой добровольное объединение независимых участников для достижения определенной цели. Это может быть долгосрочное соглашение между двумя или большим числом самостоятельных компаний из разных государств по сотрудничеству в области сбыта продукции, научных исследований и опытно-конструкторских разработок, производства продукции, технологического развития.

Сегодня стратегические альянсы создаются не только для разделения затрат на освоение новых видов продукции или услуг, но и для других целей, например хеджирования



(страхования) на случай более успешного продвижения конкурирующих технологических стандартов, получения доступа к дефицитным ресурсам или новым рынкам. Важной целью формирования альянсов по-прежнему остается совместное освоение новых технологий на ранних стадиях инновационного цикла.

Назвать точное количество действующих сегодня альянсов достаточно сложно. Одни из них создаются в ответ на возникающие экономические потребности, другие прекращают свое существование по мере выполнения поставленных задач, изменения экономической обстановки или возникновения противоречий между партнерами.

Особый интерес с точки зрения перспектив инновационно-технологического развития представляет формирование международных стратегических технологических альянсов.

Основные причины, заставляющие промышленные фирмы привлекать партнеров к проведению совместных научных исследований и разработок, объясняются существованием многочисленных и труднопредсказуемых рисков, связанных с получением нового знания и его коммерциализацией. В последние два десятилетия эти риски еще более возросли в силу роста темпов технологического развития и усиления его междисциплинарной природы.

Сильным стимулом к формированию технологических альянсов с точки зрения долгосрочной стратегии ведения бизнеса стали процессы углубления глобализации и, как следствие, обострение конкуренции в глобальных масштабах. Можно говорить о том, что каждый технологический альянс носит, по сути, стратегический характер.

В сложившихся условиях сотрудничество в рамках исследовательских и технологических альянсов позволяет каждому из участников снизить собственные затраты на проведение НИОКР и сопутствующие этому риски, получить в ряде случаев взаимовыгодный доступ к ноу-хау, интеллектуальным и некоторым другим видам коммерческих ресурсов своих партнеров.

Согласно опубликованным данным Организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) на долю технологических альянсов приходится в общей сложности 23% всех альянсов в странах Северной Америки, 14% всех альянсов в Западной Европе и 12% альянсов в странах Азии. Причем в Северной Америке доля исследовательских и технологических альянсов на рубеже XX века оказалась даже выше, чем доля альянсов производственного назначения [2].

Большинство международных технологических альянсов включают компании из США, стран Западной Европы и Японии. В 80-е гг. американские компании присутствовали в 64% подобных альянсов, в 1990—2000 гг. степень их участия выросла до 80%. Аналогичный показатель у западноевропейских компаний составил около 42%, а у японских - 14% [2].

В настоящее время Германия остается одним из основных партнеров России. В 2011 году товарооборот между Россией и Германией вышел на рекордную отметку в 75 млрд евро, уступив по этому показателю лишь Китаю [3].

Взаимодействие не только растет количественно, но и совершенствуется качественно. Помимо энергетики, традиционно являющейся ключевой сферой, активно продвигаются проекты в таких значимых для модернизации России отраслях, как машино- и автомобилестроение, сельское хозяйство, транспорт, связь. Отрадно, что основной упор при этом делается на сфере высоких технологий. Наряду с крупными компаниями в Россию все активнее приходит германский средний бизнес. По итогам 2011 года размер накопленных германских инвестиций в России составил около 29 млрд долларов США. Межрегиональные связи стали прочной опорой и выступают движущей силой всего комплекса российско-германских отношений. В полной мере это относится к региональным партнерствам, установленным и успешно развивающимся между 23 субъектами Российской Федерации и 14 землями ФРГ, побратимским связям [3].

Вступление в саморегулируемые организации позволяет инновационным предприятиям и отдельным инноваторам обеспечить собственную защиту, поддержку и представление своих интересов на всех уровнях власти, информационную и правовую

поддержку, помощь в подготовке, переподготовке и повышении квалификации экспертов всех уровней, и в организации их аттестации.

Развитие добровольных саморегулируемых организаций в инновационной деятельности – это индикатор готовности инновационного бизнеса к самоорганизации и принятию на себя ответственности, самостоятельной выработке требований к качеству инновационной продукции и гарантий соблюдения этих стандартов перед потребителем. Они должны стать полноценным участником гражданских правоотношений в инновационной сфере, сформировать мотивацию к повышению стандартов и обеспечивать гарантию качества потребителя инновационной продукции и защиту своим членам.

### **СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ**

1. Институты и инфраструктуры отраслевых и корпоративных инновационных систем. Проект партии «Единая Россия» «Национальная инновационная система» [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://innovus.biz/media/uploads/resources/Innovative-Russia-2020.pdf>
2. Международные технологические альянсы как элемент стратегии корпораций в условиях углубления глобализации [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.kylbakov.ru/page110/page158/index.html>
3. Германия – европейский партнер №1 для России [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://tpp-inform.ru/global/2627.html>

**Перельгин Константин Геннадьевич**

ФГБОУ ВПО «Госуниверситет-УНПК»

Аспирант кафедры «Экономическая теория и управление персоналом»

302020, г. Орел, Наугорское шоссе, 40

Тел.: (4862) 41-95-04

E-mail: [econte@ostu.ru](mailto:econte@ostu.ru)

---

K.G. PERELYGIN

### **INSTITUTIONAL FORMS OF SELF-INNOVATIVE ENTERPRISES**

*In the article the necessity of development of the institution of self-regulation in the innovation activities of enterprises. Self-regulatory institutions can enhance innovative activity, to reduce the risks of innovation, shorten the cycle to promote innovation from idea to commercialization. In this paper, with the author's point of view, the proposed institutional forms of self-regulation of the innovative enterprises at the micro, meso, macro-and mega-level.*

***Keywords:** Institute of self-regulation, innovative enterprises, forms of self-regulation of innovative activity.*

### **BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)**

1. Instituty i infrastruktury otraslevykh i korporativnykh innovatsionnykh sistem. Proekt partii «Edinaja Rossija» «Nacional'naja innovatsionnaja sistema» [Elektronnyj resurs] / Rezhim dostupa: <http://innovus.biz/media/uploads/resources/Innovative-Russia-2020.pdf>
2. Mezhdunarodnye tehnologicheskie al'jansy kak jelement strategii korporacij v uslovijah uglubljenja globalizacii [Elektronnyj resurs] / Rezhim dostupa: <http://www.kylbakov.ru/page110/page158/index.html>
3. Germanija – evropejskij partner №1 dlja Rossii [Elektronnyj resurs] / Rezhim dostupa: <http://tpp-inform.ru/global/2627.html>

**Perelygin Konstantin Gennad'evich**

State University-ESPC

Postgraduate student of the Department «Economic theory and human resource management»

302020, Ore1, Naugorskoe shosse, 40

Numb.: (4862) 41-58-04

E-mail: [irinazabelina@yandex.ru](mailto:irinazabelina@yandex.ru)

М.А. МОРДВИНЦЕВ

## АНАЛИЗ РОЛИ И СТРУКТУРЫ ИНСТИТУЦИОНАЛЬНЫХ ФАКТОРОВ ФОРМИРОВАНИЯ БЛАГОПРИЯТНОГО ИНВЕСТИЦИОННОГО КЛИМАТА В СТРАНАХ С РАЗВИТОЙ ЭКОНОМИКОЙ

*В статье анализируется инвестиционный климат в странах с развитой экономикой. В результате анализа делается вывод о роли и структуре институциональных факторов формирования благоприятного инвестиционного климата в странах с развитой экономикой. Так, сильнее институтов из факторов формирования благоприятного инвестиционного климата в развитых странах на инвестиционный климат влияет только эффективность рынка труда.*

**Ключевые слова:** инвестиционный климат, институты, институциональная структура, страны с развитой экономикой, государственная экономическая политика, конкуренция, международные экономические организации.

В последнее десятилетие инвестиционному климату в экономической литературе уделяется большое внимание. Тем не менее, несмотря на преобладание неоинституциональной парадигмы, институциональные факторы занимают весьма скромное место в исследованиях инвестиционного климата. Кроме того, цели и задачи формирования благоприятного инвестиционного климата варьируются в зависимости от уровня экономического развития экономической системы. Таким образом, существует потребность в изучении институциональных факторов формирования благоприятного инвестиционного климата в кластерах стран с различным уровнем экономического развития.

В данной работе анализируются роль и структура институциональных факторов в формировании благоприятного инвестиционного климата в странах с развитой экономикой.

Инвестиционный климат в странах с развитой экономикой волнует исследователей куда меньше, чем инвестиционный климата в странах с развивающейся экономикой. Тем не менее, можно отметить некоторые исследования в этом направлении.

Например, Д. Котов исследовал инвестиционный климат в Германии [7], а Т. Зиацик – в Эстонии [8]. Но это работы лишь по отдельным странам, а не по кластеру стран с развитой экономикой в целом. Кроме того, в этих исследованиях недооценивалась роль институциональных факторов.

Существует множество исследований инвестиционного климата. Однако, большинство из них несовершенно в корне, так как они опираются на несовершенные определения инвестиционного климата.

В экономической науке существует множество разнообразных определений понятия «инвестиционный климат». Перечислим лишь некоторые из них.

Согласно Всемирному банку, инвестиционный климат – это набор факторов, специфичных для данной страны и определяющих возможности и стимулы фирм к расширению масштабов деятельности на основе осуществления продуктивных инвестиций, созданию рабочих мест, активному участию в глобальной конкуренции [6].

В. Лисин же считает, что инвестиционный климат – это совокупность политических, экономических, юридических, социальных и других факторов, которые предопределяют, в конечном счете, степень риска капиталовложений и возможность их эффективного использования [4].

В свою очередь, О. Исабекова замечает, что инвестиционный климат – это совокупность параметров социально-экономической системы, побуждающих инвесторов к вложению инвестиций [2].

Эти определения имеют недостатки.

Во-первых, определение Всемирного банка рассматривает инвестиционный климат на уровне страны, упуская другие уровни (если брать в пример Российскую Федерацию, то

инвестиционный климат можно также рассматривать на уровне субъектов РФ и на уровне муниципальных образований РФ).

Во-вторых, инвестиционный климат рассматривается как набор или совокупность факторов, а не как система.

В-третьих, в определении Всемирного банка наряду с осуществлением продуктивных инвестиций перечислены такие факторы расширения масштабов деятельности фирм, как создание рабочих мест и активное участие в глобальной конкуренции. Однако инвестиции иногда не только не создают рабочие места, но и сокращают их (например, инвестиции, увеличивающие производительность труда). Кроме того, активное участие в глобальной конкуренции тоже не является само собой разумеющимся, так как существует множество состояний рынков, рыночных ниш и видов рыночной конкуренции, которые для организаций могут быть выгоднее, чем активное участие в глобальной конкуренции.

Принимая во внимание недостатки приведенных выше определений, можно предложить следующее определение: инвестиционный климат – это субъективные и объективные ограничения экономической системы (как внутренних по отношению к экономической системе, так и внешних), влияющие на вероятность вложений экономическими субъектами своих ресурсов в нее.

Инвестиционный климат рассматривается именно как система ограничений экономической системы, а не как, например, система возможностей, так как формирование благоприятного инвестиционного климата – задача органов государственной и муниципальной власти, а органы государственной и муниципальной власти имеют дело именно с ограничениями, в то время как возможности – это дело инвесторов. Органы государственной и муниципальной власти могут и должны отражать в стратегии и тактике образ желаемых инвесторов, но органы государственной и муниципальной власти не должны навязывать инвесторам возможности, так как возможности – это дело инвесторов.

Инвестиционный климат рассматривается как система ограничений экономической системы, влияющих на вероятность вложений экономическими субъектами своих ресурсов в данную экономическую систему, а не как сама вероятность, потому что данная вероятность может быть высокой даже при неблагоприятном инвестиционном климате. Например, при выгодной рыночной конъюнктуре или при расширении емкости рынка. Или, наоборот, при благоприятном инвестиционном климате данная вероятность может быть низкой при условии, что у систем-конкурентов инвестиционный климат еще более благоприятный или что у систем-конкурентов есть другие конкурентные преимущества.

Таким образом, инвестиционный климат для экономических систем является только одним из конкурентных преимуществ [3]. Также следует отметить относительный характер благоприятности инвестиционного климата.

Следовательно, можно выделить два свойства инвестиционного климата: то, что доминирующую роль в формировании благоприятного инвестиционного климата играет власть (органы государственного и муниципального управления), и то, что инвестиционный климат существует в восприятии потенциальными инвесторами условий ведения бизнеса в экономической системе [1].

Следует заметить, что понятие «инвестиционный климат» несводимо к понятию «климата», рассмотренного с точки зрения инвестиций. Это объясняется тем, что географический климат обладает сезонностью, в то время как инвестиционный климат сезонностью не обладает, а также тем, что инвестиционный климат в намного большей степени является объектом управления со стороны государства, чем географический климат.

Первым вопросом, который нужно решить, является вопрос о том, как определить роль институциональных факторов в формировании благоприятного инвестиционного климата.

Для изучения роли тех или иных факторов формирования благоприятного инвестиционного климата в данном исследовании используется коэффициент корреляции между значением инвестиционного климата и значениями его факторов. Чем выше по

модулю значение рассчитанного коэффициента корреляции, тем выше роль тех или иных факторов в формировании благоприятного инвестиционного климата в странах с развитой экономикой.

Для определения статистической значимости рассчитанных коэффициентов корреляции в данном исследовании применяется t-критерий Стьюдента. Как следствие, возникает вопрос о выборе доверительной вероятности для определения табличных значений t-критериев Стьюдента для сравнения их с расчетными. В данном исследовании используется значение вероятности, равное 0,95.

Поскольку статистическая значимость рассчитанных коэффициентов корреляции зависит от количества рассматриваемых стран и значения доверительной вероятности, то статистическая незначимость многих рассчитанных коэффициентов корреляции может быть либо преодолена уменьшением значения доверительной вероятности, либо объяснена небольшим количеством стран в данной группе стран.

Следующим вопросом, требующим решения, является вопрос о значениях инвестиционного климата и его факторов.

Совершенным вариантом было бы использование первичных данных – информации об инвестиционном климате, собранной посредством опросов и интервью множества организаций в каждой из рассматриваемых стран. Но это слишком дорогостоящая, потому и недоступная в данном исследовании процедура.

Следовательно, в данном исследовании предпочтение отдается вторичным данным – результатам исследований отдельных стран или множества стран. В целях сопоставимости используются рейтинги международных экономических организаций. Рейтинги международных экономических организаций охватывают единой методикой сразу большинство стран планеты, поэтому отпадает необходимость искать исследования по каждой отдельной стране и приводить их к сопоставимому виду.

Из рейтингов международных организаций лучше всего под определение инвестиционного климата, используемое в данном исследовании, подпадает рейтинг стран по условиям ведения бизнеса «Doing business» [9]. Таким образом, значению инвестиционного климата в экономике той или иной страны соответствует значение условий ведения бизнеса в рейтинге «Doing business» [9]. Стоит заметить, что значение условий ведения бизнеса в данном рейтинге – это ранговое значение.

Что касается значений факторов формирования благоприятного инвестиционного климата в тех или иных странах, то систему таких факторов можно взять из нескольких рейтингов международных экономических организаций. Однако, для использования систем факторов формирования благоприятного инвестиционного климата в данном исследовании есть некоторые ограничения.

Во-первых, чтобы оценить роль институциональных факторов в формировании благоприятного инвестиционного климата, нужно, чтобы в системе факторов присутствовали институциональные факторы.

Во-вторых, необходимо, чтобы институциональные факторы четко разграничивались с другими факторами, то есть нужно, чтобы другие факторы нельзя было отнести к институциональным, особенно если факторы представляют собой группы факторов, и часть какой-нибудь группы можно отнести к институциональным факторам, а другую часть – нет.

Перечисленным выше двум требованиям удовлетворяет «Индекс роста конкурентоспособности» Мирового экономического форума [10].

Теперь следует сделать замечание по поводу знака коэффициента корреляции. Поскольку значение инвестиционного климата в той или иной стране представлено соответствующим рангом в рейтинге «Doing business» [9], то чем ниже этот ранг, тем выше значение инвестиционного климата, то есть связь обратная. Значения же институциональных факторов в «Индексе роста конкурентоспособности» принимают значения от 0 до 10, где 0 – минимальное, а 10 – максимальное значение того или иного институционального фактора [10]. Таким образом, связь между рангом в рейтинге «Doing business» [9] и значением

институционального фактора в Индексе роста конкурентоспособности» [10], то есть связь между значением инвестиционного климата и значением его институциональных факторов, - обратная. Следовательно, положительный знак коэффициента корреляции означает обратную связь между инвестиционным климатом и его институциональным фактором, а отрицательный – прямую связь.

Данные взяты из рейтингов за 2012 год. Оптимальным было бы проанализировать данные за несколько лет, но этому мешает тот факт, что методики расчетов данных рейтингов меняются. При сопоставлении данных за несколько лет важно, чтобы методика исчисления того или иного показателя была последовательной. Раз это не так применительно к данным рейтингам, то не имеет смысла и рассматривать данные за несколько лет. Кроме того, инвестиционный климат и влияние на него различных факторов, как правило, должны иметь устойчивые значения, поэтому использование данных за один конкретный год не является существенной проблемой.

Что касается анализа конкретно институциональных факторов формирования благоприятного инвестиционного климата [5], то в данном исследовании использованы системы институциональных факторов из «Индекса роста конкурентоспособности» [10] и «Doing business» [9]. При этом система институциональных факторов «Индекса роста конкурентоспособности» [10] более предпочтительна, чем та, что из рейтинга «Doing business» [9], потому что, во-первых, в первой – 21 фактор, в последней – 10, а во-вторых, в первой значения институциональных факторов принимают числовые значения от 0 до 10, в то время как в последней значения институциональных факторов представлены рангами.

Тем не менее, использование обеих систем институциональных факторов формирования благоприятного инвестиционного климата обусловлено тем, что данные системы практически не пересекаются по входящим в них факторам, следовательно, использование обеих систем в исследовании может дать более полную картину.

При использовании системы институциональных факторов инвестиционного климата из «Индекса роста конкурентоспособности» [10] знак коэффициента корреляции между значением инвестиционного климата и значениями его институциональных факторов имеет тот же смысл, что и при анализе связи между значением инвестиционного климата и значениями его факторов.

Поскольку при использовании системы институциональных факторов инвестиционного климата из «Doing business» [9] в качестве значения инвестиционного климата выступает общий ранг, а в качестве значений институциональных факторов – ранг соответствующего фактора по той или иной стране, то положительный знак коэффициента корреляции означает прямую связь между значением инвестиционного климата и значениями его институциональных факторов, а отрицательный – обратную.

При определении роли институциональных факторов проранжированы факторы обеих систем институциональных факторов по коэффициенту корреляции.

Есть только один фактор, присутствующих в обеих системах. В «Индексе роста конкурентоспособности» этот фактор называется «сила защиты инвесторов» [10], в «Doing business» - «защита инвесторов» [9]. В целях ранжирования высчитывается средняя арифметическая величина из этих двух факторов. Таким образом, в ранжированном списке вместо этих двух факторов присутствует один, который условно можно назвать «защита инвесторов».

Определение роли институциональных факторов проводится так же, как и определение роли остальных факторов формирования благоприятного инвестиционного климата.

Оптимальным вариантом было бы разделить институциональные факторы на группы. Например, на корпоративные (связанные с деятельностью организаций [3]), государственные (связанные с законодательством – формальные институты) и общественные (связанные с нормами общества – неформальные институты). При данном делении можно было бы сделать выводы, факторы из каких групп в большей степени влияют на инвестиционный

климат в каждом из типов стран. Но формулировка и содержание институциональных факторов в «Индексе роста конкурентоспособности» делают такое деление весьма условным, так как многие факторы можно отнести сразу к двум группам [10]. В рейтинге же «Doing business» все институциональные факторы можно отнести к государственным [9]. Поэтому в данном исследовании деление институциональных факторов на группы не применяется.

Согласно МВФ, к странам с развитой экономикой можно отнести следующие: США, Япония, Австрия, Бельгия, Кипр, Эстония, Финляндия, Франция, Германия, Греция, Ирландия, Италия, Люксембург, Нидерланды, Португалия, Словакия, Словения, Испания, Гонконг, Южная Корея, Сингапур, Тайвань, Канада, Великобритания, Австралия, Чехия, Дания, Исландия, Израиль, Новая Зеландия, Норвегия, Швеция, Швейцария и Мальта [11].

Мальта, ввиду отсутствия в рейтинге Всемирного банка «Doing business», была исключена из совокупности [9].

Следует заметить, что данное деление является весьма условным, так как некоторые страны МВФ относят к странам с развитой экономикой по критерию вхождения в Еврозону.

Для совокупности перечисленных выше стран с развитой экономикой был рассчитан коэффициент корреляции между местом в рейтинге Всемирного банка «Doing business» за 2012 год (значение инвестиционного климата) и значением той или иной группы факторов в «Индексе роста конкурентоспособности» Мирового экономического форума (значение факторов формирования благоприятного инвестиционного климата).

Для удобства те или иные группы факторов формирования благоприятного инвестиционного климата в дальнейшем будут именоваться просто факторами.

Результаты данных вычислений могут быть представлены в следующей таблице 1.

Таблица 1 - Роль институциональных факторов в формировании благоприятного инвестиционного климата в странах с развитой экономикой

РАНГ	НАИМЕНОВАНИЕ ФАКТОРА	КОЭФФИЦИЕНТ КОРРЕЛЯЦИИ	РАСЧЕТНЫЙ Т-КРИТЕРИЙ СТЬЮДЕНТА	СТАТИСТИЧЕСКАЯ ЗНАЧИМОСТЬ СВЯЗИ
1	Эффективность рынка труда	-0,701	5,47	+
2	Институты	-0,701	5,47	+
3	Высшее образование	-0,687	5,26	+
4	Технологическая готовность	-0,642	4,66	+
5	Инновации	-0,606	4,24	+
6	Эффективность рынка товаров	-0,606	4,24	+
7	Инфраструктура	-0,523	3,41	+
8	Развитие финансового рынка	-0,491	3,14	+
9	Сложность бизнеса	-0,479	3,04	+
10	Здоровье и начальное образование	-0,456	2,85	+
11	Макроэкономическая среда	-0,397	2,41	+
12	Емкость рынка	-0,093	0,52	-

Из данной таблицы можно сделать вывод, что сильнее институтов из факторов формирования благоприятного инвестиционного климата в развитых странах на инвестиционный климат влияет только эффективность рынка труда. Но разница в коэффициентах корреляции у институтов и эффективности рынка труда составляет десятитысячные доли.

Структура институциональных факторов формирования благоприятного инвестиционного климата для стран с развитой экономикой может быть представлена в следующей таблице 2.

Таблица 2 - Структура институциональных факторов формирования благоприятного инвестиционного климата в странах с развитой экономикой. Вариант 1

РАНГ	НАИМЕНОВАНИЕ ФАКТОРА	КОЭФФИЦИЕНТ КОРРЕЛЯЦИИ	РАСЧЕТНЫЙ Т-КРИТЕРИЙ СТЬЮДЕНТА	СТАТИСТИЧЕСКАЯ ЗНАЧИМОСТЬ СВЯЗИ
1	Нерегулярные платежи и взятки	-0,731	5,96	+
2	Этика поведения фирм	-0,712	5,65	+
3	Разнообразие государственных фондов	-0,706	5,55	+
4	Эффективность законодательства по урегулированию споров	-0,688	5,28	+
5	Надежность полиции	-0,678	5,14	+
6	Защита прав интеллектуальной собственности	-0,670	5,03	+
7	Независимость судебной системы	-0,636	4,59	+
8	Эффективность законодательства по спорам с регуляторами	-0,635	4,58	+
9	Фаворитизм в решениях государства	-0,628	4,49	+
10	Защита прав собственности	-0,619	4,39	+
11	Открытость принятия решений государства	-0,608	4,26	+
12	Ограничение государственного регулирования	-0,592	4,09	+
13	Действенность советов директоров	-0,589	4,05	+
14	Сила защиты инвесторов	-0,574	3,91	+
15	Расточительность государственных расходов	-0,557	3,73	+
16	Общественное доверие к политикам	-0,554	3,70	+
17	Организованная преступность	-0,542	3,59	+
18	Сила аудита и стандартов отчетности	-0,485	3,09	+
19	Защита интересов меньшинств	-0,474	3,00	+
20	Издержки бизнеса в связи с преступностью и насилием	-0,456	2,85	+
21	Издержки бизнеса в связи с терроризмом	0,014	0,08	-

Из таблицы 2 можно сделать вывод, что институциональными факторами формирования благоприятного инвестиционного климата, влияющими на инвестиционный климат в странах с развитой экономикой в наибольшей степени, являются:

- нерегулярные платежи и взятки;
- этика поведения фирм;
- разнообразие государственных фондов;
- эффективность законодательства по урегулированию споров;
- надежность полиции.

Систему институциональных факторов формирования благоприятного инвестиционного климата можно рассмотреть и в другом составе. Так, для определения структуры институциональных факторов формирования благоприятного инвестиционного климата можно использовать институциональные факторы рейтинга «Doing business».

Если рассчитать коэффициент корреляции для рангов по условиям ведения бизнеса (значение инвестиционного климата) и рангов по тем или иным институциональным факторам, то структура институциональных факторов формирования благоприятного инвестиционного климата для стран с развитой экономикой может быть выражена таблицей 3.



Таблица 3 - Структура институциональных факторов формирования благоприятного инвестиционного климата в странах с развитой экономикой. Вариант 2

РАНГ	НАИМЕНОВАНИЕ ФАКТОРА	КОЭФФИЦИЕНТ КОРРЕЛЯЦИИ	РАСЧЕТНЫЙ Т-КРИТЕРИЙ СТЬЮДЕНТА	СТАТИСТИЧЕСКАЯ ЗНАЧИМОСТЬ СВЯЗИ
1	Обеспечение исполнения контрактов	0,676	5,11	+
2	Регистрация предприятий	0,667	4,98	+
3	Международная торговля	0,662	4,91	+
4	Налогообложение	0,603	4,20	+
5	Кредитование	0,595	4,12	+
6	Защита инвесторов	0,579	3,95	+
7	Разрешение неплатежеспособности	0,575	3,91	+
8	Подключение к системе электроснабжения	0,548	3,64	+
9	Регистрация собственности	0,465	2,92	+
10	Получение разрешений на строительство	0,460	2,88	+

Из данной таблицы следует, что институциональными факторами формирования благоприятного инвестиционного климата, влияющими на инвестиционный климат в странах с развитой экономикой в наибольшей степени, являются:

- обеспечение исполнения контрактов;
- регистрация предприятий;
- международная торговля.

Составы систем институциональных факторов «Индекса роста конкурентоспособности» Мирового экономического форума и рейтинга Всемирного банка «Doing business» не пересекаются, за исключением факторов, который в «Индексе роста конкурентоспособности» называется «Сила защиты инвесторов», а в «Doing business» - «Защита инвесторов». Если исключить этот случай, то можно объединить системы институциональных факторов двух рейтингов. Если проанжировать институциональные факторы данной системы по рассчитанному коэффициенту корреляции, то можно будет сделать вывод, что институциональными факторами формирования благоприятного инвестиционного климата, влияющими на инвестиционный климат в странах с развитой экономикой в наибольшей степени, являются:

- нерегулярные платежи и взятки;
- этика поведения фирм;
- разнообразие государственных фондов;
- эффективность законодательства по урегулированию споров;
- надежность полиции;
- обеспечение исполнения контрактов;
- защита прав интеллектуальной собственности;
- регистрация предприятий.

Таким образом, из данной работы можно сделать следующие выводы об инвестиционном климате в странах с развитой экономикой:

- сильнее институтов из факторов формирования благоприятного инвестиционного климата в развитых странах на инвестиционный климат влияет только эффективность рынка труда;

- институциональными факторами формирования благоприятного инвестиционного климата, влияющими на инвестиционный климат в наибольшей степени, являются: нерегулярные платежи и взятки, этика поведения фирм, разнообразие государственных фондов, эффективность законодательства по урегулированию споров, надежность полиции, обеспечение исполнения контрактов, защита прав интеллектуальной собственности, регистрация предприятий.

Научная новизна исследования состоит в следующем:

- представлено усовершенствованное определение «инвестиционного климата», которое учитывает недостатки наиболее часто используемого определения Всемирного банка;

- в то время как подавляющее большинство работ по инвестиционному климату являются исследованиями конкретных стран, в данном исследовании исследован инвестиционный климат в целой группе стран;

- впервые дана оценка роли и структуры институциональных факторов формирования благоприятного инвестиционного климата в целом по странам с развитой экономикой.

Практическая значимость исследования состоит в следующем:

- полученные выводы о роли и структуре институциональных факторов формирования благоприятного инвестиционного климата могут быть использованы развитыми странами в экономической политике в области инвестиционного климата;

- методика, использованная в работе, позволяет сделать аналогичные выводы и для других групп стран, из чего можно будет сделать вывод о специфике влияния тех или иных факторов формирования благоприятного инвестиционного климата для каждой из групп стран;

- усовершенствованное определение инвестиционного климата позволит проводить более точные исследования и делать более точные выводы об инвестиционном климате той или иной экономической системы.

### **СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ**

1. Доклад о мировом развитии 2005. Как сделать инвестиционный климат благоприятным для всех [Текст] / Пер. с англ. – М.: Изд-во «Весь мир», 2005.
2. Исабекова, О. Теоретико-методологические подходы к определению сущности инвестиционного климата [Текст] / О. Исабекова. – «Инвестиции в России», 2007. - № 8.
3. Левкин, Н.В. Методология междисциплинарного взаимодействия в управленческой науке на примере концепции организационной культуры [Текст] / Н.В. Левкин. – «Проблемы современной экономики», 2006. - № 3-4.
4. Лисин, В. Инвестиционные процессы в российской экономике [Текст] / В. Лисин // «Вопросы экономики», 2004. - № 6.
5. Терещенко, Д.С. Особенности институционального подхода к изучению экономического роста [Текст] / Д.С. Терещенко // Экономика. Предпринимательство. Право. - 2011. - № 2.
6. Hallward-Driemeier M., Smith W. Understanding the Investment Climateю [Text] / «Finance and Development», 2005. - Vol. 42, № 1.
7. Kotov, D. How Changing Investment Climate Impacts on the Foreign Investors Investment Decision: Evidence from FDI in Germany [Text] / D. Kotov. - Munich: Munich Personal RePEc Archive, 2008. – 12 p.
8. Ziacik T. An assessment of the Estonian investment climate: Results of a survey of foreign investors and policy implications [Text] / T. Ziacik. – Helsinki: Bank of Finland Institute for Economies in Transition, 2000. – 55 p.
9. Doing business [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.doingbusiness.org/rankings> [Дата обращения: 12.08.2012 г.].
10. Global Competitiveness Report [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.weforum.org/reports> [Дата обращения: 12.08.2012 г.].
11. World Economic Outlook [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.imf.org/external/pubs/ft/weo/2012/01/index.htm> [Дата обращения: 12.08.2012 г.].

#### **Мордвинцев Максим Александрович**

Петрозаводский государственный университет

Аспирант кафедры «Менеджмент»

185910, Россия, Республика Карелия, г. Петрозаводск, пр. Ленина, 33

Тел.: (8142) 71-10-01

E-mail: [mordvintsevm@gmail.com](mailto:mordvintsevm@gmail.com)

---

M.A. MORDVINTSEV

## THE ANALYSIS OF ROLE AND STRUCTURE OF INSTITUTIONAL FACTORS OF CREATING A FAVOURABLE INVESTMENT CLIMATE IN THE DEVELOPED ECONOMIES

*The article contains analysis of investment climate in the developed economies. As a result of the analysis, there is made a conclusion about role and structure of institutional factors of creating a favourable investment climate in the developed economies. Thus, only labor market efficiency has greater impact on creating a favourable investment climate than institutions have in the developed economies.*

**Keywords:** investment climate; institutions; institutional structure; developed economies; state economic policy; competition; international economic organizations.

### BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Doklad o mirovom razvitiu 2005. Kak sdelat' investicionnyj klimat blagoprijatnym dlja vseh [Tekst] / Per. s angl. – M.: Izd-vo «Ves' mir», 2005.
2. Isabekova, O. Teoretiko-metodologicheskie podhody k opredeleniju suwnosti investicionnogo klimata [Tekst] / O. Isabekova. – «Investicii v Rossii», 2007. - № 8.
3. Levkin, N.V. Metodologija mezhdisciplinarnogo vzaimodejstvija v upravlencheskoj nauke na primere koncepcii organizacionnoj kul'tury [Tekst] / N.V. Levkin. – «Problemy sovremennoj jekonomiki», 2006. - № 3-4.
4. Lisin, V. Investicionnye processy v rossijskoj jekonomike [Tekst] / V. Lisin // «Voprosy jekonomiki», 2004. - № 6.
5. Terewenko, D.S. Osobennosti institucional'nogo podhoda k izucheniju jekonomicheskogo rosta [Tekst] / D.S. Terewenko // Jekonomika. Predprinimatel'stvo. Pravo. - 2011. - № 2.
6. Hallward-Driemeier M., Smith W. Understanding the Investment Climateju [Text] / «Finance and Development», 2005. - Vol. 42, № 1.
7. Kotov, D. How Changing Investment Climate Impacts on the Foreign Investors Investment Decision: Evidence from FDI in Germany [Text] / D. Kotov. - Munich: Munich Personal RePEc Archive, 2008. – 12 p.
8. Ziacik T. An assessment of the Estonian investment climate: Results of a survey of foreign investors and policy implications [Text] / T. Ziacik. – Helsinki: Bank of Finland Institute for Economies in Transition, 2000. – 55 p.
9. Doing business [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa: <http://www.doingbusiness.org/rankings> [Data obrawenija: 12.08.2012 g.].
10. Global Competitiveness Report [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa: <http://www.weforum.org/reports> [Data obrawenija: 12.08.2012 g.].
11. World Economic Outlook [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa: <http://www.imf.org/external/pubs/ft/weo/2012/01/index.htm> [Data obrawenija: 12.08.2012 g.].

#### Mordvintsev Maksim Aleksandrovich

Petrozavodsk State University

Graduate student of Department «Management»

185910, Russia, Republic of Karelia, Petrozavodsk, Lenin avenue, 33

Numb.: (8142) 71-10-01

E-mail: [mordvintsevm@gmail.com](mailto:mordvintsevm@gmail.com)

# НАУЧНАЯ ОБЛАСТЬ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКИХ СИСТЕМ

УДК 378

И.А. МАСЛОВА

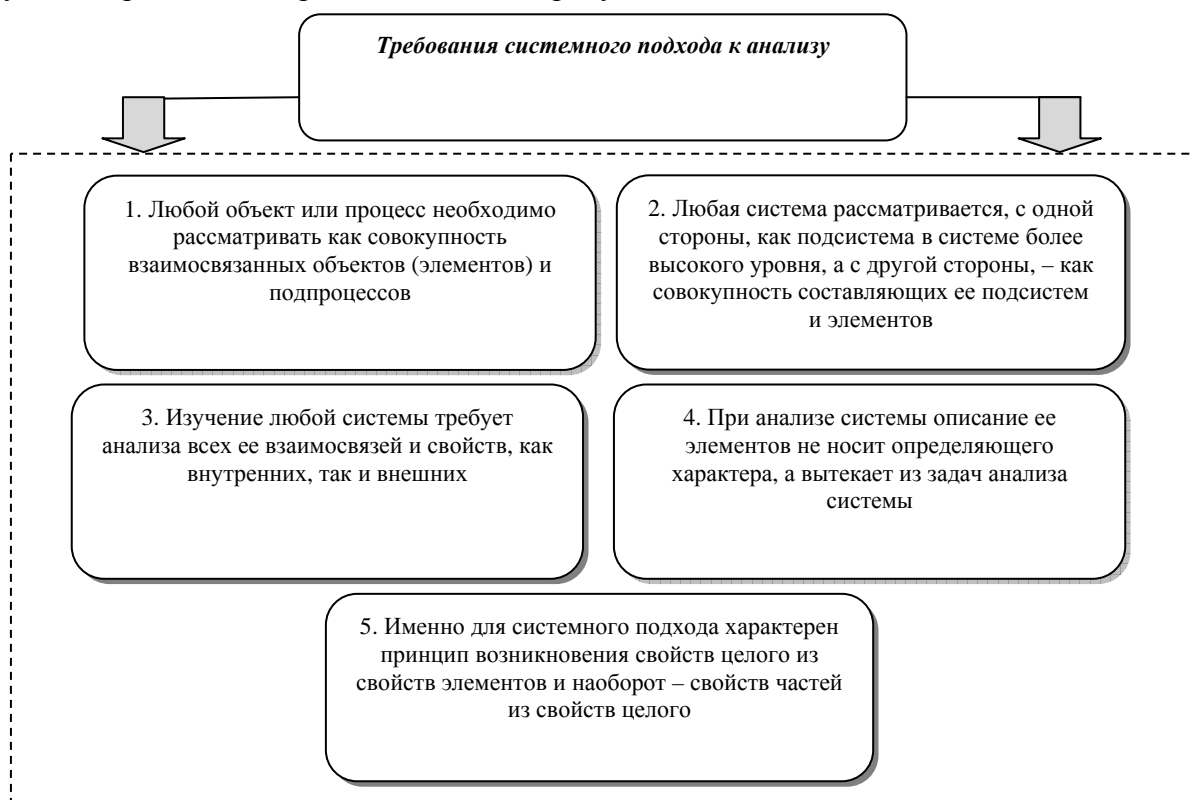
## **СИСТЕМНЫЙ АНАЛИЗ ЭФФЕКТИВНОСТИ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ НАУЧНО-ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКОГО ПОТЕНЦИАЛА РОССИЙСКИХ УЧЕНЫХ<sup>1</sup>**

*В статье автором рассмотрены требования системного подхода к анализу, предложены этапы решения системных проблем, поставленных перед анализом, выявлена взаимосвязь свойств системы при проведении анализа и предложены приоритетные направления развития науки, технологий и техники.*

**Ключевые слова:** системный анализ, научно-исследовательский потенциал, направления развития.

Системный подход в анализе представляет собой методологию исследования объектов природы, техники и общества как систем, т.е. как объединений элементов, находящихся в определенных отношениях друг с другом, и выступающих как единое целое по отношению к внешней среде [1].

Как методология, системный подход требует проводить исследование систем с учетом следующих требований, представленных на рисунке 1.

