

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

Лукьянчикова Т.Л., Смирнов В.Т., Садков В.Г. Объективные оценки необходимых и достаточных уровней оплаты труда в социальном государстве..... 3

Научная область использования учетно-аналитических систем

Алимов С.А. Концептуальные основы формирования системы экологического бухгалтерского учета деятельности промышленного предприятия..... 12
Ложкина С.Л. Методологические аспекты использования международных стандартов финансовой отчетности для целей управленческого учета..... 18
Барышев С.Б. Механизм формирования прибыли торгового предприятия в системе управленческого учета..... 25
Котылева Н.Ю. Модель комплексной системы учета и аудита операций по продаже товаров..... 34
Вандина О.Г. Разработка управленческого бюджета в строительной организации..... 42
Григоренко И.А. Порядок формирования продажных цен на готовую продукцию..... 49
Шульдешова О.С. Аудит эффективности в системе муниципального финансового контроля..... 56
Вороничева Е.Н. Организационно-функциональная модель информационно-аналитического обеспечения муниципального органа власти..... 63

Научные направления в области финансов, налогов и кредита

Козлюк Н.В. Анализ и оценка эффективности применяемой системы налогообложения..... 67
Коростелкин М.М. Методологические и общенаучные принципы налоговой политики властного уровня..... 76
Сорокина М.С. Налоговое администрирование как система мер государства по решению национальных интересов страны..... 83
Кулешова И.Б. Исследование категориального аппарата, используемого при функционировании учетно-контрольной модели налогооблагаемых показателей..... 89
Варакса Н.Г. Анализ формирования налоговой базы и налоговой нагрузки по земельному налогу..... 96

Научное развитие экономики и управления предприятием

Дудяшова В.П., Кипень Н.А. Разработка показателей движения и использования организационных знаний на предприятии..... 103
Тарануха А.С. Разработка системы ключевых показателей эффективности (KPI) для морского порта..... 108
Астафичева Е.Ю. Социально-экономические системы в современной институциональной теории экономической организации..... 113

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, 2013

CONTENTS

Science of social management and social development

Luk'janchikova T.L., Smirnov V.T., Sadkov V.G. An objective assessment of the necessary and appropriate remuneration of labor in the social state..... 3

Scientific area of use of registration-analytical systems

Alimov S.A. Conceptual bases of formation of system of ecological accounting of activity of the industrial enterprise..... 12

Lozhkina S.L. Methodological aspects of the use of international accounting standards for internal management purposes..... 18

Baryshev S.B. Mechanism of income trading companies in management accounting..... 25

Kotyleva N.Y. Model of complex system of the account and audit of operations on sale of the goods..... 34

Vandina O.G. Development of the administrative budget in the construction organization..... 42

Grigorenko I.A. Order of formation of sale prices of finished goods..... 49

Shuldeshova O.S. Audit of efficiency in the system of municipal financial control..... 56

Voronicheva E.N. Organizational and functional model of information analysis support of municipal authority..... 63

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

Kozlyuk N.V. The analysis and assessment of efficiency of applied system of the taxation..... 67

Korostelkin M.M. Methodological and general scientific principles of tax policy of power levers..... 76

Sorokina M.S. Tax administration as a system of measures to address state national interests..... 83

Kuleshova I.B. Research of the categorial device used at functioning of registration and control model of taxable indicators..... 89

Varaksa N.G. The analysis of formation of the tax base and the tax load on the land tax..... 96

Scientific development of economy and operation of business

Dudjashova V.P., Kipen' N.A. Development of indicators of movement and use organizational knowledge at the enterprise..... 103

Taranuha A.S. Development of key performance indicators (KPI) for ports..... 108

Astaficheva E.J. Social and economic systems in the modern theory of institutes of the economic organization..... 113

НАУКА СОЦИАЛЬНОГО УПРАВЛЕНИЯ **И ОБЩЕСТВЕННОГО РАЗВИТИЯ**

УДК 331.2

Т.Л. ЛУКЬЯНЧИКОВА, В.Т. СМИРНОВ, В.Г. САДКОВ

ОБЪЕКТИВНЫЕ ОЦЕНКИ НЕОБХОДИМЫХ И ДОСТАТОЧНЫХ УРОВНЕЙ ОПЛАТЫ ТРУДА В СОЦИАЛЬНОМ ГОСУДАРСТВЕ

В статье авторами дана оценка оплаты труда социально значимых профессий. Обоснован и предложен новый подход к оплате труда данных категорий работников, обеспечивающий воспроизводство и накопление человеческого капитала.

Ключевые слова: заработная плата, человеческий капитал, стоимость жизнеобеспечения.

Длительное время в России размер заработной платы определялся на основе бюджета прожиточного минимума, особенно для оценки труда «бюджетников», что приводило к порочному кругу неэффективной и некачественной работы. Если работодатель мало платит, то он и не может строго спрашивать за качество работы. Да и работник считает, что уж свою то маленькую зарплату он отработывает. В результате остается низкой производительность труда. Производимого дохода не хватает для увеличения зарплаты и порочный круг замыкается (рис. 1).

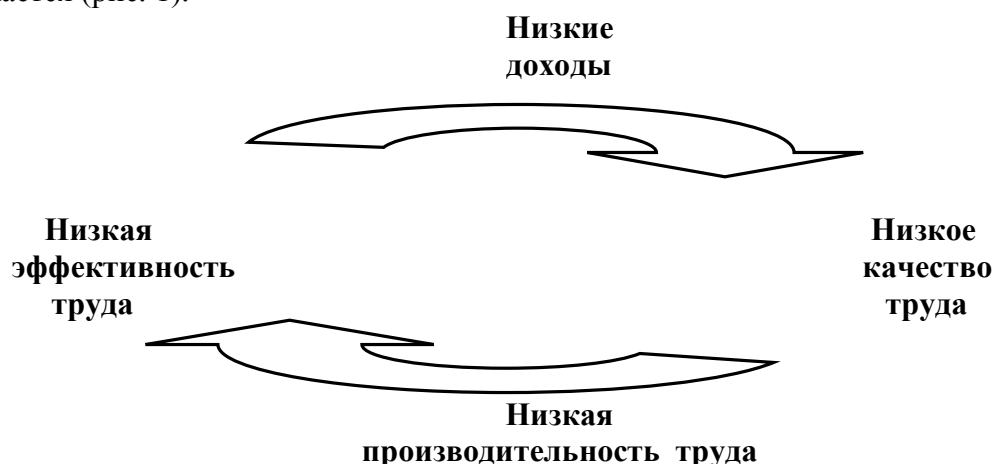


Рисунок 1 – «Порочный» круг экономии на зарплате

Человеческий капитал выступает главной производительной силой общества, двигателем и генератором научных открытий, производственных, экономических и социальных нововведений. Расходование человеческого капитала (физических сил и умственной энергии, здоровья и т.д.) в процессе трудовой деятельности предполагает его непрерывное воспроизводство или поддержание в том же или более совершенном качестве. Воспроизводство человеческого капитала осуществляется через личное и общественное потребление человека и возможно только в достойных условиях материального жизнеобеспечения человека. Бедность, нищета, материальные лишения, т. е. состояние, когда совокупные доходы домохозяйств не обеспечивают даже простого воспроизводства рабочей силы, приводят к деградации человеческого капитала.

В связи с этим, принципиально важным и практически целесообразным является оценка стоимости жизнеобеспечения не по критерию бедности (БПМ), а по критерию социальной достаточности.

В настоящее время размер средней заработной платы бюджетников доведен до 2-х кратного размера БПМ (табл. 1).

Таблица 1 – Соотношение среднемесячной заработной платы с величиной прожиточного минимума [16]

Показатель	2005 г.	2009 г.	2010 г.	1-е полугодие 2011 г.
Величина прожиточного минимума, руб.	3 060	5 144	5 902	6 505
Минимальный размер оплаты труда, руб.	720	4 330	4 330	4 330
Среднемесячная заработная плата работников в экономике, руб.:				
- образование	8 555	18 638	20 952	22 277
- здравоохранение	5 430	13 294	14 075	14 665
- государственное управление	5 906	14 820	15 724	16 489
- государственное управление	10 959	23 960	25 121	24 971
Среднедушевые денежные доходы населения в месяц, руб	8 023	17 009	18 881	20 557

Смена ориентации произошла, прежде всего, для чиновников. Сегодня зарплата госслужащих Российской Федерации превосходит средний доход населения в 1,2-1,3 раза.

Размер окладов чиновников зависит от ранга ведомства. Поэтому чиновники, которые работают в разных ведомствах, могут иметь значительные отличия в уровне оплаты своего труда. Так, военные, кроме должностного оклада получают еще и оклад по специальному или воинскому званию. Также существует большое количество надбавок, которые значительно повышают итоговый размер зарплаты. К этим надбавкам относят надбавку за работу с секретными документами, коэффициенты за удаленность от места службы, надбавку за особые условия труда.

Кроме того, премия чиновников зависит от числа служащих в конкретном государственном органе. Так, если в министерстве существует много вакантных мест, то премия на каждого человека будет больше.

По словам Президента РФ, повышение зарплаты госслужащим в 2012 году будет проводиться за счет сокращения общей численности служащих на 20 %. При этом зарплата будет повышаться только при условии качественного и добросовестного выполнения служебных обязанностей.

По подсчетам Минфина, сокращение числа госслужащих на 20% позволит сэкономить ежегодно около 40 млрд. руб. государственного бюджета [1].

В настоящее время Совет Федерации принял закон, который приостанавливает ряд выплат из госбюджета, а именно, индексацию зарплат федеральных госслужащих, учитывающую уровень инфляции. Эти меры оправданы в условиях сокращения доходной базы бюджета, так как позволяют обеспечить баланс доходной и расходной части федерального бюджета.

Следует отметить, что среднемесячная заработная плата служащих на региональных уровнях – в госорганах субъектов РФ и в федеральных органах в 1 квартале 2011 года составила 25,2 тысячи рублей, что выше на 2,7 % зарплаты первого квартала 2010 года. В то же время средняя зарплата муниципальных служащих в первом квартале 2011 года составила свыше 24 тысяч рублей, что превышает размер зарплаты первого квартала 2010 года на 4,9 процента [2].

В то же время средняя зарплата служащих в правительственном аппарате РФ составила свыше 100 тысяч рублей, средняя зарплата в Госдуме – около 62 тысяч, в Совете Федерации – 60 тысяч рублей. Кроме того, зарплата в размере более 60 тысяч рублей в федеральных ведомствах была зафиксирована в Федеральном агентстве по поставкам вооружения, военной и спецтехники, в Министерстве обороны, Минздравсоцразвития, Минэкономразвития, министерстве финансов, Федеральной налоговой службе, МИД,

Рослесхозе, Минкомсвязи. [1]

В настоящее время происходит увеличение размера оплаты труда военнослужащих до размера, обеспечивающее рациональное потребление, а не выживание. Дмитрием Медведевым был подписан закон о повышении с 1 января 2012 года денежного довольствия военнослужащим в 2,5 - 3 раза и военных пенсий в 1,5 - 1,7 раза [3].

По словам президента, закон «О денежном довольствии военнослужащих и предоставлении им отдельных выплат» позволит значительно увеличить оклады в рамках одной воинской должности в зависимости от квалификации военнослужащего, а также важности и сложности выполняемых им задач. «Таким образом, у военнослужащих появляется очень серьезный стимул качественно исполнять свои должностные обязанности и совершенствовать профессиональную подготовку», – пояснил Д. Медведев [3].

Кроме того, в новом законе определена структура и порядок формирования Фонда денежного довольствия военнослужащих, а также механизм компенсаций отдельным категориям военнослужащих, гражданам, уволенным с военной службы и членам их семей.

В марте 2011 года сообщалось, что зарплата рядового-контрактника в Вооруженных силах с 1 января 2012 года составит 25 тысяч рублей с учетом надбавок. Ранее стало известно, что оклад сержантов-контрактников составит около 34 тысяч рублей. По данным «Интерфакса», зарплата лейтенантов с 2012 года составит около 50 тыс. руб., а полковников - свыше 60 тысяч. Денежное довольствие генерал-майора вырастет до 73 тыс. рублей, генерал-лейтенант станет получать свыше 90 тысяч, а генерал армии - около 112 тысяч рублей.

Отказ от бюджета прожиточного минимума как ориентира установления заработной платы прослеживается и в обещаниях В.В. Путина о повышении оплаты труда учителям и врачам. Реальные шаги уже в этом направлении сделаны. Заработная плата учителей и врачей в прошлом году повышалась. Тем не менее, уровень их оплаты труда так и не был доведен до средней по стране, о чем говорят официальные статистические данные. Так, среднемесячная заработная плата работников образования в I полугодии 2011г. составила 66% от среднероссийского уровня, здравоохранения и предоставления социальных услуг - 74% (табл. 1).

Таким образом, в настоящее время при установлении заработной платы происходит смена ориентиров: от бюджета прожиточного минимума, направленного на выживание, до ориентации на рациональный доход и далее, – на бюджет достатка.

В социальной практике потребительского поведения определяются четыре уровня материальной обеспеченности жизни: нищета и бедность, определяемые физиологическим минимумом потребления; рациональное потребление; достаток; богатство (состоятельность) [4, 8].

Физиологический минимум представляет собой минимально допустимый по биологическим критериям набор благ, потребление которых позволяет поддерживать жизнеспособность человека. Критерием оценки прожиточного минимума является сохранение работоспособности человека как нижней границы воспроизводства его биофизического капитала. Набор благ на уровне бедности позволяет жить и выполнять простые работы. В системе оплаты труда его выражают стоимостью минимальной потребительской корзины для работающего.

В статье 133 Трудового кодекса РФ сказано: «...минимальный размер оплаты труда ... не может быть ниже размера прожиточного минимума трудоспособного человека». [5] Федеральный закон № 134-ФЗ от 24 октября 1997 года «О прожиточном минимуме в Российской Федерации» под прожиточным минимумом определяет стоимостную оценку потребительской корзины, а также обязательные платежи и сборы. В свою очередь потребительская корзина - это минимальный набор продуктов питания, непродовольственных товаров и услуг, необходимых для сохранения здоровья человека и обеспечения его жизнедеятельности [6].

Величина прожиточного минимума (БПМ) определяется по основным социально-

демографическим группам населения: для трудоспособных граждан, пенсионеров, детей, а также средняя – в расчете на душу населения. БПМ устанавливается в целом по России – Правительством РФ, а в субъектах Российской Федерации - их органами исполнительной власти. Определяется она ежеквартально.