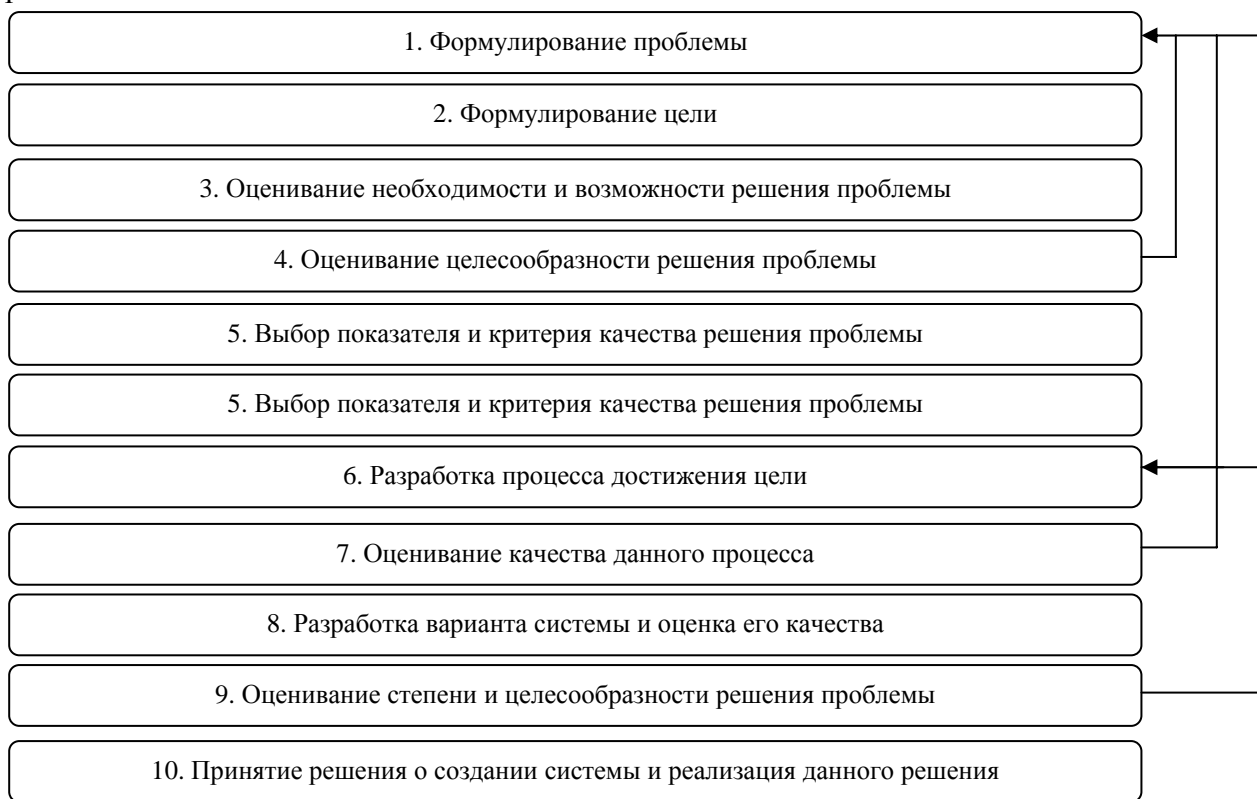


*Рисунок 1 - Требования системного подхода к анализу*

<sup>1</sup> Статья подготовлена в рамках выполнения государственного контракта 10.175.2011 «Анализ эффективности государственных мер, направленных на поддержку молодых российских ученых и ведущих научных школ Российской Федерации»

Системный подход представляет собой общенаучную методологию и не содержит конкретных средств исследования систем.

Решение любой проблемы состоит из ряда этапов, представленных в виде структурной схемы на рисунке 2. Данные этапы представлены применительно к решению проблемы создания системы.



*Рисунок 2 – Этапы решения системных проблем, поставленных перед анализом*

Из представленной схемы видно, что системный анализ включает в себя составные компоненты несколько других системных направлений: исследование операций (этапы 8,9), системотехнику (этапы 10,11), теорию качества и эффективности (этапы 6,7,11,12).

Как видно из схемы, большинство этапов решения проблемы в том, или ином виде сопровождаются оцениванием качества полученных решений и выбранных вариантов.

Одно из направлений, включенное в системный анализ - исследование операций - представляет собой междисциплинарное научное направление, рассматривающее вопросы решения проблем, организации и проведения операций в условиях четко определенной цели и известной структуры системы, реализующей операцию.

Цель анализа выражается в виде необходимости получения определенной продукции, достижения предпочтительного состояния исследуемой системы или окружающей среды.

Для выделения системы из множества материальных объектов используется понятие процесса, составляющего операцию. Непосредственное участие какого-либо объекта в данном процессе означает, что исключение функций, выполняемых данным объектом в рассматриваемой операции, из процесса ее выполнения, делает реализацию операции невозможной [2].

Проблема анализа качества сложных систем и эффективности их применения является одной из актуальных проблем современного этапа развития научно-технического процесса. В полной мере это относится и к организационным системам, совершенствование которых предусматривается в основном за счет улучшения качественных показателей.

Сформируем общий подход к оцениванию качества сложных систем и эффективности их применения с помощью качественного и количественного показателя.

Качество является наиболее общей категорией, позволяющей определить степень совершенства системы или успешности ее применения. Качество объекта (процесса) – это свойство или совокупность свойств объекта (процесса), обуславливающих его пригодность для использования по назначению.

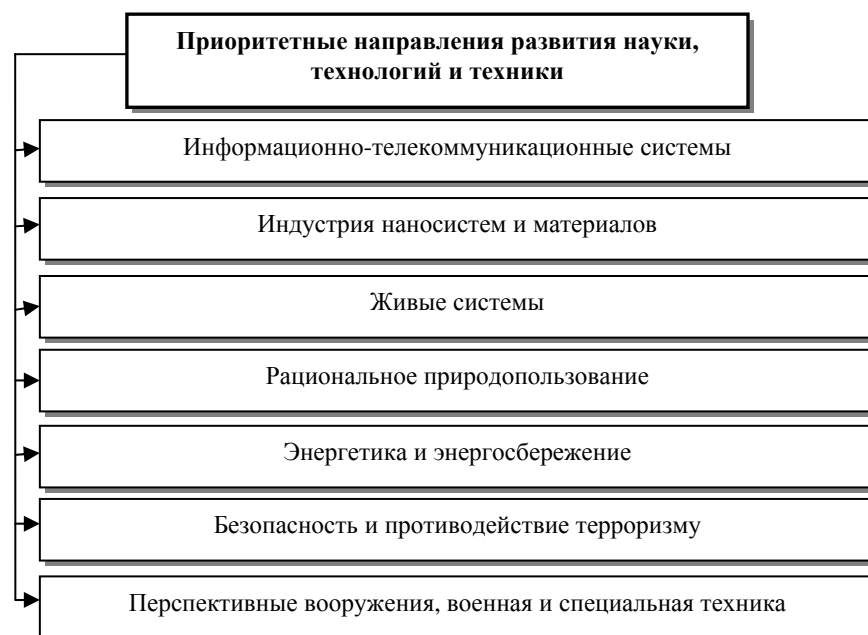
Такое определение обусловлено несколькими причинами, а именно:

- 1) качество объекта или процесса в полной мере проявляется лишь в процессе его применения (использования) и только в этих условиях оно может быть объективно оценено;
- 2) в различных условиях использования важность (значимость) различных свойств будет различна;
- 3) применительно к различным условиям использования будет различна и совокупность свойств объекта (процесса), которые целесообразно рассматривать при исследовании его качества;
- 4) исходя из условий использования, можно определить требования к величине (уровню) различных свойств.

Эти особенности вытекают из взаимосвязи свойств системы в рамках проведения анализа.

Также, каждое из свойств объекта (процесса) может быть описано количественно с помощью некоторой переменной, значение которой и характеризует уровень качества объекта (процесса) относительно этого свойства.

Приоритетные направления развития науки, технологий и техники включают в себя следующие составляющие представленные на рисунке 3.



**Рисунок 3 - Приоритетные направления развития науки, технологий и техники**

Перечень критических технологий сократился охватывает следующие перспективные отрасли:

- технологии передачи, обработки и защиты информации;
- технологии производства программного обеспечения;
- биоинформационные технологии;
- нанотехнологии и наноматериалы;
- технологии создания биосовместимых материалов;
- биосенсорные технологии;
- биомедицинские технологии жизнеобеспечения и защиты человека;
- технологии биокатализа и биосинтеза;
- технологии переработки и утилизации техногенных образований и отходов;
- технологии новых и возобновляемых источников энергии.

Анализируя данный перечень приоритетных направлений развития науки, технологий и техники можно отметить, что ни один из приведенных выше пунктов в полном объеме не относится к какой-либо отрасли науки в целом, а находится «на стыке» нескольких отраслей. Практически каждое из перечисленных приоритетных направлений требует исследований и в области естественных, технических, гуманитарных, экономических наук, а также, возможно, в области культуры и искусства [3].

Ряд приоритетных направлений развития науки, технологий и техники также требует проведения исследований в области финансово-экономических наук. К ним можно отнести – рациональное природопользование, энергетику и энергосбережение, безопасность и противодействие терроризму.

## СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Маслова, И.А. Научно-методические и нормативно-правовые аспекты учетно-аналитического обеспечения социальной и отраслевой бюджетной поддержки [Текст] / И.А. Маслова, Т.О. Павлова // Экономические и гуманитарные науки - 2010. - №7. - С.26-32
2. Маслова, И.А. Создание инновационных цепочек на основе принципа «тройной спирали» при взаимодействии ВУЗов, бизнеса и региональной власти [Текст] / И.А. Маслова // Экономические и гуманитарные науки - 2012. - №4. - С.18-24.
3. Васильева, М.В. Управление маркетинговой деятельностью ВУЗа [Текст] / М.В.Васильева // Экономические и гуманитарные науки. – 2012. - №2(241) – С. 3-9

**Маслова Ирина Алексеевна**

ФГБОУ ВПО «Госунiversитет-УНПК»

Профессор кафедры «Бухгалтерский учет и налогообложение»

302020, г. Орел, Наугорское шоссе, 40

Тел.: (4862) 41-98-60

E-mail: tera\_27@mail.ru

---

I.A. MASLOVA

## SYSTEM ANALYSIS OF EFFECTIVENESS OF RESEARCH CAPACITY OF RUSSIAN SCIENTISTS

*In the article the authors consider a systematic approach to requirements analysis, proposed steps systemic issues put before the analysis revealed the relationship properties of the system in the analysis and proposed priorities for the development of science, technology and engineering.*

**Keywords:** systems analysis, research capacity, development directions.

## BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Maslova, I.A. Nauchno-metodicheskie i normativno-pravovye aspekty uchetno-analiticheskogo obespechenija social'noj i otraslevoj bjudzhetnoj podderzhki [Tekst] / I.A. Maslova, T.O. Pavlova // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki - 2010. - №7. - S.26-32
2. Maslova, I.A. Sozdanie innovacionnyh cepochek na osnove principa «trojnoj spirali» pri vzaimodejstvii VUZov, biznesa i regional'noj vlasti [Tekst] / I.A. Maslova // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki - 2012. - №4. - S.18-24.
3. Vasil'eva, M.V. Upravlenie marketingovoj dejatel'nost'ju VUZa [Tekst] / M.V.Vasil'eva // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. – 2012. - №2(241) – S. 3-9

**Maslova Irina Alekseevna**

State university-ESPC

Professor of Department «Accounting and taxation»

302020, Orel, Naugorskoe shosse, 40

Numb.: (4862) 41-98-60

E-mail: tera\_27@mail.ru

## ВЗАИМОДЕЙСТВИЕ ЭЛЕМЕНТОВ УЧЕТНОЙ СИСТЕМЫ В РАМКАХ ФОРМИРОВАНИЯ ДОБАВЛЕННОЙ СТОИМОСТИ<sup>1</sup>

*В статье автором рассмотрены категории «стоимость» и «добавленная стоимость». Изучено движение стоимостных потоков в циклическом процессе формирования стоимости, а также разработана авторская сетевая концепция взаимодействия элементов учетной системы в рамках формирования добавленной стоимости.*

**Ключевые слова:** стоимость, добавленная стоимость, стоимостные потоки, учетная система, взаимодействие элементов учетной системы.

Говоря о категории «добавленная стоимость», необходимо в первую очередь определить значение термина «стоимость», а также роль непосредственно связанных с ним стоимостных потоков в экономике страны. На основе существующих на данный момент теорий можно представить направления стоимостных потоков в экономике, посредством которых происходят процессы формирования стоимости продукции, работ, услуг, распределения ее между отраслями, а также потребления конечными получателями распределенной стоимости, произведенной в конкретной отрасли (рис. 1).

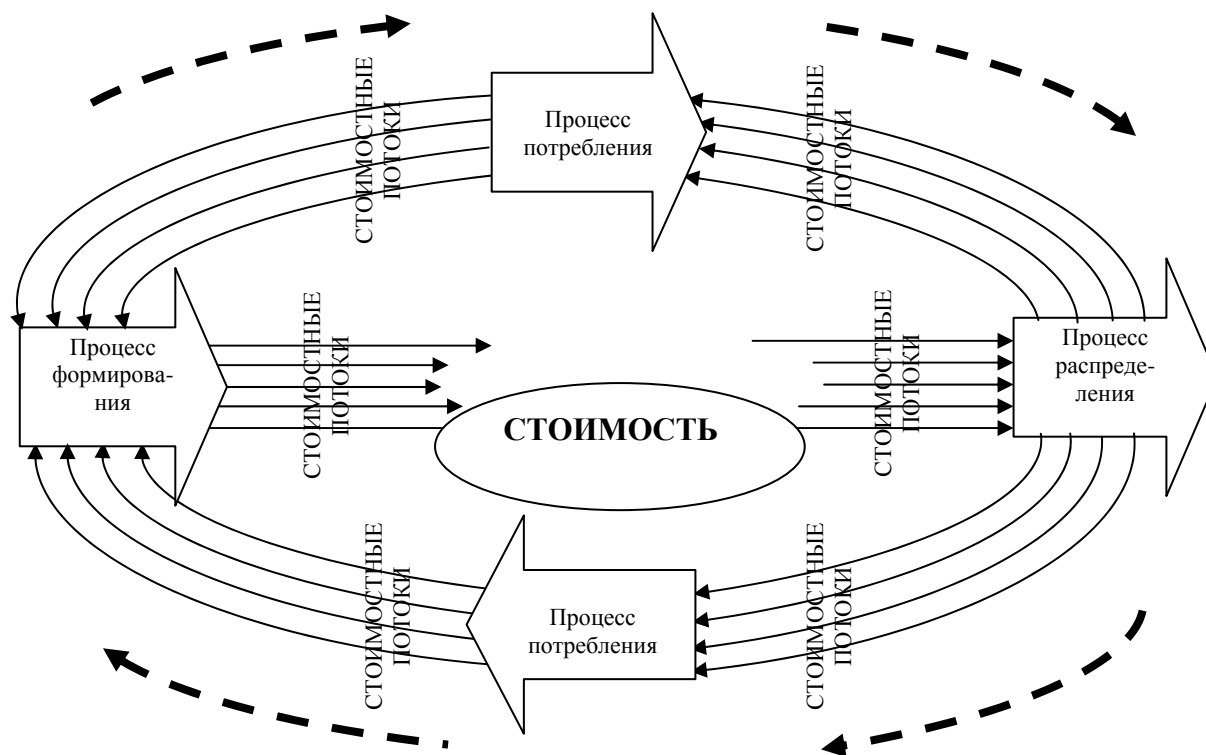


Рисунок 1 – Движение стоимостных потоков в циклическом процессе формирования стоимости

<sup>1</sup> Статья подготовлена в рамках выполнения соглашения № 14.132.21.1032 по проблеме «Поэлементная оценка добавленной стоимости в условиях формирования единого учетного пространства»



То есть, можно говорить о том, что на предприятиях отраслей экономики в процессе движения различных ресурсов происходит постепенное создание ценности в результате преобразования исходного сырья и материалов одной ценности в готовый продукт или услугу, более ценные для клиента. При этом размер ценности увеличивается неравномерно в результате совершения отдельных операций.

По результатам формирования стоимости происходит ее распределение между отраслями экономики в зависимости от величины их потребностей.

Распределение в экономике - разделение благ между субъектами с предоставлением каждому из них определенной части. Распределение, как фаза общественного воспроизводства, связывает производство и потребление.

Под стоимостью в данном случае понимается совокупность произведенных и реализованных в денежной форме в течение года товаров, работ и услуг.

Распределение стоимости проходит по двум стадиям. Первая стадия - это первичное распределение, в результате которого образуются исходные (первоначальные) финансовые ресурсы - прибыль, амортизация, оборотные средства, заработная плата, прямые налоги, косвенные налоги. В процессе первичного распределения в бюджет поступают косвенные налоги и налоги, которые включаются в затраты предприятия.

После формирования первичных доходов (финансовых ресурсов) начинается вторая стадия, которая называется перераспределение. В процессе перераспределения государство получает дополнительные финансовые ресурсы в виде прямых налогов и неналоговых доходов.

По итогам распределения стоимости происходит следующий процесс – процесс ее потребления отраслями, в которые она была соответственно распределена. Потребление – это использование общественного продукта в процессе удовлетворения потребностей экономических, заключительная фаза процесса воспроизводства.

Таким образом, стоимость – это сформированная на стадиях создания готового продукта: формирования, распределения и потребления его экономическая и общественная ценность для различных потребителей (население, предприятия различных отраслей экономики, государство т.д.).

Термин «добавленная стоимость» более сложен и в экономической теории не получил однозначного общепризнанного толкования. В настоящее время существуют две противоречивые теории: классическая концепция прибавочной стоимости (А. Смит, Д. Рикардо, К. Маркс) [3], где источником новой стоимости является так называемый прибавочный труд наемных работников, и концепция факторов производства (Ж.Б. Сэй, Дж. Б. Кларк), которая говорит о том, что в создании стоимости участвуют труд, капитал и природа, но не раскрывает механизма ее формирования и применения.

В целях изучения понятия «добавленная стоимость», представим в таблице 1 основные и наиболее интересные точки зрения на данную категорию.

Таблица 1 – Терминологический аппарат в рамках формирования методики оценки добавленной стоимости

№ п/п	Автор, источник определения	Определение термина «добавленная стоимость»
1	Райзберг Б.А., Лозовский Л.Ш., Стародубцева Е.Б.. Современный экономический словарь	часть стоимости товаров, услуг, приращенная непосредственно на данном предприятии, в данной фирме. Определяется как разность между выручкой от продажи продукции, товаров, услуг, произведенных фирмой, и ее затратами на закупку материалов и полуфабрикатов [2]
2	Финансовый словарь	(в исчислении ВВП) стоимость отраслевых продаж за вычетом стоимости промежуточных товаров. Для подсчета ВВП берется только стоимость конечных продуктов, что исключает двойной счет [8]

Продолжение таблицы 1

3	Терминологический словарь банковских и финансовых терминов	часть стоимости товаров, услуг, приращенная непосредственно на данном предприятии, в данной фирме. Определяется как разность между выручкой от продажи продукции, товаров, услуг, произведенных фирмой, и ее затратами на закупку материалов и полуфабрикатов [7]
4	Современная энциклопедия	стоимость проданного продукта за вычетом стоимости изделий (материалов), купленных и использованных для его производства; равна выручке, включающей заработную плату, арендную плату, ренту, банковский процент, прибыль, амортизацию; во многих экономически развитых странах служит основой косвенного налогообложения [6]
5	Энциклопедический словарь	разница между стоимостью проданного организацией продукта (оказанных услуг) и материалов, затраченных на его производство; равна выручке. Включает эквивалент затрат на заработную плату, процент на капитал, ренту и прибыль. Этот показатель используется для взимания налога на добавленную стоимость [10]
6	Друри К., Управленческий и производственный учет	показатель, включающий сумму затрат на заработную плату, процент на капитал, ренту и прибыль. Используется для оценки объема производства предприятий и фирм [1]
7	Энциклопедический словарь экономики и права	стоимость проданного товара (оказанных услуг) за вычетом стоимости материалов и полуфабрикатов, затраченных на производство; равна выручке, которая включает в себя эквивалент затрат на заработную плату, процент на капитал, ренту и прибыль [11]
8	Экономико-математический словарь	в системе национального счетоводства разница между стоимостью произведенных благ и услуг и стоимостью благ и услуг, которые были использованы в процессе их производства (т.е. в промежуточном потреблении); показатель, включающий сумму затрат на заработную плату (доход работающих по найму), а также процент на капитал, ренту и прибыль (предпринимательский доход) [9]
9	Словарь юридических терминов	разница между стоимостью проданного организацией продукта (оказанных услуг) и материалов, затраченных на его производство; равна выручке. Включает эквивалент затрат на заработную плату, процент на капитал, ренту и прибыль [5]

Информационные потоки, циркулирующие в этой системе, раскрывают особенности работы предприятия и движения в нем стоимости. Взаимодействие учета (бухгалтерский финансовый и управленческий) и анализа практически полностью отражают экономические, организационно-технические и технологические возможности производства, сложившиеся внутрипроизводственные отношения, используемые ресурсы и финансовые возможности предприятия.

Несовершенная учетная система движения добавленной стоимости может привести к нерациональному использованию интеллектуальных, информационных, организационных, трудовых и финансовых ресурсов предприятия, неоправданно увеличивает затраты, что приводит к росту себестоимости продукции и снижает ее конкурентоспособность. Она должна быть отлаженной, отвечать существующим постоянно изменяющимся условиям хозяйствования предприятия, удовлетворять различные потребности в информации пользователей, принимающих управленческие решения [4].

Учетно-аналитическая система по сути является обеспечивающей информационной системой движения добавленной стоимости. Каждая из подсистем учетно-аналитической системы представляет информацию для оперативного, тактического и стратегического уровней управления предприятием (рис. 2).

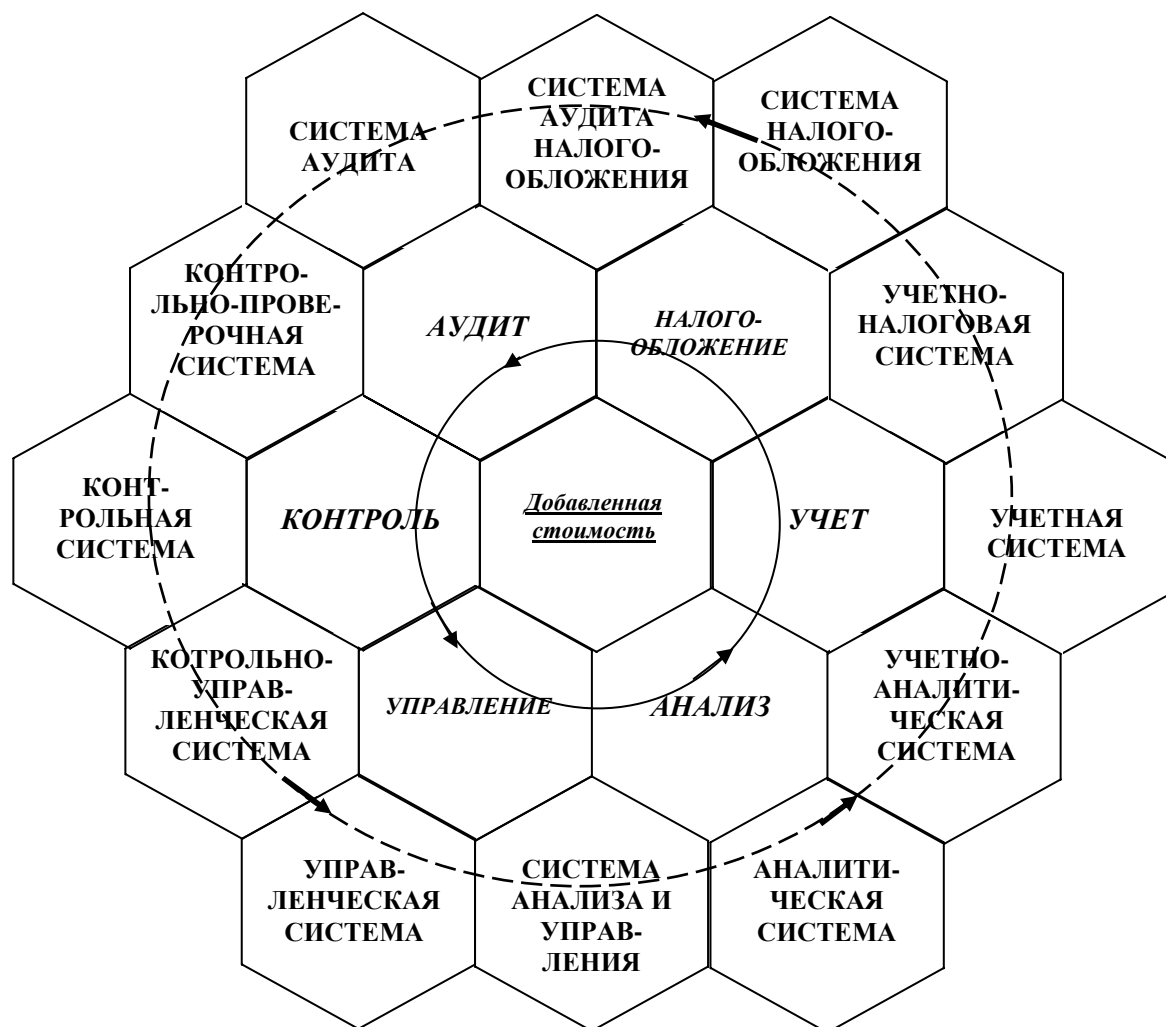


Рисунок 2 – Сотовая концепция взаимодействия элементов учетной системы в рамках формирования добавленной стоимости

Все элементы учетной системы применяются для принятия управленческих решений как комплексная система учета и анализа в экономическом механизме коммерческой деятельности.

Ключевым принципом, позволяющим учетной системе движения добавленной стоимости достигать поставленных целей, является непрерывность взаимосвязанного функционирования ее составляющих: учета, анализа, налогообложения, аудита, контроля, и управления. На основе данных учетной системы осуществляется управление процессами движения добавленной стоимости на предприятии.

### СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Друри, К. Управленческий и производственный учет [Текст] / Пер. с англ. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003. – 1071 с.
2. Райзберг, Б.А. Современный экономический словарь [Текст] / Б.А. Райзберг, Л.Ш. Лозовский, Е.Б. Стародубцева.- М: Инфра-М, 2006.
3. Карл Маркс. Капитал. [Электронный ресурс] / Режим доступа URL: Internet resource: [http:// kapital-marks.ru](http://kapital-marks.ru).
4. Маслова, И.А. Разработка методических рекомендаций по формированию комплекса учетно-аналитического обеспечения бюджетной поддержки [Текст] / И.А. Маслова, А.А. Гудков // Экономические и гуманитарные науки. - 2012. - №10. – С. 22-30.
5. Словарь юридических терминов [Электронный ресурс] / Режим доступа URL: Internet resource: [http:// slovari.yandex.ru](http://slovari.yandex.ru).
6. Современная энциклопедия [Электронный ресурс] / Режим доступа URL: Internet resource: <http://>

slovari.yandex.ru.

7. Терминологический словарь банковских и финансовых терминов [Электронный ресурс] / Режим доступа URL: Internet resource: [http:// slovari.yandex.ru](http://slovari.yandex.ru).

8. Финансовый словарь [Электронный ресурс] / Режим доступа URL: Internet resource: [http:// slovari.yandex.ru](http://slovari.yandex.ru).

9. Экономико-математический словарь [Электронный ресурс] / Режим доступа URL: Internet resource: [http:// slovari.yandex.ru](http://slovari.yandex.ru).

10. Энциклопедический словарь [Электронный ресурс] / Режим доступа URL: Internet resource: [http:// slovari.yandex.ru](http://slovari.yandex.ru).

11. Энциклопедический словарь экономики и права [Электронный ресурс] / Режим доступа URL: Internet resource: [http:// slovari.yandex.ru](http://slovari.yandex.ru).

**Сорокина Мария Сергеевна**

ФГБОУ ВПО «Госуниверситет – УНПК»

Аспирант кафедры «Бухгалтерский учет и налогообложение»

302020, г. Орел, Наугорское ш., 40

Тел.: (4862) 41-70-68

E-mail: mashasms1@gmail.com

---

M.S. SOROKINA

**INTERACTING OF ELEMENTS OF ACCOUNTING SYSTEM  
IN THE FORMATION OF VALUE**

*In the article the authors consider the category of «value» and «value added». Studied the motion value flows in the cyclic process of forming the cost, and developed the concept of the author's cellular elements interaction accounting system within the limits of the value added.*

**Keywords:** *cost, value-added, cost flows, the accounting system, interaction of elements of accounting system.*

**BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)**

1. Druri, K. Upravlencheskij i proizvodstvennyj uchet [Tekst] / Per. s angl. – M.: JuNITI-DANA, 2003. – 1071 s.

2. Rajzberg, B.A. Sovremennyy jekonomicheskij slovar' [Tekst] / B.A. Rajzberg, L.Sh. Lozovskij, E.B. Starodubceva.- M: Infra-M, 2006.

3. Karl Marks. Kapital. [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa URL: Internet resource: [http:// kapital-marks.ru](http://kapital-marks.ru).

4. Maslova, I.A. Razrabotka metodicheskijh rekomendacij po formirovaniyu kompleksa uchetno-analiticheskogo obespechenija bjudzhetnoj podderzhki [Tekst] / I.A. Maslova, A.A. Gudkov. - Ore: Gosuniversitet-UNPK, 2012. - №10. – S. 22-30.

5. Slovar' juridicheskijh terminov [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa URL: Internet resource: [http:// slovari.yandex.ru](http://slovari.yandex.ru).

6. Sovremennaja jenciklopedija [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa URL: Internet resource: [http:// slovari.yandex.ru](http://slovari.yandex.ru).

7. Terminologicheskij slovar' bankovskijh i finansovyh terminov [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa URL: Internet resource: [http:// slovari.yandex.ru](http://slovari.yandex.ru).

8. Finansovyj slovar' [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa URL: Internet resource: [http:// slovari.yandex.ru](http://slovari.yandex.ru).

9. Jekonomiko-matematicheskij slovar' [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa URL: Internet resource: [http:// slovari.yandex.ru](http://slovari.yandex.ru).

10. Jenciklopedicheskij slovar' [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa URL: Internet resource: [http:// slovari.yandex.ru](http://slovari.yandex.ru).

11. Jenciklopedicheskij slovar' jekonomiki i prava [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa URL: Internet resource: [http:// slovari.yandex.ru](http://slovari.yandex.ru).

**Sorokina Mariya Sergeevna**

State University-ESPC

Postgraduate student of the Department «Accounting and taxation»

302020, Ore1, Naugorskoe shosse, 40

Numb.: (4862) 41-70-68

E-mail: mashasms1@gmail.com

В.Г. ИВАНОВА

## ПРИМЕНЕНИЕ АНАЛИТИЧЕСКИХ ПРОЦЕДУР ДЛЯ ОЦЕНКИ СБАЛАНСИРОВАННЫХ ПОКАЗАТЕЛЕЙ НА ПРЕДПРИЯТИИ ОБЩЕСТВЕННОГО ПИТАНИЯ

*В настоящее время система сбалансированных показателей является идеальным решением вопросов по управлению организацией, а рассмотренные в статье особенности формирования сбалансированных финансовых показателей в соответствии с запросами потребителей информации помогут руководителям эффективно измерять и оптимизировать деятельность всей организации.*

**Ключевые слова:** аналитическая процедура, оценка, сбалансированные показатели.

Система сбалансированных показателей направлена, прежде всего, на увязку показателей в денежном выражении с операционными измерителями таких аспектов деятельности предприятия, как удовлетворенность клиента, внутрифирменные хозяйственные процессы, инновационная активность, меры по улучшению финансовых результатов, по мнению профессора Л.В. Поповой [2].

Деятельность предприятий общественного питания характеризуют следующие основные показатели: товарооборот (валовой и розничный); выпуск блюд; численность работников; производительность труда; фонд оплаты труда; состояние материально-технической базы; эффективность ее использования; доходы; расходы; прибыль.

Для изучения деятельности предприятий общественного питания используются:

- данные о численности обслуживаемого населения, производственных предприятий, о организаций и учреждений, находящихся в зоне обслуживания;
- нормы и нормативы (обеспеченности населения предприятиями общественного питания, расхода продуктов на приготовление пищи, естественной убыли товаров, расхода топлива и электроэнергии), плановые показатели;
- статистическая отчетность;
- бухгалтерская отчетность;
- оперативная отчетность;
- первичные документы и т. п.

Определяющим показателем хозяйственно-финансовой деятельности предприятий общественного питания является товарооборот. Весь объем товарооборота, или, как принято называть его, валовой товарооборот общественного питания, складывается из оборота продукции собственного производства и оборота по реализации покупных товаров.

При этом в оценке деятельности предприятий общественного питания большое значение придается доле продукции собственного производства во всем товарообороте. Объясняется это тем, что основная задача общественного питания состоит в том, чтобы увеличивать объем продажи продукции собственного производства. Поэтому повышение ее удельного веса во всем обороте оценивается как положительный результат работы предприятия [2].

Общая схема проведения оценки товарооборота и выпуска собственной продукции имеет следующий вид: общая оценка выполнения плана и динамики товарооборота, изучение его состава анализ степени выполнения производственной программы; анализ влияния на товарооборот внешних и внутренних факторов; анализ влияния изменения состава, объема товарооборота на финансовые результаты организации.

Для анализа товарооборота филиала МК «ГРИНН» за 2011 год используем таблицу 1 с данными.

Таблица 1 – Товарооборот организации за отчетный год

Показатели	2010 г.	2011 г.			2011 г., в % к 2010 г.
		план	факти- чески	% вып. плана	
Оборот по продукции собственного производства, всего, тыс. руб.	1437,6	1708,9	1861,0	108,9	129,4
в том числе обеденная продукция, тыс. руб.	679,8	815,0	891,4	109,4	131,1
Удельный вес обеденной продукции в обороте по продукции собственного производства, % (стр.1а:стр.1×100)	47,3	47,7	47,9	+0,2	+0,6
Оборот по покупным товаром, тыс. руб.	663,8	764,6	812,8	106,3	122,4
Товарооборот общественного питания, всего (стр.1+стр.2), тыс. руб.	2101,4	2473,5	2673,8	108,1	127,2
в том числе розничный товарооборот, тыс.р.	1884,4	2258,3	2514,0	111,3	133,4
Удельный вес продукции собственного производства в товарообороте общественного питания, % (стр.1 : стр.4×100)	68,4	69,1	69,6	+0,5	+1,2
Удельный вес розничного товарооборота в товарообороте общественного питания, % (стр.4а : стр.4×100)	89,7	91,3	94,0	+2,7	+4,3
Весь розничный товарооборот (торговая сеть и общест. питание), тыс. руб.	22433,3	26568,2	28896,6	108,8	128,8
В том числе розничный товарооборот по продовольств. товарам, тыс. руб.	17498	20457,5	22134,7	108,2	126,5
Удельный вес розничного товарооборота общественного питания по всем розничном товарообороте, % (стр.4а : стр.7а ×100)	8,4	8,5	8,7	+0,2	+0,3
Удельный вес розничного товарооборота общественного питания в розничном товарообороте по продав. товарам, % (стр.4а : стр.7а × 100)	10,8	11,0	11,4	+0,4	+0,6

МК «ГРИНН» за 2011 год обеспечило выполнение плана, как всего товарооборота, так и по продукции собственного производства. По сравнению с 2010 годом товарооборот общественного питания увеличился на 27,2 %. Общий прирост товарооборота в действующих ценах составил  $2\ 673,8 - 2\ 101,4 = 572,4$  тыс. рублей в том числе:

1) прирост за счет повышения цен на товары и сырья  
 $2673,8 - 2113,7 = 560,1$  тыс. рублей или 97,9 % общего прироста ( $560,1/572,4 \times 100$ )

2) прирост за счет увеличения физического объема товарооборота  
 $2\ 113,7 - 2\ 101,4 = 12,3$  тыс. рублей или 2,1 % общего прироста ( $12,3/572,43 \times 100$ )

Определить влияние выпуска блюд и средней продажной цены одного блюда на изменение оборота по обеденной продукции можно по формуле:

$$O = B \times C, \quad (1)$$

где O – оборот по обеденной продукции;

B – выпуск блюд;

C – средняя продажная цена одного блюда.

Прирост оборота за счет увеличения блюд оценивается по формуле:

$$\Delta O_b = B_1 \times C_0 - B_0 \times C_0, \quad (2)$$

где ( $\Delta O_b$ ) – прирост оборота за счет увеличения блюд;

$B_1, B_0$  – выпуск блюд за отчетный и базисный период;

$C_0$  – средняя продажная цена одного блюда за базисный период.

В итоге, общий прирост оборота по обеденной продукции по сравнению с предшествующим годом составил 211,6 тыс. руб. =  $891,4 - 679,8$

$\Delta O_b = 1061,2 - 0,76 - 679,8 = 806,5 - 679,8 = 126,7$  тыс. руб. или 59,9 % общего

прироста оборота по обеденной продукции.

Прибыль – это конечный финансовый результат. Она обеспечивает экономическую самостоятельность и самофинансирование организацией общественного питания. Как экономический показатель прибыль представляет собой разность между доходами и расходами от хозяйственной деятельности [3].

Абсолютная сумма прибыли не в полной мере отражает степень эффективности деятельности организации общественного питания, поэтому в анализе используется система показателей рентабельности, позволяющая оценить эффективность примененных ресурсов и потребленных затрат (таблица 2).

**Таблица 2 – Показатели рентабельности**

Показатели	Алгоритм расчета
1. Рентабельность товарооборота, %	$\text{П}/\text{T} \times 100$
2. Рентабельность основных средств, %	$\text{П}/\text{Ф} \times 100$
3. Рентабельность оборотных средств, %	$\text{П}/\text{Ос} \times 100$
4. Рентабельность функционирование капитала, %	$\text{П}/(\text{Ф}+\text{Ос}) \times 100$
5. Рентабельность трудовых ресурсов (расх. на оплату труда)	$\text{П}/\text{ФЗП} \times 100$
6. Рентабельность экономического потенциала, %	$\text{П}/(\text{Ф}+\text{Ос}+\text{ФЗП}) \times 100$
7. Рентабельность расходов общественного питания, %	$\text{П}/\text{Р} \times 100$
8. Удельный вес прибыли в доходах от реализации, %	$\text{П}/\text{Д} \times 100$
9. Удельный вес прибыли в чистой продукции, %	$\text{П}/\text{ЧП} \times 100$

Значительное влияние на изменение рентабельности от реализации продукции собственного производства и покупных товаров оказывает удельный вес собственной продукции в товарообороте. Так, с ростом удельного веса собственной продукции в товарообороте общественного питания уровень доходов от реализации растет, а уровень расходов общественного питания также растет, и этот фактор оказывает разнонаправленное влияние на доходы и расходы.

Показатели ресурсоотдачи и среднегодовой стоимости ресурсов влияют на изменение объема товарооборота общественного питания, а рентабельности примененных ресурсов и среднегодовой стоимости ресурсов – на изменение суммы прибыли организации общественного питания.

Степень влияния каждого из факторов рассчитывается с помощью цепных подстановок (табл. 3).

**Таблица 3 – Расчет влияния изменения среднегодовой стоимости ресурсов и ресурсоотдачи на товарооборот общественного питания**

Годы	Товарооборот общественного питания, тыс. руб. (Т)	Среднегодовая стоимость ресурсов, тыс. руб. (ПР)	Ресурсо-отдача, руб. (Эр)	Товарооборот, скорректированный на ресурсоотдачу в 2010 году, тыс. руб. ( $\text{ПР1} \times \text{Эр0}$ )	Влияние изменения, тыс. руб.	
					Ресурсо-отдачи	Среднегодовой стоимости ресурсов
2010	2101,4	1962,1	1,07	x	x	x
2011	2673,8	2163,7	1,24	2315,2	358,6	213,8

Объемы выпуска и реализации товаров в общественном питании зависят от множества факторов, которые можно разделить на три группы:

- 1) факторы, связанные с обеспеченностью товарными ресурсами;
- 2) факторы, связанные с трудовыми ресурсами;
- 3) факторы, связанные с состоянием, развитием и использованием материально-технической базы предприятий питания.

Расчет влияния трудовых факторов проводят в целом по предприятию, а также по работникам производства отдельно. Проводят анализ запасов в общественном питании с

оценкой соблюдения нормативов, определением оборачиваемости в днях и числе оборотов, а также сравнением их значений в динамике.

Влияние факторов, связанных с обеспеченностью товарными ресурсами, можно определить по формуле товарного (продуктового) баланса, представленного в таблице 4.

Таблица 4 – Формулы расчета влияния факторов, связанных с обеспеченностью товарными ресурсами

Показатель	Формула
Влияние факторов	$N^P = N^{зан/} + N^П + N^{выб} + N^{зан//}$ , где $N^P$ – реализация продукции, $N^{зан/}$ – товарные запасы на начало изученного периода, $N^П$ – поступление сырья, полуфабрикатов и покупных товаров, $N^{выб}$ – прочее выбытие товаров (помимо реализации), $N^{зан//}$ – запасы на конец изученного периода.
Влияние на объем реализации факторов, связанных с трудовыми ресурсами определяют методом разниц	$\bar{D} = \frac{N^P}{\bar{R}}$ , где $\bar{D}$ – средняя выработка на одного работника, $\bar{R}$ – средняя численность работников.
Влияния трудовых факторов на объем продаж следует выразить показатель реализации через влияющие на него факторы	$N^P = \bar{R} \times \bar{D}$
Влияние численности	$\Delta N_R^P = \Delta \bar{R} \times \bar{D}_0$ где $\Delta \bar{R}$ – изменение средней численности, $\bar{D}_0$ – производительность базисного периода
Влияние изменения производительности труда	$\Delta N_D^P = \Delta \bar{D} \times \bar{R}_1$ где $\bar{R}_1$ – среднее число работников, $\Delta \bar{D}$ – абсолютного изменения средней выработки на 1 работника
Абсолютное изменение объема продаж	$\Delta N_R^P + \Delta N_D^P = \Delta N^P$
Влияние факторов, связанных с трудовыми ресурсами	$N^P = \bar{R} \times T_{\bar{r}} \times t_{\bar{r}} \times D$

Основные средства являются одним из важнейших факторов любого производства. Основные средства – средства труда, многократно участвующие в процессе производства и переносящие свою стоимость на готовую продукцию, работы, услуги частями по мере изнашивания.

Оценка влияния факторов, связанных с состоянием, развитием и использованием материально–технической базы предприятий общественного питания рассчитывают следующим образом:

$$H = \frac{N^P}{F} \text{ и } H_a = \frac{N^P}{F_a}, \quad (3)$$

где  $H$  – фондоотдача основных производственных средств,

$N^P$  – товарооборот,

$F$  – средняя стоимость основных производственных средств,

$H_a$  – фондоотдача активной части основных производственных средств,

$F_a$  – средняя стоимость активной части производственных средств.

Для расчета влияния факторов следует выразить товарооборот через определяемые



факторы:

$$N^P = H \times \bar{F} \text{ и } N^P = H_a \times \bar{F}_a, \quad (4)$$

Расчет влияния каждого из факторов производят методом разниц. При этом влияние фондоотдачи определяют по формуле:

$$\Delta N_H^P = \Delta H \times \bar{F}_a, \quad (5)$$

а влияние изменения стоимости основных средств

$$\Delta N_F^P = \bar{F} \times \Delta H_0 \quad (6)$$

Аналогично исчисляют влияние факторов по активной части основных производственных средств.

Неотъемлемой завершающей частью оценки по выявлению факторов, влияющих на товарооборот, является анализ поступления сырья, полуфабрикатов и покупных товаров от поставщиков в соответствии с установленными договорами, а также анализ содержания договорных отношений с точки зрения их практической целесообразности, соблюдения условий выполнения договоров. Особенно важен такой анализ, когда на предприятии наблюдается снижение поступлений товаров и сырья относительно требуемого количества или, напротив, когда излишнее поступление товаров приводит к затовариванию.

Догоготовочные предприятия обычно работают с полуфабрикатами. Проводя анализ, следует установить, как удовлетворяются потребности кафе, ресторанов или других предприятий – доготовочных в полуфабрикатах высокой степени готовности и быстрозамороженных блюдах в целом по предприятию и по ассортименту, определить, как изменяется их доля в общем расходе продуктов. Удельный вес полуфабрикатов определенной степени готовности и готовых продуктов отражает степень индустриализации приготовления пищи. Для ее измерения используют соответствующий коэффициент:

$$K_{\text{инд}} = (\Gamma_{\text{пр}} + \Pi_{\text{фабр}} \times K_{\text{гот}}) : P_{\text{пр}}, \quad (7)$$

где  $K_{\text{инд}}$  – коэффициент индустриализации;

$\Gamma_{\text{пр}}$  – готовые продукты;

$\Pi_{\text{фабр}}$  – полуфабрикаты;

$K_{\text{гот}}$  – коэффициент готовности продуктов к потреблению;

$P_{\text{пр}}$  – общий расход продуктов.

Коэффициент готовности продуктов к потреблению показывает, на сколько процентов или долей единицы продукт приготовлен в производстве. Его величина может изменяться в пределах от 0 до 1. Чем ближе к единице значение  $K_{\text{инд}}$ , тем выше степень индустриализации, тем менее трудоемким и более скорым будет приготовление блюд доготовочными предприятиями.

Рассмотрим для филиала МК «ГРИНН». Если организация израсходовала за год 54,5 кг мяса и мясопродуктов, в том числе:

- мясопродуктов, полученных в готовом к употреблению виде – 12,9 кг;
- котлет в виде полуфабрикатов – 14 кг ( $K_{\text{гот}} = 0,6$ );
- мелкокусковых и порционных полуфабрикатов – 11,6 кг ( $K_{\text{гот}} = 0,5$ );
- крупнокусковых полуфабрикатов – 16 кг ( $K_{\text{гот}} = 0,4$ ).

Тогда,  $K_{\text{инд}}$  приготовления пищи из мяса составит:

$$K_{\text{инд}} = (12,9 + 14 \times 0,6 + 11,6 \times 0,5 + 16 \times 0,4) : 54,5 = 0,61.$$

Общий коэффициент индустриализации приготовления пищи рассчитывают как среднее арифметическое коэффициентов индустриализации по отдельным основным видам продукции.

Завершается анализ поступления сырьевых ресурсов обобщением выявленных резервов улучшения обеспеченности производства и реализации продуктов и покупных товаров, проверкой рациональности распределения продуктов по отдельным структурным подразделениям.

Оценку изменений, произошедших в отчетном году (в сравнении с прошлым годом), можно производить по отдельным статьям расходов, а также по структурным подразделениям организации. При этом данные по кварталам следует заменить данными о

статьях затрат или данными о структурных подразделениях организации. Оценка расходов по структурным подразделениям относится к сравнительному анализу [1].

В факторной оценке издержек можно определить изменение уровня затрат, произошедших под влиянием изменений в структуре товарооборота. Для этого используют метод процентных чисел, представленный в таблице 5.

Таблица 5 – Расчет влияния структуры товарооборота на уровень издержек

Вид товара	Товарооборот, тыс. руб.		Структура товарооборот, %		Издержки, тыс. руб.		Уровень издержек, % к товарообороту		Процентные числа, гр.4хгр. 7	Расчетный уровень издержек, %
	базис	отчет	базис	отчет	базис	отчет	базис	отчет		
Продукция собственного производства	10243	10550	83,883	76,052	3490	3715	34,072	35,213	2591,26	–
Покупные товары	1968	3322	16,117	23,948	236,2	365,4	12,000	11,000	287,37	–
В целом по предприятию	12211	13872	100	100	3726,2	4080,4	30,515	29,415	2878,63	28,7863
Влияние структурных сдвигов товарооборота на изменение уровня издержек обращения [(в целом... по гр.10) – (в целом... по гр.7)], %										–1,73
Влияние прочих факторов [(в целом... по гр.8) – (в целом... по гр.10)], %										0,63
Сумма влияния факторов, %										–1,10
Проверка:										
Сумма влияния факторов = [(в целом... по гр.8) – (в целом... по гр.7)], %										–1,10

По данным таблицы 5 прослеживается снижение уровня издержек в отчетном периоде с 30,515 до 29,415%. Без рассмотрения влияния структуры такое изменение может быть оценено положительно. Однако расчет влияния структуры товарооборота показывает, что сокращение затрат произошло за счет уменьшения удельного веса продукции собственного производства. Без изучения дополнительных показателей это не может быть охарактеризовано положительно, так как уменьшение удельного веса собственных изделий в обороте может происходить в результате уменьшения объемов производства на данном предприятии, вытеснения их товарами других производств, за счет снижения конкурентоспособности собственных изделий и т.д.

Используя выведенные показатели, сформулированы следующие экономико-математические модели (рис. 1).

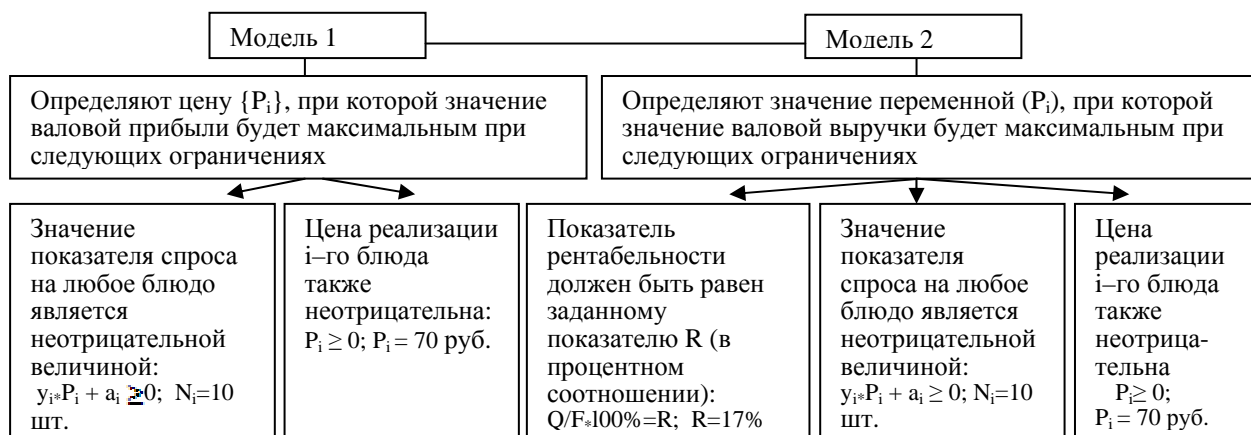


Рисунок 1 – Экономико-математические модели предприятия общественного питания филиала МК «ГРИНН»

Таким образом, данная методика позволяет использовать персональный компьютер для определения оптимального объема производства блюд, цен, а также соответствующих

экономических показателей.

В целом необходимо отметить, что в настоящее время система сбалансированных показателей является идеальным решением вопросов по управлению организацией, а рассмотренные в статье особенности формирования сбалансированных финансовых показателей в соответствии с запросами потребителей информации помогут руководителям эффективно измерять и оптимизировать деятельность всей организации.

### **СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ**

1. Букарев А. М. Внедрение системы управленческого учета на предприятии: практический аспект / А. М. Букарев, И. В. Рошупкина // ИнВестРегион, 2006. – № 5. – С. 19–24.
2. Попова, Л.В. Современный управленческий анализ. Теория и практика контроллинга: учебное пособие / Л.В. Попова, Т.А. Головина, И.А. Маслова – М.: Дело и Сервис, 2006. – 272 с.
3. Экономика предприятия: учеб. пособие для вузов / Под общ. ред. А. И. Ильина – 3-е изд. перераб. и доп. – М.: Новое знание, 2005. – 697 с.

#### **Иванова Валентина Георгиевна**

Автономная некоммерческая организация высшего профессионального образования  
«Профессиональный институт управления»  
Доцент кафедры «Бухгалтерский учет»  
107497, г. Москва, ул. Иркутская, д. 11/17, корп. 5  
Тел.: (495) 263-00-91  
E-mail: 1994@1994.ru

---

V.G. IVANOVA

### **APPLYING ANALYTICAL PROCEDURES TO ASSESS BALANCED INDICATORS IN PUBLIC CATERING ESTABLISHMENTS**

*Nowdays balanced scorecard is the ideal solution for managing organization issues, as discussed in the article, especially the formation of a balanced financial performance in accordance with the needs of consumers of information to help managers to effectively measure and optimize the activities of the organization.*

**Keywords:** *analytical procedure, assessment, scorecards.*

### **BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)**

1. Bukarev A. M. Vnedrenie sistemy upravlencheskogo ucheta na predpriyatii: prakticheskiy aspekt / A.M. Bukarov, I.V. Rowupkina // InVestRegion, 2006. – № 5. – S. 19–24.
2. Popova, L.V. Sovremennyj upravlencheskiy analiz. Teorija i praktika kontrollinga: uchebnoe posobie / L.V. Popova, T.A. Golovina, I.A. Maslova – M.: Delo i Servis, 2006. – 272 s.
3. Jekonomika predpriyatija: ucheb. posobie dlja vuzov / Pod obw. red. A. I. Il'ina – 3-e izd. pererab. i dop. – M.: Novoe znanie, 2005. – 697 s.

#### **Ivanova Valentina Georgievna**

Autonomous non-profit organization of higher education  
«The Professional Institute of management»  
Assistant Professor of the Department «Accounting»  
107497, Moscow, str. Irkutsk, 11/17, 5  
Numb.: (495) 263-00-91  
E-mail: 1994@1994.ru

## МЕТОДИКА УЧЕТА И АНАЛИЗА ДОХОДОВ НА ОТЕЧЕСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ

*Одной из важнейших целей деятельности любого предприятия является получение доходов, которые покрывали бы сумму расходов, произведенных в отчетном периоде. В статье представлена методика учета и анализа доходов на предприятиях.*

**Ключевые слова:** методика учета, доходы.

Одной из важнейших целей деятельности любого предприятия является получение доходов, которые покрывали бы сумму расходов, произведенных в отчетном периоде. Доходы и их понятие появились еще до формального зарождения учета как такового. С течением времени менялись формулировки доходов, но экономическая сущность оставалась не изменой.

В учебнике под редакцией Булатова А.С. доход в узком смысле можно рассматривать как синоним любой из его форм (прибыль, рента, заработная плата и процент). В широком смысле понятие доход охватывает все денежные средства, в различных формах поступающие в распоряжение предприятия [1].

В учебно-методическом пособии Поповой Л.В. рассматриваются подходы зарубежных ученых к термину «доход» и одно них говорит о том, что доход – это любое увеличение актива, связанное с ростом дебиторской задолженности, признается доходом. Не случайно Эйген Шмаленбах (1873-1955) определял кредиторскую задолженность как доходы предприятия, которые еще не стали расходами. А еще раньше - Ф.В. Езерский (1836-1916) всю кредиторскую задолженность полностью включал в кредит счета «Капитал», трактуя возникновение долга как рост средств, находящихся в распоряжении фирмы [2].

В современном экономическом словаре доход трактуется как – любой приток денежных средств или получение материальных ценностей, обладающих денежной стоимостью. Доход компании можно охарактеризовать как увеличение ее активов или уменьшение обязательств, приводящие к увеличению собственного капитала [3].

Бухгалтерское определение доходов и расходов имеет целью раскрытие способов их отражения в учете и демонстрацию данных о них в бухгалтерской отчетности предприятия. В основе его лежит синтез экономической и юридической трактовки доходов и расходов. Порядок их официального бухгалтерского учета в настоящее время определяется ПБУ 9/99 «Доходы организации».

Доходами организации признается увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников (собственников).

МСФО определяют понятие «доходы» как приращение экономических выгод в течение отчетного периода, происходящее в форме притока или увеличения активов или уменьшения обязательств, что выражается в увеличении капитала, не связанного с вкладами участников акционерного капитала. Таким образом, МСФО предусматривают, что доходы не всегда могут быть связаны исключительно с физическим поступлением активов, поскольку доходом признается также увеличение стоимости активов в результате переоценки. Критерии квалификации, признания и оценки выручки устанавливаются МСФО (IAS) 18 «Выручка».

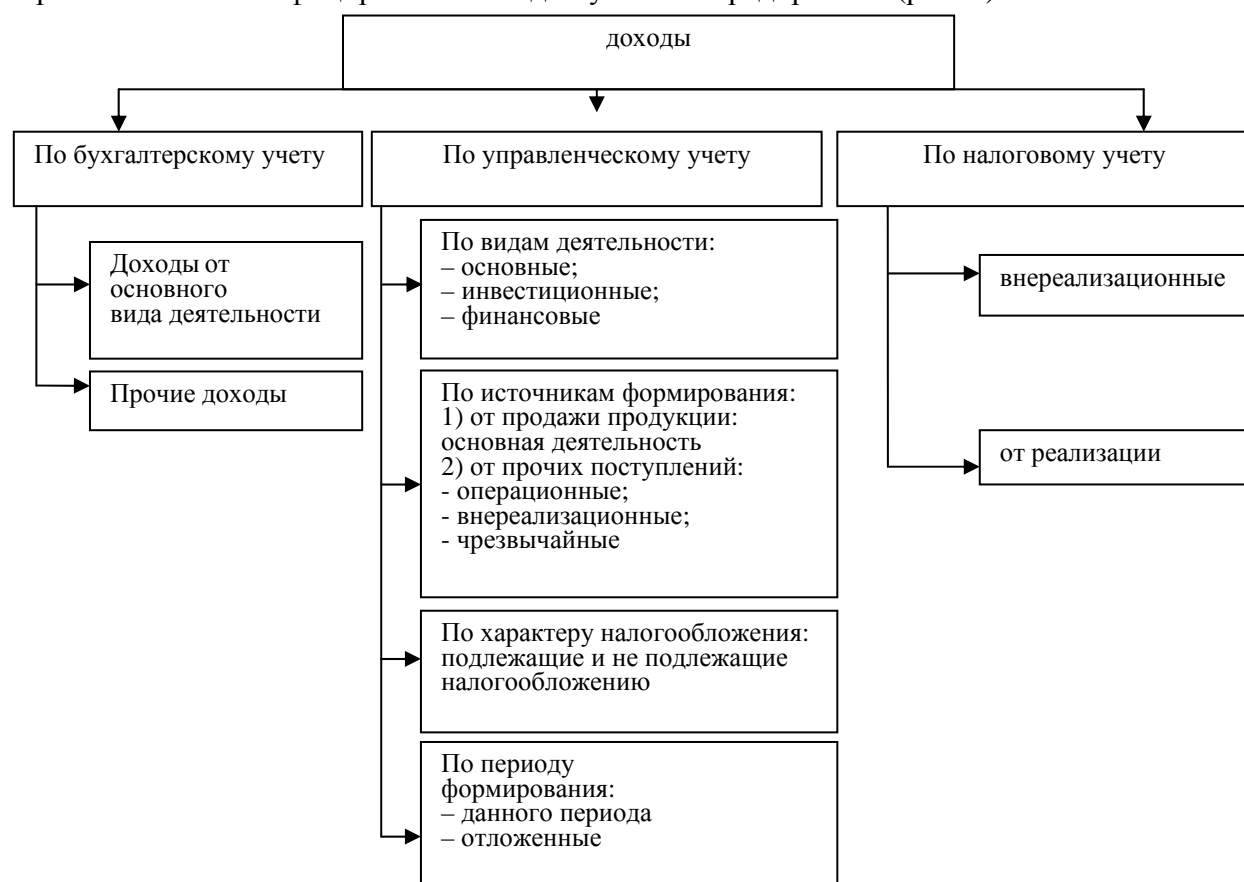
Центральным моментом определений доходов в ПБУ является их влияние на величину капитала компании (собственных источников средств). Изменение капитала предприятия в результате учета фактов хозяйственной жизни, определяемых как доходы и расходы, обусловлено отражаемой в учете суммой прибыли или убытка (разницей между

доходами и расходами). Отсюда, бухгалтерский учет доходов и расходов предприятия подчинен цели определения финансового результата его деятельности (прибыли или убытка). Это позволяет дать несколько более упрощенные в сравнении с даваемыми ПБУ бухгалтерские определения доходов, согласно которым под доходом понимается бухгалтерская оценка фактов хозяйственной жизни, увеличивающих финансовый результат деятельности предприятия.

Основная задача бухгалтерского учета доходов сводится к определению их величин, которые должны быть представлены в бухгалтерской отчетности. Но именно эта задача считается одной из самых трудных в бухгалтерском учете. Ее решение проходит три этапа:

- выбор фактов хозяйственной жизни, идентифицируемых как доходы,
- отнесение доходов и расходов к отчетным периодам,
- оценка доходов.

Предприятия в процессе своей деятельности получают различные виды доходов, которые можно классифицировать по видам учета на предприятии (рис. 1).



**Рисунок 1 – Классификация доходов**

Полтавский Л.М. считает, что указанная классификация дает возможность получить структуру поступления денежных потоков, которые обеспечивают финансовое положение и платежеспособность предприятия, а также играет важную роль при формировании налоговой политики, так как состав дохода, не подлежащего налогообложению, регулируется соответствующим законодательством. Собственникам необходимо знать о величине реальных доходов для принятия своевременных и правильных решений. Реальный доход характеризует размер полученного дохода, скорректированного на темп инфляции в соответствующем периоде.

Доходы предприятия это не только денежные средства, но и различные виды и формы поступлений, определение доходов и расходов в соответствии с действующим законодательством и разделами плана счетов (рис. 2).

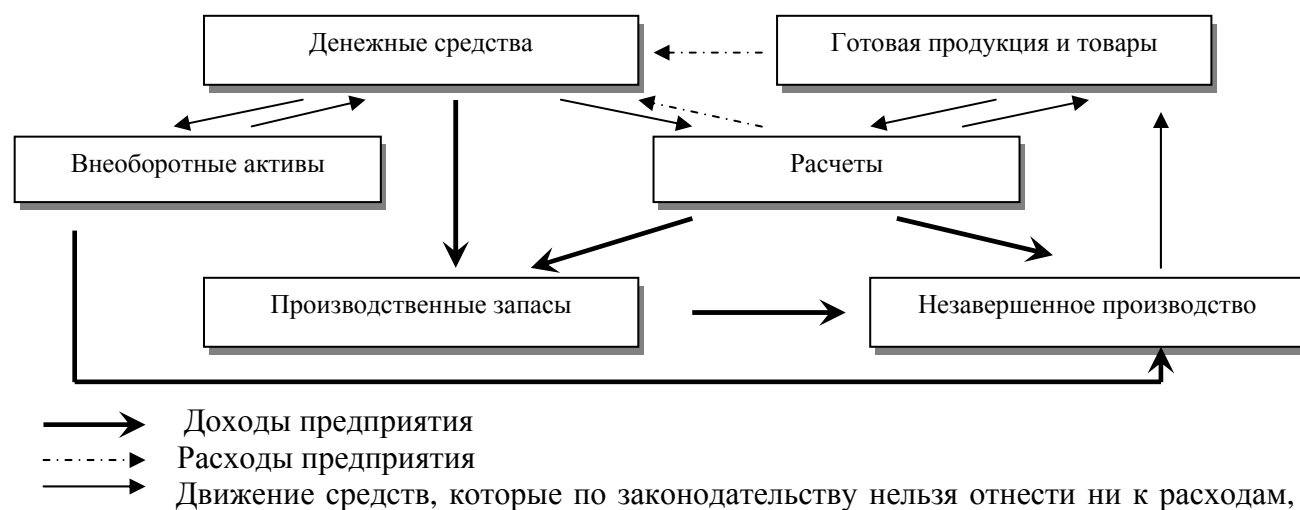


Рисунок 2 – Кругооборот доходов

Для обобщения информации о поступивших доходах за отчетный период в бухгалтерском учете используются счета: 90 «Продажи» – в нем происходит отражение доходов от обычных видов деятельности, 91 «Прочие доходы и расходы» – происходит отражение прочих поступлений. Счет 90 «Продажи» используется не только для исчисления результата продажи, но и для формирования накопительных итогов к отчету о прибылях и убытках. По окончании месяца сальдо счета 90 «Продажи» закрывается перечислением сумм на счет 99 «Прибыли и убытки».

На счете 91 «Прочие доходы и расходы» отражаются прочие доходы предприятия. Ежемесячно сопоставлением дебетового оборота по субсчету 91/2 и кредитового оборота по субсчету 91/1 определяется сальдо прочих доходов и расходов за отчетный месяц. Это сальдо заключительными оборотами каждого отчетного месяца списывается со счета 91/9 «Сальдо прочих расходов и доходов» на счет 99 «Прибыль и убытки».

Муравицкая Н.К. рассматривает два варианта признания в учете доходов (таблица 1). Наиболее распространенный из них, отвечающий приведенным требованиям налогового законодательства, - отражение доходов на момент поставки товаров, работ, услуг – метод начислений, менее используемый – кассовый метод. С 1996 г. в бухгалтерском учете для всех организаций (за исключением субъектов малого предпринимательства) обязателен к применению метод начисления. Такой подход направлен на объективное исчисление финансового результата в интересах собственников: отражение прибыли в максимальной величине.

С помощью учетной политики бухгалтер может, отражая доходы и расходы посредством одного из возможных методов, моделировать картину финансового положения предприятия, представляемую во внешней финансовой отчетности. В управленческом учете выбор методов оценки доходов и расходов, их признания и распределения по отчетным периодам должен быть задан информационными потребностями пользователей отчетности.

Кассовый метод признания дохода предполагает обязательное выполнение условий:

- доход заработан и право на продукцию (или завершённую часть — при поэтапных расчетах), товары или услуги перешло к покупателю или пользователю;
- покупатель продукции или пользователь услугами возместил стоимость продукции, работ или услуг денежными средствами или товарным эквивалентом, которые поступили в кассу, на денежные счета в банке или складированы, или доход признан в погашение кредиторской задолженности организации - получателя дохода.

В этом случае моментом признания дохода служит последний свершившийся по времени факт из двух перечисленных:

- отпущен товар, доход признается по оплате;

– получен аванс, доход признается по отпуску товара.

При методе начислений, достаточно свершившегося факта: право собственности на продукцию, товары и услуги перешло к покупателю (пользователю) и он принял обязательство погасить образовавшуюся в результате сделки дебиторскую задолженность в установленный договором срок. Происходит начисление дохода в виде роста экономических требований (дебиторской задолженности).

Таблица 1 – Критерии и методы признания дохода

Метод признания дохода	Критерии признания дохода		Факт признания дохода	
	Изменения в составе ресурсов	Факт перехода собственности		
Начисления	Кассовый	Увеличение материальных активов	Переход права собственности к покупателю	Документальное подтверждение
		Погашение кредиторской задолженности	Переход права собственности к покупателю	Документальное подтверждение
		Погашение прочей кредиторской задолженности	Переход права собственности к кредитору	Документальное подтверждение
		Увеличение дебиторской задолженности покупателя перед продавцом	Переход права собственности к покупателю	Документальное подтверждение

Взаимосвязи доходов, авансов полученных и списания дебиторской и кредиторской задолженности рассмотрены на рисунке 3.



Рисунок 3 – Порядок признания доходов

При анализе финансово-хозяйственной деятельности предприятия следует разделять понятия «выручка» и «доход». Под выручкой в российском бухгалтерском законодательстве понимается: выручка от реализации готовой продукции (работ, услуг), от продажи товаров и т.п., учитываемая на счете 90 «Продажи» для определения финансовых результатов от реализации исходя из допущения временной определенности фактов хозяйственной

деятельности за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов и аналогичных обязательных платежей. В подавляющем большинстве случаев выручка от реализации товаров (работ, услуг), т.е. доходы от основной деятельности, являются преобладающими в структуре доходов предприятий. Если это не так, требуется глубокий анализ причин, особенно в случаях, когда такая ситуация наблюдается в течение ряда последовательных периодов.

По мнению Гиляровской Л.Т. состав, содержание и качество информации, которая необходима для проведения анализа играет определяющую роль в обеспечении действительности комплексного анализа доходов и расходов. Анализ не ограничивается только экономическими данными, но и широко использует другие виды неэкономического характера. Источники данных для анализа можно представить в виде рисунка 4.

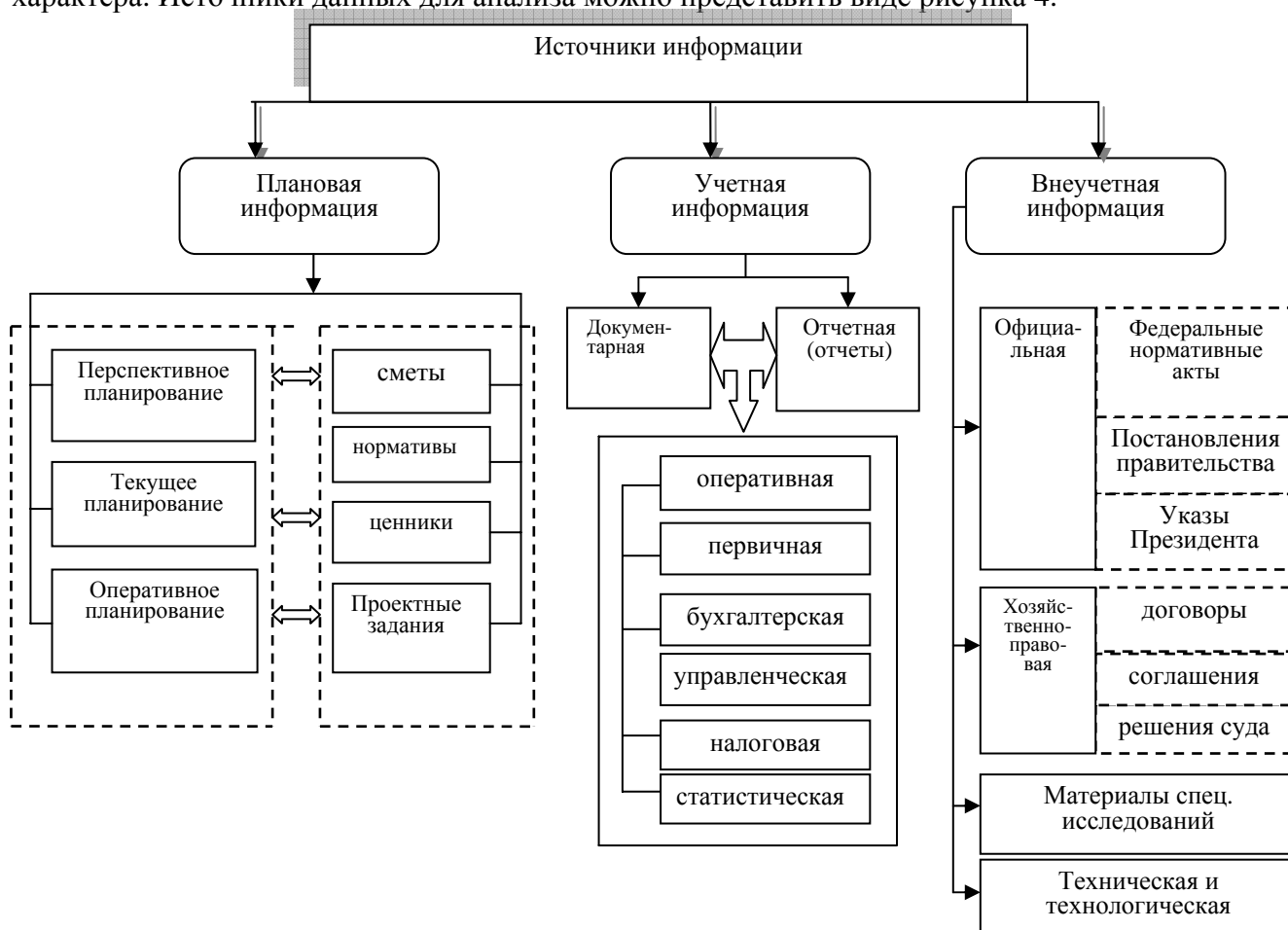


Рисунок 4 – Классификация источников информации для проведения анализа доходов и расходов

При проведении анализа доход предприятия рассматривается как важнейший фактор финансового результата, составляющий основу увеличения прибыли и соответственно капитала собственника.

Чечевицына Л.Н. использует для проведения высококвалифицированного анализа доходов и расходов организации необходимо сформировать информационную базу, обеспечивающую аналитика необходимыми сведениями о деятельности хозяйствующего субъекта, в таблице 2 отражены наиболее важные составляющие информационной базы анализа доходов.

Основную цель анализа доходов организации является их получение ключевых параметров, дающих объективную оценку и точную картину доходов, а соответственно и финансового состояния организации.



**Таблица 2– Информационная база анализа доходов**

Источник данных	Содержание
Внеучетные источники информации для анализа доходов	
ФЗ «О бухгалтерском учете»	Содержание задач бухгалтерского учета, приоритеты и назначение информации. Обеспечение предоставления достоверной информации о доходах
ПБУ 1/98 «Учетная политика»	В составе информации об учетной политике в бухгалтерской отчетности подлежат раскрытию в части доходов – порядок признания выручки и способ определения готовности работ, услуг, продукции, выручка от выполнения, оказания, продажи которых признается по мере готовности
ПБУ 3/2000 «Учет активов обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте»	Особенности отражения активов и обязательств, выраженных в иностранной валюте, связанные с пересчетом в валюту РФ
ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации»	Представляет систему данных соответствующую финансовому состоянию и результатам деятельности (прибыли) предприятия
ПБУ 5/01 «Учет МПЗ»	Установлен перечень активов, относящихся к МПЗ, порядок их учета и списания
ПБУ 6/01 «Учет основных средств»	Установлен перечень активов, относящихся к основным средствам. Доходы от списания объектов основных средств в отчетном периоде и подлежащих зачислению на счет прибылей в качестве дохода
ПБУ 10/99 «Доходы организации»	Правила формирования в учете информации о доходах: от основной деятельности и прочие
ПБУ 12/2000 «Информация по сегментам»	Рассматривает понятия «доход», «Финансовый результат» в рамках отдельного сегмента, который может быть операционным или географическим
ПБУ 14/2000 «Учет НМА»	Установлены правила признания доходов от продажи НМА и списание на финансовые результаты организации
Налоговый Кодекс РФ, Глава 25 «Налог на прибыль организаций», ст. 248-251, 271-273, 275, 277, 278, 290, 293, 294, 295, 298, 302, 303, 310, 316, 317, 331-333	Регламентирован порядок отражения всех видов доходов в целях налогообложения
Учетные источники информации	
Форма №1 «Бухгалтерский баланс»	Характеризует состав и размещение средств предприятия. По их изменениям можно судить о будущих доходах или расходах
Форма №2 «Отчет о прибылях и убытках»	Содержит информацию обо всех видах доходов, необходимую для анализа.
Форма №5 «Приложение к бухгалтерскому балансу»	Содержит расшифровку статей доходов
Журналы – ордера или ведомости по счету 90 «Продажи» или 91 «Прочие доходы и расходы»	Используют для определения выручки за отчетный период

Проведенный всесторонний и взаимосвязанный анализ доходов, как базовых инструментов формирования финансовых результатов деятельности предприятия, позволяет комплексно оценить динамику приоритетных показателей, характеризующих финансовое положение и устойчивость развития хозяйствующего субъекта за отчетный и базисный периоды.

В подавляющем большинстве случаев выручка от реализации товаров (работ, услуг), т.е. доходы от основной деятельности, являются преобладающими в структуре доходов

предприятий. Если это не так, требуется более глубокий анализ причин того, почему так произошло, особенно в случаях, когда такая ситуация наблюдается в течение ряда последовательных периодов. Другие виды доходов предприятия играют небольшую роль в формировании общей выручки предприятия, причем их суммарная доля постоянно уменьшается.

### **СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ**

1. Булатов, А.С. Экономика, 3-е изд., перераб. и доп. [Текст] / А.С. Булатов. - М.: Юристъ, 2002. - 896 с.
2. Попова, Л.В. Формирование учетно-аналитической системы затрат на промышленных предприятиях [Текст] / Л.В. Попова, В. А. Константинов, И. А. Маслова, М. М. Коростелкин. - М.: Дело и сервис, 2007. - 244 с.
3. Райзберг, Б.А. Современный экономический словарь [Текст] / Райзберг Б.А., Лозовский Л.Ш., Стародубцева Е.Б. - 5-е изд., перераб. и доп. - М.: ИНФРА-М, 2006. - 495 с.

**Козлюк Наталья Васильевна**

ФГБОУ ВПО «Госуниверситет – УНПК»

Докторант кафедры «Бухгалтерский учет и налогообложение»

302020, Орел, Наугорское ш., 29

Тел.: (4862) 41-98-60

E-mail: orelbuin@yahoo.com

---

N.V. KOZLIUK

### **METHODS OF ACCOUNTING AND INCOME ANALYSIS FOR DOMESTIC ENTERPRISES**

*One of the major goals of any company is to provide income that would cover the amount of expenditures made during the reporting period. The article describes a method of accounting and analysis of income in enterprises.*

**Keywords:** *method of accounting, revenues.*

### **BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)**

1. Bulatov, A.S. Jekonomika, 3-e izd., pererab. i dop. [Tekst] / A.S. Bulatov. - M.: Jurist, 2002. - 896 s.
2. Popova, L.V. Formirovanie uchetno-analiticheskoy sistemy zatrat na promyshlennyh predpriyatijah [Tekst] / L.V. Popova, V. A. Konstantinov, I. A. Maslova, M. M. Korostelkin. - M.: Delo i servis, 2007. - 244 s.
3. Rajzberg, B.A. Sovremennij jekonomicheskij slovar' [Tekst] / Rajzberg B.A., Lozovskij L.Sh., Starodubceva E.B. - 5-e izd., pererab. i dop. - M.: INFRA-M, 2006. - 495 s.