С конца 50-х годов при обосновании направлений развития экономики страны на перспективу в плановых расчетах были впервые использованы варианты так называемого «рационального потребительского бюджета» (РПБ). Рациональное потребление предполагает возможность потребления и использования благ по разумно допустимым нормам, определяемым как научными методами, так и традиционно по социальным стандартам жизнедеятельности. Именно рациональный набор благ и услуг (базисная потребительская корзина) характеризует степень удовлетворения потребностей, достаточную для воспроизводства трудового человеческого капитала [7].

Определение перечня и объема благ рационального, сбалансированного потребления составляет главную задачу обоснования справедливой оплаты труда. Можно использовать данные статистических обследований семейных бюджетов по тем группам семей, которые получают доходы на уровне рациональных доходов [8].

При отсутствии официально утвержденных нормативов можно довериться обычному здравому смыслу с оценкой нормального количества благ, необходимых и достаточных для традиционного в стране уровня жизни. Достаток возникает при владении и потреблении благ сверх рационального уровня и по более широкому спектру потребностей. Социальным критерием достатка является уже не простое воспроизводство биофизического и трудового капитала, а возможность для всестороннего развития личности, возвышения потребностей и качества жизни, т.е. воспроизводство персонального интеллектуального и социального капитала. В перечень потребностей и благ включаются предметы роскоши, уникальные и особо качественные изделия, более широкий набор услуг и эстетических ценностей.

В целях принятия необходимых мер по социальной поддержке населения и установлении индикаторов среднего размера оплаты труда исследовательским коллективом под руководством д.э.н., профессора ФГБОУ ВПО «Госуниверситет–УНПК», заслуженного работника высшей школы В.Г. Садкова были предложены проекты федеральных и региональных законов «О рациональном потребительском бюджете и рекомендуемых ориентирах средней заработной платы» и «О минимальном потребительском бюджете» [9,10,11]. В данных законах обоснована минимальная и рациональная потребительская корзина, рациональный потребительский бюджет, а также приведена (ориентировочная) структура рациональной потребительской корзины (нормативно-экспертные оценки) и минимальной потребительской корзины для трудоспособного населения, пенсионеров и детей. Расчеты показали, что для Орловской области в 2011г. минимальный потребительский бюджет трудоспособного населения должен был составлять 112 тыс. руб. в год или 9,3 тыс. руб. в месяц. Заметим, что для детей такой бюджет должен был составить на 11% больше или 10,3 тыс. руб. (табл. 2).

Таблица 2 – Стоимость минимального набора потребительских расходов для основных социально-демографических групп населения Орловской области в ценах 2011г., в рублях [9].

Наименование товара	Трудоспособное население		Пенсионеры		Дети	
	в год	в мес.	в год	в мес.	в год	в мес.
1. Продукты питания	41 297	3 441	35 961	2 997	41 410	3 450
2. Продовольственные товары индивидуального пользования	16 294	1 357	15 342	1 279	36 334	3 028
3. Непродовольственные товары общесемейного пользования	7 413	618	7 413	618	9 298	775
4. Потребление услуг	47 028	3 919	40 923	3 410	37 672	3 139
ИТОГО	112 032	9 336	99 639	8 303	124 714	10 393

Что касается рационального потребления, то расчеты показывают, что в 2011 г. трудоспособному населению и пенсионерам в РФ в месяц необходимо было 65 – 67 тыс. руб.

Таблица 3 – Стоимость рационального набора потребительских расходов для основных социально-демографических групп населения РФ в ценах 2011г., в рублях [11]

Наименование товара	Трудоспособное население		Пенсионеры		Дети	
	в год	в мес.	в год	в мес.	в год	в мес.
1. Продукты питания	88 764	7 397	79 600	6 633	95 346	7 945
2. Непродовольственные товары индивидуального пользования	106 060	8 838	87 849	7 320	239 427	19 952
3. Непродовольственные товары общесемейного пользования	471 199	39 266	471 199	39 266	474 199	39 266
4. Потребление услуг и др. расходы	135 960	11 330	135 972	11 331	122 583	10 215
ИТОГО	801 983	66 831	774 620	64 552	928 555	77 380

На наш взгляд, методология социально-институционального подхода обоснования стоимости жизнеобеспечения должна заключаться в реализации следующих принципов:

- конкретно-исторический характер оценок, т.е. с учетом места (страны или региона) и периода её (его) социально-экономического развития;
- социальное согласие владельцев человеческого капитала и собственников (или менеджеров) предприятий;
- институциональное закрепление в законах и нормативных актах (например, закон о рациональном бюджете);
- периодичность пересмотра социальных нормативов с учетом улучшения качества жизни и инфляции;
- социальная ответственность работодателей за соблюдение институциональных требований при распределении доходов под контролем государства [14].

С этой целью нами предложены методология и алгоритм оценки стоимости воспроизводства человеческого капитала для определения институциональных рамок регулирования доходов по уровням: бюджета прожиточного минимума как источника воспроизводства биофизического капитала; рационального дохода, необходимого для воспроизводства трудового и интеллектуального капитала; бюджета достатка как основы воспроизводства социального капитала.

Модель обоснования стоимости жизнеобеспечения можно описать следующим образом [12]:

1) стоимость воспроизводства биофизического капитала, необходимого для жизнеобеспечения определяем по формуле:

$$W_{\text{б.б.к.}} = \text{БПМ} \cdot q^H, \quad (1)$$

где $W_{\text{б.б.к.}}$ – стоимость воспроизводства биофизического капитала;

БПМ – бюджет прожиточного минимума (стоимость воспроизводства биофизического капитала);

q^H – потребительский коэффициент для мужчины, женщины и детей;

2) стоимость воспроизводства трудового капитала:

$$W_{\text{т.м.к.}} = \sum_{j=1}^n x_j \cdot p_j, \quad (2)$$

где $W_{\text{т.м.к.}}$ – стоимость воспроизводства трудового капитала;

x_j – нормативы потребительской корзины, необходимые для воспроизводства трудового капитала в натуральных единицах;

p_j – цена нормативных расходов, в стоимостных единицах.

3) стоимость воспроизводства интеллектуального и социального капитала определяем по формуле:

$$W_{\text{в.инт.,соц.к.}} = \sum_{j=1}^n x_j^{\text{и.с.к.}} \cdot p_j \quad (3)$$

где $W_{\text{в.инт.,соц.к.}}$ – стоимость воспроизводства интеллектуального и социального капитала;

x_j – нормативы потребительской корзины, необходимые для воспроизводства интеллектуального и социального капитала в натуральных единицах;

p_j – цена нормативных расходов, в стоимостных единицах.

Данная методология и модель предполагает следующий порядок действий по обоснованию стоимости жизнеобеспечения, необходимого для воспроизводства биофизического, трудового, интеллектуального и социального капитала работающего мужчины (рис. 2).

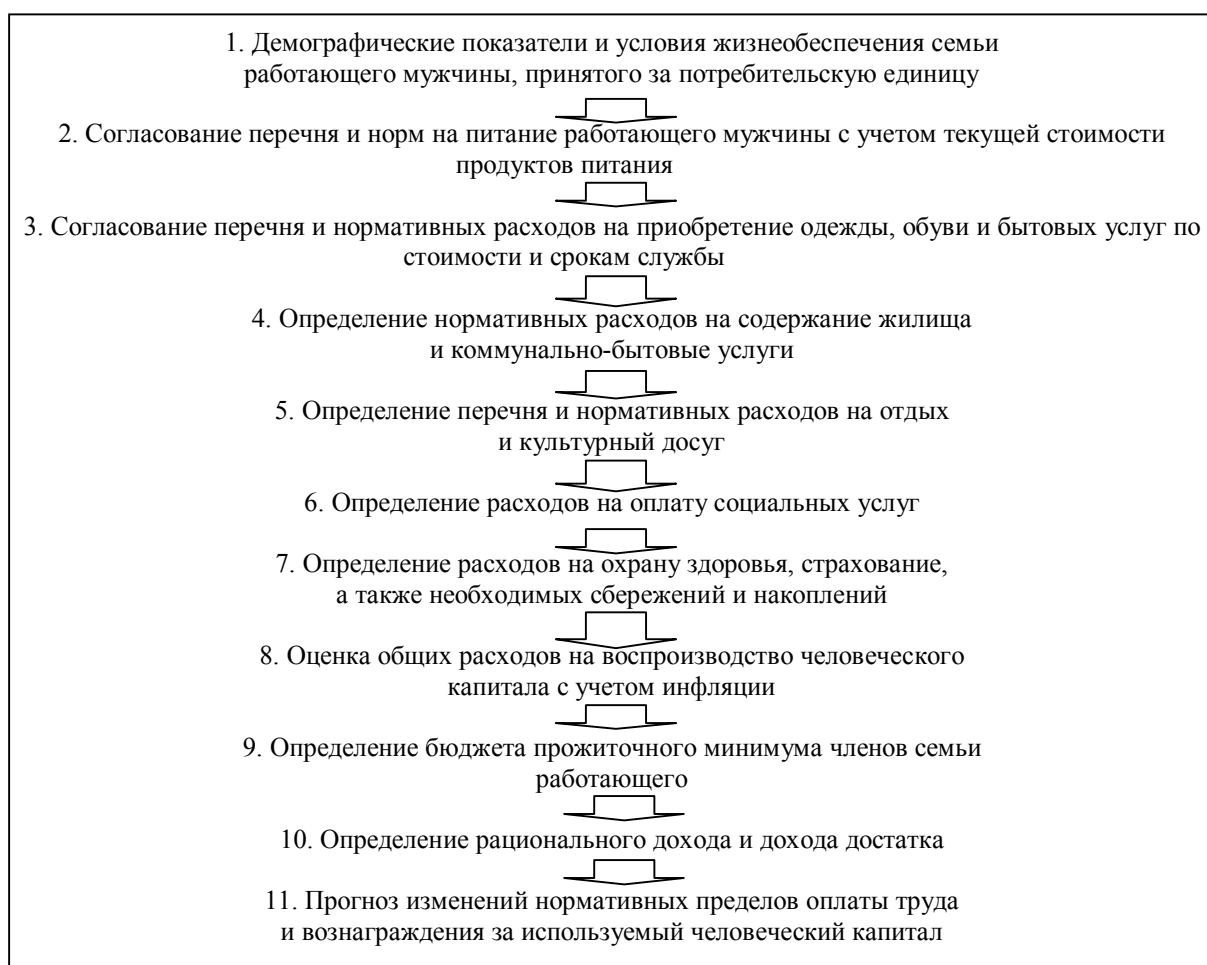


Рисунок 2 – Поэтапная методика оценки стоимости жизнеобеспечения, необходимой для воспроизводства биофизического, трудового, интеллектуального и социального капитала

Результаты обоснования расходов на воспроизводство человеческого капитала работающего мужчины в г. Орле в 2010 г. согласно данной методике представлены в таблице 4. Оценки необходимых инвестиций на воспроизводство биофизического капитала работающего мужчины в г. Орле в 2010 г. составляли 21 тыс. руб. в месяц. Полноценное воспроизводство трудового капитала требует почти 74 тыс. руб. в месяц. А воспроизводство интеллектуального и социального капитала обойдется в 128 тыс. руб. в месяц, что почти в 10 раз превышает размеры номинальной среднемесячной заработной платы в экономике региона в 2010 г.

Результаты расчетов в таблице 4 отличаются от расчетов, представленных в таблицах 2, 3. Данное расхождение объясняется включением расходов на комплексное воспроизводство человеческого капитала, а не только для поддержания трудоспособности населения.

Таблица 4 – Сводные данные о расходах на воспроизводство человеческого капитала работающего мужчины в г. Орле в 2010г.*

№ п/п	Группы потребностей воспроизводства человеческого капитала	Нормативные расходы в год на воспроизводство человеческого капитала работающего, руб./год		
		Биофизический капитал	Трудовой капитал	Интеллектуальный и социальный капитал
1.	Питание	90232	161659	244620
2.	Одежда, обувь	9648	39607	58437
3.	Содержание жилища	82422	118080	231660
4.	Культура, досуг и отдых	20071	55267	99514
5.	Оплата услуг	2949	117747	155775
6.	Охрана здоровья и жилья	7494	38550	57000
7.	<i>Итого по традиционному кругу потребностей</i>	<i>212816</i>	<i>530910</i>	<i>847006</i>
8.	Накопления на выкуп жилья	-	112500	150000
9.	Накопления на личный автотранспорт	-	60000	120000
10.	Личное страхование и сбережения на новые потребности	10500	59250	189600
11.	ИТОГО: накоплений (с.8+с.9+с.10)	10500	231750	459600
12.	Общая стоимость жизнеобеспечения (с.7+с.11)	223316	762660	1306606
13.	НДФЛ (налог на доходы физических лиц) (13%) (0,13×с.12)	29031	99146	169858
14.	Добровольные взносы общественным организациям (1-5% от с.12)	2233	22880	65329
15.	Номинальная заработная плата в год (с.12+с.13+с.14)	254580	884686	1541793
16.	в месяц (с.15:12)	21215	73723	128483

*Расчитано авторами [13] с учетом пересчета цен 2010 г.

Таким образом, семейный бюджет, как и бюджет государства или предприятия, представляет собой сбалансированную таблицу доходов и расходов. Семейные доходы образуются из заработной платы, пенсий, стипендий, других выплат и льгот, доходов от коммерческой деятельности и подсобного хозяйства. В последние годы увеличились поступления от финансовой системы в виде процентов по вкладам, выплат дивидендов и процентов по акциям и другим ценным бумагам. Семейные расходы связаны с организацией домашнего питания, покупкой товаров, оплаты услуг, выплатой налогов и сборов, сбережениями. Структура семейных расходов значительно разнится по каждой семье, но в массе своей она довольно типична [15].

Для обоснования ставок минимальной оплаты труда и оплаты высококвалифицированного труда необходима разработка потребительских бюджетов с учетом комплексного развития человеческого капитала.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Повышение зарплаты госслужащим в 2012 году. 14 декабря 2011г. [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://moysent.ru/povyshenie-zarplaty>
2. Официальная статистическая информация [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat/>
3. Lenta.ru в России. – 25.02.2012. [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://lenta.ru/news/2011/11/07/military/>

4. Греков, И.Е. Гармоничное развитие России и оптимизация ключевых ориентиров современной макроэкономической политики [Текст] / И.Е. Греков, В.Г. Садков. – М.: ОАО Издательская группа «Прогресс», 2006. – 216 с.
5. Трудовой кодекс РФ [Текст]. – Новосибирск: Сиб. унив. изд-во, 2006. – 206с.
6. Федеральный закон N134-ФЗ от 24.10.97 «О прожиточном минимуме в Российской Федерации» [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.consultant.ru/online/base/>
7. Добренёв, В.И. Социология: 2 том: Социальная стратификация и мобильность / В.И. Добренёв, А.И. Кравченко [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://lib.socio.msu.ru>
8. Смирнов, В.Т. Справедливая оплата труда [Текст] / В.Т. Смирнов, П.И. Гребенников. – МГП ТК «ПЕТРОПОЛИС». Ленинград. 1991. – 184с.
9. Садков, В.Г. Проект закона Орловской области о прожиточном минимуме в Орловской области (проект)
10. Садков, В.Г. Проект закона о минимальном потребительском бюджете (прожиточном минимуме) в (субъекте Федерации)
11. Садков, В.Г. Закон (субъект федерации) о рациональном потребительском бюджете и рекомендуемых ориентирах средней заработной платы в (субъект Федерации) (проект модельного закона для субъекта Российской Федерации)
12. Лукьянчикова, Т.Л. Человеческий капитал: основа и источник достойных доходов населения: монография [Текст] / Т.Л. Лукьянчикова. – Орел: Издатель Александр Воробьев, 2011. – 356 с.
13. Лукьянчикова, Т.Л. Определение стоимости жизнеобеспечения общества: критерии и способы оценки [Текст] / Т.Л. Лукьянчикова // Экономика образования. – 2009. – №3(2).
14. Садков, В.Г. Становление, проблемы и повышение общественно-экономической эффективности института социального партнёрства в регионах России [Текст] / В.Г. Садков, О.Б. Кузнецова, Л.И. Старикова // Национальные интересы: приоритеты и безопасность. – 2012. - №5. - С. 7-15.
15. Садков, В.Г. О формировании стратегий развития регионов и повышении эффективности на основе регулярных расчетов потребительских бюджетов [Текст] / В.Г. Садков, Л.И. Старикова, Е.В. Новикова // Региональная экономика. – 2011. - №31. - С. 2-14.
16. Данные Росстата [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat/>

Лукьянчикова Татьяна Львовна

ФГБОУ ВПО «Госунiversитет - УНПК»

Доктор экономических наук, доцент, профессор кафедры «Мировая экономика и статистика»

302040, г. Орел, Наугорское ш., 40

Тел.: 89103090413

E-mail: lvovna1974mail@mail.ru

Смирнов Владимир Тимофеевич

ФГБОУ ВПО «Госунiversитет - УНПК»

Доктор экономических наук, профессор

Зав. кафедрой экономической теории и управления персоналом

302040, г. Орел, Наугорское ш., 40

Тел.: 8(4862) 41-58-04,

E-mail: econte@ostu.ru

Садков Виктор Георгиевич

ФГБОУ ВПО «Госунiversитет - УНПК»

Доктор экономических наук, профессор, научный руководитель экономической школы

302040, г. Орел, Наугорское ш., 40

Тел.: 8(4862)421105, 89103065459

E-mail: guif@ostu.ru

T.L. LUK'JANCHIKOVA, V.T. SMIRNOV, V.G. SADKOV

AN OBJECTIVE ASSESSMENT OF THE NECESSARY AND APPROPRIATE REMUNERATION OF LABOR IN THE SOCIAL STATE

The authors assessed the wages of socially important occupations. Justified, and a new approach to payment of these categories of workers, ensuring reproduction and human capital accumulation.

Keywords: wages, human capital, the cost of life support.

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Povyszenie zarplaty gossluzhawim v 2012 godu. 14 dekabrja 2011g. [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa: <http://moycent.ru/povyszenie-zarplaty>
2. Oficial'naja statisticheskaja informacija [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa: <http://www.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat/>
3. Lenta.ru v Rossii. – 25.02.2012. [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa: <http://lenta.ru/news/2011/11/07/military/>
4. Grekov, I.E. Garmonichnoe razvitie Rossii i optimizacija ključevyh orientirov sovremennoj makroekonomicheskoj politiki [Tekst] / I.E. Grekov, V.G. Sadkov. – M.: OAO Izdatel'skaja gruppa «Progress», 2006. – 216 s.
5. Trudovoj kodeks RF [Tekst]. – Novosibirsk: Sib. univ. izd-vo, 2006. – 206c.
6. Federal'nyj zakon N134-FZ ot 24.10.97 «O prozhitochnom minimume v Rossijskoj Federacii» [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa: <http://www.consultant.ru/online/base/>
7. Dobren'kov, V.I. Sociologija: 2 tom: Social'naja stratifikacija i mobil'nost' / V.I. Dobren'kov, A.I. Kravchenko [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa: <http://lib.socio.msu.ru>
8. Smirnov, V.T. Spravedlivaja oplata truda [Tekst] / V.T. Smirnov, P.I. Grebennikov. – MGP TK «PETROPOLIS». Leningrad. 1991. – 184c.
9. Sadkov, V.G. Proekt zakona Orlovskoj oblasti o prozhitochnom minimume v Orlovskoj oblasti (proekt)
10. Sadkov, V.G. Proekt zakona o minimal'nom potrebitel'skom bjudzhetе (prozhitochnom minimume) v (sub#ekte Federacii)
11. Sadkov, V.G. Zakon (sub#ekt federacii) o racional'nom potrebitel'skom bjudzhetе i rekomenduemyh orientirah srednej zarabotnoj platy v (sub#ekt Federacii) (proekt model'nogo zakona dlja sub#ekta Rossijskoj Federacii)
12. Luk'janchikova, T.L. Chelovecheskij kapital: osnova i istočnik dostojnyh dohodov naselenija: monografija [Tekst] / T.L. Luk'janchikova. – Orel: Izdatel' Aleksandr Vorob'jov, 2011. – 356 s.
13. Luk'janchikova, T.L. Opredelenie stoimosti zhizneobespečenija obvestva: kriterii i sposoby ocenki [Tekst] / T.L. Luk'janchikova // Jekonomika obrazovanija. – 2009. – №3(2).
14. Sadkov, V.G. Stanovlenie, problemy i povyszenie obvestvenno-jekonomicheskoj jeffektivnosti instituta social'nogo partnjorstva v regionah Rossii [Tekst] / V.G. Sadkov, O.B. Kuznecova, L.I. Starikova // Nacional'nye interesy: priority i bezopasnost'. – 2012. - №5. - S. 7-15.
15. Sadkov, V.G. O formirovanii strategij razvitija regionov i povyshenii jeffektivnosti na osnove reguljarnyh raschetov potrebitel'skih bjudzhetov [Tekst] / V.G. Sadkov, L.I. Starikova, E.V. Novikova // Regional'naja jekonomika. – 2011. - №31. - S. 2-14.
16. Dannye Rosstata [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa: <http://www.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat/>

Lukyanchikova Tatyana L'vovna

State University-ESPC

Doctor of Economic sciences, professor of «International Economics and Statistics»

302040, Orel, Naugorskoe sh., 40

Numb.: 89103090413

E-mail: lvovna1974mail@mail.ru

Smirnov Vladimir Timofeevich

State University-ESPC

Doctor of Economics, Professor

Head. of economic theory and human resource management

302040, Orel, Naugorskoe sh., 40

Numb.: 8 (4862) 41-58-04,

E-mail: econte@ostu.ru

Sadkov Victor Georgievich

State University-ESPC

Doctor of Economics, professor, supervisor of the New Economic School

302040, Orel, Naugorskoe sh., 40

Numb.: 8 (4862) 421105, 89103065459

E-mail: guif@ostu.ru

НАУЧНАЯ ОБЛАСТЬ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКИХ СИСТЕМ

УДК 657.6

С.А. АЛИМОВ

КОНЦЕПТУАЛЬНЫЕ ОСНОВЫ ФОРМИРОВАНИЯ СИСТЕМЫ ЭКОЛОГИЧЕСКОГО БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРОМЫШЛЕННОГО ПРЕДПРИЯТИЯ

В статье рассмотрены концептуальные основы формирования системы экологического бухгалтерского учета на различных уровнях экономики, различные трактовки понятия «промышленная экология» а также направления экологизации производственной деятельности.

Ключевые слова: экологический бухгалтерский учет, промышленная экология, экологизация производства.

Недооценка экологического фактора явилась одной из причин глобального конфликта человека и биосферы. Экономические науки на определенном этапе своего развития не уделяли должного внимания экологическим аспектам хозяйствования, рассматривая в лучшем случае окружающую среду как источник ресурсов, необходимых для осуществления производственной деятельности. Проблемы окружающей среды в настоящее время рассматриваются в нескольких аспектах: экономическом, социальном и политическом. Поэтому такие понятия, как экология, экономика, общество и бухгалтерский учет взаимосвязаны (рис. 1).

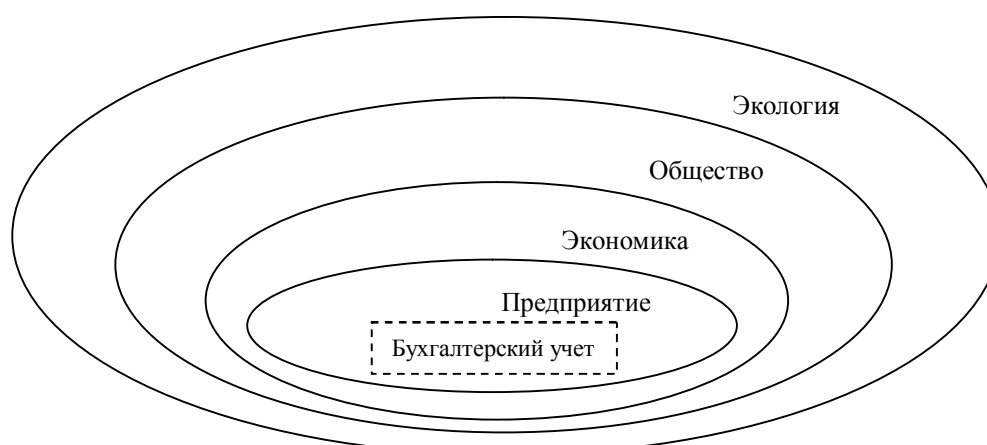


Рисунок 1 - Взаимосвязь экологии, общества, экономики и бухгалтерского учета

Таким образом, общество не может существовать вне экологии. Оно непосредственно влияет на экологическую обстановку. Общество так же не может существовать без экономики. Обобщенно можно сказать, что в основе экономики лежит производство. А существование любого предприятия невозможно без бухгалтерского учета. [1]

В практике работы экономических субъектов осознание значимости экологии проявляется в расходовании средств на охрану и восстановление окружающей среды, а это влечет за собой потребность отражения экологических аспектов в бухгалтерском учете. Степень качества учетной экологической информации может оказывать существенное влияние на принятие управленческих решений. Информационным обеспечением процесса принятия управленческих решений служат данные бухгалтерского (финансового и управленческого) и налогового учета предприятий, но именно здесь результаты природоохранной деятельности и экологические затраты отражаются бессистемно, без учета

их экономического содержания. В большинстве случаев текущие затраты не систематизируются, а полностью «растворяются» в себестоимости продукции. Затраты на эксплуатацию комплексов очистных сооружений, выделенных в отдельные структурные подразделения предприятий, можно извлечь из состава расходов вспомогательного производства. Затраты же на эксплуатацию локальных сооружений и оборудования по улавливанию, обезвреживанию и утилизации вредных веществ в воздушных выбросах, включенных в состав цехов основного производства, отдельно не выделяются. Поэтому учет их ведется в основном внесистемно, при помощи выборок из первичных документов, статистических расчетов и экспертных оценок. В связи с этим на современном этапе развития экономики возникла необходимость развития, прежде всего, экологического бухгалтерского учета как неотъемлемой части бухгалтерского учета предприятий.

Любое общество строится на принципах «производство-потребление», направленных на удовлетворение многоплановых потребностей людей за счет хозяйственной деятельности, основным видом которой является производство. При этом неизбежно возникают противоречия между человеком и природой, между производством и естественными экологическими системами. Так согласно закону развития природной системы за счет окружающей ее природной среды - любая природная система может развиваться только за счет использования материально-энергетических и информационных возможностей окружающей ее среды.

Наиболее полно требования экологического развития и подчинение экономики принципу сбалансированного природопользования могут быть реализованы в пределах такого природно-хозяйственного комплекса, который образует равновесную эколого-экономическую систему (ЭЭС). Академик М.Я Лемешев в 1976 г. определил эколого-экономическую систему как «интеграцию экономики и природы, представляющую собой взаимосвязанное и взаимообусловленное функционирование общественного производства и протекание естественных процессов в природе и в биосфере в особенности». [2]

Такое определение ЭЭС предполагает глобальный или, по меньшей мере, национальный уровень. В настоящее время существует два уровня интерпретации этого понятия – глобальный и территориальный. Согласно первому ЭЭС трактуется как тип экологически ориентированной социально-экономической формации. Но в глобальном смысле организация ЭЭС – это отдаленная и довольно абстрактная цель. Для практической реализации принципа сбалансированного природопользования важно иметь представление об ЭЭС на территориальном уровне – в отдельных регионах и промышленных предприятиях.

В такой трактовке эколого-экономическая система – это ограниченная определенной территорией часть техносферы, в которой природные, социальные и производственные структуры и процессы связаны взаимоподдерживающими потоками вещества, энергии и информации.

Таким образом, на современном этапе экономического развития очевидна взаимосвязь производственных и природных процессов. Происходит слияние объектов хозяйственной деятельности человека, среды его обитания и природной среды в единые системы, развивающиеся по своеобразным, еще недостаточно изученным законам. Для их изучения состояния и прогнозирования изменений, а также управлением развития таких систем возникло новое научное направление – промышленная экология.

Понятие «промышленная экология» появилось в начале 80-х годов XX века и к настоящему времени существует несколько определений данного термина (табл. 1).