**Kozliuk Natal'ya Vasil'evna**

State University-ESPC

Doctoral student of the Department «Accounting and taxation»

302020, Orel, Naugorskoe shosse, 40

Numb.: (4862) 41-98-60

E-mail: orelbuin@yahoo.com

С.Б. БАРЫШЕВ

## ОСОБЕННОСТИ ПОСТРОЕНИЯ СБАЛАНСИРОВАННЫХ ПОКАЗАТЕЛЕЙ В УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОЙ СИСТЕМЕ ТОРГОВЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ

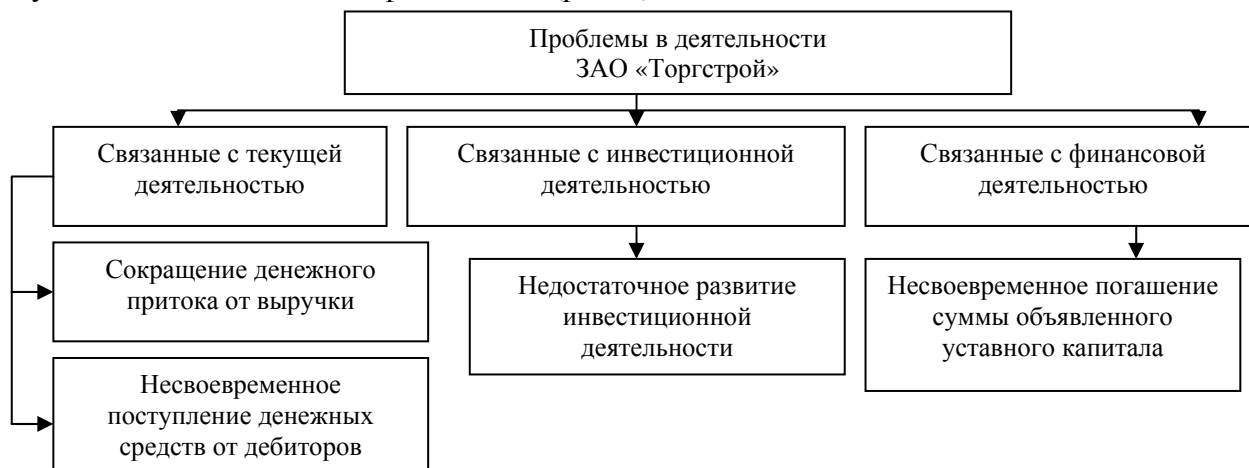
*В статье рассматриваются особенности построения сбалансированных показателей в учетно-аналитической системе торговых предприятий, позволяющих эффективно управлять деятельностью торгового предприятия.*

**Ключевые слова:** *учетно-аналитические показатели, учетно-аналитическая система, сбалансированная система показателей, ключевые показатели эффективности, принципы системы сбалансированных показателей.*

Построение модели системы учетно-аналитических показателей в целях сбалансированного финансового менеджмента для ЗАО «Торгстрой» является целесообразным, поскольку на предприятии имеются существенные проблемы как в управлении денежными потоками, так и в целом в финансово-хозяйственной деятельности.

К общим проблемам можно отнести нестабильное финансово-хозяйственное положение организации. В 2011 г. можно отметить некоторое его улучшение, однако, помимо получения прибыли от деятельности, было отмечено и резкое сокращение числа заказов.

Отдельные проблемы существуют также в каждом направлении деятельности – в текущей, инвестиционной и финансовой (рис. 1).



*Рисунок 1 – Проблемы в различных видах деятельности, выявленные у ЗАО «Торгстрой»*

При построении учетно-аналитической системы необходимо учитывать, что эти проблемы должны быть решены.

Также учетно-аналитическая система для целей управления денежными потоками должна учитывать специфику деятельности предприятия, а именно, учитывать особенности построения учетно-аналитических систем на торговых предприятиях.

Также выделяются 4 требования к учетно-аналитической системе торгового предприятия (рис. 2)



Рисунок 2 – Свойства торговой организации как системы, учитываемые при построении УАС

Рассмотрим особенности формирования учётно-аналитических систем на торговых предприятиях, которые обусловлены особенностями бизнес-процессов в сфере торговли.

Структурно сбалансированная система показателей состоит из следующих компонентов (рис. 3).



Рисунок 3 – Компоненты сбалансированной системы показателей

Рассмотрим компоненты сбалансированной системы показателей более подробно.

Стратегическая карта – это инструмент для определения целей и их взаимосвязей на всех уровнях управления – от предприятия в целом до отдельных подразделений. Создание стратегической карты является необходимым шагом для формализации целей, определения проекций и показателей, а также причинно-следственных связей между ними.

Например, для торговой организации основной стратегической целью может быть увеличение объема реализации товаров. Это – финансовая цель, относящаяся к проекции «финансы». Достижение этой цели лежит в области маркетинга, то есть в проекции «клиенты». Например, для достижения этой цели организация может выбрать два пути: расширение клиентской базы и удержание постоянных клиентов. Первое может быть достигнуто за счет расширения географии сбыта. Для этого предприятие может сформулировать организационную задачу развития сети представительств. Эта задача относится к внутренней технологии развития организации и отражается в проекции «внутренние бизнес-процессы».

Клиентская база может быть расширена не только за счет выхода на новые региональные рынки, но и за счет неохваченных сегментов рынка комплексных заказов.

Ориентация на крупных комплексных заказчиков может потребовать улучшения управления цепочками поставок, что представляет собой еще одну целевую установку для проекции «внутренние бизнес-процессы». Организация гибких цепочек поставок невозможна без развития партнерских отношений с поставщиками, перевозчиками, кредитными и страховыми компаниями. Поиск таких партнеров и разработка цепочек представляют собой инновационную деятельность торговой организации, а соответствующие цели относятся к проекции «обучение и рост».

Росту объемов реализации способствует удержание постоянных клиентов, при этом относительно сложно дважды продать один и тот же товар, если это товар длительного пользования, поэтому для таких клиентов необходимо расширение ассортимента. Торговая организация будет вести постоянный поиск, что нового можно предложить постоянным клиентам – способность гибко реагировать на потенциальный спрос является одной из целей проекции «обучение и рост». В проекции «внутренние бизнес-процессы» удержание неизменных клиентов может быть поддержано за счет повышения эффективности взаимодействия подразделений компании. Если какое-то подразделение нашло клиента по своему товарному профилю, то, возможно, и другое подразделение может также что-то ему предложить из своего ассортимента.

Таким образом, для каждой проекции определяются цели и устанавливаются между ними причинно-следственные связи, отображаемые в виде графического образа карты стратегии.

Степень выполнения каждой стратегической задачи и общей цели должна измеряться определенными показателями, которые должны быть выражены в числовых значениях (в абсолютных или относительных). В рамках построения сбалансированной системы показателей такими показателями являются ключевые показатели эффективности (KPI – Key Performance Indicators).

Каждый из показателей эффективности имеет нормативное значение, которое говорит о том, что цель может и должна быть достижима в необходимые сроки. Ключевые показатели эффективности сводят в таблицу, в которой указывают, какую задачу в дереве целей характеризует каждый показатель, кто или какое подразделение ответственно за тот или иной показатель, в чем измеряется этот показатель, как часто измеряется данный показатель и каково его целевое (плановое) значение в данном периоде (табл. 1).

**Таблица 1 – Пример таблицы ключевых показателей эффективности**

№ п/п	Показатель	Целевое значение	Единица измерения	Период измерения	Ответственный	Какую задачу характеризует?
1.	Ежегодный рост объема продаж	46,8	%	ежегодно	Отдел сбыта	Рост объема реализации товара
2.	Количество новых клиентов в год	531	шт.	ежегодно	Отдел маркетинга	Расширение клиентской базы
3.	Доля старых клиентов	50	%	ежегодно	Отдел маркетинга	Снижение потерь клиентов
4.	Доля крупных комплексных сделок	22,3	%	ежегодно	Отдел сбыта	Улучшение управления цепочками поставок
5.	Среднее количество подразделений, участвующих в обслуживании одного клиента	1,1	ед.	ежегодно	Отдел сбыта	Повышение эффективности взаимодействия подразделений
6.	Доля сделок через представительства	59	%	ежегодно	Отдел развития бизнеса	Развитие сети представительств
7.	Рост числа представительств в среднем по регионам в год	0,5	ед.	1 раз в 2 года	Отдел развития бизнеса	

Продолжение таблицы 1

8.	Доля сделок с участием партнеров	31	%	ежегодно	Отдел развития бизнеса	Расширение партнерских отношений
9.	Доля проданных единиц новых товаров	24	%	ежегодно	Отдел сбыта	Расширение ассортимента товаров

Для расширения клиентской базы ключевым показателем можно выбрать количество новых клиентов за определенный период (месяц, год) и из сравнения этого показателя с целевым значением будет раскрываться достижение этой цели. Степень удержания постоянных клиентов можно оценивать по их доле в общем числе клиентов. Установив порог, например, в 50% для этого показателя, можно отслеживать, насколько велики потери по данной группе клиентов.

Наиболее сложно оценить эффективность внутренних бизнес-процессов предприятия, но и они поддаются измерению. Например, эффективность взаимодействия подразделений организации может быть оценена по среднему количеству подразделений, участвующих в обслуживании одного клиента. Развитие сети представительств возможно оценивать по росту количества представительств в каждом регионе. Степень улучшения управления цепочками поставок можно увидеть по такому индикатору, как доля сделок, в которых такие цепочки были использованы.

Для проекции «обучение и рост» также должны быть определены ключевые показатели эффективности. Например, чтобы расширение ассортимента предлагаемых товаров не стало главной целью, нужно отслеживать не пополнение списка наименований товаров, а долю проданных единиц новых товаров. Эффективность расширения партнерских отношений также лучше оценивать с помощью относительной величины, характеризующей долю сделок с участием партнеров.

Международный опыт показывает, что оптимальным является следующее соотношение числа показателей для каждой из четырех проекций (табл. 2).

Таблица 2 – Оптимальное сочетание числа показателей для каждой из четырех проекций системы сбалансированных показателей

№ п/п	Проекция	Количество показателей	Нефинансовые показатели
1	финансы	4-5	80%
2	клиенты	4-5	
3	внутренние бизнес-процессы	8-10	
4	обучение и развитие	4-5	

Сбалансированная система показателей имеет многоплановый характер, охватывая связи между финансовыми и нефинансовыми показателями, стратегическим и операционным уровнями управления, прошлыми и будущими результатами, а также между внутренними и внешними аспектами деятельности предприятия.

Мотивация персонала на достижение установленных нормативов в отношении ключевых показателей эффективности способствует совершенствованию его навыков, активизации изобретательской и рационализаторской деятельности, что в свою очередь оптимизирует внутренние бизнес-процессы и повышает ценность для клиентов и оборачивается ростом выручки, снижением издержек и, в результате, представляет собой рост чистой прибыли предприятия.

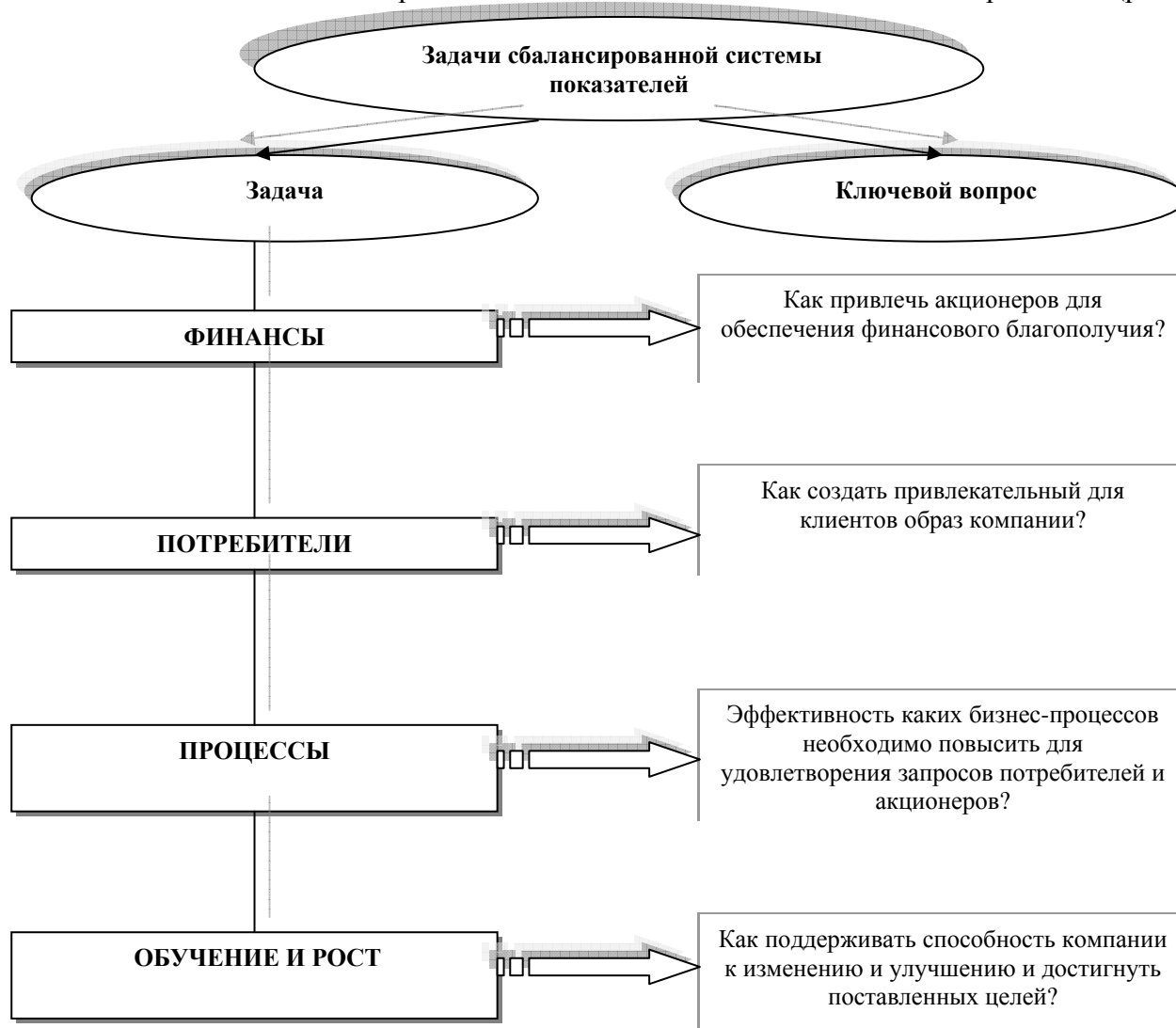
Стратегические инициативы представляют собой действия и/или программы действий по реализации стратегии. Стратегические инициативы – это тактические мероприятия, которые позволяют реализовать стратегию организации.

Стратегические инициативы – это способ достижения установленных субъектами задач. Между текущим состоянием и тем положением, которое предприятие стремится

достичь, существует разрыв, который заполняется стратегическими проектами, обеспечивающими проведение изменений, ведущих организацию к намеченной цели.

Разрабатывается перечень мероприятий, необходимых для достижения стратегических целей, определение бюджетов, сроков и ответственных за реализацию мероприятий. По своему масштабу инициативы могут быть большими и малыми. Обычно они принадлежат одному лицу или группе лиц и управляются как проекты.

Классическая сбалансированная система показателей включает четыре задачи (рис. 4).



*Рисунок 4 – Задачи классической сбалансированной системы показателей*

Каждая задача может быть объяснена, если связать с ней конкретный вопрос. Ответы на каждый ключевой вопрос становятся целями, которые связаны с определенными задачами, а оценка эффективности производится по мере их достижения.

Это иллюстрирует причинно-следственную связь между задачами: эффективность обучения и роста ведет к усовершенствованию внутренних бизнес-процессов, это улучшает восприятие компании потребителями, что в свою очередь сказывается на финансовых результатах.

Представленные задачи должны отражать конкретную стратегию организации. Поэтому задачи и ключевые вопросы необходимо уточнять и дополнять в соответствии со стратегией. Например, государственная некоммерческая организация не может иметь те же задачи, что и корпорация, созданная для получения прибыли.

В рамках модели сбалансированной системы показателей четыре упомянутых блока связываются между собой стратегической причинно-следственной цепочкой –

квалифицированные, мотивированные, сплоченные в единую команду сотрудники, используя развитую инфраструктуру (информационные системы, оборудование, технологии), обеспечивают необходимое системе качество бизнес-процессов. Отлаженные бизнес-процессы (низкий процент брака, быстрая обработка и выполнение заказа клиента, качественная сервисная поддержка) обеспечивают удовлетворенность клиентов, достижение конкурентных преимуществ и успех предприятия на рынке. Маркетинговые успехи предприятия служат залогом ее финансовых успехов.

Обратная связь модели сбалансированной системы показателей направлена в обратную сторону следующим образом: причины неудовлетворительных значений финансово-экономических показателей следует искать в блоке «Рынок \ Клиенты», неудовлетворенность клиентов означает наличие проблем в блоке «Бизнес-процессы», а источники проблем с бизнес-процессами находятся в блоке «Инфраструктура \ Сотрудники» (рис. 5).

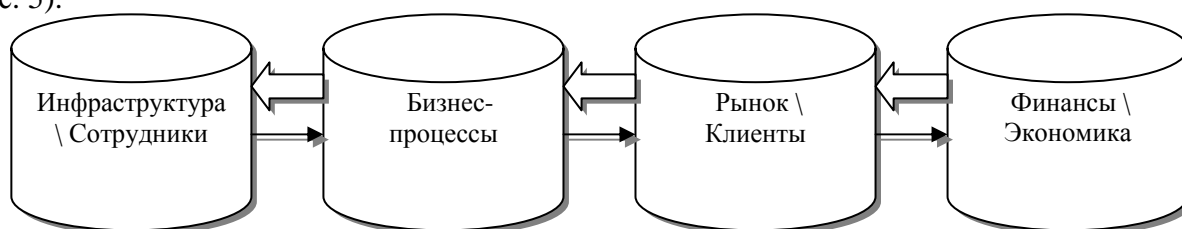


Рисунок 5 – Причинно-следственная система сбалансированной системы показателей

В сбалансированной системе показателей все связи между показателями рассматриваются через призму четырех «проекций» (рис. 6).

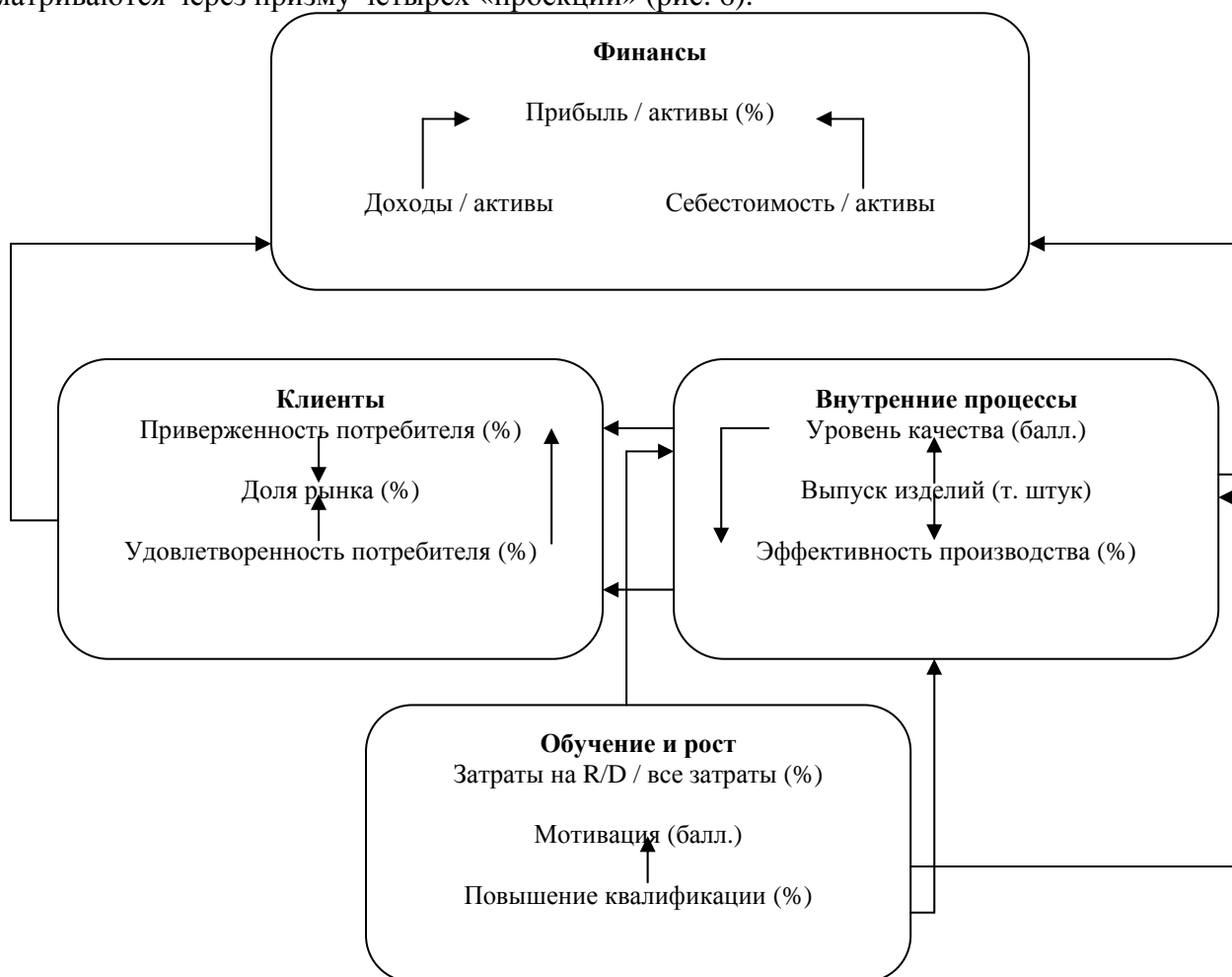


Рисунок 6 – Причинно-следственные связи между показателями сбалансированной системы показателей



Причинно-следственные связи в каждой организации устанавливаются индивидуально. Новая система представляет базу для формулировки гипотез в отношении постановки фирменных целей и их увязки между собой. Предполагаемые целевые связи подвергаются проверке и исследуются в рамках процесса обучения. Накопленный опыт позволяет давать им количественные оценки.

Внедрение системы сбалансированных показателей на предприятии проходит несколько этапов. Последовательность этапов является определяющей, и ее изменение негативно отражается на работоспособности системы (рис. 7).



Рисунок 7 – Последовательность этапов внедрения системы сбалансированных показателей на предприятии

Ключевые факторы успешной реализации системы сбалансированных показателей представлены на рисунке 8.

Принцип (от лат. principium «начало, принцип, первопричина») – основное положение, исходная мысль какой-либо теории или другой умозрительной системы. Принципы – это основополагающие и руководящие идеи, ведущие положения, определяющие начала чего-либо [1].

В основе построения системы лежат основополагающие принципы функционирования организации, такие как миссия и видение компании. Несмотря на важность стратегического управления построенного на концепции MOS (Mission – Миссия), Objectives – Стремления, Strategies – Стратегия), она имеет ряд существенных недостатков. Одним из них является разрыв имеющий место между долгосрочным видением фирмы и текущими действиями сотрудников.



Рисунок 8 – Ключевые факторы успешной реализации системы сбалансированных показателей

Как следствие подобного разрыва в крупных корпорациях, имеющих несколько дочерних подразделений, менеджеры высшего звена имеют свое собственное понимание основополагающих принципов организации и ее стратегии, отличающееся от мнений других руководителей, что приводит к ситуации, когда ключевые управленцы либо направляют организацию в разные стороны, либо находятся в бездействии, не зная какое направление деятельности предприятия развивать [1].

Рассмотрим основные принципы построения системы сбалансированных показателей.

1. Принцип каскада – цели первого уровня являются аналитической суммой целей второго уровня.

2. Принцип сбалансированности. При составлении системы сбалансированных показателей необходимо видеть и понимать, как одно влияет на другое (повышение удовлетворенности сотрудников и, как следствие, производительности труда оказывает влияние на улучшение качества выпускаемой продукции, а благодаря этому растет доля рынка компании).

3. Принцип соподчиненности. Каждый параметр, включенный в систему сбалансированных показателей, должен быть элементом цепи причинно-следственных связей, посредством которой может быть получена информация о стратегии (например, связь между повышением квалификации менеджеров по продажам и увеличением прибыли может быть установлена такой последовательностью гипотез: если мы увеличили число занятий по продуктам, то менеджеры отдела продаж станут более осведомленными относительно ассортимента товаров, которые они могут продать; если они станут более осведомленными, то объем продаж возрастет; если объем продаж возрастет, то и прибыль увеличится).

4. Принцип рациональности. Правильно составленная система сбалансированных показателей должна иметь сбалансированный комплекс результатов и факторов достижения результатов, что является неотъемлемой частью общей стратегии.

5. Принцип коммуникативного сотрудничества элементов системы сбалансированных показателей. Все показатели системы сбалансированных показателей через цепь причинно-следственных связей должны быть согласованы с финансовыми целями.

6. Принцип единства – все элементы системы сбалансированных показателей тесно взаимосвязаны и имеют единую конечную направленность – способствовать эффективной деятельности предприятия.

7. Принцип целостности – система сбалансированных показателей представляет единую целостность, эффективная работа которой зависит от качества работы и взаимодействия ее элементов.

8. Принцип оптимальности – любое управленческое решение, принятое в рамках системы сбалансированных показателей, должно исходить из задачи получения оптимального результата.

9. Принцип существенности – система сбалансированных показателей должна содержать такие данные, что их искажение или отсутствие может повлиять на эффективность деятельности предприятия. Существенность данных не всегда определяется их количественными характеристиками. В ряде случаев существенность данных определяется качественными характеристиками операций или событий.

10. Принцип достоверности – данные в системе сбалансированных показателей должны правдиво представлять операции и события.

11. Принцип измеримости. Стратегическая цель может быть достигнута только при том условии, что она переведена на язык конкретных задач и измерена с помощью показателя, отражающего эффективность ее достижения.

12. Принцип комплексности – показатели стратегических задач должны охватывать все стороны деятельности, критичные для управления бизнесом и достижения целей его развития. Это означает, что показатели, измеряющие эффективность решения стратегических задач, не могут ограничиваться финансовыми критериями, но должны учитывать также отношения с клиентами и поставщиками, создание и внедрение новых продуктов и технологий, критерии операционной эффективности и другие важные стороны в комплексе.

13. Принцип причинно-следственной связи – стратегические задачи и показатели деятельности должны рассматриваться как система взаимосвязанных элементов. Это означает, что между стратегическими задачами и показателями существуют логические связи, которые необходимо отслеживать и учитывать при формировании стратегии и балансировке стратегических показателей. Стратегия будет представлять собой цепочку задач, объединенных причинно-следственными связями, проходящих через все основные аспекты деятельности предприятия, и влияющих, в конечном итоге, на достижение основной стратегической цели бизнеса.

14. Принцип локализации ответственности – за решение каждой стратегической задачи должен нести ответственность руководитель одной организационной единицы, эффективность деятельности которого измеряется соответствующим показателем. Этот принцип означает необходимость распределения ответственности за реализацию стратегических целей и достижение показателей между руководителями бизнес-единиц и структурных подразделений предприятия. При этом в ответственность руководителю может быть поставлена только та задача, на решение которой он непосредственной влияет в ходе своей деятельности. При измерении комплексных задач, на решение которых влияют несколько подразделений, осуществляется детализация показателей для определения вклада каждого подразделения в решение стратегической задачи [2].

15. Принцип информационной открытости – планирование и оценка показателей деятельности подразделений является информационно открытым процессом (с учетом требований конфиденциальности). Информационная прозрачность обеспечивает понимание сотрудниками подразделений стоящих перед ними задач, правил оценки результатов их труда, взаимосвязи деятельности их подразделения с задачами других подразделений. Открытость обеспечивает эффективность коммуникационного процесса и получение обратной связи о выполнении стратегических решений высшего руководства предприятия.

Представим принципы системы сбалансированных показателей на рисунке 9.



Рисунок 9 – Принципы системы сбалансированных показателей

Представленные принципы должны удовлетворять двум условиям: во-первых, они не должны находиться в логическом противоречии друг с другом, и, во-вторых, принцип меньшей степени общности конкретизирует принцип большей степени общности.

Выделим проблемы построения системы сбалансированных показателей в части финансовой оценки и реализации стратегии (табл. 3).

Таблица 3 – Недостатки построения системы сбалансированных показателей в части финансовой оценки и реализации стратегии

№ п/п	Недостатки	
	Финансовая оценка и ее ограничения	Барьеры при реализации стратегии
1.	Финансовые показатели не учитывают условия деловой среды	Барьер видения
2.	Финансовые показатели обеспечивают эффективный анализ результатов деятельности за прошедший отчетный период	Барьер человеческого фактора
3.	Финансовая отчетность составляется отдельно по функциональным областям	Барьер ресурсов
4.	Ориентация на краткосрочную прибыль	Барьер руководства
5.	Финансовая отчетность при составлении абстрагируется и становится бесполезной для большинства руководителей и работников	-

С момента своего возникновения коммерческие организации традиционно пользовались финансовым методом оценки результатов деятельности. В начале XX века нововведения в финансовой оценке таких показателей, как ROI (Return On Investment – рентабельность капиталовложений) обеспечили успех таким центрам индустрии, как Дженерал Моторс. Сегодня преобладает концепция добавленной стоимости (EVA), по которой фирма создает стоимость для своих акционеров только тогда, когда ее прибыль превышает стоимость капитала. Существуют основные недостатки чрезмерного использования финансовых показателей [3].

Финансовые показатели не учитывают условия деловой среды, так как не могут стать хорошими индикаторами в области отношений с клиентами, качества работы и профессионального уровня персонала.

Финансовые показатели обеспечивают отличный анализ результатов деятельности и событий за прошедший отчетный период, но не дают никакого представления о будущих финансовых результатах.

Финансовая отчетность, как и бюджеты, составляется отдельно по функциональным областям и не могут вычислить затраты и ценность взаимоотношений при создании стоимости между представителями разных функциональных подразделений, участвующих в процессе.

Ориентация на краткосрочную прибыль, например при сокращении затрат, позволит ее увеличить, но в ущерб созданию долгосрочной стоимости, что может привести к потере темпов развития и к стагнации в ближайшем будущем.

Финансовая отчетность при составлении на все более высоких уровнях абстрагируется и нередко становится неузнаваемой и бесполезной для большинства руководителей и работников в ходе принятия решения.

Принимая во внимание ограничения финансовых индикаторов, их необходимо включать в систему сбалансированных показателей. Характерная особенность и принцип системы сбалансированных показателей – ее сбалансированность. Чрезмерная ориентация только на одну любую область оценки часто приводит к неудовлетворительным общим результатам.

Рассмотрим определенные трудности эффективной реализации стратегии.

- Барьер видения, когда большинство сотрудников не понимают стратегии организации, что, конечно же, снижает эффективность их решений, которые должны привести к достижению целей банка;

- Барьер человеческого фактора, когда большинство схем стимулирующего вознаграждения мотивируют к достижению краткосрочных финансовых норм, а не долгосрочных стратегических инициатив;

- Барьер ресурсов. 60% организаций не привязывают бюджеты к стратегиям. В результате человеческие и финансовые ресурсы привязывают не к долговременной стратегии, а к кратковременным финансовым целям;

- Барьер руководства. Ориентация на стратегию требует, чтобы руководители проводили не только анализ недостатков, но и добивались более глубокого понимания базовых механизмов создания или уменьшения стоимости в фирме.

Таким образом, положительный эффект внедрения системы сбалансированных показателей обусловлен повышением общей эффективности деятельности предприятия, так как при действенности системы каждый сотрудник организации осознает связь между своими конкретными обязанностями и стратегическими целями предприятия. Руководители, обладая механизмом поддержки принятого решения, имеют возможность измерить эффективность работы каждого подразделения и могут влиять на процесс реализации стратегии фирмы. Принципиальным моментом в применении системы сбалансированных показателей в управлении предприятием является понимание назначения данной методики и ее ограничений. Это эффективный инструмент для информационного обеспечения процесса принятия решений. При этом важно не только иметь систему сбалансированных показателей,

но и постоянно использовать ее на практике, осуществляя контроль за выполнением поставленных стратегических задач [4].

Таким образом, рассмотренные особенности построения учётно-аналитической системы на строительном предприятии являются достаточно важными и должны быть применены при построении учётно-аналитической системы управления денежными потоками ЗАО «Торгстрой».

## **СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ**

1. Врублевский, Н.Д. Бухгалтерский управленческий учет: учебник [Текст] / Н.Д. Врублевский. – М.: Бухгалтерский учет, 2005. – 400 с.
2. Друри, К.К. Введение в управленческий и производственный учет: учебное пособие [Текст] / К.К. Друри. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 2002.- 260 с.
3. Каплан Роберт С., Нортон Дэвид П. Сбалансированная система показателей. От стратегии к действию. – 2 – е издание., испр. доп. [Текст] / Пер. с англ. – М.: ЗАО «Олимп – Бизнес», 2004. – 320 с.
4. Попова, Л.В. Основные теоретические принципы построения учетно – аналитической системы [Текст] / Л.В. Попова // Финансовый менеджмент. – 2003. - № 8. - С. 12-18

### **Барышев Сергей Борисович**

АНО ВПО «Московский региональный социально-экономический институт»  
Кандидат экономических наук, доцент кафедры «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»  
142703, Московская область, г. Видное, ул. Школьная, д. 55а  
Тел.: 8-903-236-73-77  
E-mail: sergey\_baryshev@mail.ru

---

S.B. BARYSHEV

## **BUILDING FEATURES OF BALANCED INDICATORS IN ACCOUNTING AND ANALYTICAL SYSTEM OF TRADE ENTERPRISES**

*This article discusses the features of building balanced scorecard in financial analysis system of trade enterprises to effectively manage the activities trading companies.*

**Keywords:** *accounting and analytical indicators, cost analysis system, balanced scorecard, key performance indicators, the principles of balanced scorecard.*

## **BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)**

1. Vrublevskij, N.D. Buhgalterskij upravlencheskij uchet: uchebnik [Tekst] / N.D. Vrublevskij. – М.: Buhgalterskij uchet, 2005. – 400 s.
2. Druri, K.K. Vvedenie v upravlencheskij i proizvodstvennyj uchet: uchebnoe posobie [Tekst] / K.K. Druri. – М.: Audit, JuNITI, 2002.- 260 s.
3. Kaplan Robert S., Norton Djevid P. Sbalansirovannaja sistema pokazatelej. Ot strategii k dejstviju. – 2 – e izdanie., ispr. dop. [Tekst] / Per. s angl. – М.: ZAO «Olimp – Biznes», 2004. – 320 s.
4. Popova, L.V. Osnovnye teoreticheskie principy postroenija uchetno – analiticheskoy sistemy [Tekst] / L.V. Popova // Finansovij menedzhment. – 2003. - № 8. - С. 12-18

### **Baryshev Sergei Borisovich**

Moscow Regional Socio-Economic Institute  
Candidate of Economic Sciences, Assistant of Professor of the Department «Accounting, analysis and audit»  
142703, Moscow region, Vidnoe, str. School, 55a  
Numb.: 8-903-236-73-77  
E-mail: sergey\_baryshev@mail.ru

## СИСТЕМА ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ В УСЛОВИЯХ ПРИМЕНЕНИЯ МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ И АУДИТА

*Наличие эффективно работающих систем внутреннего контроля для организаций, нуждающихся в дешевых международных инвестициях и кредитах, является определенной гарантией прозрачности их финансовой отчетности и отсутствием в ней существенных ошибок, что весьма важно для международных кредитных организаций и инвесторов. В статье исследуется система внутреннего контроля в условиях применения международных стандартов финансовой отчетности и аудита.*

**Ключевые слова:** контроль, аудит, стандарт, внутренний контроль, международные стандарты.

Деятельность квалифицированных внутренних аудиторов и контролеров, работающих в рамках системы внутреннего контроля, способна, как показывает международная практика, активизировать в организации работу по внедрению международных стандартов финансовой отчетности (МСФО), без применения которых невозможно участие организации в фондовых рынках и в зарубежных рынках капитала [1]. Влияние применения международных стандартов аудита и финансовой отчетности на систему внутреннего контроля предприятия можно визуально представить в виде рисунка 1.



Рисунок 1 – Система внутреннего контроля в условиях применения МСА и МСФО

Внутренний аудит является одной из составных частей внутреннего контроля, одним из наиболее эффективных, но и наиболее дорогостоящих средств внутреннего контроля.

Внутренний аудит может принимать различные организационные формы: он может быть организован на крупных и средних предприятиях как самостоятельное структурное подразделение, подчиняющееся непосредственно руководителю организации, а может быть организован как самостоятельное структурное подразделение головной организации,

осуществляющее контроль за дочерними и зависимыми организациями.

Независимость мнения внутреннего аудитора заключается в его свободе от проверяемых служб, но не от руководства. Внешний аудит осуществляется периодически (один, два раза в год), внутренний - гораздо чаще, что существенно повышает эффективность деятельности структурных подразделений организации. Несомненными плюсами также являются гораздо меньшие затраты в сравнении с внешним аудитом и глубина знаний внутренними аудиторами стиля работы, управления, культуры и политики предприятия.

Международный комитет по аудиторской практике от имени Совета Международной федерации бухгалтеров издал стандарты проведения аудита, состоящие из международных стандартов проведения аудита и стандартов по оказанию сопутствующих услуг [1].

Аудиторские стандарты формулируют единые международные основополагающие предписания, определяющие нормативы качества и надежности аудита и обеспечивающие определенные гарантии результатов аудиторской проверки при их соблюдении.

Международный комитет по аудиторской практике издал стандарты проведения аудита, состоящие из международных стандартов и стандартов по оказанию сопутствующих услуг.

Международные стандарты аудита (МСА) представляют интерес для российских бухгалтеров в силу нескольких обстоятельств. Во-первых, немало отечественных предприятий, ориентированных на зарубежных инвесторов, уже сейчас испытывают потребность в проведении аудита в соответствии с МСА. Бухгалтерам таких организаций необходимо иметь представление об обязанностях сторон и наиболее существенных особенностях международных технологий аудита. Во-вторых, следует подчеркнуть, что именно международные регламентирующие документы положены в основу разработки отечественных федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности, в чем убеждают уже имеющиеся российские стандарты, которые практически воспроизводят положения нескольких МСА.