Таблица 1 – Трактовки понятия «Промышленная экология»

Автор	Определение
Н.Ф. Реймерс	Промышленная экология – дисциплина, рассматривающая воздействие промышленности – от отдельных предприятий до техносферы – на природу, и наоборот, – влияние условий природной среды на функционирование предприятий и их комплексов

Продолжение таблицы 1

В.Г. Калыгин, В.В. Денисов	Промышленная экология – дисциплина, рассматривающая воздействие промышленности – от отдельных предприятий до техносферы – на природу, и наоборот, – влияние условий природной среды на функционирование предприятий и их комплексов. Авторы придерживаются определения Н.Ф. Реймерса
А.А. Степень, С.М. Репях	Промышленная экология – это наука об эколого-экономических системах
А.А.Челноков, Л.Ф. Ющенко	Промышленная экология – это самостоятельная наука, изучающая влияние промышленной деятельности на биосферу, а также определяющая пути достаточно безболезненного для человеческой цивилизации перехода техносферы в ноосферу
В.В. Снакин	Промышленная экология – это научное направление, предметом изучения которого является непосредственное отрицательное антропогенное воздействие хозяйственной деятельности на окружающую среду
В.А. Зайцев	Промышленная экология рассматривает (изучает) взаимосвязь (и взаимозависимость) материального, в первую очередь промышленного, производства, человека и других живых организмов и среды их обитания, то есть предметом изучения промышленной экологии являются эколого-экономические системы

Большинство специалистов считают, что наиболее полно содержание дисциплины отражено В.А. Зайцевым (1999), который считал, что промышленная экология рассматривает (изучает) взаимосвязь (и взаимозависимость) материального, в первую очередь промышленного, производства, человека и других живых организмов и среды их обитания, то есть предметом изучения промышленной экологии являются эколого-экономические системы [4].

Одной из главных задач промышленной экологии является нахождение путей для рационального использования природных ресурсов, предотвращения их истощения, деградации и загрязнения окружающей среды, а в конечном итоге – совмещение техногенного и биогеохимического круговоротов веществ.

Промышленная экология – функциональная дисциплина, так как наряду с установлением структуры и законов развития эколого-экономических систем, предметом исследования промышленной экологии является установление динамических связей внутри них, то есть функционирование подобной системы как единого целого. Объект промышленной экологии – взаимодействие предприятия с окружающей средой.

Таким образом, в последние годы начинают развиваться механизмы экологической регламентации хозяйственной деятельности, которые активно разрабатываются в последние годы.

В целом в рамках экологизации производства можно выделить следующие направления (рис. 2).

Проблема экологизации заключается в особенности природозагрязняющих производств, таких как промышленное производство, должна решаться с системных позиций по всем направлениям деятельности таких предприятий с учетом равноприоритетности как экономических, так и экологических факторов.

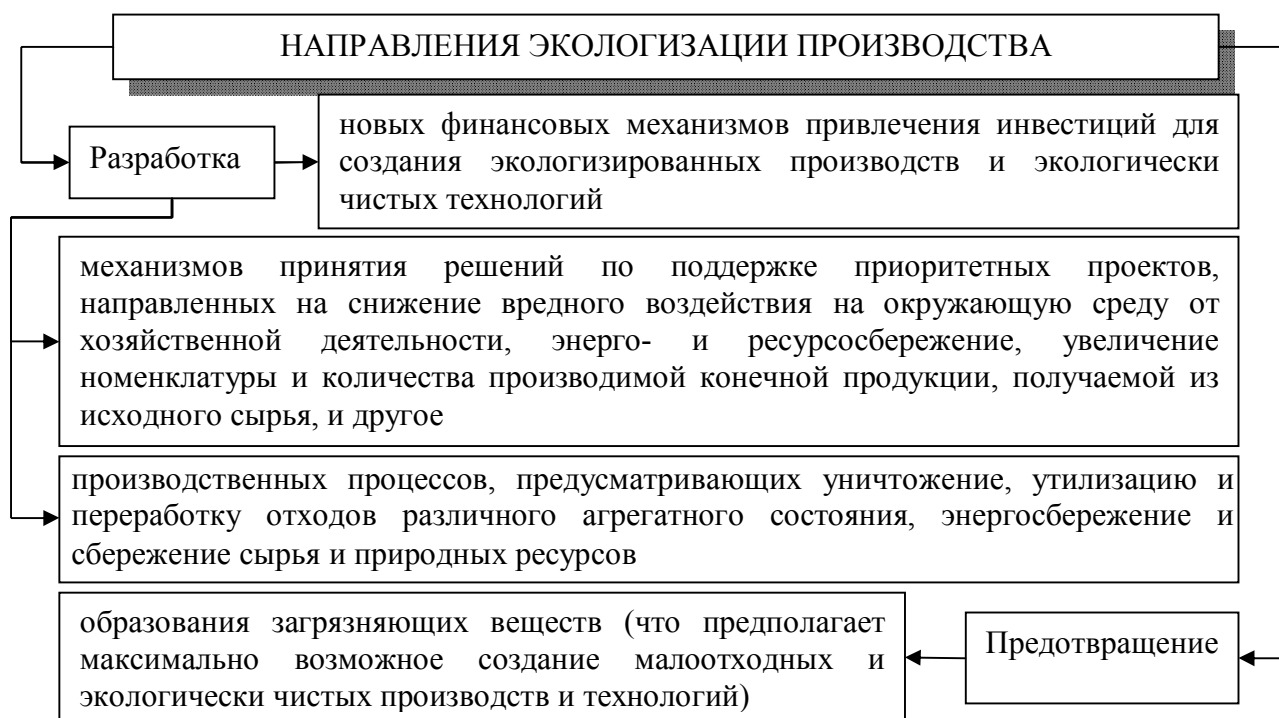


Рисунок 2 – Направления экологизации производства

Экологические издержки в секторах реальной экономики (производственные отрасли народного хозяйства) прямо конвертируются в экономические издержки. Это вызывает снижение рентабельности производства, уменьшение инвестиционной активности, а в регионах и, в целом, по стране, падение уровня жизни, рост бедности и так далее [3].

Показатели учета экологического фактора выступают в роли важного, полезного инструмента, позволяющего оценивать степень воздействия на природную среду в результате хозяйственной деятельности человека [5].

Экологический учет становится неотделимой частью бухгалтерского учета. Согласно руководству Международной федерации бухгалтеров (IFAC, 2005), экологический учет рассматривается на уровнях, представленных на рисунке 3.

Экологический учет на уровне организации рассматривается в контексте, как управленческого учета (например, оценка и учет затрат организации на приобретение оборудования, предназначенного для контроля загрязнения; учет поступлений от переработки материалов (отходов); расчет ежегодной экономии от использования нового энергосберегающего оборудования), так и финансового учета (например, оценка, учет и раскрытие в отчетности текущих экологических обязательств организации) [3].

На географическом и геополитическом уровнях информация экологического учета собирается для оценки состояния отдельных экосистем (например, водораздела), отдельных политических единиц (например, нации) или даже всего мира. Этот тип экологического учета может включать агрегированную информацию индивидуальных организаций (например, общие годовые экологические расходы промышленности и государства в пределах страны), оценку экологических затрат или выгод, которые обычно не оцениваются и не содержатся в отчетности индивидуальных организаций (например, совокупные общественные расходы на профилактику и лечение болезней, вызванных загрязнением среды). Другие виды ценной информации для экологического учета обеспечиваются посредством учета природных ресурсов, который отражает запасы, реальное и возможное использование, потенциальную стоимость природных ресурсов, таких как лесные угодья, чистая вода, минеральные отложения и т.п.

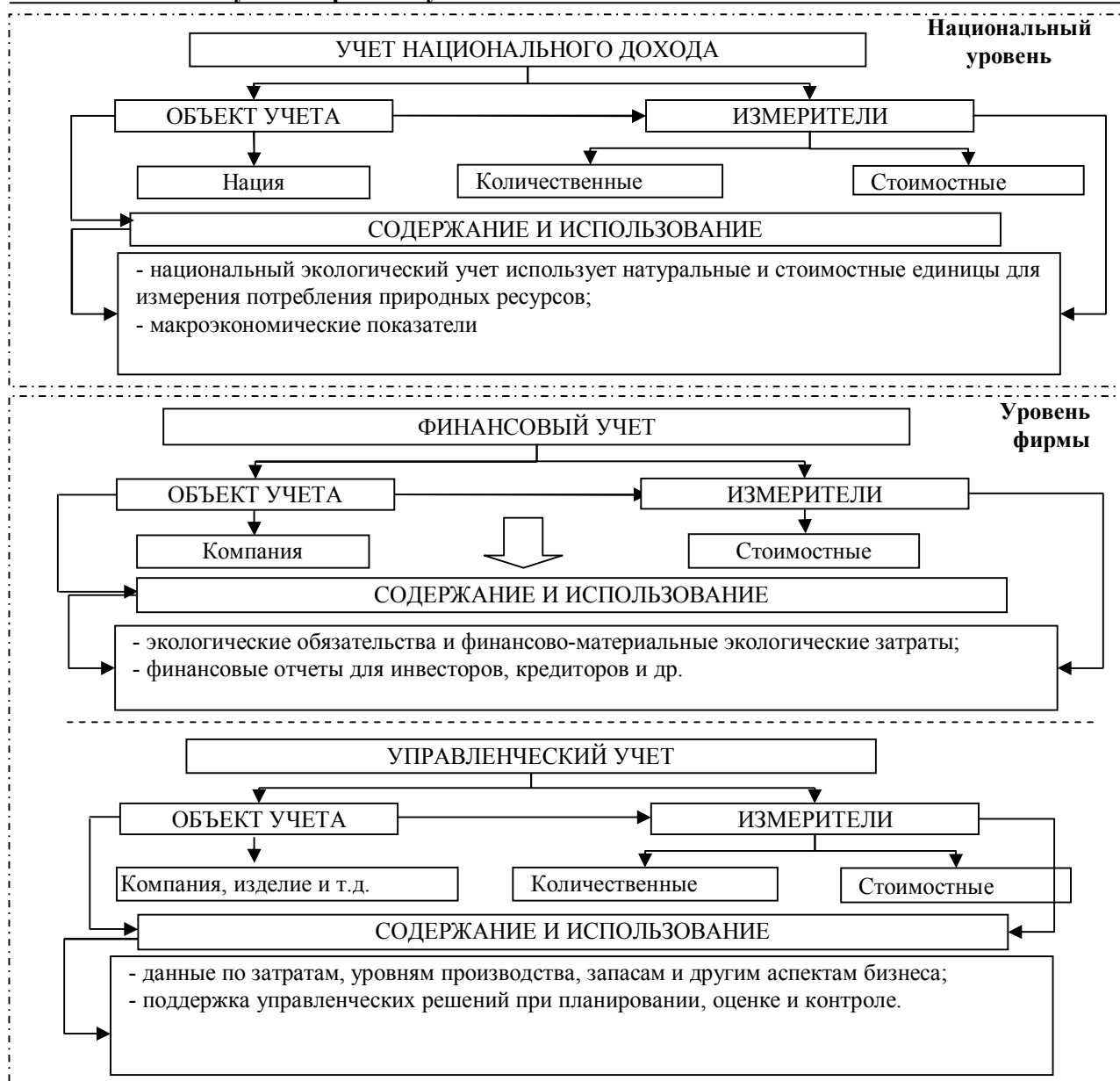


Рисунок 3 – Функционирование экологического учета на различных уровнях экономики

Таким образом, для полного и достоверного отражения природного капитала и его влияния на окружающую среду, подлежащего денежной оценке, одновременно с ведением общепринятых видов учета, на предприятии целесообразно ведение экологического учета.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Алимов, С.А. Методика проведения управленческого анализа экологических затрат [Текст] / С.А. Алимов // Экономический анализ: теория и практика. – М.: «Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ». – 2010. - №29 (сентябрь). – С. 17-23.
2. Алимов, С.А. Экономические и рыночные методы управления экологической деятельностью [Текст] / С.А. Алимов // Концептуальные основы построения системы учета, анализа и аудита в условиях посттрансформационной экономики России: материалы международной научно-практической конференции (13-14 апреля 2009 года, Орел). – Москва: Дело и сервис, 2009. 410 с. - С. 341-345.
3. Алимов, С.А. Управленческий учет и анализ экологических затрат промышленных предприятий (глава монографии) [Текст] / Интеграция учетно-аналитических и налоговых процессов на микро- и макроуровнях: под общ ред. Л.В. Поповой. – М.: ЗАО «Финпресс». – 2010.
4. Галактинова, Н.А.. Промышленная экология. Часть 1. Учебное пособие для студентов [Текст] / Н.А. Галактинова. – М: изд-во МНЭПУ, 2002. – 133 с.

5. Попова, Л.В. Теоретико-методические вопросы экологического аудита природопользования [Текст] / Л.В. Попова // Экономические и гуманитарные науки . - 2011. - №6. – С.47-50

Алимов Сергей Александрович

ФГБОУ «Госунiversитет - УНПК»

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

302040, г. Орел, Наугорское шоссе, 40, №-704а

Тел. (4862) 41-98-60

E-mail: alimov_sergei@mail.ru

S.A. ALIMOV

CONCEPTUAL BASES OF FORMATION OF SYSTEM OF ECOLOGICAL ACCOUNTING OF ACTIVITY OF THE INDUSTRIAL ENTERPRISE

In article conceptual basics of formation of system of ecological accounting at various levels of economy, various treatments of the concept «industrial ecology» and also the direction of greening of a production activity are covered.

Keywords: *ecological accounting, industrial ecology, production greening.*

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Alimov, S.A. Metodika provedenija upravlencheskogo analiza jekologicheskikh zatrat [Tekst] / S.A. Alimov // Jekonomicheskij analiz: teorija i praktika. – M.: «Izdatel'skij dom FINANSY i KREDIT». – 2010. - №29 (sentjabr'). – S. 17-23.

2. Alimov, S.A. Jekonomicheskie i rynochnye metody upravlenija jekologicheskoi dejatel'nost'ju [Tekst] / S.A. Alimov // Konceptual'nye osnovy postroenija sistemy ucheta, analiza i audita v uslovijah posttransfornacionnoj jekonomiki Rossii: materialy mezhdunarodnoj nauchno-prakticheskoi konferencii (13-14 aprelja 2009 goda, Orel). – Moskva: Delo i servis, 2009. 410 s. - S. 341-345.

3. Alimov, S.A. Upravlencheskij uchet i analiz jekologicheskikh zatrat promyshlennyh predpriyatij (glava monografii) [Tekst] / Integracija uchetno-analiticheskikh i nalogovyh processov na mikro- i makrourovnjah: pod obw red. L.V. Popovoj. – M.: ZAO «Finpress». – 2010.

4. Galaktinova N.A.. Promyshlennaja jekologija. Chast' 1. Uchebnoe posobie dlja studentov [Tekst]. – M: izd-vo MNJePU, 2002. – 133 s.