Ознакомление с полным сводом международных стандартов аудита (в формате краткого аналитического обзора) позволит отечественным бухгалтерам получить целостную картину того, какие нормы станут определять их взаимоотношения с аудиторами по мере дальнейшего продвижения российской реформы бухгалтерского учета и аудита и предстоящего ввода в действие новых международно-ориентированных федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности.

Международные стандарты аудита охватывают широкий круг вопросов, регламентирующих аудиторские процедуры и взаимоотношения аудиторов с руководством и бухгалтерами компаний- клиентов.

Цель аудита - это формирование мнения о достоверности бухгалтерской отчетности во всех существенных аспектах. Бухгалтерская отчетность в каждой стране, в зависимости от исторически сложившихся условий, имеет свои особенности формирования и представления. Поэтому в ходе аудиторской проверки за пределами национальных границ у аудитора могут возникнуть некоторые трудности из-за неоднородности международной практики учета. Для гармонизации национальных моделей и уменьшения различий в сфере финансовой отчетности необходима стандартизация учетных процедур и гармонизация различных систем бухгалтерского учета.

Процесс гармонизации означает сближение целевой ориентации учетных систем и национальных моделей учета. Суть гармонизации заключается в том, что в каждой стране может существовать своя модель организации учета и система учетных стандартов, но они не должны противоречить аналогичным стандартам других стран и их сообществ (объединений). Процесс стандартизации предполагает разработку правил, норм и учетных процедур для практического применения, т. е. унификацию учета.

Национальные стандарты создаются каждой страной самостоятельно. Содержание, порядок разработки и утверждения отражают социально-экономические и политические реалии данной страны.



На региональном уровне сопоставимость моделей учета и аудита разных стран обеспечивается профессиональными организациями бухгалтеров, аудитором и другими общественными и государственными объединениями. Одновременно с развитием региональной гармонизации бухгалтерского учета, начиная с 1973 г., осуществляется международная стандартизация (IAS). Лидерами в области международной стандартизации являются США и Великобритания. Цель разработки международных стандартов и их использования заключается в гармонизации национальных систем учета и отчетности. Под международной учетной системой понимается система подготовки финансовой отчетности в соответствии со стандартами IASC, разработанными Комитетом по международным стандартам бухгалтерского учета. Основная задача Комитета состоит в развитии бухгалтерских принципов, принимаемых во всем мире.

Современный этап развития гармонизации бухгалтерского учета и отчетности по МСФО характеризуется следующими направлениями их применения: отдельными организациями на добровольных началах; в качестве критерия допуска работы на международных рынках капитала; наряду с национальными стандартами учета; в качестве национальных стандартов; адаптация национальных стандартов к МСФО.

Наша страна выбрала путь адаптации национальных учетных стандартов (ПБУ) к МСФО, что является наиболее рациональным. Такой же путь их использования выбрали и многие европейские страны.

Таким образом, процессы стандартизации учета и аудита в международной практике тесно взаимосвязаны. Международные стандарты аудита и учета (МСА и МСФО) объединяет то, что:

- они имеют единую терминологию (единый глоссарий терминов);
- международные стандарты финансовой отчетности являются критерием соответствия отчетности установленным требованиям, подтверждаемого в процессе аудита [3].

Единство терминологии помогает избежать разногласий в целях и объектах аудита между аудиторами и представителями аудируемого лица. В международных стандартах аудита имеются и прямые ссылки на международные стандарты финансовой отчетности. Особенно этот процесс стал, заметен в процессе переработки МСА после 1994 г.

На современном этапе развития международной аудиторской практики МФБ уделяет большое внимание гармонизации и стандартизации аудита и бухгалтерского учета. Международная федерация бухгалтеров объединила фирмы, оказывающие аудиторские услуги в международном масштабе, в Форум фирм (23 транснациональные аудиторские фирмы). Цель данного Форума заключается в надзоре за разработкой современного международного режима регулирования аудита с помощью нового глобального стандарта качества на основе существующих МСА и Этического кодекса МФБ [4].

Таким образом, основная задача, стоящая перед аудитом, - повышение доверия к аудиторским заключениям, качеству аудиторских проверок. Этому же способствуют и МСФО.

Много внимания уделено в международных стандартах аудита оценке системы внутреннего контроля предприятия. Ранее применяемый МСА 400 «Оценка риска и внутренний контроль» был заменен на МСА 315 «Определение и оценка рисков существенной ошибки в ходе понимания деятельности предприятия и его среды» и МСА 265 «Обсуждение вопросов, связанных с нарушениями в системе внутреннего контроля с руководством предприятия».

МСА 315 подчеркивает, что получить понимание работы системы внутреннего контроля предприятия можно оценив следующие моменты:

- природу внутреннего контроля аудируемого предприятия;
- сущность контролей предприятия, приемлемых для аудита;
- компоненты внутреннего контроля.

Выстраивая свою систему, каждое предприятие формирует свой набор контролей, но

не все они являются релевантными для аудитора. Например: авиационная компания обладает отлаженной системой контроля за взлетом, сопровождением и посадкой самолетов. Эти средства системы внутреннего контроля предприятия не являются релевантными для аудитора и не проверяются ими. Аудитора будут интересовать контроли предприятия, которые непосредственно связаны с информацией, отражающейся в финансовой отчетности. Например: при контроле информационных технологий, позволяющих обрабатывать данные бухгалтерского учета, аудитора будут интересовать: какие операции на предприятии производятся и контролируются, используя информационные технологии, наличие бухгалтерских компьютерных программ, наличие сети компьютеров, объединенных одним сервером, или на предприятии производится ручная обработка экономической информации».

Факторы, влияющие на сущность контролей, приемлемых для аудита являются: размер предприятия, направление деятельности предприятия, включая организационно-правовую форму собственности, сложность и разнородность операций, осуществляемых предприятием, структура системы внутреннего контроля.

Если ранее МСА 400 «Оценка риска и внутренний контроль» рассматривал два компонента системы внутреннего контроля предприятия: среду и процедуры контроля, то МСА 315 рассматривает уже пять компонентов системы внутреннего контроля: среда контроля; процесс оценки рисков предприятия; информационная система, включая бизнес-процессы, относящиеся и приемлемые для составления финансовой отчетности; процедуры контроля, релевантные для аудита; мониторинг контролей.

Аудитору необходимо получить представление о контрольной среде, достаточное для оценки отношения директоров и руководства, их осведомленности и принимаемых действий касательно средств внутреннего контроля и их значимости для субъекта.

Для разработки плана аудиторской проверки аудитору необходимо получить достаточное представление о процедурах контроля.

В разделе «Риск средств контроля» нашла отражение информация о предварительной оценке риска средств контроля, представляющей собой процесс определения эффективности систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля субъекта с точки зрения предотвращения или обнаружения и исправления существенных искажений. Отмечено, что предварительная оценка риска системы контроля в отношении утверждений, на основе которых подготовлена финансовая отчетность, должна быть высокой, за исключением случаев, когда аудитор может установить соотносимые с утверждением средства внутреннего контроля, которые с определенной вероятностью будут предотвращать или обнаруживать и исправлять существенные искажения, а также планирует проводить тесты контроля для подтверждения оценки.

Международный стандарт обязывает аудитора задокументировать полученное представление о системах бухгалтерского учета и внутреннего контроля субъекта и оценку риска системы контроля, а также получить аудиторское доказательство посредством проведения тестов контроля для подтверждения любой оценки риска системы контроля, которая ниже высокой. Чем ниже оценка риска системы контроля, тем больше подтверждений аудитору необходимо получить относительно надлежащей структуры и эффективного функционирования систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля.

Основываясь на результатах тестов контроля, аудитор должен определить, были ли разработаны или применялись ли средства внутреннего контроля в соответствии с тем, что было предусмотрено при предварительной оценке риска системы контроля [5].

До того как закончить аудиторскую проверку, основываясь на результатах процедур проверки по существу и других полученных аудиторских доказательствах, аудитор должен проанализировать, была ли подтверждена оценка риска системы контроля.

В разделе «Взаимосвязь между оценками неотъемлемого риска средств контроля» говорится, что в ответ на ситуации, связанные с неотъемлемым риском, руководство часто разрабатывает системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля, направленные на предотвращение или обнаружение и исправление искажений, поэтому в большинстве

случаев неотъемлемый риск и риск системы контроля тесно взаимосвязаны. Аудитору рекомендуется в таких ситуациях во избежание несоответствующей оценки риска определять аудиторский риск путем комбинированной оценки.

Согласно разделу «Риск необнаружения» при определении характера, сроков и объема процедур проверки по существу, необходимых для снижения аудиторского риска до приемлемо низкого уровня, аудитор должен учитывать оцененные уровни неотъемлемого риска и риска системы контроля. В связи с этим аудитору рекомендуется рассмотреть характер, сроки выполнения и объем процедур проверки по существу.

Независимо от оцененных уровней неотъемлемого риска и риска системы контроля аудитору следует провести некоторые процедуры проверки по существу в отношении существенных сальдо счетов и классов операций, при этом, чем выше оценка неотъемлемого риска и риска системы контроля, тем больше аудиторских доказательств аудитору необходимо получить в ходе процедур проверки по существу. Если же аудитор устанавливает, что риск необнаружения в отношении утверждения, на основе которого подготовлена финансовая отчетность, применительно к существенному сальдо счета или классу операций не может быть снижен до приемлемо низкого уровня, то аудитору следует выразить условно-положительное мнение или отказаться от выражения мнения [2].

В разделе «Аудиторский риск в малом бизнесе» отражена специфика аудита малых экономических субъектов, связанная с рассматриваемым вопросом. В частности, говорится, что в тех случаях, когда возможность разделения обязанностей ограничена и отсутствуют аудиторские доказательства в отношении надзорных средств контроля, аудиторские доказательства, подтверждающие мнение аудитора о финансовой отчетности, могут быть получены только путем проведения процедур по существу.

Раздел «Сообщение информации о недостатках» обязывает аудитора в возможно короткие сроки уведомить руководство соответствующего административного уровня о выявленных существенных недостатках структуры или функционирования систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля. Обычно руководство информирует о существенных недостатках в письменном виде. Однако если аудитор считает, что информирование в устной форме является более целесообразным, то такое уведомление следует отразить в рабочих документах аудитора. В уведомлении важно отметить, что представлены только те недостатки, которые стали известны аудитору в ходе аудиторской проверки, а также, что проверка не предназначена для определения того, соответствует ли внутренний контроль управленческим целям [6].

В разделе «Перспективы государственного сектора» говорится, что аудитор должен помнить, что на управленческие цели субъектов государственного сектора могут оказывать влияние интересы общества; кроме того, управленческие цели включают в себя задачи, имеющие своим источником законодательство, нормативные акты, постановления правительства и директивы министерств. При оценке эффективности процедур внутреннего контроля с точки зрения аудита аудитору необходимо принимать во внимание источник и характер таких целей. При аудите финансовой отчетности аудитор учитывает только ту политику и процедуры в рамках систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля, которые имеют отношение к утверждениям, лежащим в основе финансовой отчетности. Аудиторы государственного сектора даже при проведении аудиторской проверки финансовой отчетности зачастую выполняют дополнительные обязанности в отношении средств внутреннего контроля.

Проверка средств внутреннего контроля, проводимая ими, может быть шире и подробнее, чем при аудите финансовой отчетности в частном секторе. Для аудиторов государственного сектора могут предусматриваться дополнительные требования в отношении информирования руководства о недостатках. Например, аудитору может быть вменено в обязанность сообщить законодательным или другим правительственным органам о недостатках системы внутреннего контроля, обнаруженных в ходе аудита финансовой отчетности или другого аудита [2].

Российским аналогом данного международного стандарта является ПСАД № 8 «Оценка аудиторских рисков и внутренний контроль, осуществляемый аудируемым лицом», которым также устанавливаются единые требования к пониманию систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля, а также аудиторского риска и его составных частей. Предполагается, что дальнейшему, более широкому использованию этого стандарта в практике отечественной аудиторской деятельности будут способствовать меры по улучшению системы внутреннего контроля организаций, а также росту компетентности аудиторов в этих вопросах [7].

Определение соответствующих терминов в российском стандарте аудита полностью соответствует изложенному в международном аналоге.

Таким образом, подводя итог, необходимо отметить, что для внедрения МСФО и МСА на предприятие в целях привлечения иностранных инвесторов руководство организации должно убедить инвесторов в целесообразности вложения средств, предварительно предоставив им информацию о состоянии финансово-хозяйственной деятельности экономического субъекта. Основным документом, отражающим положение предприятия и результаты его хозяйственной деятельности, служит бухгалтерская отчетность. Сторонние инвесторы заинтересованы в том, чтобы она была достоверной. Для будущих перспектив систему внутреннего контроля нужно реформировать, улучшать и совершенствовать для того чтобы отчетность должна была составлена по понятным для западных инвесторов правилам, а достоверность ее должна быть подтверждена путем проведения внешнего аудита с использованием тех же процедур, что и на Западе. Российские инвесторы также заинтересованы в достоверности отчетности отечественных предприятий и в добросовестном ее аудите, проведенном в соответствии с МСА. Все это делает очевидной необходимость единых подходов к аудиту, как в России, так и за рубежом.

### **СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ**

1. Кудрин, В. Внутренний аудит: перестройка имиджа [Текст] / В. Кудрин // ЮКОС-Ревю, 2004. - № 4. - С. 16-20.
2. Филиппев, Д.Ю. Внутренний аудит: мифы и реальность [Текст] / Д.Ю. Филиппев // Учет и контроль - 2007. - №1. - С. 24-30.
3. Соколов, Б.Н. Внутренний контроль в коммерческих организациях [Текст] / Б.Н. Соколов // Аудиторские ведомости. - 2006. - № 5. - С. 79-85.
4. Международные профессиональные стандарты внутреннего аудита [Электронный ресурс] / Режим доступа: [http://www.iaa-ru.ru/vnutr\\_audit/standard](http://www.iaa-ru.ru/vnutr_audit/standard).
5. Сотникова, Л.В. Внутренний контроль и аудит [Текст] / Л.В. Сотникова. - М.: ЗАО «Финстатинформ», 2000. - 239с.
6. Попова, Л.В. Формирование учетно-контрольной системы расчетных отношений на промышленном предприятии [Текст] / Л.В. Попова // Экономические и гуманитарные науки. - 2010. - №10. - С.15-21
7. Дрожжина, И.А. Внедрение системы налогового контроллинга на микроуровне [Текст] / И.А. Дрожжина // Управленческий учет. - 2010. - №2. - С. 58-63

#### **Вандина Ольга Георгиевна**

Армавирская государственная педагогическая академия  
Кандидат экономических наук, доцент кафедры «Экономика и управление»  
352901, г. Армавир, Р. Люксембург ул., 159  
Тел.: 8 (4862) 41-70-68  
E-mail: vandina08@mail.ru

---

O.G. VANDINA

## SYSTEM OF INTERNAL CONTROL IN THE CONDITIONS OF APPLICATION OF THE INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARD AND AUDIT

*Existence of effectively working systems of internal control for the organizations needing cheap international investments and the credits, is a certain guarantee of transparency of their financial statements and absence in it essential mistakes that is very important for the international credit organizations and investors. In article the system of internal control in the conditions of application of the International Financial Reporting Standard and audit is investigated.*

**Keywords:** control, audit, standard, internal control, international standards.

### BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Kudrin, V. Vnutrennij audit: perestrojka imidzha [Tekst] / V. Kudrin // JuKOS-Revju, 2004. - № 4. – S. 16-20.
2. Filip'ev, D.Ju. Vnutrennij audit: mify i real'nost' [Tekst] / D.Ju. Filip'ev // Uchet i kontrol' - 2007. - №1. – S. 24-30.
3. Sokolov, B.N. Vnutrennij kontrol' v kommercheskih organizacijah [Tekst] / B.N. Sokolov // Auditorskie vedomosti. - 2006. - № 5. – S. 79-85.
4. Mezhdunarodnye professional'nye standarty vnutrennego audita [Elektronnyj resurs] / Rezhim dostupa: [http://www.iaa-ru.ru/vnutr\\_audit/standard](http://www.iaa-ru.ru/vnutr_audit/standard).
5. Sotnikova, L.V. Vnutrennij kontrol' i audit [Tekst] / L.V. Sotnikova. – M.: ZAO «Finstatinform», 2000. – 239s.
6. Popova, L.V. Formirovanie uchetno-kontrol'noj sistemy raschetnyh odnoszenij na promyshlennom predpriyatii [Tekst] / L.V. Popova // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. - 2010. - №10. – S.15-21
7. Drozhzhina, I.A. Vnedrenie sistemy nalogovogo kontrollinga na mikrourovne [Tekst] / I.A. Drozhzhina // Upravlencheskij uchet. - 2010. - №2. – S. 58-63

#### **Vandina Ol'ga Georgievna**

Armavir State Pedagogical Academy

Candidate of Economic Sciences, Assistant of Professor of the Department «Economics and Management»

352 901, Armavir, str. R. Luxemburg, 159

Numb.: (4862) 41-70-68

E-mail: vandina08@mail.ru

## ОСОБЕННОСТИ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО АНАЛИЗА ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ТУРИСТСКИХ ФИРМ

*В работе раскрыто понятие управленческого анализа, рассмотрены особенности управленческого анализа в туристских фирмах, обусловленные спецификой отрасли. Определена методика управленческого анализа затрат, трудовых ресурсов, качества обслуживания туристов, основных средств.*

**Ключевые слов:** управленческий анализ, туризм, специфика, методика анализа, затраты, трудовые ресурсы, качество,

Анализ хозяйственной деятельности осуществляется самим предприятием для выявления слабых сторон, обуславливающих недостаточную привлекательность для инвесторов или завоевания более конкурентных позиций на рынке, увеличения прибыли. Результаты подобной работы должны использоваться руководством предприятия для выработки эффективных управленческих решений, позволяющей за небольшой отрезок времени улучшить экономическое состояние и с большей долей уверенности претендовать на получение требующихся для дальнейшего развития финансовых средств.

Управленческий анализ представляет собой с одной стороны вид экономического анализа, а с другой – является составной частью управленческого учета, предназначенной для обеспечения информационных потребностей менеджмента с целью выработки той или иной хозяйственной тактики. Как самостоятельное научное направление управленческий анализ имеет цель, объекты и субъекты анализа. Целью управленческого анализа является оценка эффективности деловой активности различных сегментов организации, обоснованность планируемых показателей, разработка и контроль над выполнением управленческих решений на основе релевантной информации [8]. Достижение цели осуществляется в процессе управленческого анализа путем решения задач, представленных на рисунке 1.

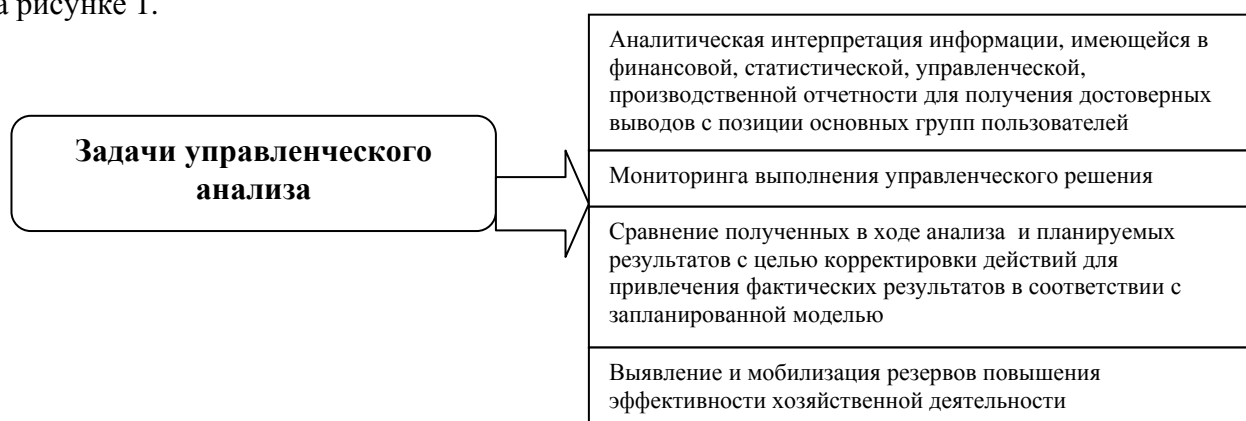


Рисунок – 1 Основные задачи управленческого анализа

Субъектами управленческого анализа выступают руководители и специалисты предприятий, аутсорсинговых компаний. Под объектом управленческого анализа понимается деятельность организации в целом и отдельных ее подразделений. Разделение анализа на финансовый и управленческий объясняется наличием финансового и управленческого учета в системе бухгалтерского учета. Это же порождает деление анализа на внешний и внутренний, которые информационно взаимосвязаны и дополняют друг друга. Особенности управленческого анализа являются: ориентация результатов анализа на своего руководства, отсутствие регламентации анализа со стороны, комплексность анализа

(изучение всех сторон деятельности организации), интеграция учета, анализа, планирования, менеджмента и принятия решений, максимальная закрытость результатов анализа в целях сохранения коммерческих тайн.

По своему содержанию управленческий анализ в туристской деятельности практически не отличается от анализа, проводимого в других отраслях экономики, однако методике его проведения присущи некоторые особенности, связанные со спецификой туристской деятельности (табл. 1). Для характеристики отраслевой специфики туристских предприятий мы применили методический подход, учитывающий аспекты функционирования в зависимости от возможностей развития определенных сторон бизнес-среды относительно туристских фирм. Формируют бизнес-среду внешние и внутренние факторы.

Таблица 1- Особенности управленческого анализа туристских фирм, вызванные спецификой отрасли

Специфика деятельности	Направление управленческого анализа
Повышенная роль «человеческого фактора» в ресурсном потенциале организации	Анализ трудовых показателей (расчет и моделирование производительности труда, коэффициент возврата клиентов, трудоемкости, нормы обслуживания одного клиента, качество обслуживания и т.д.)
Туристские ресурсы выступают в качестве дополнительного «фактора производства», который позволяет получать дополнительный доход	Анализ туристской ренты, экономическая оценка рекреационных ресурсов, эколого-экономический управленческий анализ
Особый состав и структура активов предприятий	Глубокий анализ нематериальных активов (бренда, программ, патентов, инновации и т.д.) (наименьший удельный вес оборотных активов, отсутствие дебиторской задолженности)
Туристским фирмам присущ характерный состав и структура источников финансирования активов	Анализ кредиторской задолженности, межхозяйственный отраслевой анализ (отсутствует дебиторская задолженность, размер уставного капитала минимален, в основном арендуемая недвижимость)
Туристский продукт не является продуктом жизненной необходимости, он не дешевый по цене. Следовательно, объемы деятельности туристической фирмы во многом определяются уровнем благосостояния населения, конкуренции в отрасли	Маркетинговый анализ (исследование платежеспособного спроса, оценка удовлетворенности потребителей ценой и качеством отдельных этапов бизнес-процессов формирования и продажи туристического продукта, анализ рынка сбыта товаров, анализ эластичности, анализ конкурентоспособности товаров)
Природно-климатические условия деятельности	Анализ сезонности спроса

Туризм – это временные переезды граждан РФ, иностранных граждан и лиц без гражданства с постоянного места жительства в оздоровительных, профессионально-деловых, спортивных, религиозных и иных целях, без занятия оплачиваемой деятельностью в стране временного проживания. Главными видами деятельности в туризме являются туроператорская и турагентская.

Туроператорская деятельность – это деятельность по формированию, продвижению и реализации туристского продукта, осуществляемая юридическим лицом (далее – туроператор). Турагентская деятельность – это деятельность по продвижению и реализации туристского продукта, осуществляемая юридическим лицом или индивидуальным предпринимателем (далее – турагент). Под фирмами, осуществляющими туроператорскую и турагентскую деятельность, в нашей работе будут рассматриваться туристские фирмы.

Для проведения качественного, обоснованного управленческого решения нужна оперативно формируемая информация. К информации, которая способствует обеспечению анализа необходимыми данными, предъявляются различные требования, в том числе достоверность, своевременность, необходимая достаточность, существенность и т.п. [7]. Эти требования введены в качестве базовых категорий в международную систему стандартов. Например, «Принципы подготовки и представления финансовой отчетности», утвержденные

Комитетом по международным стандартам, называют их основополагающими качественными характеристиками информации. Согласно приказу Минфина РФ от 25.11.2011 г. №160н на территории РФ переведены, введены и официально опубликованы МСФО. На международные стандарты передут фирмы, на которые распространяется Закон о консолидированной финансовой отчетности (ФЗ от 27.07.2010 г. №208-ФЗ). Приказ включает 37 стандартов и 26 разъяснений. Качественная характеристика информации также приводится в системе регулирования учета в Российской Федерации: в Федеральном законе «О бухгалтерском учете», в положениях по бухгалтерскому учету. Важный источник информации для проведения управленческого анализа – это бухгалтерская, плановая, статистическая, внутренняя отчетность организации, данные маркетинговых исследований (устный опрос, анкетирование, мониторинг). Ранее многими туристскими фирмами бухгалтерский учет велся не в полном объеме, так как организации применяли упрощенную систему налогообложения. В связи с этим возникали проблемы с получением детализированной информации о деятельности предприятия для принятия эффективных управленческих решений. С 1 января 2013 г. согласно ФЗ «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ туристские предприятия, уплачивающие единый налог, вводимый при упрощенной системе налогообложения (6% или 15%), обязаны будут вести бухгалтерский учет на общих основаниях. Основной годовой формой статистической отчетности для предприятий туристской индустрии является документ «Сведения о деятельности туристской фирмы» ( в соответствии с постановлением Федеральной службы государственной статистики от 22.07.2007 г. № 49). Внутренняя отчетность содержит данные, необходимые для повседневного оперативного руководства хозяйственной работой самого предприятия. Состав, содержание, периоды составления и пользователи такой отчетности индивидуальны для каждой организации и зависят от управленческих целей.

В международной и отечественной практике разработаны стандартные подходы к выполнению аналитических процедур, основанные на данных, отраженных в отчетности организации. Это расчет прибыли, рентабельности, коэффициентов платежеспособности, ликвидности, финансовой устойчивости и других показателей. Однако для выработки управленческих решений, обеспечивающих устойчивое развитие туристских предприятий этих показателей недостаточно, необходимо исследовать ее конкурентоспособность. Методы оценки конкурентоспособности предприятия подразделяются по критерию возможности использования формализованных процедур оценки на качественные (SWOT-анализ, матричные методы, рейтинго-экспертные) и количественные (индексный метод и его производные, методы оценки по доле рынка, продукции и показателям состояния предприятия) [1]. Функционирование туристского комплекса и его составных элементов связано с резкими сезонными колебаниями спроса на туристские продукты. При расчетах необходимо использовать коэффициенты сезонности, которые рассчитываются как процентное отношение средних месячных уровней за ряд лет к среднемесячному объему реализованных услуг за весь расчетный период по формуле:

$$K_c = \frac{Y_1}{\bar{Y}} * 100\% , \quad (1)$$

где  $K_c$  – коэффициент сезонности, %

$Y_1$  – средний объем реализованных услуг за отдельный месяц, руб.;

$\bar{Y}$  – среднемесячный объем реализованных услуг за расчетный период, руб.

В практике анализа известны различные методы расчета коэффициента сезонности: простой средней, аналитического выравнивания, относительных чисел, скользящей (подвижной) средней, метод У. Персонса.

Далее более подробно рассмотрим управленческий анализ внутренней бизнес-среды предприятия. Большая часть информации, которая необходима менеджеру в его деятельности касается затрат. Основной задачей анализа затрат на предприятиях является изучение уровня и структуры данных затрат в отчетном периоде, в предыдущих периодах – оценка структурной динамики затрат и выяснение их обоснованности, эффективности,



определение влияния факторов, прогнозирование.

Конкретные решения по управлению ресурсами организации могут быть приняты на основе анализа расходов по статьям и элементам расходов. Такой анализ начинается с оценки структурных сдвигов в составе затрат. По его результатам выявляются статьи, являющиеся объектом наиболее пристального внимания управленцев и оказывающие наибольшее влияние на совокупное отклонение расходов от плана или в динамике. Алгоритмы аналитических расчетов по отдельным статьям различаются по причине их разной зависимости от выручки. Поэтому, прежде всего, следует сгруппировать статьи расходов по степени их зависимости от выручки на: условно-переменные и условно-постоянные. Рекомендуется отдельной статьей рассмотреть взносы в компенсационный фонд объединения туроператоров в сфере выездного туризма, так как Федеральный закон от 24.11.1996 №132-ФЗ (ред. от 03.05.2012) «Об основах туристской деятельности в Российской Федерации» (с изм. и доп., вступающими в силу с 03.08.2012) определил обязательную сумму «вклада» в компенсационный фонд туроператора выездного туризма в размере 0,1% от размера выручки, по данным бухгалтерской отчетности на конец отчетного года, но не менее 100 тыс. руб. [2]. В состав затрат можно включить статьи, отраженные в методических рекомендациях по планированию, учету и калькулированию себестоимости туристского продукта и формированию финансовых результатов у организации, занимающихся туристской деятельностью. Например, затраты по приобретению прав на услуги сторонних организаций, используемые при производстве туристского продукта (рекомендуется рассмотреть в разрезе услуг); затраты, связанные с деятельностью производственного персонала; затраты подразделений туристской организации, участвующих в производстве туристского продукта; накладные расходы. Далее анализ отклонений затрат осуществляют сводным, калькуляционным и оперативным методами [6].

Немалое значение при проведении управленческого анализа имеет анализ эффективности использования трудовых ресурсов. Поскольку, в образовательных учреждениях, консультационных фирмах, предприятиях сферы туризма и компаниях, работающих в сфере высоких технологий, т.е. там, где материальные затраты на выпуск продукции экстремально низки или совсем отсутствуют, норматив ФОТ к объему реализованной продукции может составлять до 70%.

Обобщающим показателем эффективности использования трудовых ресурсов, как известно, служит производительность труда (в сфере туризма - это количество обслуженных туристов или выручка за единицу времени).

Рост производительности труда благоприятно сказывается во многих показателях: выручка, общехозяйственные расходы, фонд оплаты труда, прибыль.

Для измерения индивидуальной производительности труда в туристских предприятиях мы рекомендуем расчет производительности труда в натуральных единицах измерения.

$$П = \frac{КК}{T_{обс}} \quad (2)$$

где  $П$  - производительность труда менеджеров;

$КК$  - количество обслуженных клиентов, чел.;

$T$  - время обслуживания, в часах.

Выбор в качестве числителя показателя «количество обслуженных клиентов» позволяет учитывать повторные покупки потребителей, удовлетворенных качеством обслуживания и сделавших осознанный выбор в пользу данного контактного работника в будущем. Постоянные клиенты обеспечивают стабильный доход предприятия в перспективе. Доверительные отношения не дают быстрой отдачи, но преимущества их бесспорны.

Рекомендуем производительность труда рассчитывать по «постоянным» и «новым» клиентам отдельно. «Постоянный» клиент, делающий повторные заказы, менее «затрачен»: он уже владеет определенной информацией о заведении и порядке обслуживания, лучше разбирается в предлагаемом ассортименте услуг, увеличивает набор и объем заказа, будучи уверенным в качественном его исполнении. «Новый» клиент требует большего времени на

обслуживание: работнику контактной зоны необходимо дополнительное время на выяснение потребностей и вкусов «новичка», информирование его об услуге и порядке ее предоставления.

Для конкретизации вышеизложенного мы предлагаем ввести дополнительный показатель - коэффициент возврата клиентов. Под *коэффициентом возврата* понимается среднее количество повторных посещений отдельным посетителем. Под коэффициентом возврата понимается среднее количество повторных посещения конкретным посетителем. Он меньше единицы, если большинство показателей выбирают туристскую фирму случайно; больше единицы, если случайный посетитель заинтересовался содержанием услуги, остался доволен качеством и ценой предоставляемых услуг и сохранил его координаты для повторного обращения.

С помощью корреляционно-регрессионного анализа можно получить модель зависимости производительности труда работников туристских фирм (Y) от множества факторов. Проведенные нами расчеты по турфирме «Х-тур» показали, что наибольшая зависимость производительности труда туристских предприятия наблюдается от объема выручки предприятия (X1), среднемесячной заработной платы одного работника (X2) и от структуры выручки (X3). Данная зависимость выглядит в виде следующего уравнения:

$$Y = -3016,503 + 0,115x1 + 9,196x2 - 1288,306 x3 \quad (3)$$

Расчет интегрального показателя качества обслуживания туристов является неотъемлемой частью оценки деятельности персонала предприятия [4]:

$$W = \frac{d_{\phi} \cdot t_{\phi}}{d_{\phi} \cdot t_{\phi}} = \frac{d_{\phi} \cdot t_{\phi}}{d_{\phi} \cdot t_{\phi}} \quad (4)$$

где  $d_{\phi}$  - фактическая доля посетителей, которые приобрели турпутевку, %

$t_{\phi}$  - фактическое время, потраченное на обслуживание одного посетителя, в минутах.

В турагентстве менеджеры полностью успевают консультировать посетителей без ожидания (очереди), поэтому время ожидания предлагаем заменить временем обслуживания одного клиента:

$$t_{об} = \frac{\Pi_{Д}}{Ч_{ок}}, \quad (5)$$

где  $\Pi_{Д}$  - фонд рабочего времени менеджера турагентства, в часах;

$Ч_{ок}$  - число обслуженных клиентов, в чел.

$d_{э}, t_{э}$  - эталонные значения. Однако Владимирова Л.П. в своем учебном пособии по дисциплине «Организация, нормирование и оплата труда» отмечает об отсутствии нормативных значения продолжительности обслуживания посетителей [3]. Поэтому эталонное значение заменим средним числом, рассчитанным по ретроспективным данным. Полученные данные были оценены экспертами в области туризма. Время обслуживания одного посетителя включает: подбор тура, бронирование, оформление визы, заключение договора, получение платежа. Таким образом:

$d_{э}$  - эталонная доля посетителей, которые приобрели путевку, (70%).

$t_{э}$  - эталонное время на обслуживания одного посетителя, (80 мин.)

Расчеты интегральной оценки качества обслуживания туристов по турфирме «Х-тур» приведены в таблице 2.

Для обобщающей характеристики эффективности использования основных средств служат показатели фондоотдачи (отношение выручки к среднегодовой стоимости или площади основных средств (собственных или арендуемых), фондоемкости (обратный показатель фондоотдачи), рентабельности (отношение прибыли к среднегодовой стоимости основных средств (или сумме арендной платы), удельных капитальных вложений на один

рубль прироста выручки.

Таблица 2 - Интегральные оценки качества обслуживания туристов

Кварталы	2009 г.	2010 г.	2011 г.	2012 г.
1	0,833	1,077	0,822	0,982
2	1,206	0,882	0,800	-
3	0,977	1,147	1,026	-
4	0,911	0,925	0,966	-
Среднее значение	0,982	1,008	0,904	

Для принятия туроператором управленческого решения о выборе собственной или арендованной площади необходимо произвести ряд расчетов:

1) рассчитать стоимость проживания дополнительного контингента в арендуемых площадях:

$$C = P \times q, \quad (6)$$

где  $P$  – стоимость койко-суток при аренде;

$q$  – количество койко-суток.

2) рассчитать себестоимость использования собственной площади (СС), выразив его через постоянные (ПЗ) и удельные переменные затраты (Упз) на койко-сутки:

$$CC = ПЗ + Упз \times q \quad (7)$$

3) найти пороговое значение койко-суток, приравняв стоимость и себестоимость, когда расходы на арендованные помещения совпадают с себестоимостью использования собственных площадей. При реализации койко-суток выше порогового значения за год эффективно будет расширение собственных площадей, а при меньшей потребности для контингента туроператору выгодно будет арендовать.

Для анализа эффективности использования гостиничных площадей необходимо определить площадь, предоставляемую клиенту и площадь, занимаемую персоналом турфирмы. Далее рассчитать коэффициент занятости производственной площади, коэффициент занятости располагаемой площади производственной площадью, коэффициент занятости располагаемой площади контингентом. Мощность коечного фонда определяется по формуле:

$$M_k = K_2 \times 365 + K_c \times t_c, \quad (8)$$

где  $M_k$  – мощность коечного фонда, ед.;

$K_2$  – количество койко-мест круглогодичного использования;

$K_c$  – количество койко-мест сезонного использования;

$t_c$  – количество дней сезонного использования.

Рассчитанные показатели сравнивают в динамике. Увеличение их значений при прочих равных условиях свидетельствует об улучшении состава площадей.

Так же в рамках управленческого анализа целесообразно оценить и спрогнозировать реакции рынка на маркетинговые действия организации, изучить предпочтения потребителей, оценить эффективность рекламных и PR-мероприятий.

Перечисленные особенности не претендуют на безусловность и не носят исчерпывающий характер, однако в значительной степени позволяют определить количество показателей, методику управленческого анализа для принятия эффективных управленческих решений в туристских предприятиях.

### СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Бакиева, Г.Р. Особенности анализа и оценки деятельности предприятий туризма [Текст] / Г.Р. Бакиева // Вестник Сочинского государственного университета туризма и курортного дела. - 2011. - №3 (17). - С. 16-23.
2. Васильев, Ю.А. Знакомимся с поправками к закону [Текст] / Ю.А. Васильев // Туристические и гостиничные услуги: бухгалтерский учет и налогообложение. - 2012. - №3. - С.10-22.
3. Владимирова, Л.П. Организация, нормирование и оплата труда на предприятиях отрасли [Текст]

/ Л.П. Владимирова. - М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К», 2008. - 348 с.

4. Зимин, А.Ф. Построение эффективной системы оценки качества и конкурентоспособности: монография [Текст] / А.Ф. Зимин, В.М. Тимирьянова, Р.В. Губарев. - Уфа: УИ РГТЭУ, 2011. - 223 с.

5. Макар, С.В. Экономика природопользования: учебник [Текст] / С.В. Макар. - М.: Издательство Юрайт, 2011. - 588 с.

6. Полозова, А.Н. Управленческий анализ в отраслях: учебное пособие [Текст] / А.Н. Полозова, Л.В. Брянцева. - М.: КНОРУС, 2010. - 336 с.

7. Попова, Л.В. Управленческий учет и анализ с практическими примерами: учебное пособие [Текст] / Л.В. Попова, В.А. Константинов, И.А. Маслова, Е.Ю. Степонова. - 2-е изд., перераб. и доп.- М.: Дело и сервис, 2008. - 272 с.

8. Соколова, Н.А. Управленческий анализ: учеб. пособие [Текст] / Н.А. Соколова, О.Д. Каверина. - М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2007. - 184 с.