5. Popova, L.V. Teoretiko-metodicheskie voprosy jekologicheskogo audita prirodnopol'zovanija [Tekst] / L.V. Popova // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki . - 2011. - №6. – S.47-50

Alimov Sergej Aleksandrovich

State University-ESPC

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

302040, Orel, Naugorskoe shosse, 40, N-704a

Numb.: (4862) 41-98-60

E-mail: alimov_sergei@mail.ru

С.Л. ЛОЖКИНА

МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА

Развитие рыночных отношений обуславливает и совершенствование системы управленческого учета. Современные руководители все чаще отдают предпочтение международным стандартам финансовой отчетности, как базовой основы при постановке системы управленческого учета. В статье автор анализирует возможность использования принципов МСФО как методологической основы для построения системы управленческого учета на предприятии.

Ключевые слова: управленческий учет, принципы, Международные стандарты финансовой отчетности.

В условиях рыночных преобразований, затрагивающих всю информационную систему предприятий, совершенствуется и система управленческого учета. Разрабатывая и внедряя управленческий учет, руководители все чаще задаются вопросами, связанными с интеграцией или совместимостью различных стандартов учетных данных. Ведение управленческого учета и формирование отчетности могут осуществляться в соответствии с РСБУ, МСФО либо в смешанном варианте. Выбор системы управленческого учета определяется спецификой деятельности компании, а также составом хозяйственных операций.

В пользу ведения управленческого учета на основе принципов МСФО говорят проведенные в 2006 г. исследовательским холдингом ROMIR Monitoring исследования, которые рассматривали процесс внедрения управленческого учета и МСФО на российских предприятиях как два взаимосвязанных элемента. Исследования показали, что в целом отношение российских бухгалтеров и аудиторов к необходимости введения МСФО в финансовую отчетность и внедрения управленческого учета может быть охарактеризовано как позитивное и эти процессы рассматриваются как путь к повышению качества финансовой отчетности в России. Респонденты отметили, что МСФО и управленческий учет являются важными компонентами повышения уверенности сотрудников, ответственных за управленческие решения, в эффективности деятельности компании.

В академической литературе долгое время вызывал бурные дискуссии вопрос: «по каким стандартам вести управленческий учет?». Многие специалисты предпочтение отдавали МСФО [5], обосновывая свое решение тем, что правила и принципы международных стандартов больше отвечают современным требованиям ведения бизнеса. Обозначим некоторые преимущества ведения управленческого учета с использованием международных стандартов.

Применение механизма дисконтирования, закрепленного МСФО, предоставляет больше возможностей для управленческого анализа. В МСФО дисконтирование используется в той или иной мере при отражении практически всех долгосрочных статей. Как известно, стоимость денег во времени не одинакова, а МСФО «пытаются» соответствовать экономической действительности, бизнес-логике менеджмента и управленческому учету. Дисконтирование позволяет при оценке активов или обязательств учитывать риск неполучения денежных средств компанией. Применение данного механизма оказывает влияние на финансовый результат текущего отчетного периода, не изменяя его итоговое значение. Дисконтирование позволяет перераспределять финансовый результат по периодам, помогая менеджменту компании принимать более обоснованные управленческие решения.

Для управленческого учета будет полезен выбор метода амортизации основных

средств и нематериальных активов в соответствии с концепцией экономической выгоды. ПБУ 14/2007 регламентирует процесс амортизации нематериальных активов в соответствии с принципом получения экономической выгоды, а для основных средств в нормативных документах этот процесс прямо не прописан. Для целей управленческого учета может быть использован разрешенный МСФО (IAS) 16 «Основные средства» альтернативный метод, смысл которого в том, что после первоначального признания объекта основных средств по фактической стоимости производится его регулярная переоценка по текущей справедливой стоимости. Если принять во внимание инфляционные процессы в России в течение последних 10 - 15 лет, становится ясно, что первоначальная стоимость активов за вычетом амортизации даже с учетом официально разрешенных переоценок может не отражать их реальной ценности. Поэтому применение альтернативного метода особенно важно для фондоемких предприятий.

При сближении управленческого учета с МСФО выигрышными выглядят такие принципы, как приоритет содержания над формой и возможность составлять консолидированную и комбинированную отчетность. Это позволяет учитывать хозяйственные операции «как есть», а не так, как они отражены в соответствии с первичными документами, что оказывает существенное влияние на формирование управленческих решений.

Важным аспектом в системе управленческого учета является учет затрат (прямых и косвенных) для формирования себестоимости продукции. Для этих целей будет полезен метод распределения косвенных расходов по МСФО, предполагающий включение таких расходов в себестоимость пропорционально производственной мощности.

Таким образом, вышеназванные положения свидетельствуют о целесообразности применения методологических подходов к учету и принципов, содержащихся в международных стандартах финансовой отчетности, для целей управленческого учета.

Управленческая и финансовая отчетность по международным стандартам решают разные задачи. Вместе с тем существует целый ряд вопросов, в которых использование МСФО при построении системы управленческого учета является очень полезным. Взаимодействие управленческого учета и международных стандартов финансовой отчетности на предприятии представим на рисунке 1.

Рассматривая основополагающие принципы и концепции обеих систем учета, можно выделить основную идею, связанную с подходом к учету. Международные стандарты в первую очередь направлены на удовлетворение интересов внешних пользователей разных стран, чтобы те могли однозначно понимать отчетность компании с целью принятия обоснованных бизнес-решений. Правила управленческого учета направлены, прежде всего, на удовлетворение информационных потребностей внутренних пользователей и разрабатываются компанией «под себя». Это объясняется тем, что особенности бизнеса накладывают определенный отпечаток на характер внутренней информации и здесь может быть полезно использование стандартов.

К процессу стандартизации управленческого учета у многих экономистов неоднозначное отношение. Противники данного процесса объясняют это тем, что каждое предприятие уникально и наложение стандартов (регламентов) может отрицательно сказаться на качестве, своевременности и стоимости подготовки управленческих отчетов [6].

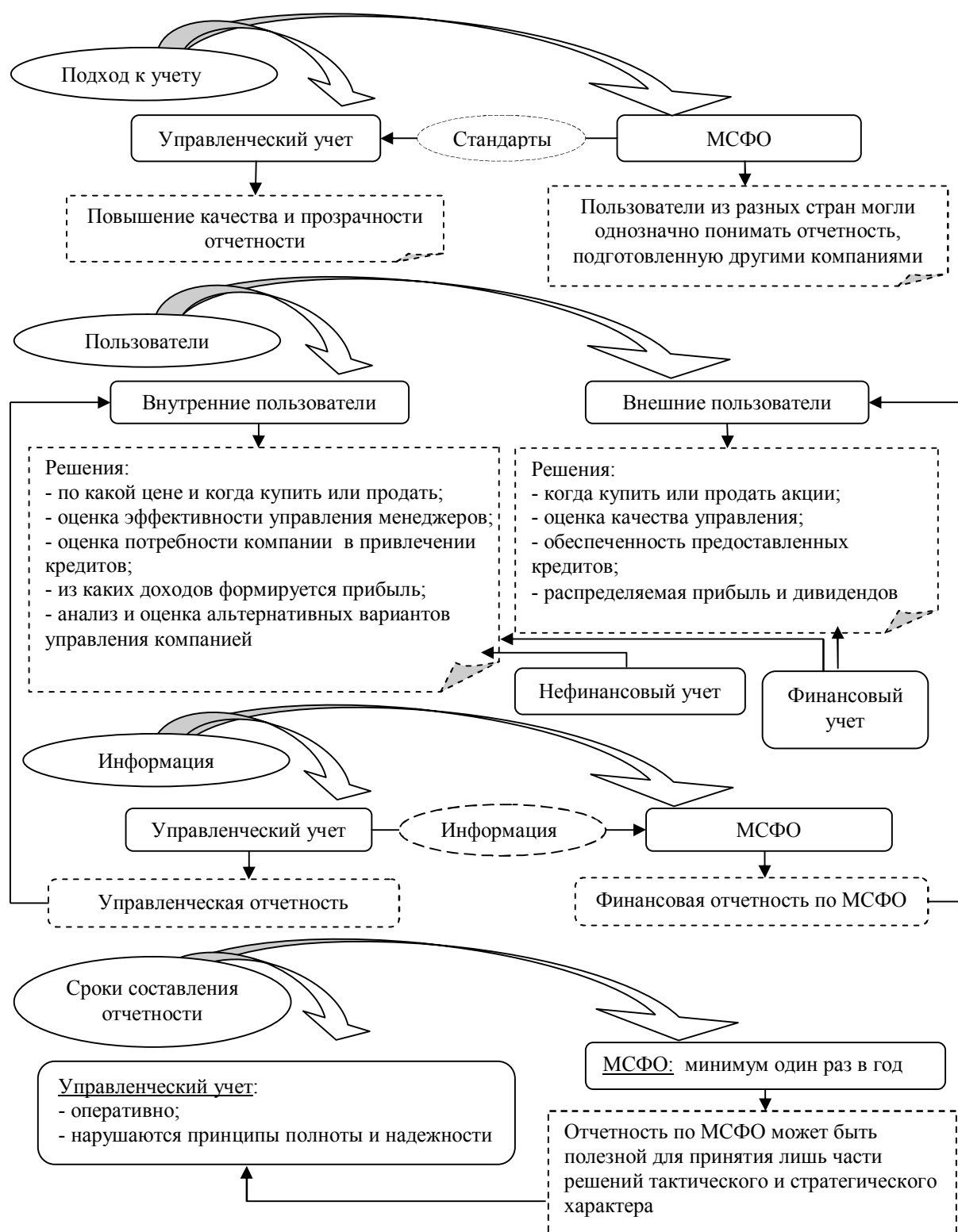


Рисунок 1 - Модель взаимодействия системы управленческого учета и МСФО на предприятии

Сторонники процесса построения управленческого учета по некоторым общепринятым правилам видят в этом положительные стороны, связанные с: простотой восприятия отчетности новыми сотрудниками; повышением качества и прозрачности отчетности [7]. Мы придерживаемся точки зрения последних и считаем, что стандартизация управленческого учета необходима, так как она обеспечивает не только экономию времени и средств, но и позволит избежать субъективного отношения менеджеров к процессу подготовки управленческих отчетов.

Международные стандарты ориентируются на интересы внешних пользователей

(инвесторы, заимодавцы, поставщики, покупатели, государственные органы, общественность). Следовательно, основная задача такой отчетности – в полной мере обеспечить таких пользователей качественной, сопоставимой, полной информацией, подготовленной по единым критериям с целью ее возможного сравнения с отчетностью компаний смежных отраслей.

Поскольку интересы внутренних и внешних пользователей различны, то и принципы, требования и правила подготовки отчетности в управленческом учете и по МСФО тоже разнятся. Соответственно, бизнес-решения, принимаемые пользователями на основе отчетности различного формата будут также различными. Экономические решения внутренних пользователей значительно разнообразнее и уже не могут опираться только на информацию финансового учета. Поэтому в компании требуется нефинансовая информация (например, для стратегического управления). Таким образом, как правило, управленческий учет на предприятии уже включает в себя:

- финансовый учет (возможно, ведущийся по правилам, отличным от методики подготовки отчетности для внешних пользователей);
- методы нефинансового учета, такие как функционально-стоимостной анализ, оперативная отчетность и т. д.

Необходимо отметить, что чем выше в иерархии управления находится менеджер, тем больше он пользуется данными именно финансового учета, так как его интересы и набор принимаемых управленческих решений приближаются к решениям внешних пользователей. Поэтому в крупных компаниях правила подготовки отчетности в соответствии с МСФО могут полностью входить в систему управленческого учета. Объем информации, содержащейся в документах управленческого учета и отчетности, составленной по МСФО, также существенно различается. Менеджменту компании нужно гораздо больше информации, чем внешним пользователям. Это связано с характером деятельности и, следовательно, управленческая отчетность должна содержать ту же самую информацию, что и в МСФО-отчетности, но только в более детальном виде: приводить данные в натуральных единицах, раскрывать сведения о показателях на единицу продукции, по различным видам деятельности или центрам ответственности и пр. Таким образом, управленческий учет может стать информационным фундаментом для составления отчетности по международным стандартам, но не наоборот.

Следующим элементом взаимодействия системы управленческого учета и МСФО на предприятии являются сроки составления отчетности. Как известно, международные стандарты требуют составлять отчетность минимум один раз в год, что существенно отличается от потребностей управленческого учета, где при предоставлении данных требуется большая оперативность. Это сужает круг возможностей использования стандартов МСФО в системе управленческого учета, распространяя их на отчетность стратегического и тактического характера. В частности, из системы МСФО в управленческом учете можно позаимствовать качественные характеристики финансовой отчетности, которые определяют ее полезность для пользователей: понятность, уместность, существенность, правдивое представление, приоритет содержания над формой, полнота. Но не все они полностью совместимы с требованием оперативности.

На практике управленческая отчетность может содержать большее количество ошибок или неточных оценок, чем финансовая. Это объясняется тем, что для принятия ряда управленческих решений достаточно анализа тенденций или отдельных фактов отклонений. Помимо этого, управленческая отчетность необязательно должна быть осмотрительной, так как для внутренних пользователей при принятии решений допустим больший риск, чем для внешних. Применение принципа существенности позволяет повысить оперативность и снижает стоимость получения отчетности. Такие принципы как уместность, надежность информации, своевременность, баланс между выгодами и затратами, а также баланс между качественными характеристиками могут быть приняты для управленческого учета полностью.

Необходимо отметить, что даже самая подробная отчетность по МСФО не содержит всех необходимых показателей для работы компании. Кроме того, учет в соответствии с международными стандартами не является достаточно оперативным и не охватывает сегмент планирования и бюджетирования. Следовательно, при применении международных стандартов как нормативной базы для формирования управленческой отчетности необходимо учитывать, что такая отчетность может быть одним из продуктов системы управленческого учета, но отчетность по МСФО не может быть единственным результатом системы управленческого учета.

Таким образом, применение на предприятии вышеперечисленных принципов и методологических приемов, используемых в МСФО, для целей управленческого учета возможно путем отражения их в учетной политике для целей управленческого учета.

Проведем сравнение основополагающих принципов МСФО и управленческого учета с целью определения возможных ограничений использования методологических положений международных стандартов для целей управленческого учета.

Вопросам исследований принципов управленческого учета посвящены работы различных отечественных экономистов, в частности: Кавериной О.Д. [3], Карповой Т.П. [4], Волковой О.Н. [2], Вахрушиной М.А. [1] и др. Как показал анализ вышеназванных источников, единого мнения относительно принципов управленческого учета нет. Определим область конвергенции принципов МСФО и управленческого учета (рис. 2).

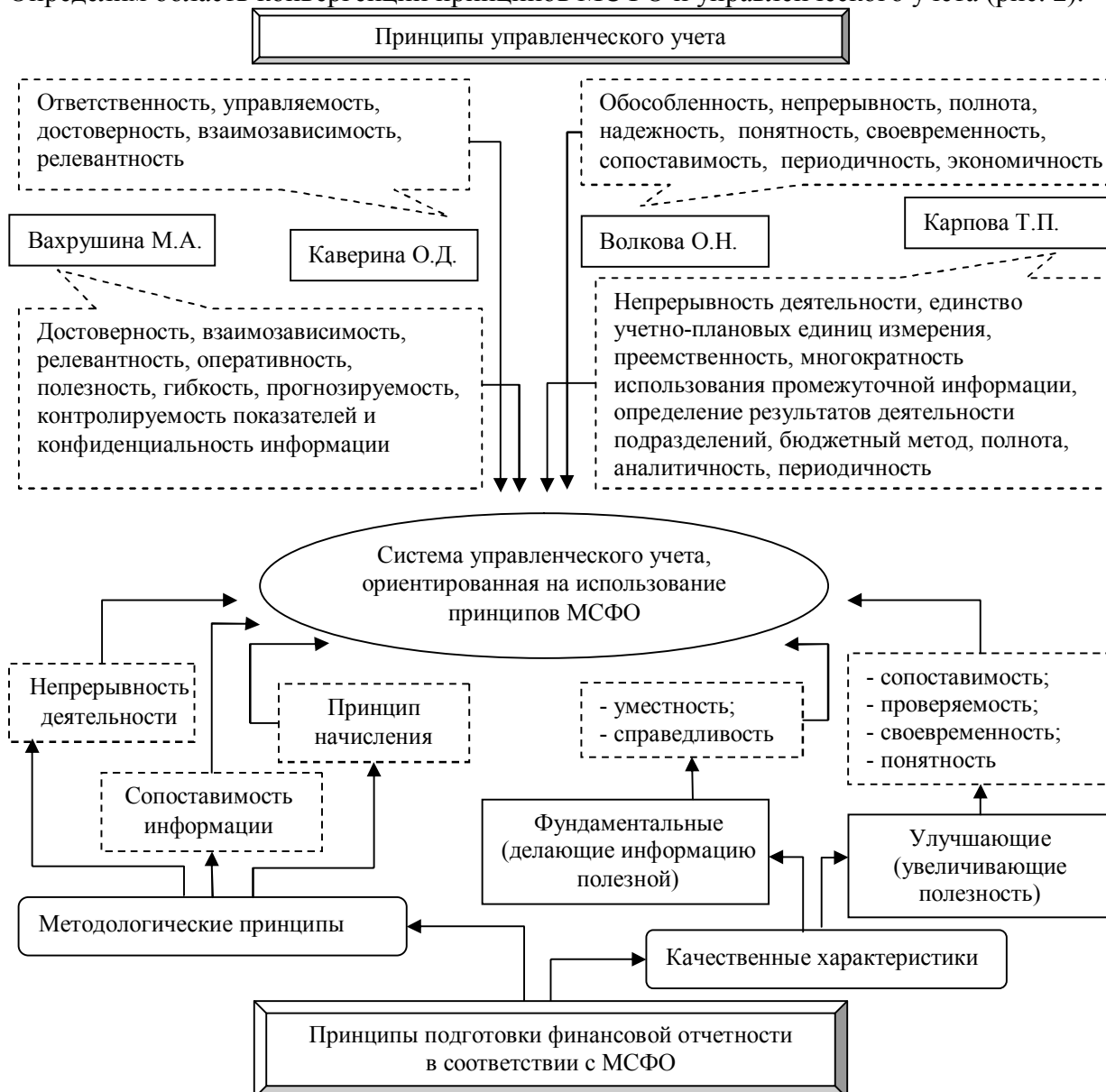


Рисунок 2 - Конвергенция принципов управленческого учета и МСФО

В основу построения механизма формирования учетной информации в рамках МСФО положены принципы, обеспечивающие выполнение основной цели финансовой отчетности - представления достоверной информации заинтересованным пользователям. Принцип (от лат. *principium* - начало, основа) бухгалтерского учета - исходное теоретическое положение, которое используется для разработки и применения организационных и методических положений и правил бухгалтерского учета и отчетности.

Одним из базовых принципов в МСФО является принцип непрерывности деятельности (*going concern concept*). В соответствии с ним предполагается, что компания будет постоянно осуществлять свою деятельность, т.е. продолжит ее в обозримом будущем, не намерена ликвидировать или значительно сокращать свои операции и не нуждается в этом.

Принцип начисления является значимым в системе требований МСФО. Он основан на том, что доходы и расходы хозяйствующего субъекта отражаются по мере их возникновения, а не по мере их фактической оплаты. В соответствии с МСФО финансовая отчетность, составленная по принципу начисления, информирует пользователей не только о прошлых операциях, связанных с выплатой и получением денежных средств, но и об обязательствах заплатить деньги в будущем и о ресурсах, представляющих денежные средства, которые будут получены в будущем.

Принципу сопоставимости информации (*comparability*). Согласно этому принципу измерение и отражение финансовых результатов и других событий должны осуществляться по методологии, единой для всей компании. Пользователи учетной информации должны иметь возможность сопоставлять финансовую отчетность хозяйствующего субъекта за разные периоды, чтобы определять тенденции изменения его финансового положения, а также иметь возможность сравнивать финансовую отчетность разных хозяйствующих субъектов с тем, чтобы оценивать результаты их деятельности, финансовое положение и его изменения.

Применение вышеназванных принципов начисления и непрерывности деятельности является одной из базовых основ МСФО. Кроме того, в системе международных стандартов Концептуальные основы дают общее определение качественных характеристик полезной финансовой информации, определяют основные характеристики (делающие информацию полезной) и улучшающие качественные характеристики (увеличивающие полезность информации), а также определяют единственное ограничение на полезную финансовую отчетность - величину затрат.

Уместная финансовая информация - это информация, которая способна изменять решения, принимаемые пользователями. На уместность информации влияют содержание информации и ее существенность.

Существенность (*materiality*) информации является одним из аспектов уместности и специфична для каждого предприятия. Информация является существенной, если ее пропуск или неправильная интерпретация могут повлиять на решения пользователей.

Таким образом, можно констатировать, что применение требований МСФО как базовой методологической основы для формирования системы управленческого учета не имеет серьезных препятствий и ограничений в рамках хозяйствующего субъекта. Управленческая отчетность, составленная с использованием принципов МСФО станет не только более информативной, но и по форме и содержанию будет отвечать международным требованиям.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Вахрушина, М.А. Бухгалтерский управленческий учет: учебник для студ., обуч. по экон. спец. [Текст] / М.А. Вахрушина. – М.: Омега-Л, 2005. – 576 с.
2. Волкова, О.Н. Управленческий учет: учеб [Текст] / О.Н Волкова. – М.: ТК Велби, Изд-во проспект, 2006. - 472 с.
3. Каверина, О.Д. Управленческий учет: системы, методы, процедуры [Текст] / О.Д. Каверина. – М.: Финансы и статистика. - 1982. - 175с.

4. Карпова, Т.П. Управленческий учет: учебник для вузов [Текст] / Т.П. Карпова. – М.: Инфра-М, 2002. – 350 с.
5. Модеров, С.В. Трансформация финансовой отчетности в соответствии с МСФО [Текст] / С.В. Модеров // Международный бухгалтерский учет. – 2008. - № 3
6. Чая, В.Т. Сравнительная оценка принципов РСБУ и МСФО [Текст] / В.Т. Чая, Е.Н. Чичерина // Международный бухгалтерский учет. – 2009. - № 5
7. Черных, И.Н. Совершенствование ведения управленческого учета в организации на основе использования принципов МСФО [Текст] / И.Н. Черных // Международный бухгалтерский учет. - 2011. - № 37. - С. 11 - 16.

Ложкина Светлана Леонидовна

Брянский государственный университет имени академика И.Г. Петровского
Кандидат экономических наук, доцент кафедры «Бухгалтерский учет и налогообложение»
241037, г. Брянск, ул. Романа Брянского, д.1, кв.173
Тел.: (84832) 65-24-63
E-mail: slspoon@mail.ru

S.L. LOZHKINA

METHODOLOGICAL ASPECTS OF THE USE OF INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS FOR INTERNAL MANAGEMENT PURPOSES

Development of market relations causes and improving the management accounting system. Modern managers increasingly prefer international financial reporting standards as a basis in the formulation of a management accounting system. The author analyzes the use of IFRS as a methodological basis for the construction of a management accounting system in the enterprise.

Keywords: management accounting, principles, International Financial Reporting Standards.

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Vahrushina, M.A. Buhgalterskij upravlencheskij uchet: uchebnik dlja stud., obuch. po jekon. spec. [Tekst] / M.A. Vahrushina. – М.: Omega-L, 2005. – 576 s.
2. Volkova, O.N. Upravlencheskij uchet: ucheb [Tekst] / O.N Volkova. – М.:TK Velbi, Izd-vo prospekt, 2006. - 472 s.
3. Kaverina, O.D. Upravlencheskij uchet: sistemy, metody, procedury [Tekst] / O.D. Kaverina. – М.: Finansy i statistika. - 1982. - 175s.
4. Karpova, T.P. Upravlencheskij uchet: uchebnik dlja vuzov [Tekst] / T.P. Karpova. – М.: Infra-M, 2002. – 350 s.
5. Moderov, S.V. Transformacija finansovoj otchetnosti v sootvetstvii s MSFO [Tekst] / S.V. Moderov // Mezhdunarodnyj buhgalterskij uchet. – 2008. - № 3
6. Chaja, V.T. Sravnitel'naja ocenka principov RSBU i MSFO [Tekst] / V.T. Chaja, E.N. Chicherina // Mezhdunarodnyj buhgalterskij uchet. – 2009. - № 5
7. Chernyh, I.N. Sovershenstvovanie vedenija upravlencheskogo ucheta v organizacii na osnove ispol'zovanija principov MSFO [Tekst] / I.N. Chernyh // Mezhdunarodnyj buhgalterskij uchet. - 2011. - № 37. - S. 11 - 16.

Lozhkina Svetlana Leonidovna

Bryansk State University Academician IG Petrine
PhD, assistant professor of Department «Accounting and Taxation»
241037, Bryansk, st. Novel Bryansk, 1, kv.173
Numb.: (84832) 65-24-63
E-mail: slspoon@mail.ru

С.Б. БАРЫШЕВ

МЕХАНИЗМ ФОРМИРОВАНИЯ ПРИБЫЛИ ТОРГОВОГО ПРЕДПРИЯТИЯ В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА

В статье рассматривается управленческий учет прибыли торговых организаций, предоставляющий информацию о результатах деятельности, как всего предприятия, так и его отдельных структурных подразделений, предназначенную для принятия тактических и стратегических управленческих решений.

Ключевые слова: концепция управленческого учета прибыли, управленческий анализ, интегрированная система внутрихозяйственного учета, принятие тактических и стратегических управленческих решений.

Одной из важнейших сфер жизнеобеспечения населения является торговля, посредством которой осуществляется рыночное согласование товарного предложения и покупательского спроса. Процесс доведения товаров от предприятий-изготовителей через предприятия оптовой и розничной торговли до потребителей называется товародвижением.

Райзберг Б.А. и Лозовский Л.Ш. определяют торговлю как отрасль экономики и вид экономической деятельности, объектом которых является товарообмен, купля-продажа товаров, а также обслуживание покупателей в процессе продажи товаров и их доставки, хранение товаров и их подготовка к продаже [1].

В экономической литературе выделяют следующие виды торговли, представленные на рисунке 1.



Рисунок 1 – Виды торговли

Оптовая торговля связывает многие отрасли экономики, а также предприятия и организации, которые осуществляют материальное производство и товарное обращение. Она

включает стадии продвижения товаров от изготовителей до предприятий розничной торговли, а при торговле продукцией производственно-технического назначения – непосредственно до предприятий-потребителей. Выделяют такие формы оптовой торговли как: прямые связи между изготовителями и покупателями; через посреднические организации и предприятия; коммерческие контакты субъектов рынка [2].

Прямые связи между производителями и покупателями товаров обычно используются при транзитных поставках партии продукции. Хозяйственные связи могут быть краткосрочными и длительными. При быстрой смене ассортимента продукции, высоких темпах обновления ее номенклатуры требуются краткосрочные хозяйственные связи. При длительных связях покупателю и поставщику предоставлено право определять номенклатуру и виды, сроки поставок и т.д. Такие связи обеспечивают сторонам непосредственный контакт, позволяют контролировать периодичность поставки, сокращать время на согласование условий поставки [2].

Для покупателей, приобретающих продукцию в разовом порядке или в объемах меньше транзитных норм целесообразна оптовая торговля через посреднические организации и предприятия (оптовые магазины и базы). Имея необходимое складское помещение и технологическое оборудование, посреднические предприятия организуют приемку, сортировку, хранение, отпуск товаров покупателям [2].

Из рисунка 1 видно, что коммерческие контакты субъектов рынка бывают нескольких видов.

При бартерных сделках используются соглашения о поставке конкретного вида товара от одного предприятия к другому, и наоборот. В бартерных сделках используется, как правило, натуральный обмен.

Широкое распространение получает аукционная торговля, при которой продавец, использует конкуренцию покупателей, присутствующих при продаже с целью получения наибольшей прибыли.

При торговле на бирже товар реализуется без осмотра, а торговые сделки не заключаются. Товарные биржи осуществляют продажу не товаров, а контрактов на их поставку. Сделки заключаются только профессиональными участниками – брокерами.

Возможность установления коммерческих контактов между потенциальными покупателями и производителями создают оптовые ярмарки. Их оптовое назначение состоит в налаживании деловых контактов между субъектами рынка, которые заинтересованы в приобретении и реализации определенной продукции.

Розничная торговля включает всю предпринимательскую деятельность, связанную с продажей товаров и услуг конечным потребителям. Это конечный этап каналов сбыта. Розничная торговля с учетом специфики потребителей делится на стационарную, передвижную и посылочную.

Стационарная торговая сеть является наиболее распространенной и включает в себя как крупные, технически оборудованные магазины, так и палатки, киоски, торговые автоматы.

Передвижная торговая сеть способствует приближению товара к покупателям и оперативному его обслуживанию. Эта торговля может быть развозной, а также разносной с применением лотков.

Посылочная торговля занимается обеспечением населения широким кругом товаров: от книжной продукции до лекарственных средств.