**Бакиева Глюса Рафаеловна**

Уфимский институт (филиал) Российского государственного торгово-экономического университета

Аспирант, старший преподаватель кафедры «Сфера услуг»

450080, г. Уфа, ул. Менделеева 177/3

Тел.: 8(3472)52-99-77

E-mail: bgr85@mail.ru

---

G.R. BAKIEVA

**FEATURES OF MANAGEMENT ANALYSIS OF TOURIST FIRMS  
ACTIVITIES**

*The work revealed the concept of management analysis and examines the specific features of management of the analysis of the tourist companies, due to the specifics of the industry. Determined by the method of management of the analysis of costs, human resources, quality of service of tourists, plant and equipment.*

**Keywords:** management review, tourism, specificity, methods of analysis, cost, human resources, quality.

**BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)**

1. Bakieva, G.R. Osobennosti analiza i ocenki dejatel'nosti predpriyatij turizma [Tekst] / G.R. Bakieva // Vestnik Sochinskogo gosudarstvennogo universiteta turizma i kurortnogo dela. - 2011. - №3 (17). - S. 16-23.

2. Vasil'ev, Ju.A. Znakomimsja s popravkami k zakonu [Tekst] / Ju.A. Vasil'ev // Turisticheskie i gostinichnye uslugi: buhgalterskij uchet i nalogooblozhenie. - 2012. - №3. - S.10-22.

3. Vladimirova, L.P. Organizacija, normirovanie i oplata truda na predpriyatijah otrasli [Tekst] / L.P. Vladimirova. - М.: Izdatel'sko-torgovaja korporacija «Dashkov i K», 2008. - 348 с.

4. Zimin, A.F. Postroenie jeffektivnoj sistemy ocenki kachestva i konkurentosposobnosti: monografija [Tekst] / A.F. Zimin, V.M. Timir'janova, R.V. Gubarev. - Ufa: UI RGTJeU, 2011. - 223 с.

5. Makar, S.V. Jekonomika prirodnopol'zovanija: uchebnik [Tekst] / S.V. Makar. - М.: Izdatel'stvo Jurajt, 2011. - 588 с.

6. Polozova, A.N. Upravlencheskij analiz v otrasljah: uchebnoe posobie [Tekst] / A.N. Polozova, L.V. Brjanceva. - М.: KNORUS, 2010. - 336 с.

7. Popova, L.V. Upravlencheskij uchet i analiz s praktičekimi primerami: uchebnoe posobie [Tekst] / L.V. Popova, V.A. Konstantinov, I.A. Maslova, E.Ju. Steponova. - 2-e izd, pererab. i dop.- М.: Delo i servis, 2008. - 272 с.

8. Sokolova, N.A. Upravlencheskij analiz: ucheb. posobie [Tekst] / N.A. Sokolova, O.D. Kaverina. - М.: Izd-vo «Buhgalterskij uchet», 2007. - 184 с.

**Bakiyeva Glyusa Rafaelovna**

Ufa Institute (branch) of Russian State Trade and Economic University

Graduate Student, senior teacher of Department «Services»

450080, Ufa, str. Mendeleev 177/3

Numb.: (8472) 52-99-77

E-mail: bgr85@mail.ru

# НАУЧНЫЕ НАПРАВЛЕНИЯ В ОБЛАСТИ ФИНАНСОВ, НАЛОГОВ И КРЕДИТА

УДК 336.2

Л.В. ПОПОВА

## **ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ МЕТОДИЧЕСКОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ ФОРМИРОВАНИЯ И ВЕРИФИКАЦИИ НАЛОГООБЛАГАЕМЫХ ПОКАЗАТЕЛЕЙ<sup>1</sup>**

*В статье автором рассмотрено методическое обеспечение формирования и верификации налогооблагаемых показателей в области налогового законодательства РФ, определены задачи формирования налогооблагаемых показателей в учете, а также обоснованы этапы процесса формирования и верификации налогооблагаемых показателей.*

**Ключевые слова:** формирование, верификация, налогооблагаемые показатели.

Система российского законодательства регламентирует процесс формирования бухгалтерской информации у субъектов хозяйственной деятельности в целях формирования и верификации налогооблагаемых показателей и состоит из совокупности нормативных актов различного уровня. Условно всю совокупность нормативных актов можно представить в виде взаимно связанных уровней, построенных вертикально сверху вниз (рис. 1).



**Рисунок 1 – Методическое обеспечение формирования и верификации налогооблагаемых показателей в области налогового законодательства РФ**

<sup>1</sup> Статья подготовлена в рамках выполнения государственного контракта 6.1848.2011 «Развитие принципов гармонизации и верификации бюджетно-контрольных информационных потоков при вхождении в глобальное образовательное и экономическое пространство в условиях модернизации экономики региона»

Налоговое законодательство - это совокупность налогово-правовых норм, содержащихся в законах РФ, законах субъектов РФ, актов представительных органов местного самоуправления, регулирующих общественные отношения в сфере налогообложения. Они устанавливают систему налогов и сборов, общие принципы налогообложения, основания возникновения, изменения и прекращения отношений собственников и государства по уплате налогов и сборов, формы и методы налогового контроля, ответственность за нарушение налоговых обязательств, защиту прав налогоплательщиков и иных участников налоговых правоотношений [1].

Специальное налоговое законодательство представлено на трех уровнях государственного управления: федеральном, региональном и местном.

Федеральное законодательство о налогах и сборах представлено в виде Налогового кодекса Российской Федерации и принятых в соответствии с ним федеральных законов о налогах и сборах.

Одни из самых важных положений в области налогообложения содержатся в Налоговом кодексе Российской Федерации, который состоит из двух частей - общей и особенной.

Законодательство субъектов Российской Федерации в области налогообложения представляет собой региональное или местное законодательство, которое состоит из законов и иных нормативных правовых актов о налогах и сборах субъектов Российской Федерации, принятых в соответствии с НК РФ.

Источниками налогового законодательства являются положения Конституции РФ, имеющие большое значение при установлении общих принципов налогообложения, установлении и введении налогов и сборов, формировании налоговой политики Российской Федерации, определяющие магистральные направления совершенствования и развития налогового права и в целом образующие конституционные основы налогообложения.

Цель учета налогооблагаемых показателей состоит в формировании своевременной, полной и достоверной информации о доходах, расходах и объектах налогообложения для исчисления и исполнения налоговых обязательств. В соответствии с поставленной целью учет налогооблагаемых показателей решает следующие задачи (рис. 2).

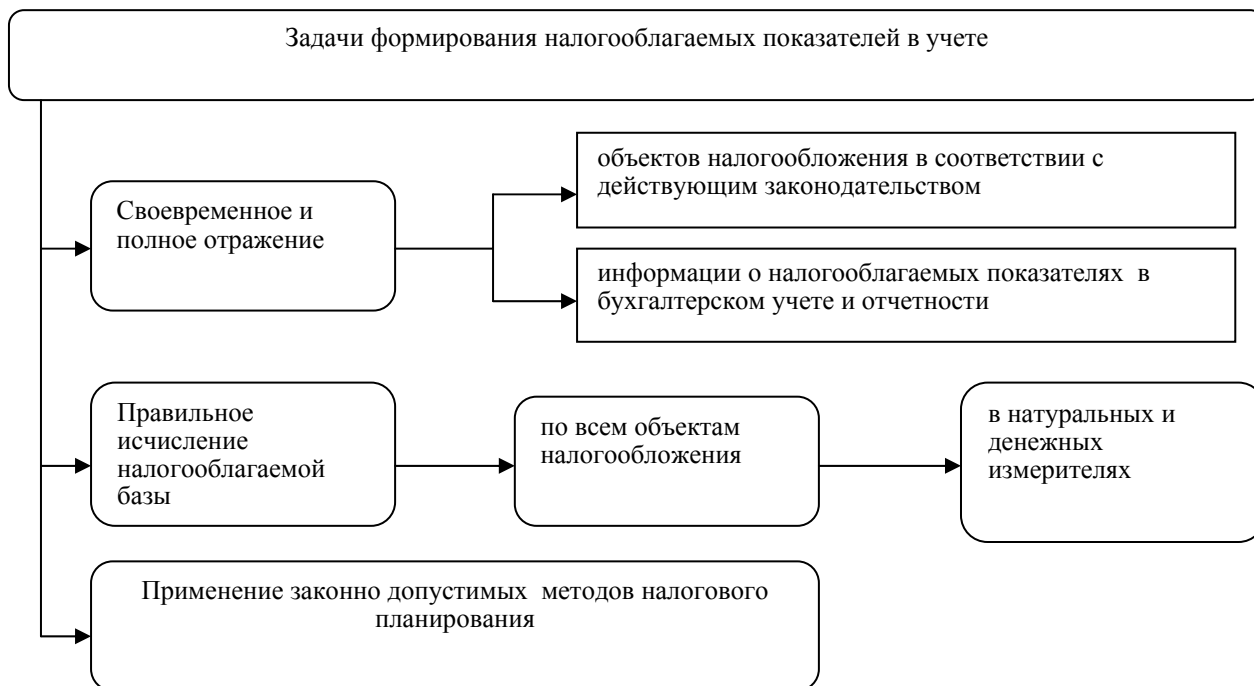


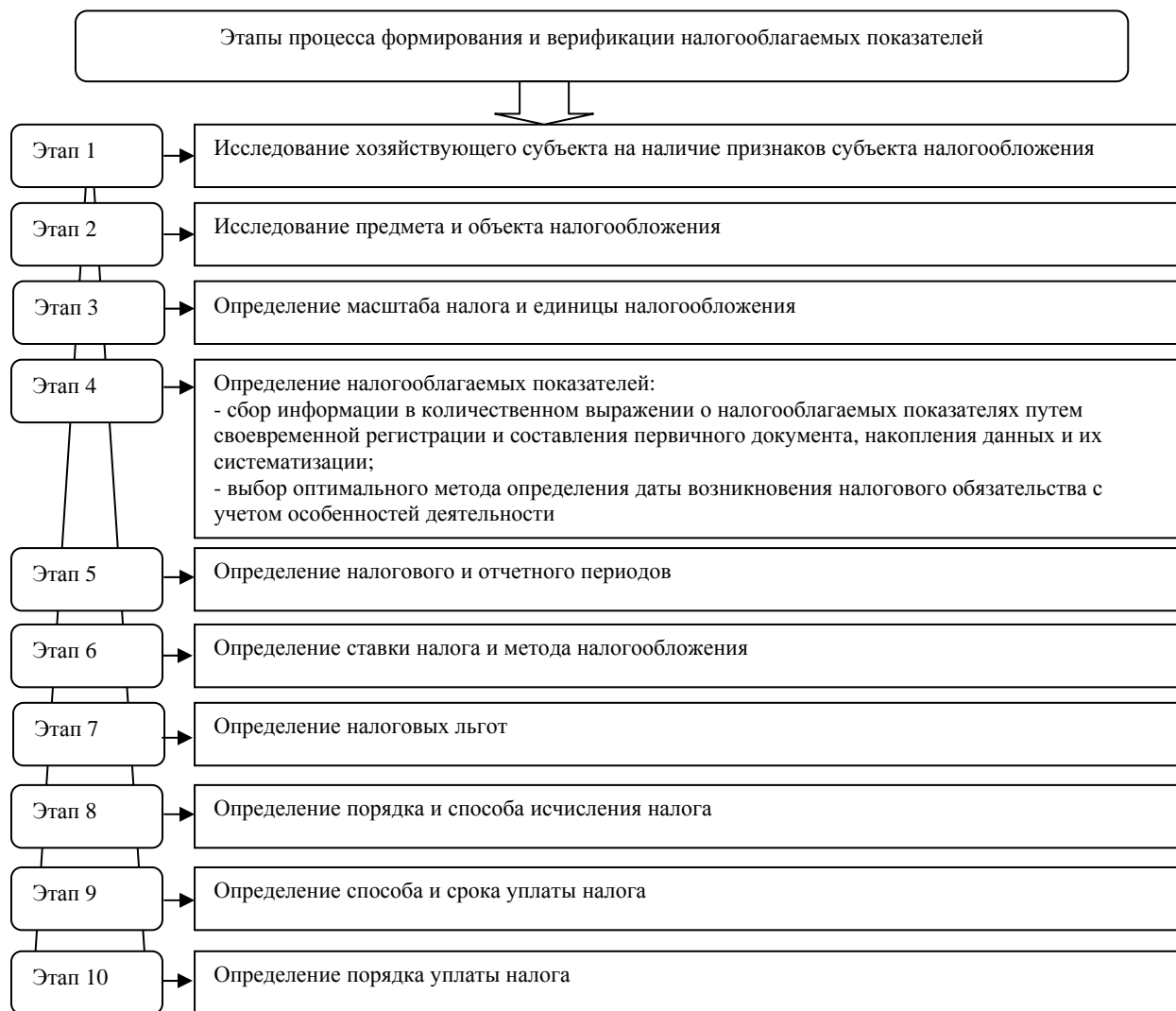
Рисунок 2 – Задачи формирования налогооблагаемых показателей в учете

Налоговые органы и бухгалтеры по-разному рассматривают налогооблагаемые показатели. Бухгалтеры подсчитывают эти показатели в соответствии с правилами

бухгалтерского учёта. Так, например, формирование выручки в бухгалтерском учёте традиционно происходит с использованием счетов реализации, по кредиту которых отражается сумма, подлежащая к получению от покупателя денежных средств, согласно договору, отгрузочных и платёжных документов (счетов, счетов-фактур, накладных).

Налоговые органы проводят контроль правильности исчисления и уплаты налогов, проверяют сделку на соответствие рыночным ценам, установившимся в регионе на продукцию (товар). И, если установившиеся в регионе цена выше, чем цена по договору, то работники ФНС вправе пересчитать выручку и доначислить соответствующие налоги.

Весь процесс формирования и верификации налогооблагаемых показателей можно разделить на этапы в соответствии с поэлементной структурой (рис. 3).



**Рисунок 3 - Этапы процесса формирования и верификации налогооблагаемых показателей**

Субъект налогообложения - налогоплательщик, на которого возложена юридическая обязанность, уплатить налог за счет собственных средств; налог должен сокращать расходы субъекта [3].

Налог может быть удержан у источника выплаты дохода или непосредственно у самого налогоплательщика. В связи с этим следует различать понятия «налогоплательщик» и «носитель налога». Носитель налога - это лицо, которое несет тяжесть налогообложения. Именно за счет носителя налога в конечном счете налоги уплачиваются в бюджет.

Если физическое или юридическое лицо не отвечает признакам субъекта налогообложения по какому-либо налогу, отпадает и необходимость исчисления этого налога. Например, физические лица (не зарегистрированные в качестве предпринимателей) не являются субъектами налога на добавленную стоимость, даже если продают личное

имущество и имеют обороты по его реализации [2].

Для того чтобы на первом этапе определить принадлежность организации к субъектам того или иного налога, необходимо изучить все признаки субъекта.

Таким образом, методическое обеспечение верификации формирования налогооблагаемых показателей необходимо строить по аналогичному принципу: используя проверенные временем приемы контроля максимально автоматизировав их в коммуникационно - вычислительной среде, используя возможности совмещения во времени процессов формирования показателей и верификации.

### **СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ**

1. Коростелкина, И.А. Направления повышения эффективности контрольно-проверочной деятельности налоговых органов в рамках реализации региональной налоговой политики [Текст] / И.А. Коростелкина // Управленческий учет. - 2011. - №7. - С. 68-77
2. Маслова, И.А. Разработка системы налогового учета как элемента налоговой политики государства [Текст] / И.А. Маслова // Экономические и гуманитарные науки - 2012. - №3. - С.81-84
3. Попова, Л.В. Использование учетно-налоговой макросистемы в финансовой системе государства, в рамках взаимодействия с государственным менеджментом [Текст] / Л.В. Попова // Управленческий учет. - 2011. - №10. - С.77-84

**Попова Людмила Владимировна**

ФГБОУ ВПО «Государственный университет – УНПК»

Доктор экономических наук, профессор,

Зав. кафедрой «Бухгалтерский учет и налогообложение»

302020, г. Орел, Наугорское ш., 40

Тел.: (4862) 41-70-68

E-mail: lvp\_134@mail.ru

---

L. V. POPOVA

### **THEORETICAL BASIS OF METHODOLOGICAL MAINTENANCE AND VERIFICATION OF FORMING TAXABLE INDICATORS**

*In this paper the authors consider methodological support to the formation and verification of taxable indicators in Russian tax legislation, set objectives formation of tax indicators in accounting, as well as steps justified in the generation and verification of taxable indicators.*

**Keywords:** building, verification, taxable rates.

### **BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)**

1. Korostelkina, I.A. Napravlenija povyshenija jeffektivnosti kontrol'no-proverochnoj dejatel'nosti nalogovyh organov v ramkah realizacii regional'noj nalogovoj politiki [Tekst] / I.A. Korostelkina // Upravlencheskij uchet. - 2011. - №7. - S. 68-77
2. Maslova, I.A. Razrabotka sistemy nalogovogo ucheta kak jelementa nalogovoj politiki gosudarstva [Tekst] / I.A. Maslova // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki - 2012. - №3. - S.81-84
3. Popova, L.V. Ispol'zovanie uchetno-nalogovoj makrosistemy v finansovoj sisteme gosudarstva, v ramkah vzaimodejstvija s gosudarstvennym menedzhmentom [Tekst] / L.V. Popova // Upravlencheskij uchet. - 2011. - №10. - S.77-84

**Popova Liudmila Vladimirovna**

State University-ESPC

Doctor of Economic Sciences, Professor

Head of the Department «Accounting and taxation»

302020, Orel, Naugorskoe sh., 40

Numb.: (4862) 41-98-60

E-mail: lvp\_134@mail.ru



## АНАЛИЗ НАЛОГОВЫХ ИНДИКАТОРОВ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГОВОГО ПЛАНИРОВАНИЯ И ПРОГНОЗИРОВАНИЯ

Для реализации процесса налогового планирования на предприятии, используется налоговый анализ, направленный на реализацию определенной цели - снижение неопределенности информации об учетных и налоговых показателях и повышение качества налоговых решений, оценок и прогнозов. В статье проводится анализ налоговых индикаторов для целей налогового планирования и прогнозирования.

**Ключевые слова:** налогообложение, информационная база, налоговые индикаторы, налоговое планирование, прогнозирование.

Налоговый анализ на уровне экономического субъекта является одной из подсистем учетно-аналитической системы. Результатом анализа должна быть оптимизация общего уровня налоговых издержек и снижение налоговой нагрузки. Для выявления факторов, оказывающих воздействие на параметры налогообложения и оценки эффективности налогового планирования целесообразно рассчитать налоговые показатели микроуровня. Показатели системы налогообложения на микроуровне можно классифицировать по следующим видам (рис. 1).



Рисунок 1 – Показатели, характеризующие систему налогообложения экономического субъекта

Относительные показатели системы налогообложения на микроуровне также называются налоговыми индикаторами. Расчет налоговых индикаторов проводится в рамках налогового анализа в процессе планирования и прогнозирования и на основе данных информационной системы предприятия. Налоговые индикаторы можно объединить в две основные группы: общие и частные индикаторы. К общим индикаторам относятся: налоговая

нагрузка, коэффициент эффективности налогообложения, налоговая нагрузка реализованной продукции и показатель налоговой экономии [1].

Характеристика значений рассматриваемых коэффициентов приведена в таблице 1.

Таблица 1 – Характеристика значений и тенденций изменения налоговых индикаторов

Показатель	Значение/ Тенденции	Характеристика
Коэффициент налоговой экономии	20-25%	система налогового планирования работает эффективно и не нуждается в корректировке
	25-40%	система работает недостаточно эффективно
	40-70%	налоговый план требует корректировки
Коэффициент эффективности налогообложения	повышение	положительная тенденция
Налоговая нагрузка	снижение	положительная тенденция. Свидетельствует о совершенствовании налогового процесса организации

К частным индикаторам также относится налоговая нагрузка, а кроме этого, коэффициент налогообложения прибыли и коэффициент налогообложения цены [2].

При расчете коэффициента налогообложения прибыли необходимо учитывать, что в сумму налоговых платежей включается лишь та их часть, которая уплачивается из валовой прибыли, а при расчете коэффициента налогообложения цены - что в сумму налоговых платежей входят только те налоги, которые содержатся в цене товара. Основные налоговые индикаторы микроуровня, которые подразделяются на общие, частные и показатели налоговой нагрузки представлены в таблице 2.

Таблица 2 - Налоговые индикаторы микроуровня

Показатель	Расчет показателя
1. Общие налоговые индикаторы	
1.1. Показатель налоговой нагрузки (общие методики)	$НБ = (Н_{общ} / В_{общ}) * 100\%$ , где $Н_{общ}$ - сумма начисленных налогов; $В_{общ}$ - выручка от реализации
1.2. Коэффициент налоговой экономии	$К_э = \sum Н / V_{пр} * 100\%$ , где $\sum Н$ - сумма налогов, начисленных за период; $V_{пр}$ - объем реализованной продукции за период
1.3. Коэффициент эффективности налогообложения	$К_{эф} = ЧП_{пл} / \sum НП$ где $ЧП_{пл}$ - планируемая сумма чистой прибыли; $\sum НП$ - общая сумма налоговых платежей
1.4. Налоговая нагрузка продаж	$НН = \sum НП / V_{пр}$ $\sum НП$ - общая сумма налоговых платежей; $V$ - объем продаж.
2. Частные налоговые индикаторы	
2.1. Коэффициент налогообложения цены	$К_{ц.н.} = \sum НП / ЦП$ , где $ЦП$ - цена продукции
2.2. Коэффициент налогообложения прибыли	$К_{н.пр} = \sum НП / \sum ВПр$ , где $\sum ВПр$ - сумма валовой прибыли
3. Показатель налоговой нагрузки (частные методики)	
3.1. Методика М.Н. Крейниной	$НН = (В - С_п - П_ч) / (В - С_п) * 100\%$ , где $В$ - выручка от реализации; $С_п$ - затраты на производство реализованной продукции (работ, услуг) за вычетом косвенных налогов; $П_ч$ - фактическая прибыль
3.2. Методика А. Кадушиной, Н. Михайловой	$НН = (Н_с / ЧА) / (ЧП / ЧА)$ , где $НН$ - налоговая нагрузка; $Н_с$ - сумма налогов; $ЧА$ - чистые активы предприятия; $ЧП$ - чистая прибыль
3.3. Методика Е.А. Кировой	$НН = (НП + СО) / ВСС * 100\%$ , где $ВСС$ - вновь созданная стоимость; $НП$ - налоговые платежи; $СО$ - отчисления на социальные нужды
3.4. Методика М.И. Литвина	$Т = ST / ТУ * 100\%$ , где $ST$ - сумма налогов; $ТУ$ - размер источника уплаты
3.5. Методика Т.К. Островенко	$НН = НИ / Источн. пок.$ , где $НИ$ - налоговые издержки

Таким образом, объединив и проанализировав полученные значения налоговых индикаторов за прошлые периоды, предприятие получает прогнозные значения исследуемых объектов, на основе которых может осуществлять корректировку, планирование своей деятельности, оптимизировать налоговые платежи, а в конечном результате повышать эффективность осуществления финансово-хозяйственной деятельности. Для осуществления поставленной цели необходимо использовать процесс имитационного моделирования, при котором учитываются особенности функционирования системы во времени (рис. 2).



**Рисунок 2 – Модель расчета обобщающих и частных налоговых индикаторов**

Ретроспективный анализ общих и частных налоговых индикаторов необходимо начать с оценки показателя налоговой нагрузки реализации продукции, так как он позволяет определить сумму налоговых платежей, приходящихся на единицу объема реализованной продукции. Следует учитывать, что в объем реализованной продукции включают выручку от реализации товаров, работ и услуг, а так же полученные от покупателей суммы косвенных налогов. Расчет данного показателя представлен в таблице 3.

**Таблица 3 – Расчет показателя налоговой нагрузки продаж<sup>1</sup>**

Показатель, тыс.руб.	2008 г.	2009 г.	Сравнение 2009 г. с 2008 г.		2010 г.	Сравнение 2010 г. с 2009 г.	
			Абс. откл	%		Абс. откл	%
Совокупные налоговые издержки	38674	29388	-9286	76	34228	4840	116
Выручка от реализации, тыс.руб.	132834	99721	-33113	75	124365	24644	125
НДС полученный от покупателей, тыс.руб.	25908	19298	-6610	74	23358	4060	121
Налоговая нагрузка продаж	24,4%	24,7%	0,3%	101	23,2%	-2%	94

<sup>1</sup> Рассчитано по данным ЗАО «Пульс-Эко»

Так как в отношении показателя «налогоемкость продаж» существует следующая оценочная шкала: не более 20%, от 20 до 45%, от 45-до 75%, а полученное значение равняется 24-23%, то можно сделать вывод, что налоговое планирование на ЗАО «Пульс-ЭКО» должно стать частью общего финансового управления и контроля исследуемой организации. С этой целью необходимо привлечение специально подготовленного персонала или участие внешних налоговых консультантов.

Таким образом, осуществляя планирование налогообложения экономического субъекта, необходимо основываться на корректировке хозяйственной деятельности и методов ведения учета и использовании возможностей, предоставленных законодательством для снижения платежей, уплачиваемых из валовой прибыли. В результате, это приведет к снижению коэффициента налогообложения прибыли и повышению эффективности планирования.

Анализ налоговой нагрузки позволяет исследовать резервные возможности налогового планирования на предприятии.

Методика Т.К. Островенко разделяет частные и обобщающие показатели налоговой нагрузки. К обобщающим показателям относятся: налоговая нагрузка на доходы экономического субъекта, налоговая нагрузка на финансовые результаты, налоговая нагрузка на собственный капитал, налоговая нагрузка на прибыль до налогообложения, налоговая нагрузка в расчете на одного работника.

Более конкретные и информативные частные показатели вычисляются по источникам возмещения: себестоимости, выручки от реализации, финансовых результатов, чистой прибыли и фондов специального назначения, например, фонда оплаты труда. Достоинством данной методики является то, что она позволяет с различной степенью детализации, в зависимости от поставленной управленческой задачи, рассчитать налоговую нагрузку (табл. 4).

Таблица 4 – Ретроспективный анализ налоговой нагрузки по методике Т.К. Островенко<sup>1</sup>

Показатель, тыс.руб.	2008 г.	2009 г.	Сравнение 2009 г. с 2008 г.		2010 г.	Сравнение 2010 г. с 2009 г.	
			Абс. откл	%		Абс. откл	%
Выручка (В)	132834	99721	-33113	75	124365	24644	125
Затраты (с/с) (С <sub>р</sub> )	111629	77081	-34548	69	90486	13405	117
Валовая прибыль (П)	21205	22640	1435	107	33879	11239	150
Чистая прибыль (ЧП)	9	2203	2194	24478	2859	656	130
Налоговые издержки (ΣН)	38674	29388	-9286	76	34228	4840	116
НДС	18294	14336	-3958	78	16093	1757	112
налоги на имущество	677	818	141	121	1007	189	123
НП	1826	1264	-562	69	1405	141	111
Страховые взносы (ЕСН до 2010)	17878	12969	-4909	73	15757	2788	121
Количество работников (Р)	448	336	-112	75	325	-11	97
Среднегодовая валюта баланса (ВБ <sub>среднегод</sub> )	50120	53383	3263	107	57594,5	4211,5	108
Среднегодовая величина собственного капитала (СК <sub>среднегод</sub> )	36356	40404	4048	111	45886,5	5482,5	114
Обобщающие показатели, %							
Налоговая нагрузка на выручку $НН = \frac{\Sigma Н}{В}$	29,1	29,5	0,4	101	27,5	-1,9	93
Налоговая нагрузка на финансовые результаты $НН = \frac{\Sigma Н}{ВБ_{\text{среднегод}}}$	77,2	55,1	-22,1	71	59,4	4,4	108
Налоговая нагрузка на валовую прибыль $НН = \frac{\Sigma Н}{П}$	182	130	-52,6	71	101	-28,8	78

<sup>1</sup> Рассчитано по данным ЗАО «Пульс-Эко»

**Продолжение таблицы 4**

Налоговая нагрузка на собственный капитал $НН = \sum H \setminus SK_{\text{среднегод}}$	106	73	-33,6	68	75	1,9	103
НН в расчете на одного работника $НН = \sum H \setminus P$	86,33	87,46	113,8	101	105,32	1785,3	120
<b>Частные показатели, %</b>							
НН на реализацию $НН = НДС \setminus \text{Выручка}$	14	14	1	104	13	-1,4	90
Налоговая нагрузка на затраты $НН = ЕСН \setminus C_p$	16	17	1	105	17	0,6	103
НН на прибыль до налогообложения $НН = НИ \setminus П$	3	4	0	113	3	-0,6	82
Налоговая нагрузка на чистую прибыль $НН = НП \setminus ЧП$	20289	57	-20232	0	49	-8,2	86

Проведенные расчеты позволили конкретизировать степень влияния каждого налога на источник его платежа, в результате чего возможно определять внутренние резервы для снижения налоговых обязательств по видам налоговых платежей.

Основной показатель налоговой нагрузки на выручку ЗАО «Пульс-ЭКО» за последние 3 года значительно не изменялся, только в 2010 году прослеживается его снижение на 1,9 пунктопроцентов (27,5%). Что обусловлено более высоким приростом выручки по сравнению с налоговыми обязательствами. Значительно снизилась налоговая нагрузка на валовую прибыль, так в 2008 году она составляла 182%, в 2009 году – снизилась на 71% и равнялась 130 пунктопроцентам, а в 2010 году уменьшилась еще на 22% и составила 101% - что по прежнему остается достаточно высоким уровнем нагрузки.

Воспользуемся другими методиками расчета налоговой нагрузки. Методика А. Кадушина и Н. Михайловой является количественной. В данной методике предлагается оценивать налоговую нагрузку как долю отдаваемой в бюджет добавленной стоимости, созданной конкретным экономическим субъектом. При использовании данной методики появляется возможность просчитать влияние повышения или понижения налоговых ставок и увеличения льгот на темпы развития организации. Недостатком является то, что в расчет не приняты такие налоги как налог на имущество и другие налоги, влияние которых на финансовое состояние организации сложно признать незначительным (табл. 5).

**Таблица 5 - Анализ налоговой нагрузки ЗАО «Пульс-Эко» по методике А. Кадушина и Н. Михайловой**

Показатель, тыс.руб.	2008	2009	Сравнение 2009 с 2008 г.		2010 г.	Сравнение 2010 с 2009 г.	
			Абс. откл	%		Абс. откл	%
Выручка (В)	132834	99721	-33113	75	124365	24644	125
Материальные затраты (МЗ)	20989	17636	-3353	84	19803	2167	112
Добавленная стоимость (ДС=В-МЗ)	111845	82085	-29760	73	104562	22477	127
Зарботная плата (ЗП)	69203	50582	-18621	73	61457	10875	121
Амортизация (АМ)	3668	5318	1650	145	5651	333	106
НН методика Крейниной	0,9995	0,901	-0,099	90	0,915	0,014	102
<b>Методика А. Кадушина и Н. Михайловой</b>							
Коэффициент оборота (К <sub>о</sub> =ДС/В)	0,84	0,82	-0,02	98	0,84	0,02	102
Коэффициент зарботной платы (К <sub>зп</sub> =ЗП/ДС)	0,62	0,62	0,00	100	0,59	-0,03	95
Коэффициент амортизации (К <sub>ам</sub> =АМ/ДС)	0,03	0,06	0,03	198	0,05	-0,01	83

Коэффициент оборота показывает долю добавленной стоимости в валовой выручке, на ЗАО «Пульс-ЭКО» этот коэффициент неизменен на протяжении последних трех лет и равняется 0,84 (84%), что характеризует высокую долю добавленной стоимости в выручке. Коэффициент заработной платы в 2010 году снизился на 5% и составил 0,59 (59%). Данный коэффициент показывает долю затрат на оплату труда в добавленной стоимости и характеризует производство как трудоемкое.

Коэффициент амортизации незначителен, в 2010 году он равнялся 0,05 (5%), что отражает долю амортизационных отчислений в добавленной стоимости и характеризует предприятие ЗАО «Пульс-ЭКО» как нефондоемкое производство.

Методика М.Н. Крейниной заключается в сопоставлении налога и источника его уплаты. Интегральным показателем в данной методике выступает прибыль экономического субъекта, к которой приводится сумма всех налогов. При определении налоговой нагрузки по данной методике специалисты исходят из идеальной ситуации, когда экономический субъект вообще не платит налогов. Данная методика представляется действенным средством анализа воздействия прямых налогов на финансовое состояние экономического субъекта, но недооценивает влияние косвенных налогов. Расчет налоговой нагрузки ЗАО «Пульс-ЭКО» по данной методике отражен в таблице. Полученное значение налоговой нагрузки за период с 2008 по 2010 год снизилось на 0,085 (8,45%) и составило 0,915 (91,5%). Что показывает во сколько раз суммарная величина уплачиваемых налогов отличается от прибыли, остающейся в распоряжении предприятия.

Анализ налоговой нагрузки по методике Е.А. Кировой отражен в таблице 6.

Таблица 6 – Налоговая нагрузка ЗАО «Пульс-Эко» по методике Е.А. Кировой и М.И. Литвина

Показатель, тыс.руб.	2008 г.	2009 г.	Сравнение 2009 г. с 2008 г.		2010 г.	Сравнение 2010 г. с 2009 г.	
			Абс. откл.	%		Абс. откл.	%
Методика Кировой							
Внереализационные доходы (ВД)	7386	5199	-2187	70	748	-4451,00	14
Внереализационные расходы (ВР)	8274	5361	-2913	65	4383	-978,00	82
$НН = \sum Н / (В - МЗ - АМ + ВД - ВР)$	36,0%	38,4%	2%	106	35,9%	-2%	94
Методика Литвина							
Среднегодовая стоимость имущества (ОСср)	25054	27634	2580	110	32931	5297	119
Прибыль до налогообложения (П до но)	1842	3600	1758	195	4275	675	119
Налог на имущество	553	660	107	119	687	27	104
НН по налогу на имущество ( $Н_{нино} = НИО / ОСср$ )	2,2%	2,4%	0%	108	2,1%	0%	87
НН по налогу на прибыль ( $Н_{нп} = ННП / П до но$ )	99,1%	35,1%	-64%	35	33%	-2%	94

Методика Е.А. Кировой определяет абсолютный и относительный показатель налоговой нагрузки. Абсолютная налоговая нагрузка экономического субъекта - это абсолютная величина налоговых обязательств перед бюджетом. Однако этот показатель не отражает напряженности налоговых обязательств экономического субъекта, поэтому дополнительно рассчитывается показатель относительной налоговой нагрузки - отношение абсолютной налоговой нагрузки к вновь созданной стоимости. Достоинством данной методики является то, что она позволяет сравнивать налоговую нагрузку организаций вне

зависимости от их отраслевой принадлежности [3].

Однако эта методика не учитывает влияние таких показателей как фондоемкость, трудоемкость, рентабельность, оборачиваемость оборотных активов и не позволяет прогнозировать изменение деловой активности фирмы в зависимости от изменения количества налогов, налоговых ставок и льгот. Налоговая нагрузка, рассчитанная исходя из методики Е.А. Кировой на ЗАО «Пульс-ЭКО» в 2010 году равняется 36%, в 2009 году этот показатель был выше и составлял 38,4%, что свидетельствует о снижении налоговой нагрузки и уменьшении доли налогов во вновь созданной стоимости не предприятия.

Методика М.И. Литвина связывает показатель налоговой нагрузки с числом налогов и других обязательных платежей, а также со структурой налогов экономических субъектов и механизмом взимания налогов. Помимо общего показателя налоговой нагрузки в методике активно используются частные показатели, определяемые как соотношение отдельных налогов и групп налогов с конкретными источниками платежа.

Недостаточная теоретико-методологическая проработка и отсутствие четкой системы налогового планирования на практике, позволяющей всесторонне моделировать эффективные предпринимательские решения с учетом налогового фактора, свидетельствуют о незадействованности всех возможных резервов налоговой системы [4].

Для наибольшей точности расчетов при проведении мероприятий по оптимизации налогообложения экономического субъекта целесообразно применять несколько методик для ретроспективного анализа налоговой ситуации на предприятии. Суть основных подходов к налоговому планированию на предприятии можно свести к следующему алгоритму (рис. 3).



*Рисунок 3 - Алгоритм налогового планирования экономического субъекта*

Расчет индикаторов может реализовываться посредством информационных технологий, построенных по некоторым заданным правилам определения коэффициентов системы налогообложения конкретного предприятия. Расчетный калькулятор можно построить с учетом и более сложных взаимосвязей, таки как ответная реакция предприятия на изменения в налоговом законодательстве [5].

### СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Дрожжина, И.А. Система планирования и прогнозирования налоговых индикаторов макро- и микроуровня [Текст] / И.А. Дрожжина // Управленческий учет. – 2010. - № 4.
2. Золочевская, Е.Ю. Методики прогнозирования налоговых индикаторов микроуровня [Текст] / Е.Ю. Золочевская // Управленческий учет. – 2010. - №9.
3. Коростелкина, И.А. Исследование направлений развития институциональных механизмов налоговой политики [Текст] / И.А. Коростелкина // Управленческий учет. - 2012. - №8. – С.

4. Дедкова, Е.Г. Структура информационных потоков в моделях учетно-налоговой системы [Текст] / Е.Г. Дедкова // Управленческий учет. - 2012. - №7.

5. Варакса, Н.Г. Формирование структурных элементов налогового механизма и их взаимодействие на макро- и микроуровне [Текст] / Н.Г. Варакса // Экономические и гуманитарные науки. - 2012. - № 7/ (246). - С. 92-98

**Васильев Артем Михайлович**

ФГБОУ ВПО «Государственный университет - УНПК»

Аспирант кафедры «Бухгалтерский учет и налогообложение»

302020, г. Орел, Наугорское ш., 40

Тел.: (4862)41-98-60

E-mail: vita\_977@mail.ru

---

A.M. VASIL'EV

**ANALYSIS INDICATORS FOR TAX TAX PLANNING AND FORECASTING**

*To the process of tax planning at the enterprise, using tax analysis, aimed at implementing a certain goal - reducing the uncertainty of information on accounting and tax rates and improving the quality of tax decisions, estimates and projections. The article analyzes the fiscal indicators for the purpose of tax planning and forecasting.*

**Keywords:** *taxation, information base, fiscal indicators, tax planning, and forecasting.*

**BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)**

1. Drozhzhina, I.A. Sistema planirovaniya i prognozirovaniya nalogovyh indikatorov makro- i mikrourovnya [Tekst] / I.A. Drozhzhina // Upravlencheskiy uchet. – 2010. - № 4.

2. Zolochevskaja, E.Ju. Metodiki prognozirovaniya nalogovyh indikatorov mikrourovnya [Tekst] / E.Ju. Zolochevskaja // Upravlencheskiy uchet. – 2010. - №9.

3. Korostelkina, I.A. Issledovanie napravlenij razvitija institucional'nyh mehanizmov nalogovoj politiki [Tekst] / I.A. Korostelkina // Upravlencheskiy uchet. - 2012. - №8. – S.

4. Dedkova, E.G. Struktura informacionnyh potokov v modeljah uchetno-nalogovoj sistemy [Tekst] / E.G. Dedkova // Upravlencheskiy uchet. - 2012. - №7.

5. Varaksa, N.G. Formirovanie strukturnyh jelementov nalogovogo mehanizma i ih vzaimodejstvie na makro- i mikrourovne [Tekst] / N.G. Varaksa // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. - 2012. - № 7/ (246). – S. 92-98

**Vasil'ev Artyom Mihailovich**

State University-ESPC

Postgraduate student of the Department «Accounting and Taxation»

302020, Orel, Naugorskoe shosse, 40

Numb.: (4862) 41-98-60

E-mail: vita\_977@mail.ru



М.С. МОСКАЛЕНКО

## УЧЕТНО-КОНТРОЛЬНАЯ СИСТЕМА ФОРМИРОВАНИЯ НАЛОГООБЛАГАЕМЫХ ПОКАЗАТЕЛЕЙ

*Одной из важнейших задач, решаемых работниками налоговых служб, является экономическая оценка эффективности внедрения новой системы по определению сбалансированного пути улучшения качества учета и контроля, а также подходов для повышения налоговых поступлений. В статье рассматриваются элементы учетно-контрольной системы формирования налогооблагаемых показателей.*

**Ключевые слова:** учетно-контрольная система, налогооблагаемые показатели, учет, анализ, контроль, планирование.

В настоящее время применяют прогрессивные методы планирования и прогнозирования структуры налогового потенциала, а также способы расчета и разнотечения совокупной налоговой нагрузки по индивидуальным плательщикам, предприятиям, отраслям и территориям.

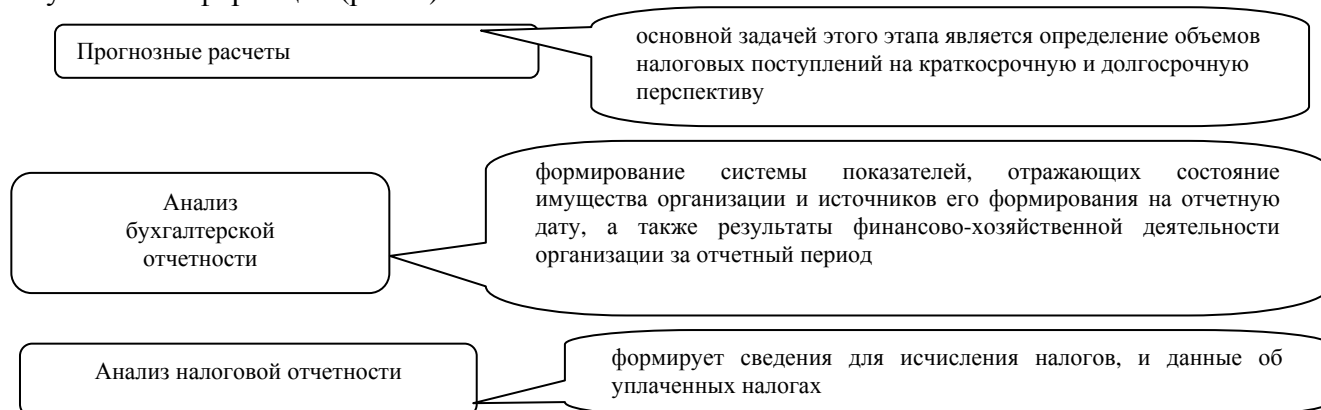
План налоговых поступлений должен содержать, помимо финансово-расчетного, и организационный раздел. В последнем предусматриваются мероприятия по исполнению, учету и контролю, которые должны обеспечить поступление в бюджет и внебюджетные фонды запланированных доходов [3].

Таким образом, механизм осуществления планирования объектов налоговых платежей и сборов организационно-правовых структур и физических лиц можно определить как комплекс налогооблагаемых показателей для реализации основной цели – расчета размера поступлений в бюджет налогов и сборов на соответствующей территории и на законодательно утвержденный период времени.

Расчет данных показателей – это один из важнейших элементов системы налогового и бюджетного планирования, так как оценка налогооблагаемых показателей призвана обеспечить экономически обоснованные качественные и количественные параметры бюджетных поступлений.

Бухгалтерская отчетность – это завершающая стадия бухгалтерского учета, на которой обобщается, группируется и детализируется информация, накопленная на счетах за отчетный период. Сальдо большинства счетов на отчетную дату входят в отчетный бухгалтерский баланс.

Для составления бухгалтерской отчетности используется аналитическая информация, расшифровывающая сальдо и обороты синтетических счетов. Отчетные формы содержат и расчетные показатели, которых нет на счетах, но базой для их расчета служит в основном учетная информация (рис. 1).



**Рисунок 1 – Состав и содержание бухгалтерской и налоговой отчетности при формировании налогооблагаемых показателей для налогового контроля отчетности**

Таким образом, бухгалтерская отчетность - это совокупность отчетов, основанных на достоверных данных текущего бухгалтерского учета, являющихся его продолжением и результатом. Ряд отчетов представляет собой детализацию и расшифровку отдельных статей баланса [4].

Рассмотрим этапы учетно-контрольной системы формирования налогооблагаемых показателей (рис. 2).

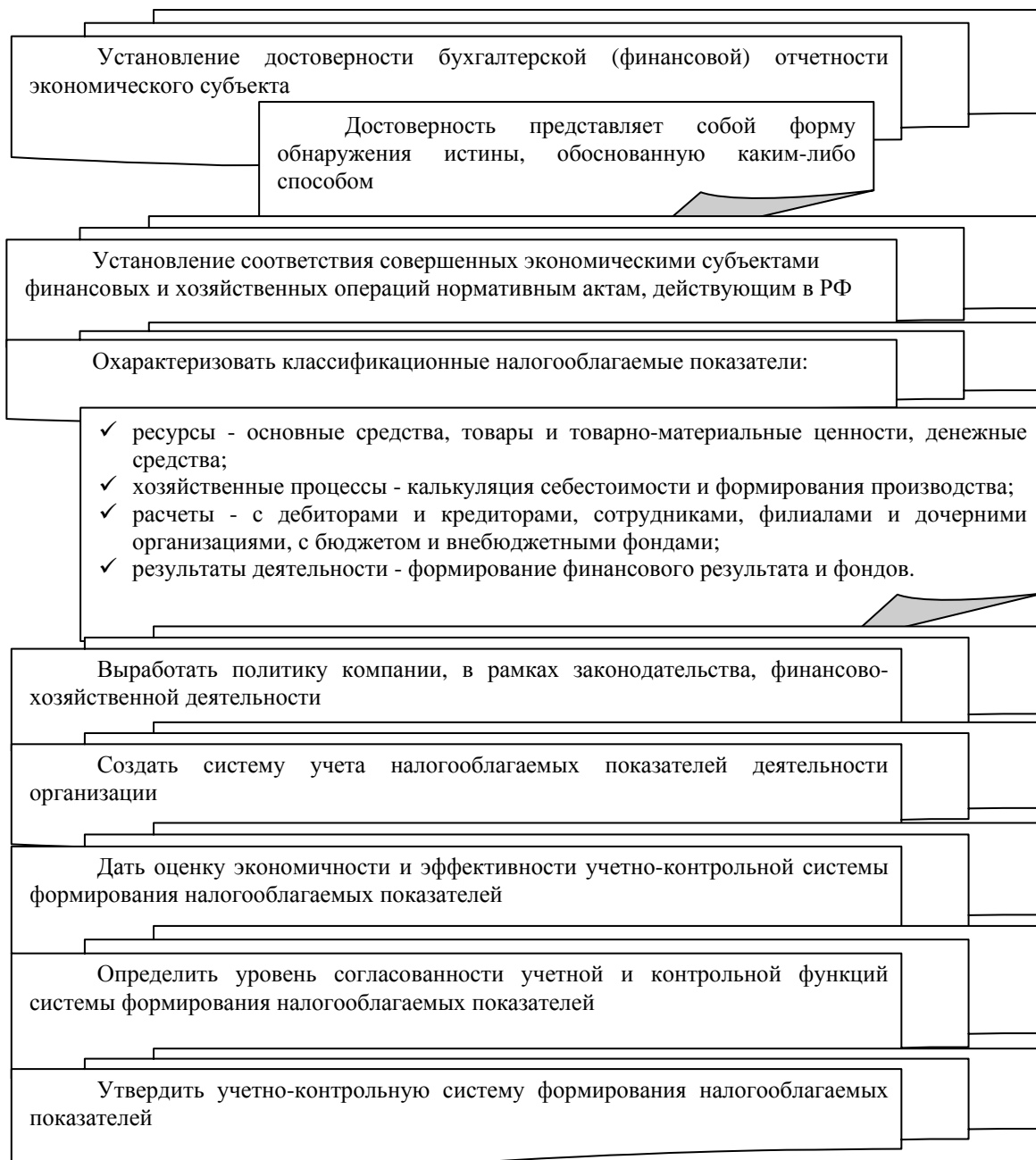


Рисунок 2 – Этапы верификации налогооблагающих показателей при проведении учетно-контрольных мероприятий системообразующих величин бухгалтерской и налоговой отчетности

Совокупность приемов проведения учетно-контрольной системы формирования налогооблагаемых показателей представляется: определением состояния объектов в натуральном виде; сопоставлением и оценкой [1].

Учетно-контрольная система формирования налогооблагаемых показателей должна обеспечить контроль за состоянием активов и недопущение убытков, создать условия эффективного функционирования финансово-хозяйственной деятельности организации, следить за качеством выполнения возложенных обязанностей на сферы производственного

процесса [2].

## СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Коростелкина, И.А. Структурные элементы учетно-информационной базы дескриптивного и предикативного налогового анализа в рамках реализации концепции налогового прогнозирования [Текст] / И.А. Коростелкина // Управленческий учет. – 2011. - №7. – С. 45-51.
2. Васильева М.В. Учетно-информационная база проведения налогового анализа как этапа налогового планирования на микроуровне [Текст] / М.В. Васильева // Управленческий учет. – 2010. - №1. – С. 18-27.
3. Варакса, Н.Г. Концептуальные основы государственного экономико-административного учета в рамках информационной учетно-налоговой макросистемы [Текст] / Н.Г. Варакса // Управленческий учет. - 2011. - № 10 – С. 63-69
4. Дедкова, Е.Г. Методика анализа влияния налоговых затрат на финансовые результаты деятельности предприятий [Текст] / Е.Г. Дедкова // Экономические и гуманитарные науки. - 2010. - №10 (225). – С. 76-83

### Москаленко Максим Сергеевич

ФГБОУ ВПО «Госуниверситет - УНПК»

Аспирант кафедры «Бухгалтерский учет и налогообложение»

302020, г. Орел, Наугорское ш., 40

Тел.: (4862)41-98-60

E-mail: orelbuin@yahoo.com

---

M.S. MOSKALENKO

## ACCOUNTING CONTROL SYSTEM FORMATION OF TAX INDICATORS

*One of the major problems to be solved tax officials is the economic assessment of the effectiveness of the new system to identify ways to improve the quality of a balanced accounting and control, as well as approaches to increase tax revenues. The article discusses the elements of accounting and control system formation of tax indicators.*

**Keywords:** *accounting and control system, taxable rates, accounting, analysis, control and planning.*

## BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Korostelkina, I.A. Strukturnye jelementy uchetno-informacionnoj bazy deskriptivnogo i predikativnogo nalogovogo analiza v ramkah realizacii koncepcii nalogovogo prognozirovaniya [Tekst] / I.A. Korostelkina // Upravlencheskij uchet. – 2011. - №7. – S. 45-51.
2. Vasil'eva M.V. Uchetno-informacionnaja baza provedenija nalogovogo analiza kak jetapa nalogovogo planirovanija na mikrourovne [Tekst] / M.V. Vasil'eva // Upravlencheskij uchet. – 2010. - №1. – S. 18-27.
3. Varaksa, N.G. Konceptual'nye osnovy gosudarstvennogo jekonomiko-administrativnogo ucheta v ramkah informacionnoj uchetno-nalogovoj makrosistemy [Tekst] / N.G. Varaksa // Upravlencheskij uchet. - 2011. - № 10 – S. 63-69
4. Dedkova, E.G. Metodika analiza vlijanija nalogovyh zatrat na finansovye rezul'taty dejatel'nosti predpriyatij [Tekst] / E.G. Dedkova // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. - 2010. - №10 (225). – S. 76-83

### Moskalenko Maksim Sergeevich

State University-ESPC

Postgraduate student of the Department «Accounting and Taxation»

302020, Orel, Naugorskoe shosse, 40

Numb.: (4862) 41-98-60

E-mail: orelbuin@yahoo.com

## НАЛОГОВОЕ СТИМУЛИРОВАНИЕ КАК ПУТЬ ГАРМОНИЗАЦИИ НАЛОГОВОГО ПРОСТРАНСТВА ДЛЯ ЦЕЛЕЙ УСТОЙЧИВОГО РАЗВИТИЯ ЭКОНОМИКИ<sup>1</sup>

*В статье представлены пути гармонизации налоговой стимуляции в рамках союза государств, описаны принципы внедрения налогового стимулирования, рассмотрены проблемы гармонизации налоговых стимулов и предложены меры налогового стимулирования с целью оказания содействия финансовым и промышленным компаниям.*

**Ключевые слова:** налоговое стимулирование, гармонизация, налоговое пространство, принципы внедрения налогового стимулирования, меры гармонизации.

Определение форм и методов налогообложения составляет одну из ведущих проблем современной методологии и практики в сфере гармонизации налоговых систем в контексте межстранового взаимодействия. Обращаясь более глубоко, с научных позиций, к данному вопросу, в первую очередь, на наш взгляд, нельзя не остановиться на рассмотрении такого важного экономического явления, как протекционизм и проблематике его функционирования.

Как известно, одной из безусловных главных целей любого государства и любого союза государств в современных условиях является обеспечение экономической безопасности. По существу, это – главный постулат, который лежит в основе правового регулирования любой сферы общественных отношений, в том числе и объединения государств в экономические союзы. При этом в условиях глобального финансового кризиса налогово-правовые меры приобретают особое значение. Государства идут по пути выработки налоговых стимулов и совершенствования их правового регулирования. При декларируемом отказе от протекционистских мер и признании их негативных последствий на практике сегодня большинству стран мира, к сожалению, так и не удается реализовать универсально приемлемых методических подходов в данной области.

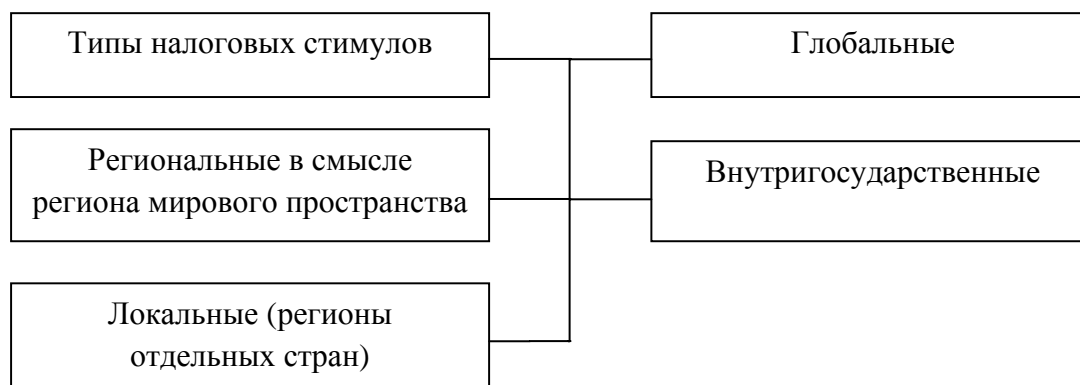
Обратимся к содержанию понятия налогового стимулирования. В этой связи, в первую очередь, нужно подчеркнуть, что в доктрине налогового права под налоговым стимулом понимают меры, предпринимаемые управомоченным публичным субъектом с целью побудить налогоплательщика, иного участника налоговых правоотношений к определенной модели поведения [1]. На практике налоговое стимулирование реализуется посредством специальных методических инструментов, в числе которых необходимо перечислить следующие:

- установление определенных форм налогов и налоговых льгот;
- установление определенных видов налоговых режимов;
- установление определенных процедур налогового администрирования;
- облегчение условий исполнения налоговых обязанностей или сокращения их числа [2].

Пути гармонизации налоговой стимуляции в рамках союза государств определяются во многом, собственно, признаками налогового стимула. При этом всеобщность налогообложения, на наш взгляд, безусловно, должна определять масштаб и масштабируемость влияния налоговых стимулов (рис. 1).

---

<sup>1</sup> Статья подготовлена в рамках выполнения соглашения 14.В37.21.0970 «Многоуровневая налоговая политика в системе межгосударственного взаимодействия»



*Рисунок 1 - Типы налоговых стимулов по территории стимулирования*

При внедрении на практике модели гармонизации налогового стимулирования необходимо, на наш взгляд, в обязательной степени осуществить комплекс методологических мер законодательного характера – произвести законодательное гарантирование приобретенных от внедрения модели выгод как государствам в целом, так и субъектам внутри каждого государства союза, а именно:

- налоговые льготы должны соответствовать основным началам законодательства о налогах и сборах;
- должна быть осуществлена разработка четкой, однозначной схемы получения налоговых льгот через законодательное установление соответствующих элементов налогообложения и соответствующих процедур налогового администрирования;
- необходимо обеспечить сохранение определенности всех элементов налогообложения при введении мер налогового стимулирования;
- следует соблюсти определенность установления юридических фактов – объектов налогообложения и параметров;
- необходимо выстраивание системы контроля результатов налогового воздействия посредством административных процедур, предусмотренных законодательством о налогах и сборах.

Особо подчеркнем, что законность внедрения налогового стимулирования является основополагающим условием успешного существования и практического развития модели гармонизации налогового стимулирования, при этом существует еще ряд методологических принципов, которые позволяют наиболее эффективно внедрять данную модель. В их число нам представляется целесообразным включить следующие, представленные на рисунке 2.

Как показал мировой финансовый кризис 2008–2009 года, методы налогового стимулирования могут стать главным рычагом, который позволит государствам минимизировать свои потери в условиях кризиса.



Рисунок 2 - Принципы внедрения налогового стимулирования

Отметим тот факт, что за последние годы правительством России также был предпринят целый ряд мер в направлении налогового стимулирования. Приоритетными областями в сфере их имплементации выступили: малые и средние предприятия, автомобильная промышленность, сельское хозяйство, машиностроение, оборонная промышленность, авиационный транспорт и жилищное строительство. Программы в вышеотмеченных областях направлены на оказание содействия финансовым и промышленным компаниям и включают следующие меры.

1. Ускоренная амортизация с увеличением суммы одноразового списания в отношении отдельных видов расходов.

В этой связи нужно подчеркнуть, что в России предприятия ранее были вправе до 10% первоначальной стоимости основного средства списать единовременно в расходах текущего отчетного (налогового) периода, а с 01.01.2009 г. – до 30%. К сожалению, нужно подчеркнуть, что в нашей стране пока недооценивается фактор амортизации. Однако попытка таким образом «снизить» затраты оборачивается против самих предприятий.

2. Предоставление отсрочки или рассрочки при погашении задолженности по уплате федеральных налогов в случаях, когда уплата всей суммы единовременно может иметь негативные социальные или экономические последствия.

Эта мера помогает традиционно прибыльным компаниям более эффективно учитывать в целях налогообложения чистые операционные убытки, которые образуются в сложных современных условиях. Но в России, в отличие от большинства стран, этот механизм не применяется. Это нередко подталкивает предприятия к использованию различных механизмов искусственной задержки отдельных операций с целью сглаживания результатов, переборки убытков с филиала на филиал, других, зачастую неправомерных,

манипуляций и, как результат, нарушает связь реальных финансовых показателей.

3. Снижение ставки налога на прибыль организаций.

Данная мера способствует оптимизации движения денежных средств, стимулирует совокупный спрос, инвестиционную активность, а также помогает компаниям сохранять конкурентоспособность в международной конкуренции за специалистов и инвестиции. К такой мере прибегают 90% стран–членов ОЭСР – 90%, которые в последние 8 лет снижали ставки корпоративного налога. Кроме того, многие страны установили прогрессивную шкалу налога на прибыль. Изменяя порог применения разных ставок, можно корректировать уровень налогообложения.

4. Увеличение налогового кредита (вычета) на НИОКР, что создает дополнительные стимулы для того, чтобы компании продолжали инвестировать средства в инновационное развитие, несмотря на неблагоприятные экономические условия.

5. Внесение поправок в косвенные налоги в целях поддержания спроса за счет снижения стоимости товаров и услуг. При этом помимо изменения ставок НДС могут вводиться нормы, позволяющие ускорить получение налоговых вычетов.

6. Корректировки подоходного налога физических лиц в целях увеличения спроса за счет увеличения располагаемого дохода [4].

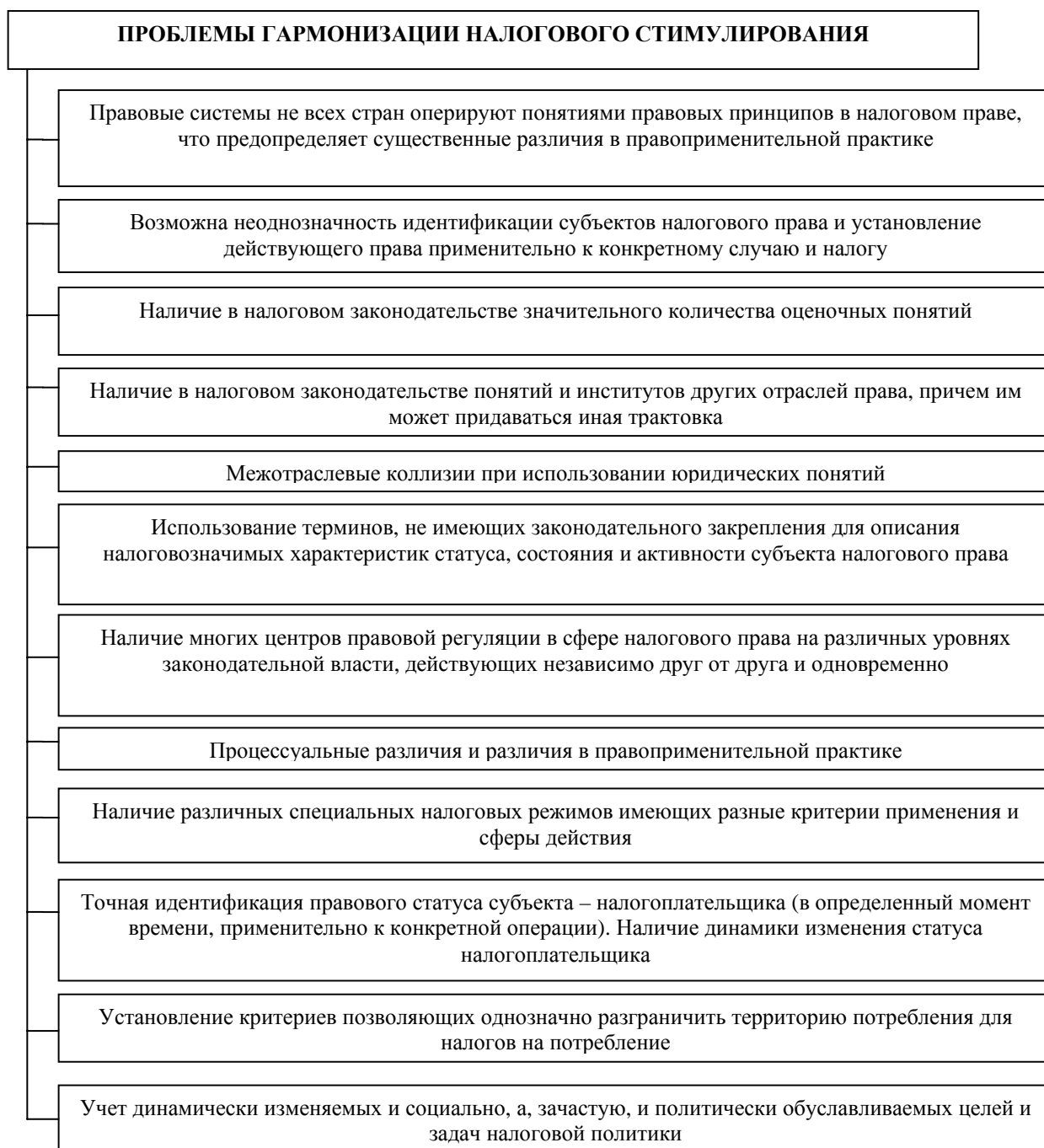
Однако по нашему мнению, меры налогового стимулирования – область экономического развития, которая постоянно видоизменяется, приспосабливаясь как под внешние факторы, так и под влиянием тенденций развития государств и их объединений.

При построении концептуальных основ модели гармонизации налогового стимулирования, изучая теоретические и практические модели внедрения, нами было отмечено, что основные научные исследования анализируют принципы и методы гармонизации, которые касаются юридических лиц. Однако, по нашему мнению, эффективное развитие союзов государств не может не затрагивать вопросы налогового стимулирования физических лиц.

Учитывая опыт разработки и внедрения различных моделей гармонизации налогового стимулирования странами мира, сегодня можно выделить наиболее общие и характерные для данного вида гармонизации проблемы (рис. 6), в преодолении которых нам видится перспектива дальнейшего развития аспектов единой модели гармонизации в межстрановом масштабе и ее концептуально-методологические основы.

Обращаясь к процессуальному аспекту разработки концептуальных основ модели гармонизации налогового стимулирования, следует подчеркнуть, что в рамках ее построения, на наш взгляд, в обязательно степени необходимо отразить вопросы жизненного цикла налогового стимула: начало и прекращение действия налогового стимула (данные моменты могут не совпадать в законодательстве государств, в экономике и правосознании), изменения налогового цикла [3].

В завершение подчеркнем, что рассмотренный нами выше круг методологических и практических аспектов и вопросов, который следует подвергнуть обязательному анализу при установлении правомерных пределов налогового стимулирования и гармонизации принципов налогового стимулирования, безусловно, не претендует на свою абсолютную законченность, равно как и определенные нами в настоящем разделе принципы и концептуальные основы модели гармонизации налогового стимулирования, сформулированные на примере опыта деятельности в данной сфере ведущих европейских стран, требуя своего дальнейшего научно-практического изучения, методологической разработки и апробации в силу интенсивности трансформационных процессов, происходящих сегодня в налоговых системах стран мира и глобализационных международных процессов в области налогообложения.



*Рисунок 3 – Проблемы гармонизации налогового стимулирования*

Как уже было отмечено выше в работе, формирование идеалистической модели, единой и бесспорной для практической имплементации, в силу необходимости учета национальных особенностей и интересов каждой страны, сегодня в данной области представляется объективно затруднительным, однако определенные шаги в этом направлении уже очевидны в своем практическом выделении – что и позволило сформулировать определяющее содержание настоящего раздела нашего научного исследования. Эти шаги касаются, в первую очередь, преодоления проблематизационного периода данных моделей, что позволило выделить наиболее действенные методологические принципы и основы деятельности в условиях отдельных стран, возможные к адаптации и учету другими государствами для построения индивидуальных моделей гармонизации налогового стимулирования, направленных на расширение международного экономического пространства в современных условиях.



СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Голодова, Ю.С. Налоговая гармонизация в странах ЕС и СНГ: общее и особенное / [Текст] Ю.С. Голодова // Финансы и кредит, 2010. - № 7(391). - С. 68-73.
2. Журавлева, О.О. Исмаилова Л.Ю. Проблемы гармонизации принципов налогового стимулирования в условиях кризиса [Текст] / О.О. Журавлева, Л.Ю. Исмаилова // Финансовое право, 2009. - №6. - С. 64-72.
3. Пинская, М.Р. Инструменты гармонизации налоговых отношений в федеративном государстве [Текст] / М.Р. Пинская // Федерализм, 2010. - №2. - С. 101-112.
4. Попова, Л.В. Использование учетно-налоговой макросистемы в финансовой системе государства, в рамках взаимодействия с государственным менеджментом [Текст] / Л.В. Попова // Управленческий учет. – М.: ЗАО «Финпресс», 2011. - № 10. С. 77-84.

**Васильева Марина Владимировна**

ФГБОУ ВПО «Госуниверситет – УНПК»

Доктор экономических наук, профессор кафедры «Бухгалтерский учет и налогообложение»

Зам. директора ФЭИ по УР с исполнением функций декана ФФ

302020, Орел, Наугорское ш., 29

Тел.: (4862) 41-98-60

E-mail: vita\_977@mail.ru

M.V. VASIL'EVA

**TAX INCENTIVES AS A WAY OF HARMONIZATION OF TAX SPACE  
FOR SUSTAINABLE ECONOMIC DEVELOPMENT**

*The paper presents ways to harmonize the tax incentives in a union of states, describes the principles of the implementation of tax incentives, the problems of harmonization of tax incentives and tax incentives proposed measures to facilitate financial and industrial companies.*

**Keywords:** *tax incentives, harmonization, fiscal space, the principles of the implementation of the tax incentive measures harmonization.*

**BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)**

1. Golodova, Ju.S. Nalogovaja garmonizacija v stranah ES i SNG: obwee i osobennoe / [Tekst] Ju.S. Golodova // Finansy i kredit, 2010. - № 7(391). - S. 68-73.
2. Zhuravleva, O.O. Ismailova L.ju. Problemy garmonizacii principov nalogovogo stimulirovanija v uslovijah krizisa [Tekst] / O.O. Zhuravleva, L.Ju. Ismailova // Finansovoe pravo, 2009. - №6. - S. 64-72.
3. Pinskaja, M.R. Instrumenty garmonizacii nalogovyh odnoszenij v federativnom gosudarstve [Tekst] / M.R. Pinskaja // Federalizm, 2010. - №2. - S. 101-112.
4. Popova, L.V. Ispol'zovanie uchetno-nalogovoj makrosistemy v finansovoj sisteme gosudarstva, v ramkah vzaimodejstvija s gosudarstvennym menedzhmentom [Tekst] / L.V. Popova // Upravlencheskij uchet. – М.: ЗАО «Finpress», 2011. - № 10. S. 77-84.

**Vasil'eva Marina Vladimirovna**

State University-ESPC

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

Deputy Director of Finance Economic Institute for Academic Dean

with the performance of functions of the financial department

302020, Orel, Naugorskoe shosse, 40

Numb.: (4862) 41-98-60

E-mail: vita\_977@mail.ru

А.А. ЖИДИКИН

## КОНЦЕПТУАЛЬНЫЕ ОСНОВЫ НАЛОГОВОГО И УПРАВЛЕНЧЕСКОГО АНАЛИЗА ДЛЯ ЦЕЛЕЙ ПРИНЯТИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКИХ И НАЛОГОВЫХ РЕШЕНИЙ

*Любой познавательный процесс включает в себя аналитическую деятельность. Анализ, как функция, присущ любому процессу управления. В управленческом цикле он занимает промежуточное место между получением информации и принятием решения. С его помощью осуществляется обратная связь в системе управления производством. В статье определяются концептуальные основы налогового и управленческого анализа для целей принятия управленческих и налоговых решений.*

**Ключевые слова:** налогообложение, информационная база, управленческий анализ, налоговый анализ, управленческие решения.

Экономический анализ – это определенный комплекс процедур, с помощью которых оценивается текущее состояние организации, выявляются существенные связи и характеристики, прогнозируется будущее развитие организации в таких существенных аспектах деятельности, как финансовом, производственном и рыночном. Экономический анализ обеспечивает разработку рекомендаций по улучшению деятельности организации с целью повышения ее финансовых результатов [1].

Содержание экономического анализа состоит во всестороннем и глубоком изучении экономической информации о функционировании объекта анализа. Содержание анализа во многом определяется степенью доступности для пользователя анализа информационных потоков организации, при этом, чем шире доступ, тем более содержательным и полным окажутся результаты проведенного анализа. Вследствие этого всех пользователей условно можно разделить на две группы – внешних и внутренних. Интересы их различны, а часто и противоположны [2].

Для полноценного и качественного экономического анализа необходима достаточно обширная информация. Информационное обеспечение экономического анализа представлено на рисунке 1.

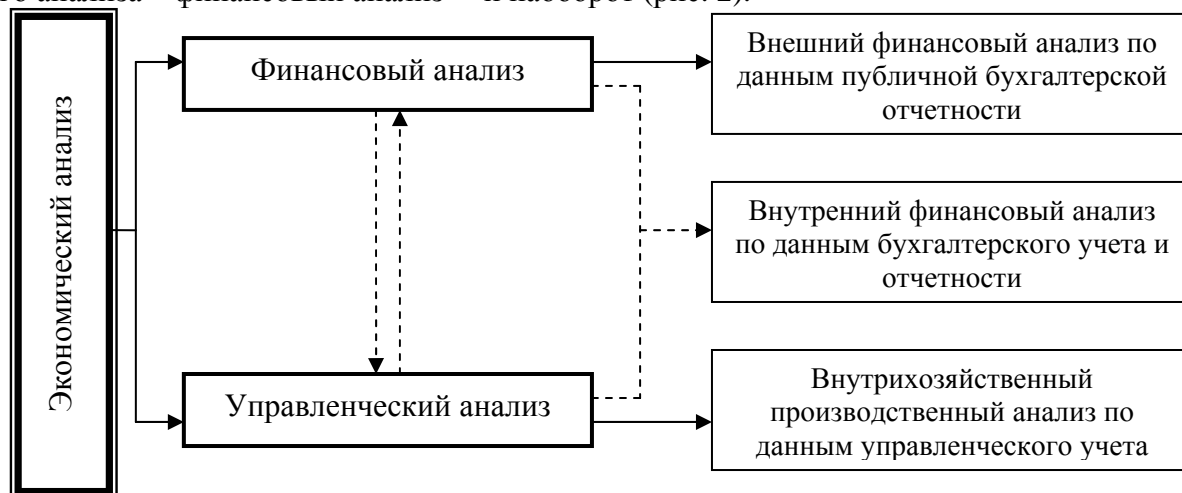


*Рисунок 1 – Информационное обеспечение экономического анализа*

Внутренние пользователи, проводя анализ или контролируя его проведение, получают любую информацию, касающуюся текущей деятельности и перспектив предприятия. В свою очередь, внешние пользователи – лишь сведениями из официальных публикуемых источников.

Многообразие функций экономического анализа в системе управления деятельностью порождает многообразие его целей и задач, содержания, методов и форм. Вследствие этого в теории и практике выделяю различные виды экономического анализа.

Экономический анализ подразделяется на финансовый и управленческий. Такая классификация вызвана существующим на практике разделением бухгалтерского учета на финансовый и управленческий. Однако подобная классификация условна, поскольку внутренний анализ – управленческий анализ – можно интерпретировать как продолжение внешнего анализа – финансовый анализ – и наоборот (рис. 2).



*Рисунок 2 – Взаимосвязь финансового и управленческого анализа*

Финансовый анализ предполагает комплексную оценку деятельности организации на основе использования ряда показателей. Такая оценка включает выбор наиболее значимых для конкретной организации показателей, исчисляемых на основе бухгалтерских отчетных данных и анализа их динамики, ранжирования по степени значимости, изучение влияния на величину комплексного анализа. Кроме того, финансовый анализ позволяет судить об эффективности и надежности деятельности организации и ее руководящего состава. Результаты финансового анализа позволяют выявить уязвимые места, требующие особого внимания, и разработать мероприятия по их ликвидации. Основным элементом финансового анализа выступает налоговый анализ, который в последнее время приобретает все большую актуальность и становится самостоятельной составляющей учетно-налоговой системы.

По мнению Поповой Л.В. налоговый анализ – научный способ познания сущности налоговых обязательств, который основан на детализации его составных частей и изучении их во всем многообразии связей и зависимостей. Целью налогового анализа является сведение к минимуму расходов и потерь, связанных с налогообложением как для субъекта, так и для государства [3]. Данная формулировка наиболее точно и емко определяет данный термин.

Налоговый анализ характеризует налоговую политику и дает возможность провести анализ налоговых изъятий за отдельные периоды времени с помощью различных эффективных способов и приемов. Такое определение предложено Гвоздиковой А.В. и Голищевой Л.Е. в своих трудах они предложили некоторые способы и методы проведения налогового анализа.

Приведем широкую формулировку налогового анализа: «Налоговый анализ - часть финансового анализа и осуществляется на основе анализа доходов, расходов и прибыли экономического субъекта». Данное определение просто дает краткую характеристику этому термину, затрагивая его экономические особенности.

По мнению Лавренчук Е.Н. «Налоговый анализ - оценка эффективности налогового планирования, которая может быть применена как на этапе текущего налогового планирования, так и на этапе стратегического налогового планирования».

Основные подходы к характеристике налогового анализа представлены в таблице 2.

Таблица 2 – Основные подходы к характеристике налогового анализа на уровне экономического субъекта

Автор	Определение налогового анализа
Попова Л.В.	Совокупность приемов и способов, с помощью которых можно охарактеризовать налоговую политику и провести анализ налоговых изъятий организации за отдельные периоды времени; научный способ познания сущности налоговых обязательств, основанный на расчленении их на составные части и изучении во всем многообразии связи и зависимости.
Салькова О.С.	Регулятор интересов производства и налогообложения
Максютов А.А.	Неотъемлемая часть финансово-экономического анализа и бизнес-планирования развития предприятия
Кошелев А.П.	Анализ суммы исчисленных налоговых платежей и их динамики; суммы уплаченных налогов по каждому виду налога или сбора; показателей налоговой и (или) бухгалтерской (финансовой) отчетности; факторов и причин, влияющие на формирование налоговой базы.
Чипуренко Е.В.	Элемент системы управления финансовым положением организации

Для формирования достоверных налоговых показателей на микроуровне должны быть определены концептуальные элементы налогового анализа (рис. 2).