Целью деятельности любой коммерческой организации, в том числе в сфере торговли, является получение прибыли, способной обеспечить ее дальнейшее развитие. Прибыльность рассматривается как основная цель и как главное условие деловой активности предприятия, как результат его деятельности, эффективного осуществления своих функций по обеспечению потребителей необходимыми товарами исходя из имеющегося спроса на них.

В условиях рыночной экономики и нестабильности экономических процессов значение прибыли велико. Стремление к получению прибыли ориентирует руководителей на

увеличение объема реализации продукции, нужной потребителю и снижение расходов. При развитой конкуренции этим достигается не только цель предпринимательства, но и удовлетворение общественных потребностей. Для предпринимателя прибыль является сигналом, указывающим, где можно добиться наибольшего прироста стоимости, создает стимул для инвестирования в эти сферы. Свою роль играют и убытки. Они показывают ошибки и просчеты в направлении средств, организации производства и сбыта продукции [2].

Прибыль сложная и неоднозначная категория. Известный американский ученый-экономист Самуэльсон прибыль определял как безусловный доход от факторов производства, как вознаграждение за предпринимательскую деятельность, технические нововведения и усовершенствования, за умение рисковать в условиях неопределенности, как монопольный доход, как этическую категорию [4].

С развитием рыночных отношений все чаще стали говорить и о других ситуациях ее происхождения: прибыль, заработанная благодаря инициативе предпринимателя; прибыль, полученная при благоприятных обстоятельствах, неожиданная допускаемая и признанная органами государственной власти (соответствующим законодательством) [3].

Прибыль как важнейшая категория рыночных отношений выполняет определенные функции, приведенные на рисунке 2.

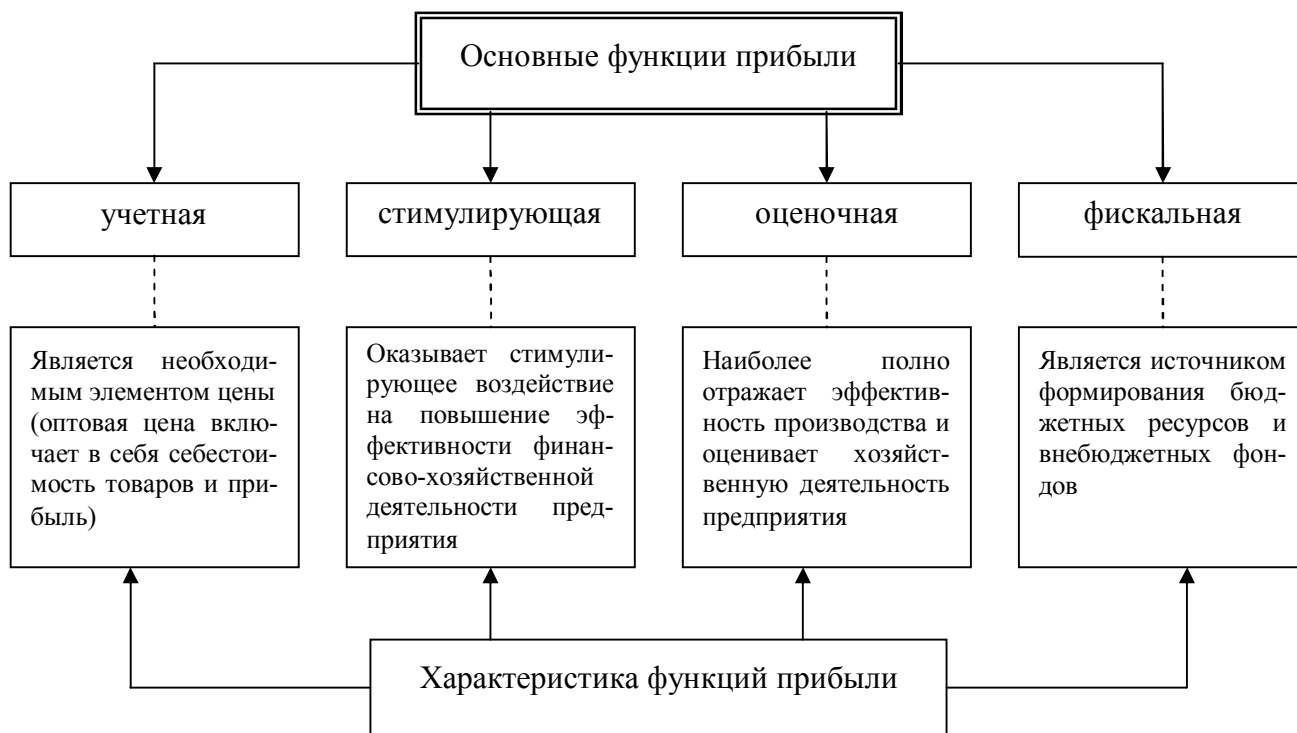


Рисунок 2 – Основные функции прибыли и их характеристика

Исходя из функций, выполняемых прибылью можно говорить о том, что прибыль, характеризуя экономический эффект, полученный в результате деятельности предприятия, служит одновременно финансовым результатом и основным элементом финансовых ресурсов предприятия, а также является одним из источников формирования бюджетов разных уровней.

Существуют различные показатели прибыли, которые можно представить в виде классификации на рисунке 3.



Рисунок 3 – Классификации прибыли

Использование того или иного показателя прибыли для оценки эффективности работы предприятия зависит от цели анализа, а также от категории заинтересованных лиц [4].

Различные стороны производственной, сбытовой, снабженческой и финансовой деятельности предприятия получают законченную денежную оценку в системе показателей финансовых результатов. Обобщенно наиболее важные показатели прибыли деятельности предприятия представлены в форме № 2 «Отчет о финансовых результатах». По данной форме бухгалтерской отчетности можно проследить порядок формирования конечного финансового результата деятельности организации [9].

Схему формирования прибыли торгового предприятия можно представить в рисунке 4.

Прибыль торгового предприятия формируется, так же как и в сфере производства. Отличительной особенностью при этом выступает наличие таких показателей, как валовой товарооборот организации, издержки обращения, расходы на продажу.

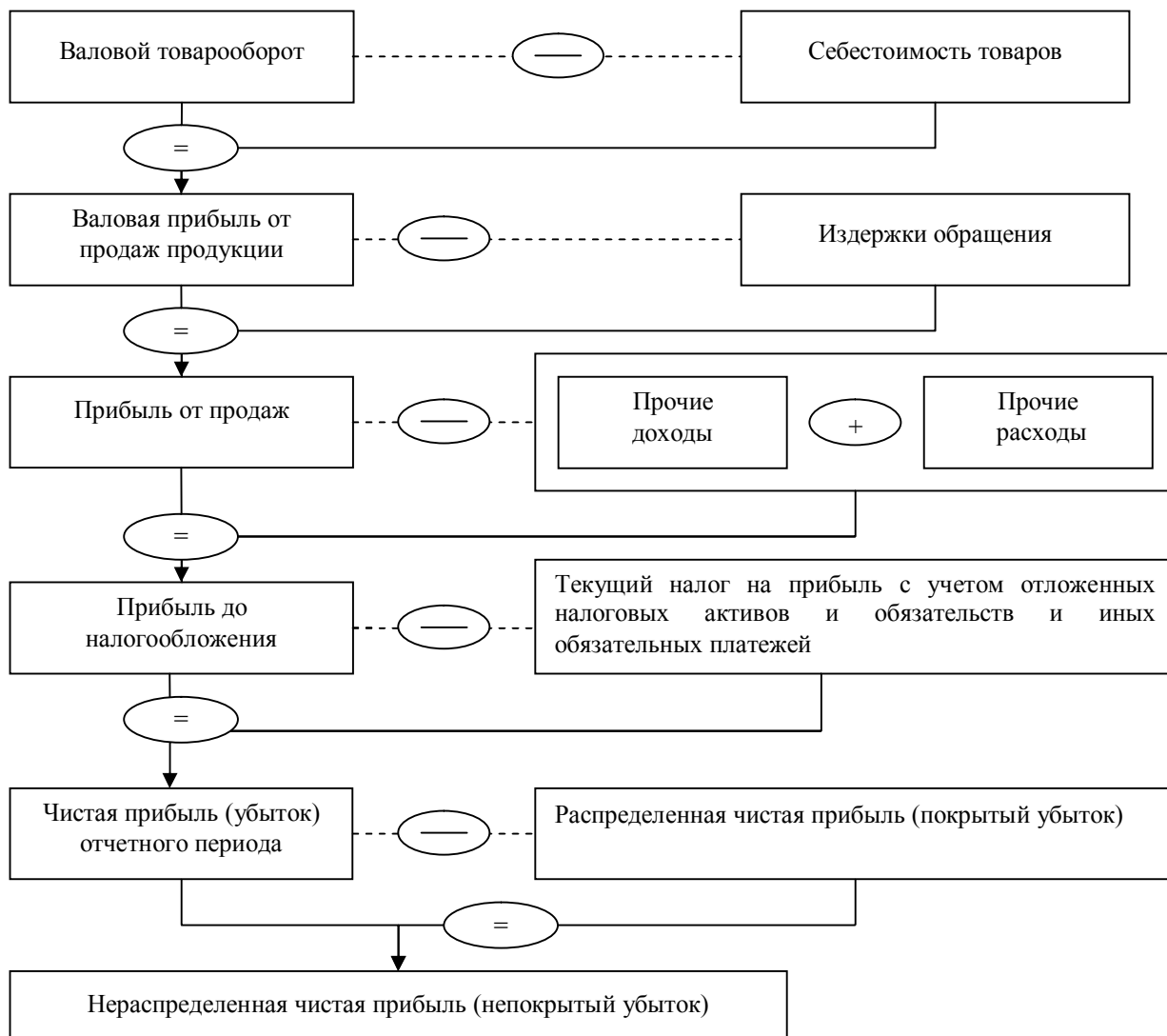


Рисунок 4 – Схема формирования показателей прибыли (убытка) торгового предприятия

Валовой товарооборот это финансовый показатель всех продаж в сфере товарного обращения, равный сумме оптового и розничного товарооборота. В свою очередь товарооборот представляет собой суммарный объем купли-продажи товаров, реализуемых различными звеньями торговли.

Издержки обращения, согласно современному экономическому словарю Райзберга Б.А. и Лозовского Л.Ш., это издержки, связанные со сбытом и приобретением товаров, с их продвижением в сфере обращения [1].

При этом их необходимо отличать от расходов на продажу, которые включаю в себя следующие показатели как транспортные расходы; расходы на оплату труда; расходы на аренду и содержание зданий, сооружений, помещений, оборудования, инвентаря; амортизация основных средств; отчисления на социальные нужды; расходы на ремонт основных средств, расходы на санитарную и специальную одежду и т.д.

Прибыль торговой организации можно представить как разность между выручкой, полученной от реализации товаров и себестоимостью данных товаров приобретенных для перепродажи. Поэтому управление прибылью представляет собой воздействие на факторы финансово-хозяйственной деятельности, которые позволили бы с одной стороны повысить доходы, а с другой – уменьшить расходы. Процесс управления прибылью торговой организации можно представить на рисунке 5.

Для повышения доходов необходимо проводить оценку, анализ и планирование: выполнения плановых заданий и динамики продаж в различных разрезах, ритмичности

закупки и реализации товаров, эффективности ценовой политики, влияния различных факторов на изменение величины продаж.

Уменьшение издержек подразумевает оценку, анализ, планирование и контроль за исполнением плановых заданий по издержкам, а также поиск обоснованных резервов снижения себестоимости товаров. Себестоимость товаров в торговле представляет собой сумму денежных средств, которую организация заплатила за их приобретение и доставку.

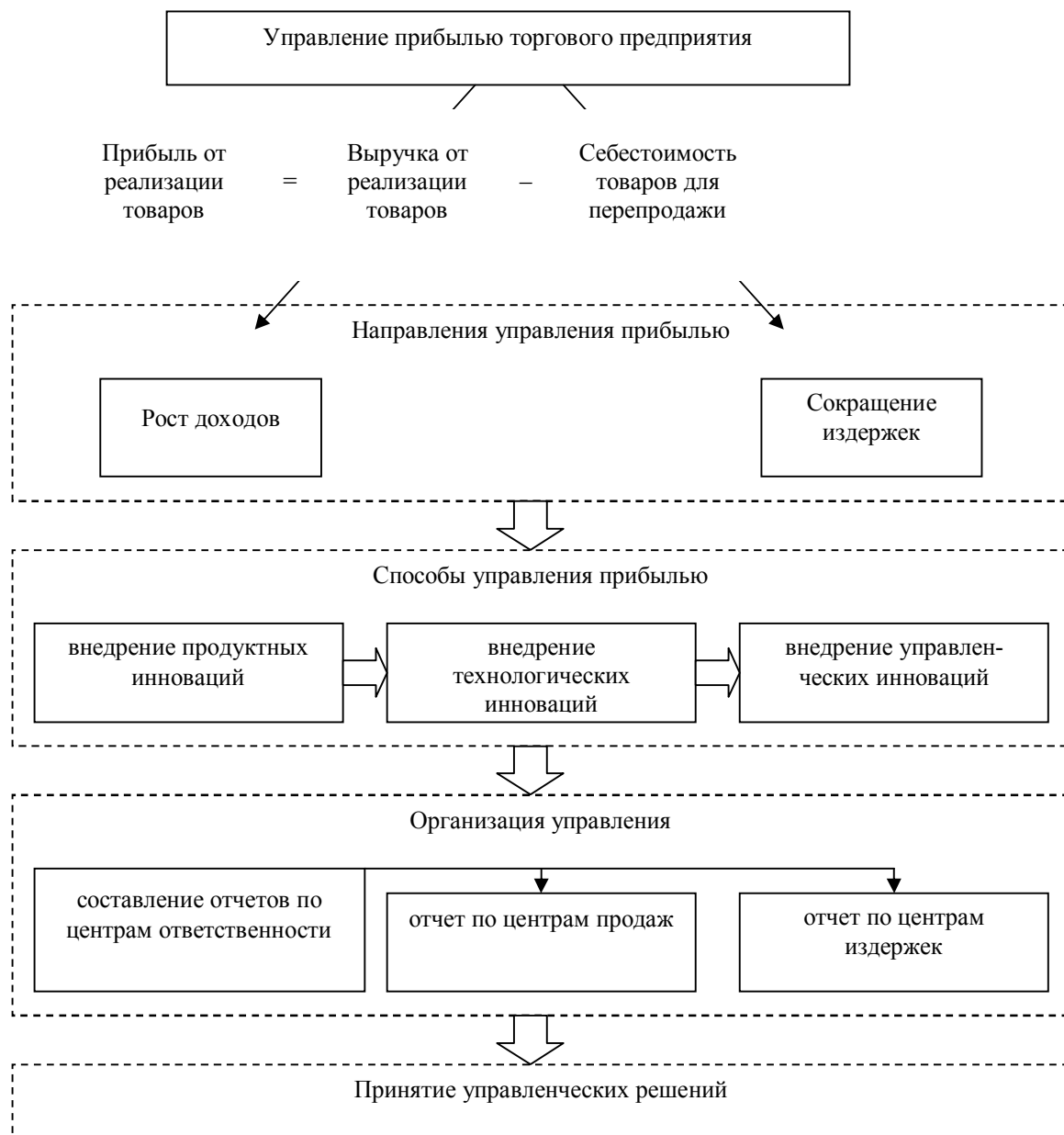


Рисунок 5 – Управление прибылью торговой организации

В условиях экономической неопределенности и непредсказуемости результатов экономической деятельности многие руководители начинают задумываться о повышении конкурентоспособности своего предприятия [8].