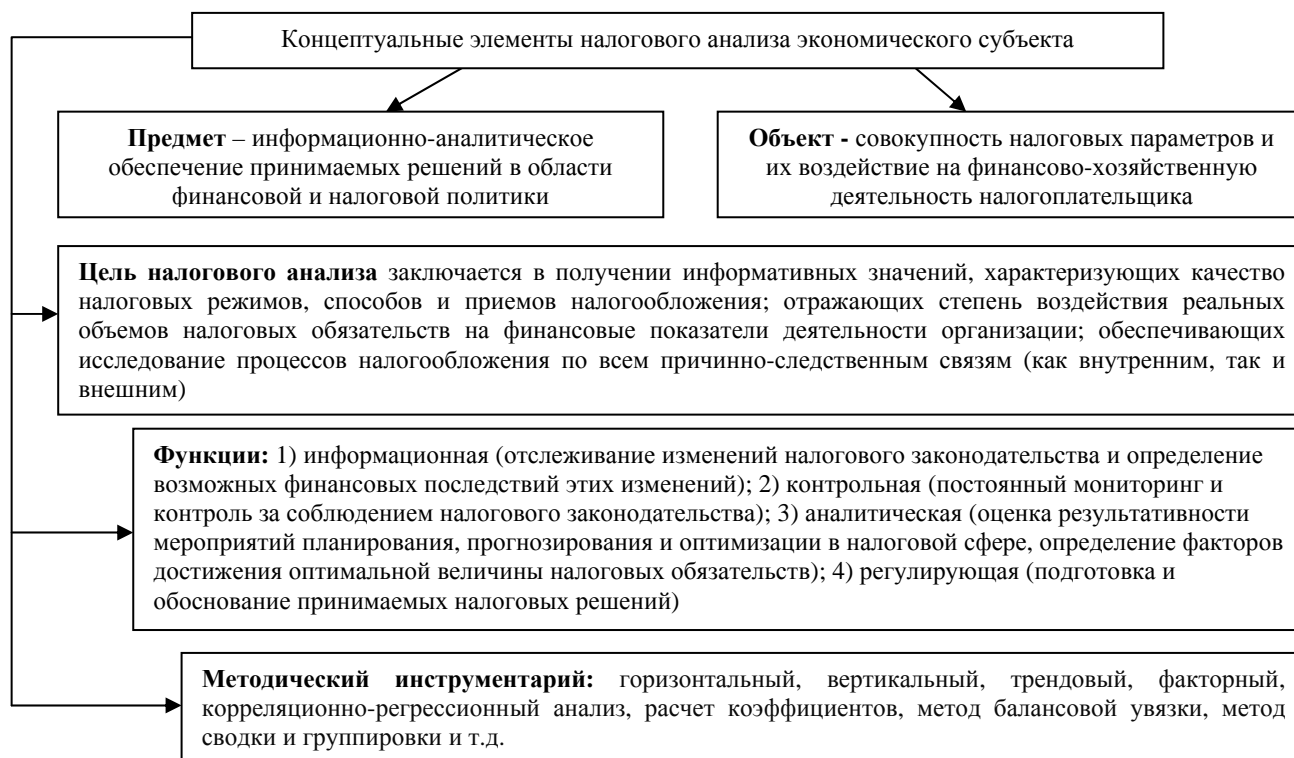


Рисунок 2 – Концептуальные элементы налогового анализа экономического субъекта

Функционирование любой социально-экономической системы, к которым относится экономический субъект, происходит в условиях сложного взаимодействия комплекса внутренних и внешних факторов, влияющих на процесс проведения налогового анализа, который основывается на особенностях финансово-хозяйственной деятельности экономического субъекта, порождающих налоговые обязательства, умении определять их влияние на величину налоговой нагрузки, балансе производственных и государственных интересов. Поэтому налоговый анализ является важнейшей составляющей учетно-налоговой

системы организации. Классификация и систематизация факторов в анализе налоговых обязательств предприятия представлены на рисунке 3.



**Рисунок 3 – Классификация и систематизация факторов в анализе налоговых обязательств предприятия**

По содержанию и полноте изучаемых вопросов налоговый анализ – это тематический анализ отдельных показателей или групп показателей, отдельных отношений в области налогов, который проводится, прежде всего, в целях повышения эффективности хозяйствования и соблюдения налогового законодательства. Налоговый анализ в ряде случаев можно рассматривать во взаимной связи с другими видами анализа (управленческий) или как часть комплексного анализа, его дальнейшее углубление. В современных условиях хозяйствования необходимо давать не только оценку результатов деятельности организации, но и глубоко изучать показатели, факторы и причины, воздействующие на обобщающие показатели. Налоговый анализ обогащает содержание комплексного анализа, обеспечивает полноту и всесторонность исследования, усиливает проявление системности при изучении финансово-хозяйственной деятельности предприятия. Все основные взаимосвязи в налоговом анализе формируются через объект налогообложения.

Возникновение объекта налогообложения связано с предметом налогообложения, то есть с реальными вещами (факторами производства) и нематериальными благами (экономическими показателями и т. п.), количественно влияющими на величину налоговой базы в той части объекта налогообложения, к которой по закону применяется налоговая ставка. Возникновение объектов налогообложения приводит к формированию налогового поля, в котором каждый налог характеризуется единообразным набором обязательных элементов, несущих конкретную юридическую нагрузку. При определении взаимосвязи

элементов налогового обязательства учитываются чувствительность ставки некоторых налогов к изменению налоговой базы, действие налоговых льгот на элементы структуры налога. Такие действия направлены на выведение из-под налогообложения отдельных предметов обложения, на сокращение налоговой базы, на уменьшение налоговой ставки. Результат взаимодействия факторов налогообложения оценивается через величину налогового обязательства и (или) показатель налоговой нагрузки – истинной налоговой напряженности предприятия в условиях изменения масштабов его деятельности.

Управленческий анализ охватывает все виды учетной информации, которая собирается и обрабатывается для внутреннего пользования руководством. Управленческий анализ направлен на выявление внутренних ресурсов и возможностей предприятия, на оценку текущего состояния деятельности, выявление стратегических проблем. Управленческий анализ проводят все службы предприятия с целью получения информации, необходимой для планирования, контроля и принятия управленческих решений, то есть обеспечивает управленческий аппарат организации информацией, необходимой для управления и контроля за деятельности организации, помогает управленческому аппарату в выполнении его функций [4].

Концептуальные основы управленческого анализа представлены на рисунке 4.

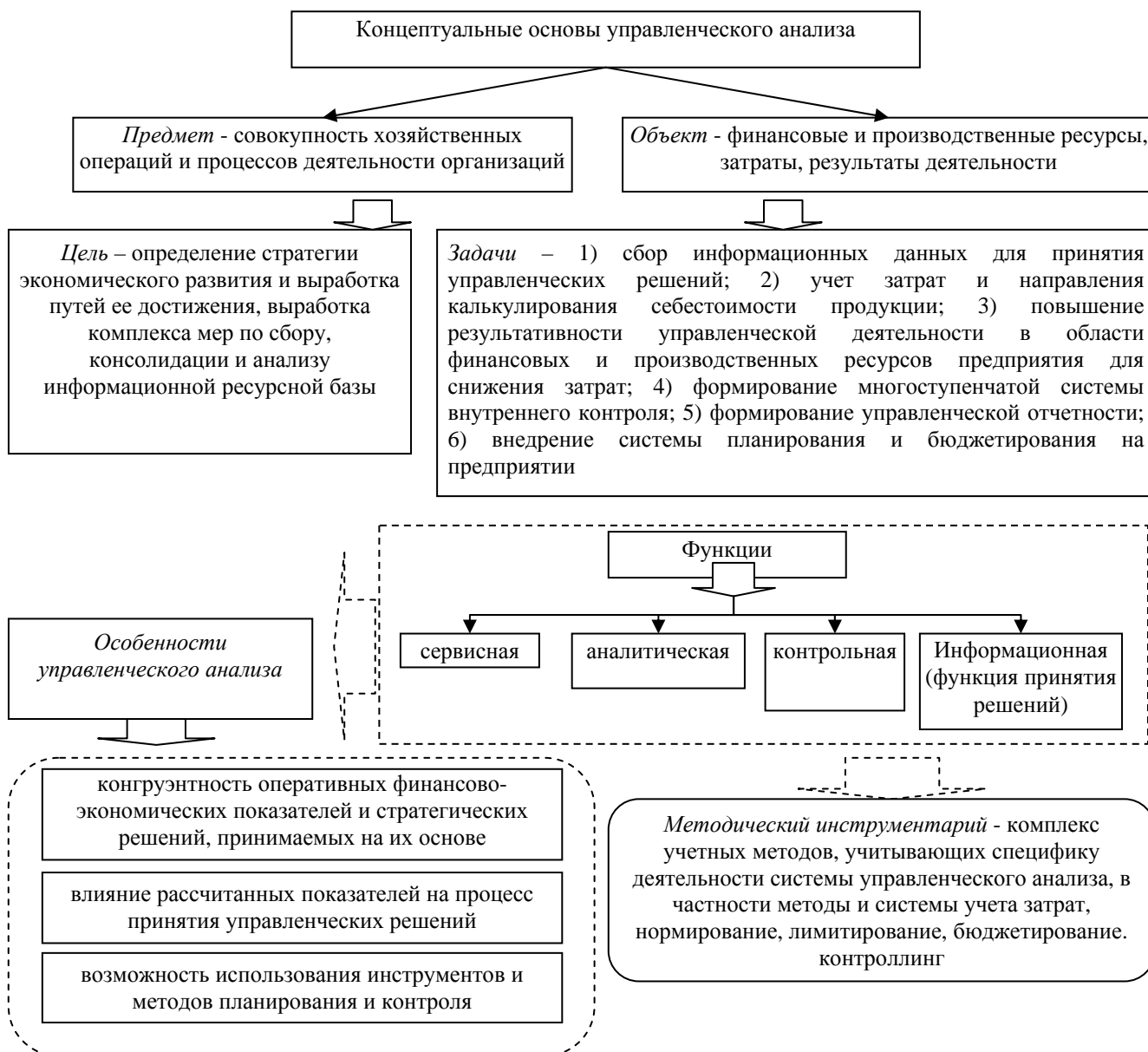


Рисунок 4 – Концептуальные основы управленческого анализа для целей принятия экономически обоснованных решений

Установлено, что управленческий анализ основывается на учетной информации всех видов, являющейся важным источником для планирования, контроля и принятия управленческих решений. Он направлен на определение внутреннего ресурсного потенциала и возможностей организации, на оценку текущего состояния деятельности, выявление стратегических проблем. Информативные значения, появляющиеся в результате проведения управленческого анализа, определяют его роль в разработке проблемных вопросов конкурентной политики организации, поэтому такая информация является закрытой и используется только руководством организации для принятия тактических и стратегических управленческих решений.

Цель управленческого анализа - это предоставление информации собственникам и (или) менеджерам (другим заинтересованным лицам) для принятия управленческих решений, выбора вариантов развития, определения стратегических приоритетов.

Управленческий анализ использует весь комплекс экономической информации, носит оперативный характер и полностью подчинен воле руководства организации. Только такой анализ позволяет реально оценить состояние дел в организации, исследовать структуру себестоимости не только всей выпущенной и реализованной продукции, но и отдельных ее видов, состав коммерческих и управленческих расходов, особенно тщательно изучить характер ответственности должностных лиц за выполнение бизнес-плана.

Данные управленческого анализа играют решающую роль в разработке важнейших вопросов конкурентной политики организации: совершенствования технологии и организации производства, создания механизма достижения максимальной прибыли. Поэтому результаты управленческого анализа огласке не подлежат, они используются руководством организации для принятия управленческих решений как оперативного, так и перспективного характера.

Существенные признаки управленческого анализа для использования в процессе принятия управленческих решений приведены в таблице 4.

**Таблица 4 - Значимые характеристики управленческого анализа**

Классификационный признак	Управленческий анализ
Пользователи	Для внутренних пользователей
Цель	Экономическое обоснование принятия налоговых решений
Объект	Организация в целом, структурные подразделения, аспекты видов деятельности
Исполнители	Аналитики, бухгалтеры и менеджеры самой организации
Информационная база	Бухгалтерская (финансовая и управленческая), налоговая, статистическая, производственная отчетность, данные первичного учета, нормативно-справочная информация, акты инвентаризации и внутреннего аудита. Преимущественно является коммерческой тайной
Систематизированность	Не обязательно систематизированный (используются данные любой, в том числе внутренней управленческой отчетности)
Измерители	Стоимостные, натуральные, трудовые
Методы	Статистические, экономико-математические, факторный, графический, матричный, сравнительный, структурной динамики, коэффициентный и др.
Вид	Внутренний ретроспективный, оперативный и стратегический (перспективный)
Надежность	Преимущественно объективен
Область принятия решения	Менеджерами, специалистами, руководителями всех рангов, во внутренней бизнес-среде

Управленческий анализ - это анализ бизнес-деятельности с целью принятия оптимальных управленческих решений, в ходе которого решаются следующие основные задачи:

- качественная оценка достоверности и полноты используемой информации;
- аналитическая интерпретация информации, имеющейся в финансовой, управленческой, статистической, производственной отчетности для получения достоверных выводов с позиций основных групп пользователей;
- оценка показателей и параметров издержек, доходов и финансовых результатов

для обоснования управленческих решений;

- мониторинг развития деятельности для выявления неиспользованных возможностей повышения конкурентоустойчивости организации.

Используя полученные данные в ходе управленческого анализа, их можно использовать для принятия налоговых решений.

От правильности и результативности управленческого анализа зависит основной результат - прибыль, которая затем становится объектом финансового и налогового анализа. То есть каждый из этих видов анализа решает свою задачу единой стратегии анализа на предприятии.

Особенностями управленческого анализа для целей принятия управленческих решений являются:

- комплексное изучение всех сторон деятельности организации;
- интеграция учета, анализа, планирования и принятия управленческих и налоговых решений в организации;
- использование всех доступных источников информации;
- ориентация результатов анализа на руководство организации;
- отсутствие регламентации с внешней стороны;
- максимальная закрытость результатов анализа в целях сохранения коммерческой тайны;
- границы информационного инструментария анализа простираются практически на все стороны хозяйственной жизни;
- методическое обеспечение аналитических процедур включает современные рыночные инструменты, апробированные в практике;
- управленческий анализ в основном носит прогнозный характер, направлен на оценку деятельности коммерческой организации в будущем;
- аналитические процедуры нацелены на оценку бизнес-деятельности, обоснование оптимальных управленческих решений на основе выявления неиспользованных возможностей.

Считаем, что внедрение управленческого и налогового анализа на микроуровне должно базироваться на следующих принципах (рис. 5).



Рисунок 5 – Совокупность принципов управленческого и налогового анализа



Таким образом, внедрение управленческого и налогового анализа необходимо для оценки финансово-экономической и хозяйственной деятельности организации, а также для использования результатов оценки в целях принятия экономически обоснованных решений.

### **СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ**

1. Бачурин, А.А. Анализ производственно-хозяйственной деятельности автотранспортных организаций: учебное пособие для студентов высш. учеб. заведений [Текст] / А.А. Бачурин; Под ред. З.И. Аксеновой. – 2-е изд., стер. – М.: Издательский центр «Академия», 2005. – 320с.
2. Когденко, В.Г. Экономический анализ: учебное пособие для студентов вузов [Текст] / В.Г. Когденко. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2006. – 390с.
3. Попова, Л.В. Основные направления применения налогового анализа при упрощенной системе налогообложения [Текст] / Л. В. Попова // Управленческий учет, 2009. - №10
4. Попова, Л.В. Современный управленческий анализ. Теория и практика контроллинга: учебное пособие [Текст] / Л.В. Попова, Т.А. Головина, И.А. Маслова. – М.: Издательство «Дело и Сервис», 2006. – 272с.

**Жидикин Андрей Александрович**  
ФГБОУ ВПО «Госуниверситет – УНПК»  
302020, г. Орел, Наугорское ш., 29  
Тел.: (4862) 41-70-68  
E-mail: orelbuin@yahoo.com

---

A.A. ZHIDIKIN

### **CONCEPTUAL FOUNDATIONS OF TAX AND MANAGEMENT ANALYSIS FOR MAKING MANAGEMENT AND TAX SOLUTIONS**

*Any cognitive process includes analytical activities. Analysis as a function involved in any management process. For management cycle it is intermediate between the receipt of the information and make a decision. With the help of the inverse relationship in the system of production control. The article defines the conceptual basis of the tax and management analysis for decision-making and tax.*

**Keywords:** *taxation, database, management analysis, tax analysis, management decisions.*

### **BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)**

1. Bachurin, A.A. Analiz proizvodstvenno-hozhajstvennoj dejatel'nosti avtotransportnyh organizacij: uchebnoe posobie dlja studentov vyssh. ucheb. zavedenij [Tekst] / A.A. Bachurin; Pod red. Z.I. Aksenovoj. – 2-e izd., ster. – М.: Izdatel'skij centr «Akademija», 2005. – 320s.
2. Kogdenko, V.G. Jekonomicheskij analiz: uchebnoe posobie dlja studentov vuzov [Tekst] / V.G. Kogdenko. – М.: JuNITI-DANA, 2006. – 390s.
3. Popova, L.V. Osnovnye napravlenija primenenija nalogovogo analiza pri uprovennoj sisteme nalogooblozhenija [Tekst] / L. V. Popova // Upravlencheskij uchet, 2009. - №10
4. Popova, L.V. Sovremennyj upravlencheskij analiz. Teorija i praktika kontrollinga: uchebnoe posobie [Tekst] / L.V. Popova, T.A. Golovina, I.A. Maslova. – М.: Izdatel'stvo «Delo i Servis», 2006. – 272s.

**Zhidikin Andrei Aleksandrovich**  
State University-ESPC  
302020, Orel, Naugorskoe shosse, 29  
Numb.: (4862) 41-70-68  
E-mail: orelbuin@yahoo.com

# **НАУЧНОЕ РАЗВИТИЕ ЭКОНОМИКИ И УПРАВЛЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЕМ**

УДК 334.71

Ю.А. СИДЕЛЬНИКОВ

## **ОРГАНИЗАЦИОННО-ФИНАНСОВЫЕ МЕХАНИЗМЫ ПАРТНЕРСКИХ ОТНОШЕНИЙ В КЛАСТЕРЕ НА БАЗЕ АВТОТРАНСПОРТНЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ**

*Рассмотрены особенности и преимущества создания региональных кластеров на основе автотранспортных предприятий. Показано, что при этом необходимо формировать новые организационно-финансовые механизмы взаимоотношений между предприятиями, входящими в кластер. При этом возможны не только централизованные механизмы управления, но и децентрализованный организационно-финансовый механизм, основанный на партнерских отношениях и сокращении транзакционных издержек.*

**Ключевые слова:** автотранспортные предприятия, кластеры, организационно-финансовый механизм, партнерские отношения.

В целом ряде областей России, где имеется химическая, металлургическая, строительная и другие отрасли промышленности из экологических соображений большинство предприятий этих отраслей удалены от населенных пунктов. В результате для обеспечения устойчивого экономического развития региона необходимо ежедневно обеспечивать доступное транспортное перемещение нескольких сотен тысяч человек до мест работы и обратно между населенными пунктами региона. Учитывая, что в последние годы во многих областях сократилось количество электро- и дизель-поездов, а также полностью прекращены пассажирские перевозки водным и авиационным транспортом, можно сделать вывод, что только интенсивное развитие автомобильного транспорта является единственно возможным направлением обеспечения необходимой для функционирования экономической системы региона транспортной связности и доступной транспортной мобильности населения. Основой этого является создание на базе автотранспортного кластера региональной интеллектуальной транспортно-пассажирской системы, обеспечивающей повышение транспортной связности и доступной транспортной мобильности населения, что обеспечит развитие экономики области за счет повышения эффективности использования трудовых ресурсов региона.

Региональный самоорганизующийся автотранспортный кластер представляет собой группу географически сконцентрированных и функционально взаимосвязанных участников (автотранспортных предприятий и организаций), находящихся в партнерских отношениях, обеспечивающих синергетический экономический и социальный эффект на основе использования инновационных технологий транспортного обслуживания населения. На этапе формирования кластера, а также при планировании транспортных процессов осуществляется моделирование структуры и транспортной сети кластера решаются задачи распределения пассажиропотоков на транспортной сети с моделированием поведения населения при выборе путей следования, маршрутизации перевозок, размещения автостоянок, гаражей, станций технического обслуживания и др. Все это осуществляется в режиме самоорганизации кластера и позволяет оптимизировать его структуру. При этом кластер функционирует как региональная интеллектуальная открытая транспортно-пассажирская система, интегрированная со спутниковой системой навигации и контроля движения транспорта и имеющая многоуровневую иерархическую структуру управления.

Преимущества кластеров автотранспортных предприятий очевидны. К ним можно отнести:

1) появление предпосылок к увеличению производительности труда и эффективности оказания транспортных услуг, поскольку предприятия располагаются в кластере в непосредственной близости друг от друга;

2) активизируется внедрение инноваций в результате обеспечения возможности доступа к современной информации;

3) обеспечивается возможность коммерциализации знаний и производства за счет создания льготных условий для образования новых предприятий и расширения ассортимента транспортных услуг.

В региональной интеллектуальной транспортно-пассажирской системе реализованы инновационные интеллектуальные технологии управления, существенно повышающие качество транспортного обслуживания населения. Входной поток информации для работы данной системы складывается из потока, формируемого спутниковой системой навигации и контроля движения транспорта, оперативной информации о расходовании различных ресурсов в транспортно-пассажирской системе, а также сведений о пассажиропотоках, формируемых автостанциями и автовокзалами при продаже билетов и путем обработки информации с камер видеонаблюдения, которыми оснащаются транспортные средства [7].

Первый уровень управления представляет собой уровень оперативного управления и включает решение задач диспетчирования и контроля за движением транспортных средств. Второй уровень представляет собой уровень управления развитием транспортной сети. На этом уровне решаются задачи планирования перевозок пассажиров, развития транспортной сети, определения объема и структуры пассажирских перевозок, исследования транспортной подвижности населения, изучению демографической ситуации в области и регионах, изменений в рынках приложения труда и т.д. Третий уровень осуществляет управление техническим состоянием транспортных средств. Он включает решение задач диагностики и ремонта подвижного состава автопредприятий. Четвертый уровень управляет эффективностью функционирования интеллектуальной транспортно-пассажирской системы. Пятый уровень управления является уровнем решения стратегических задач планирования расходов на инновационное саморазвитие предприятий кластера с учетом их бюджетного финансирования и оценивается устойчивость развития кластера в конкурентной среде.

Для эффективного управления предприятиями кластера на четвертом и пятом уровнях необходимо формирование соответствующих организационно-финансовых механизмов. Особенности этих механизмов определяются взаимоотношениями предприятий в кластере. Например, часть предприятий, входящих в кластер, являются филиалами головного предприятия. Для финансового управления ими используется финансовый механизм, основанный на определении лимитов расходов по основным статьям, таким как автомобильное топливо и смазочные материалы, запасные части, агрегаты, автомобильная резина, заработная плата с начислениями всего персонала и накладные расходы. Лимиты определяются по существующим нормативам, в зависимости от количества и протяженности обслуживаемых маршрутов, количества рейсов, количества и марок транспортных средств и т.д. Превышение лимитов возможно только в исключительных случаях и с разрешения руководства головной организации. Все доходы от транспортной деятельности также поступают в распоряжение головной организации. Возможное превышение расходов над доходами в течение длительного времени компенсировалось из регионального бюджета (рис. 1). Однако в последние годы порядок компенсации несколько изменился. Объем компенсации стал фиксированным и заранее определялся в бюджете. Тогда, учитывая, что доход является случайной величиной, появляется риск убыточности перевозок, что приведет к нарушению устойчивости предприятий, входящих в кластер.

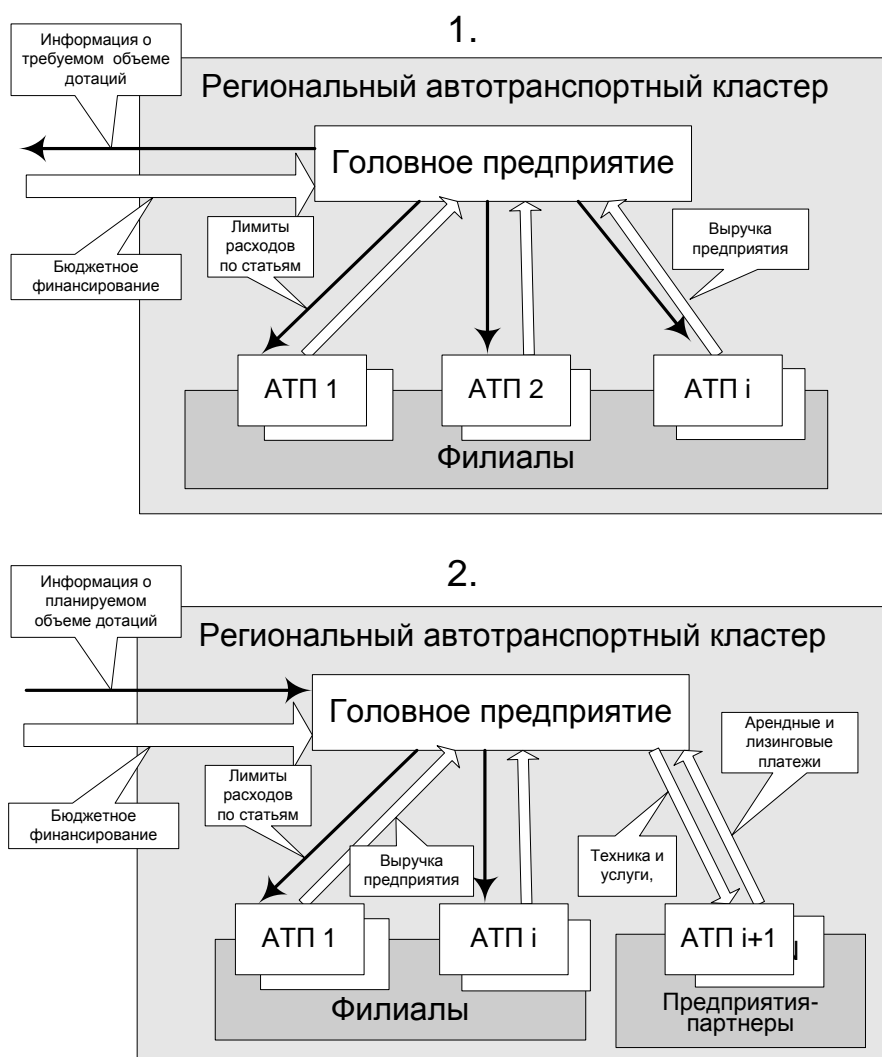


Рисунок 1 – Варианты бюджетного финансирования регионального автотранспортного кластера: 1 - с полным покрытием убытков; 2 - с фиксированным объемом финансирования

Для предотвращения подобной ситуации расчет лимитов следует осуществлять не только по нормативам, но и учитывать необходимость работы в пределах фиксированных бюджетных дотаций. Однако снижение лимитов может привести к снижению количества рейсов и, как следствие, снижению доходов. В результате появляется необходимость коррекции лимитов на основе решения оптимизационной задачи определения минимального объема лимитов при обеспечении дохода, соответствующего фиксированным бюджетным дотациям. Иными словами, необходимо устанавливать допустимую убыточность, покрываемую из бюджета. Отдельной задачей является также распределение покрываемой из бюджета убыточности между филиалами головной организации [6].

Кроме того, при фиксированном объеме бюджетных дотаций может возникнуть ситуация, когда становится невыгодным эксплуатировать весь парк транспортных средств. Тогда этот избыточный парк целесообразно отдавать в аренду или лизинг самостоятельным предприятиям кластера и при этом следует использовать организационно-финансовые механизмы, основанные на партнерских отношениях [2,3]. Эти отношения, прежде всего, являются основным побудительным мотивом создания кластерного образования, который обеспечивает возникновение и существование сложной системы взаимодействия между кластерными элементами. В результате внутрикластерного взаимодействия образуется особая инфраструктура, изменяющая среду хозяйственной деятельности и расширяющая ее территориальные границы. Следует отметить, что партнерские отношения в бизнесе складываются между субъектами рыночной экономики достаточно часто, например, при межфирменном взаимодействии предприятий, относящихся к одной и той же отрасли, или

при взаимоотношениях предприятия с различными контрагентами. Однако наиболее ярко партнерские отношения реализуются между хозяйствующими субъектами, входящими в состав кластерного образования.

Формирующиеся партнерские отношения между субъектами автотранспортного кластера обеспечивают ускорение всех экономических процессов. Более быстрыми темпами происходит движение материальных, финансовых и информационных потоков внутри автотранспортного кластера, что позволяет каждому кластерному элементу получить определенный уровень прибыли за счет обмена результатами деятельности, увеличить уровень деловой активности, повысить скорость оборота капитала, а, следовательно, добиться роста всех основных экономических показателей, характеризующих результативность деятельности.

Несмотря на то, что существование партнерских отношений в бизнесе носит не исключительный характер, образование автотранспортного кластера позволяет повысить качество и надежность партнерских отношений между хозяйственными субъектами. Надежность партнерских отношений является свойством, которое проявляется в способности реализации сотрудничества при определенных условиях внешней среды. Количественная и качественная оценка надежности партнерских отношений, выражающаяся в таких параметрах, как финансовые показатели фирмы, ее деловая репутация, способность точно и вовремя выполнять взятые на себя обязательства и т.д. Именно наличие надежных партнерских отношений определяет возможность создания любого кластера, в том числе и автотранспортного, а также является необходимым условием существования кластерных образований. Высокое качество и надежность партнерских отношений в автотранспортном кластере обеспечивает устойчивость его функционирования и определяет долгосрочность существования данного вида кооперации [5].

Партнерские отношения в автотранспортном кластере проявляются, в первую очередь в том, что каждый кластерный элемент заинтересован не только в достижении высокого уровня своих результатов, но и в успешной хозяйственной деятельности своих партнеров по кластерному образованию. Такое отношение к своим партнерам неслучайно. Оно определяется экономической заинтересованностью в результатах деятельности других кластерных элементов, так как существующие сложные кластерные взаимосвязи неизбежно окажут влияние и на результаты собственного функционирования. Возникновение таких партнерских отношений в автотранспортном кластере приводит к повышению эффективности деятельности всего кластерного образования, возникновению синергетического эффекта, повышению его конкурентоспособности на рынке, большей склонности к реализации инноваций. В основе организационно-финансового механизма, основанного на партнерских отношениях, должен лежать принцип отсутствия получения прибыли за счет партнера. Например, при определении величины арендной платы за использование транспортного средства, следует устанавливать ее на нижнем пределе возможного дохода от эксплуатации данного средств самим арендодателем.

Другим элементом организационно-финансовых механизмов, реализуемых в региональных автотранспортных кластерах в условиях партнерских отношений, является снижение транзакционных издержек. Под транзакционными издержками понимается специфический вид издержек, возникающий в процессе взаимодействия хозяйствующих субъектов и оказывающий определенное влияние на протекание экономических процессов и явлений. Транзакционные издержки являются следствием сложных взаимосвязей и взаимодействий, возникающих между экономическими субъектами, и зависят от того, в какой сфере экономической деятельности создается кластерное образование. Слишком высокие транзакционные издержки могут не только помешать нормальной деятельности кластера, но и являются основной причиной прекращения его функционирования. Возможность снижения устойчивости кластерного образования вследствие высоких транзакционных издержек приводит к необходимости моделирования процесса управления транзакционными издержками [4]. Транзакционные издержки возникают в результате

взаимодействия между следующими предприятиями-партнерами [4]:

- различными автотранспортными предприятиями, входящими в автотранспортный кластер;
- автотранспортными предприятиями, диспетчерской службой и автотранспортными агентствами;
- автотранспортными предприятиями, сервисными и ремонтными хозяйствами и посредническими организациями между автопроизводителями и потребителями;
- автотранспортными предприятиями, автотранспортными научно-исследовательскими институтами и образовательными учреждениями по подготовке кадров (автошколами, автотранспортными училищами и институтами).

Трансакционные издержки для различных автотранспортных предприятий, входящих в автотранспортный кластер, возникают в результате взаимодействия между ними с целью снижения несоответствия объемов потребности и ресурсов транспортных средств определенного вида, которыми располагает соответствующий элемент автотранспортного кластера [4]. Легко обнаружить, что трансакционные издержки одного автотранспортного предприятия являются дополнительным доходом другого автотранспортного предприятия, предоставляющего свои свободные транспортные средства. Именно с этой точки зрения для обеспечения надежности партнерских отношений следует стремиться к сокращению трансакционных издержек. Решением задачи управления трансакционными издержками является разработка оптимальной стратегии для каждого участника автотранспортного кластера. В случае, если решение задачи управления трансакционными издержками автотранспортного кластера приводит к достижению минимального их значения, то полученные стратегии автотранспортных предприятий являются оптимальными.

Реализация рассмотренных организационно-финансовых механизмов в региональном автотранспортном кластере, созданном в Тульской области на базе ОАО «Тулаавтотранс» и функционирующем как интеллектуальная транспортная система с многоуровневым управлением, обеспечила повышение транспортной доступности и мобильности населения в условиях снижения и фиксации бюджетных дотаций на функционирование системы.

## **СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ**

1. Самойлов, М.А. Субконтрактинг как организационно-экономическая основа формирования и функционирования региональных промышленных кластеров [Текст] / М.А. Самойлов // Экономические науки. – 2009 - № 5.
2. Обоснование актуальности и экономической целесообразности партнерских отношений внутри автотранспортного кластера [Текст] / А.К. Семенов, Ю.А. Шахов, Ю.А. Сидельников // Финансы и кредит.-2011 - № 46 (478).
3. Васин, А.С. Оценка устойчивости партнерских отношений внутри регионального автотранспортного кластера [Текст] / А.К. Семенов, Ю.А. Шахов, Ю.А. Сидельников // Актуальные научные вопросы: реальность и перспективы: сборник научных трудов по материалам Международной заочной научно-практической конференции. Часть 6: Министерство образования и науки Российской Федерации. Тамбов. 2011 – С. 38-39
4. Васин, А.С. Моделирование процесса управления трансакционными издержками в автотранспортном кластере [Текст] / А.С. Васин, А.Ю. Шахов, В.А. Коваленко // Финансовая аналитика: проблемы и решения. – 2011 - № 47 (89)
5. Дедкова. Е.Г. Особенности формирования в бухгалтерском учете налоговой базы по транспортному налогу [Текст] / Е.Г. Дедкова // Экономические и гуманитарные науки. - 2012. - № 7 (246). – С. 78-82.
6. Алимов, С.А. Методика управленческого учета формирования финансового результата от оказания услуг по транспортировке и предоставлению газа потребителям [Текст] / С.А. Алимов // Управленческий учет. - 2011. - №2. – С. 3-9.
7. Васильева, М.В. Построение системы налогового планирования налогообложения транспортных средств и оценка ее рациональности [Текст] / М.В.Васильева // Управленческий учет. – 2008. - №12 – С.78-85

**Сидельников Юрий Анатольевич**  
ФГБОУ ВПО «Госунiversитет - УНПК»  
Аспирант  
302020, г. Орел, Наугорское ш., 29  
Тел.: (4862) -56-91-90  
E.mail: sidelnikov@tulaavtotrans.ru

Y.A. SIDELNIKOV

## **ORGANIZATIONAL AND FINANCIAL PARTNERSHIP MECHANISMS IN THE CLUSTER BASED ON MOTOR TRANSPORT ENTERPRISES**

*Considered are the peculiarities and advantages of creating regional clusters on the basis of the motor transportation enterprises. It is shown, that it is necessary to form the new organizational and financial mechanisms of mutual relations between the enterprises, belonging to the cluster. In this case, may not only centralized management tools, and decentralized organizational and financial framework, based on partnership and reducing transaction costs.*

**Keywords:** *The motor transport enterprises, clusters, organizational and financial mechanism, partnerships.*

### **BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)**

1. Samojlov, M.A. Subkontraktning kak organizacionno-jekonomicheskaja osnova formirovaniya i funkcionirovaniya regional'nyh promyshlennyh klasterov [Tekst] / M.A. Samojlov // Jekonomicheskie nauki. – 2009 - № 5.
2. Obosnovanie aktual'nosti i jekonomicheskoy celesoobraznosti partnerskih otnoshenij vnutri avtotransportnogo klastera [Tekst] / A.K. Semenov, Ju.A. Shahov, Ju.A. Sidel'nikov // Finansy i kredit.-2011 - № 46 (478).
3. Vasin, A.S. Ocenka ustojchivosti partnerskih otnoshenij vnutri regional'nogo avtotransportnogo klastera [Tekst] / A.K. Semenov, Ju.A. Shahov, Ju.A. Sidel'nikov // Aktual'nye nauchnye voprosy: real'nost' i perspektivy: sbornik nauchnyh trudov po materialam Mezhdunarodnoj zaochnoj nauchno-prakticheskoy konferencii. Chast' 6: Ministerstvo obrazovaniya i nauki Rossijskoj Federacii. Tambov. 2011 – S. 38-39
4. Vasin, A.S. Modelirovanie processa upravleniya transakcionnymi izderzhkami v avtotransportnom klasterе [Tekst] / A.S. Vasin, A.Ju. Shahov, V.A. Kovalenko // Finansovaja analitika: problemy i reshenija. – 2011 - № 47 (89)
5. Dedkova. E.G. Osobennosti formirovaniya v buhgalterskom uchete nalogovoj bazy po transportnomu nalogu [Tekst] / E.G. Dedkova // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. - 2012. - № 7 (246). – S. 78-82.
6. Alimov, S.A. Metodika upravlencheskogo ucheta formirovaniya finansovogo rezul'tata ot okazaniya uslug po transportirovke i predostavleniju gaza potrebiteljam [Tekst] / S.A. Alimov // Upravlencheskij uchët. - 2011. - №2. – S. 3-9.
7. Vasil'eva, M.V. Postroenie sistemy nalogovogo planirovaniya nalogooblozhenija transportnyh sredstv i ocenka ee racional'nosti [Tekst] / M.V. Vasil'eva // Upravlencheskij uchët. – 2008. - №12 – S.78-85

**Sidelnikov Yuriy Anatol'evich**  
State University-ESPC  
Postgraduate student  
302020, Orel, Naugorskoe shosse, 29  
Numb.: (4862) 56-91-90  
E-mail: orelbuin@yahoo.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 и сверху – 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, внедренные 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-unprk.ru](http://www.gu-unprk.ru).

***Плата с аспирантов за опубликование статей не взимается.***

**Материалы статей печатаются в авторской редакции**  
**Право использования произведений предоставлено авторами на основании**  
**п. 2 ст. 1286 Четвертой части Гражданского Кодекса Российской Федерации**



*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.

*Материалы статей печатаются в авторской редакции*

*Право использования произведений предоставлено авторами на основании п. 2 ст. 1286 Четвертой части Гражданского Кодекса Российской Федерации*

Корректор, компьютерная верстка  
Е.Г. Дедкова

Подписано в печать 24.10.2012 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