Среди различных факторов прибыльности предприятия выделяют инновации. Инновация, как определил ее Киперман Г.Я. – это результат творческой деятельности, направленный на разработку, создание и распространение новых видов конкурентоспособной на мировом рынке продукции, современных технологий, внедрение новых, адекватных условий хозяйствования, организационных форм и методов управления, новых экономических структур.

Инновации затрагивают разные стороны деятельности предприятия, их иерархию

можно представить в виде трех взаимосвязанных типов инноваций, представленных на рисунке 6.

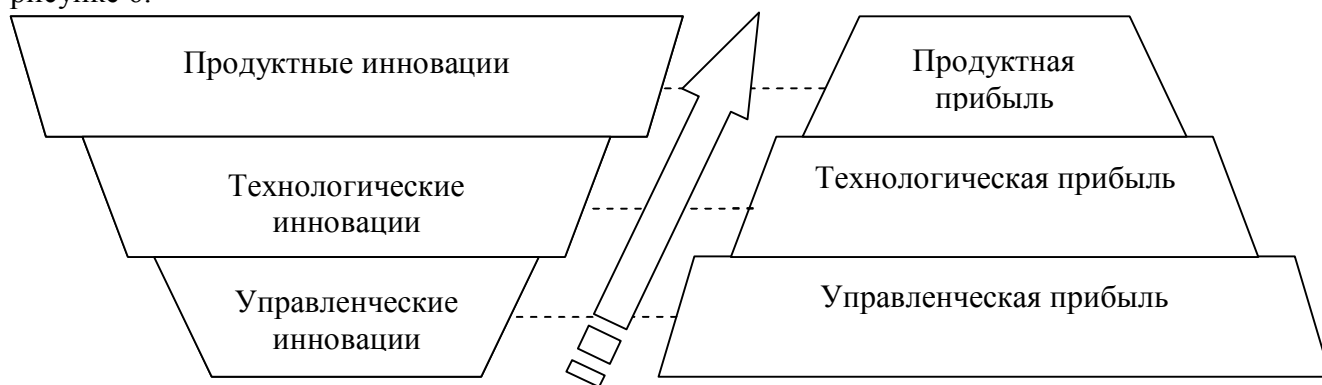


Рисунок 6 – Иерархия инноваций

Продуктные инновации наиболее полно оцениваются потребителями и создают конкурентный облик организации. Эти нововведения касаются выхода организации на новые рынки, поиск и реализация новых видов товаров, расширение или сокращение предлагаемого ассортимента. На данном уровне создаются возможности для расширения рынков за счет привлечения новых покупателей а, следовательно, и для увеличения прибыли за счет увеличения объемов реализации.

Разнообразие товарного ассортимента ограничено существующими технологиями. Изменения в технологии доставки, хранения товаров и доведения их до потребителей позволяет значительно расширить круг возможностей организации. Технологические инновации, представляя собой более глубокий уровень нововведений, выступают важным фактором, влияющим на конкурентные преимущества организации, а как следствие и на прибыль организации [7].

Технологические изменения влекут за собой необходимость изменений организации труда, учета и контроля в организации. Управленческие инновации обеспечивают постоянные изменения в социально-психологической среде компании, необходимые для внедрения новых технологий и расширения товарного ассортимента. Данный тип инноваций является менее очевидным как для покупателей, так и для руководства организаций. [6]

Все типы инноваций, увеличивая потенциал конкурентоспособности организации, обеспечивают формирование своей части прибыли. Такая прибыль растет тем больше, чем более глубокие ресурсы развития организации затрагиваются инновациями. При этом выделяют продуктную, технологическую и управленческую прибыль, которые создаются за счет внедрения соответствующего типа инноваций. Так управленческие инновации, являясь источником управленческой прибыли организации, обеспечивают сокращение издержек и увеличение объемов продаж после осуществления продуктных и технологических нововведений.

Для осуществления управления за реализуемыми инновациями необходима система, позволяющая не только подсчитать прибыль (убытки), но и проанализировать за счет каких источников, из-за влияния каких факторов организация в определенном периоде получила такой объем продаж и такую прибыль. Такой является система центров ответственности в управленческом учете.

По принципу возможности и целесообразности исчисления прибыли и ее использования центры ответственности торгового предприятия подразделяют на два вида: центры издержек и центры прибыли.

В центрах издержек контролируются, как правило, только расходы торгового предприятия. Их основной целью является оптимизация издержек.

В центрах прибыли осуществляется контроль не только за доходами, но и за

затратами. Сопоставлением доходов и расходов по центру определяют прибыль. Основной целью центра прибыли является получение максимально высокой прибыли.

Эффективность работы центров ответственности определяется содержанием, составляемых ими отчетов. Результаты плано-аналитических расчетов данных центров оформляются в виде традиционных таблиц, содержащих плановые и фактические значения объемов закупок и продаж и отклонения от них в натуральных и стоимостных показателях, а также в процентах.

Таким образом, в условиях экономической неопределенности и непредсказуемости результатов экономической деятельности руководству необходимо задумываться о повышении конкурентоспособности своего предприятия, независимо от отрасли, в которой оно функционирует. В сфере торговли основным показателем эффективности деятельности организации является прибыль. Данная категория является сложной и неоднозначной, в настоящее время выделяют следующие основные показатели прибыли: прибыль от основной деятельности, прибыль от инвестиционной деятельности, прибыль от финансовой деятельности, положительная прибыль, отрицательная прибыль (убыток), прибыль до налогообложения и льготируемая прибыль. Система управленческого учета является инструментом, позволяющим своевременно реагировать на изменяющуюся рыночную конъюнктуру. В рамках данной системы организациям необходимо осуществлять продуктивные, технологические и управленческие инновации, обеспечивающие сокращение издержек и увеличение объемов продаж. Результатом осуществления таких нововведений должны стать отчеты различных центров ответственности, позволяющие проследить отклонения показателей прибыли и издержек, осуществить их контроль и анализ. Управление прибылью предприятия также осуществляется с помощью управленческого анализа. Обеспечение корректного управления прибылью предприятия является одной из важнейших задач руководства, поскольку прибыль является важным показателем деятельности коммерческой организации, представляющим главный источник финансовых ресурсов, формирующих собственный капитал.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Райзберг, Б.А. Современный экономический словарь [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://yas.yuna.ru/>
2. Энциклопедия торговли [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.tradestatus.ru/archives/tag/torgovlya>
3. Шуляк, П. Н. Финансы предприятия: учебник [Текст] / Н.П. Шуляк. – М.: Дашков и К^о, 2006. – 712 с. (с. 283)
4. Буряковский, В.В. Финансы предприятий [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://books.efaculty.kiev.ua/finpd>
5. Финансы предприятий [Электронный ресурс] / Режим доступа: Internet resource: <http://books.efaculty.kiev.ua/finpd>
6. Кулагин, О. Создание управленческой прибыли: скрытые возможности российского бизнеса [Электронный ресурс] / Режим доступа: http://www.management-service.ru/article_01.php
7. Врублевский, Н.Д. Бухгалтерский управленческий учет: учебник [Текст] – М.: Бухгалтерский учет, 2005. – 400 с.
8. Друри, К.К. Введение в управленческий и производственный учет: учебное пособие [Текст] / К.К. Друри. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 2002. – 260 с.
9. Попова, Л.В. Современный управленческий анализ. Теория и практика контроллинга [Текст] / Л.В. Попова, Т.А. Маслова, Т.А. Головина. – М.: Дело и сервис, 2006. – 272 с.

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

MECHANISM OF INCOME TRADING COMPANIES IN MANAGEMENT ACCOUNTING

Describes a management accounting profits of trade organizations that provides information about the performance of the enterprise and its individual divisions dedicated to making tactical and strategic management decisions.

Keywords: *the concept of management accounting, management review, profit accounting, integrated system on a tactical and strategic management decisions.*

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Rajzberg, B.A. Sovremennyj jekonomicheskij slovar' [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa: <http://yas.yuna.ru/>
2. Jenciklopedija trgovli [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa: <http://www.tradestatus.ru/archives/tag/torgovlya>
3. Shuljak, P. N. Finansy predpriyatija: uchebnik [Tekst] / N.P. Shuljak. – M.: Dashkov i K^o, 2006. – 712 s. (s. 283)
4. Burjakovskij, V.V. Finansy predpriyatij [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa: <http://books.efaculty.kiev.ua/finpd>
5. Finansy predpriyatij [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa: Internet resource: <http://books.efaculty.kiev.ua/finpd>
6. Kulagin, O. Sozdanie upravlencheskoj pribyli: skrytye vozmozhnosti rossijskogo biznesa [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa: http://www.management-service.ru/article_01.php
7. Vrublevskij, N.D. Buhgalterskij upravlencheskij uchet: uchebnik [Tekst]– M.: Buhgalterskij uchet, 2005. – 400 s.
8. Druri, K.K. Vvedenie v upravlencheskij i proizvodstvennyj uchet: uchebnoe posobie [Tekst] / K.K. Druri. – M.: Audit, JuNITI, 2002.- 260 s.
9. Popova, L.V. Sovremennyj upravlencheskij analiz. Teorija i praktika kontrollinga [Tekst] / L.V. Popova, T.A. Maslova, T.A. Golovina. – M.: Delo i servis, 2006. – 272 s.

Baryshev Sergej Borisovich

Moscow Regional Socio-Economic Institute

Candidate of Economic Sciences, Associate 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

Н.Ю. КОТЫЛЕВА

МОДЕЛЬ КОМПЛЕКСНОЙ СИСТЕМЫ УЧЕТА И АУДИТА ОПЕРАЦИЙ ПО ПРОДАЖЕ ТОВАРОВ

Торговля – это вид предпринимательской деятельности, где объектом действия является товарообмен, купля-продажа товаров, а также обслуживание покупателей в процессе продажи товаров, их доставки, хранения и подготовки к продаже. Бухгалтерский учет реализации товаров в оптовой торговле осуществляется по мере отгрузки товаров и предъявления покупателям расчетных документов. В статье представлена модель комплексной системы учета и аудита операций по продаже товаров.

Ключевые слова: учет, аудит, товары, продажа, комплексная система.

Порядок бухгалтерского учета хозяйственных операций по продаже готовой продукции, товаров, работ, услуг зависит от норм гражданского, бухгалтерского и налогового законодательства. При этом предписания гражданского законодательства в значительной степени влияют как на бухгалтерскую, так и налоговую их трактовку.

В Гражданском кодексе Российской Федерации налоговому понятию «реализация товаров» и бухгалтерскому «продажа товаров» соответствуют сделки, предполагающие факт перехода права собственности на вещное имущество от одной стороны договора к другой. Наиболее характерными примерами таких хозяйственных операций выступают сделки купли-продажи и мены.

В соответствии с ГК РФ «по договору купли-продажи одна сторона (продавец) обязуется передать вещь (товар) в собственность другой стороне (покупателю), а покупатель обязуется принять этот товар и уплатить за него определенную денежную сумму (цену)».

Условием данных гражданско-правовых договоров, определяющим их бухгалтерскую и налоговую трактовку, является установление момента перехода права собственности на предмет сделки [1].

Специального определения понятия «продажи» бухгалтерское законодательство не содержит. Его косвенно можно вывести из пояснений Инструкции по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, где сказано, что продажу можно трактовать как момент отчуждения продукта основной деятельности с передачей прав собственности на него [2].

Процесс продажи состоит из следующих хозяйственных операций:

- отгрузка продукции, сдача выполненных работ, оказание услуг по договорной стоимости (с учетом НДС), указанных в счете-фактуре;
- списание фактической производственной себестоимости отгруженной продукции, сданных работ, оказанных услуг;
- списание расходов на продажу;
- корректировка результата от продажи на сумму НДС;
- определение и списание суммы финансового результата.

На основе данных об объеме продажи формируют информацию о величине финансового результата - прибыли или убытка.

В продажную стоимость (выручку) согласно законодательству включены налоги - НДС и акцизы [3].

Основным объектом бухгалтерского учета в торговле являются товары, поэтому бухгалтерия организации оптовой торговли обязана обеспечить полный учет поступающих товаров и своевременное отражение в учете операций, связанных с их выбытием.

Вопросы бухгалтерского учета и аудита находятся в тесной взаимосвязи, причем повышение качества аудиторских проверок рассматриваются как основа повышения достоверности, надежности и востребованности данных бухгалтерского учета. Это весьма

важная теоретико-методологическая посылка дальнейшего развития методологии учета и аудита [3].

Единство методологии бухгалтерского учета и аудита связано с дальнейшим совершенствованием и поиском новых способов решения таких задач, как:

- ориентация на перспективы развития торговли;
- определение причинно-следственных связей между показателями, характеризующими состояние и направления развития предприятий оптовой торговли [4].

Поскольку требования к российскому учету приближаются к международным, соответственно, требования к российскому аудиту также стремятся быть не противоречащими международным требованиям аудита.

Аудиторская деятельность охватывает все направления и разделы бухгалтерского учета, при этом в аудите, как раздел или специализацию можно выделить аудит внешнеэкономической деятельности предприятий и организаций, который в свою очередь состоит из аудита импортных и аудита экспортных операций.

При аудите экспортных операций нужно руководствоваться не только документами по бухгалтерскому учету предприятий, данный раздел аудита предусматривает знание нормативных актов по валютному регулированию и контролю, некоторых аспектов таможенного законодательства. Далее на рисунке 1 рассмотрим состав функциональной модели финансового учета товарных операций.

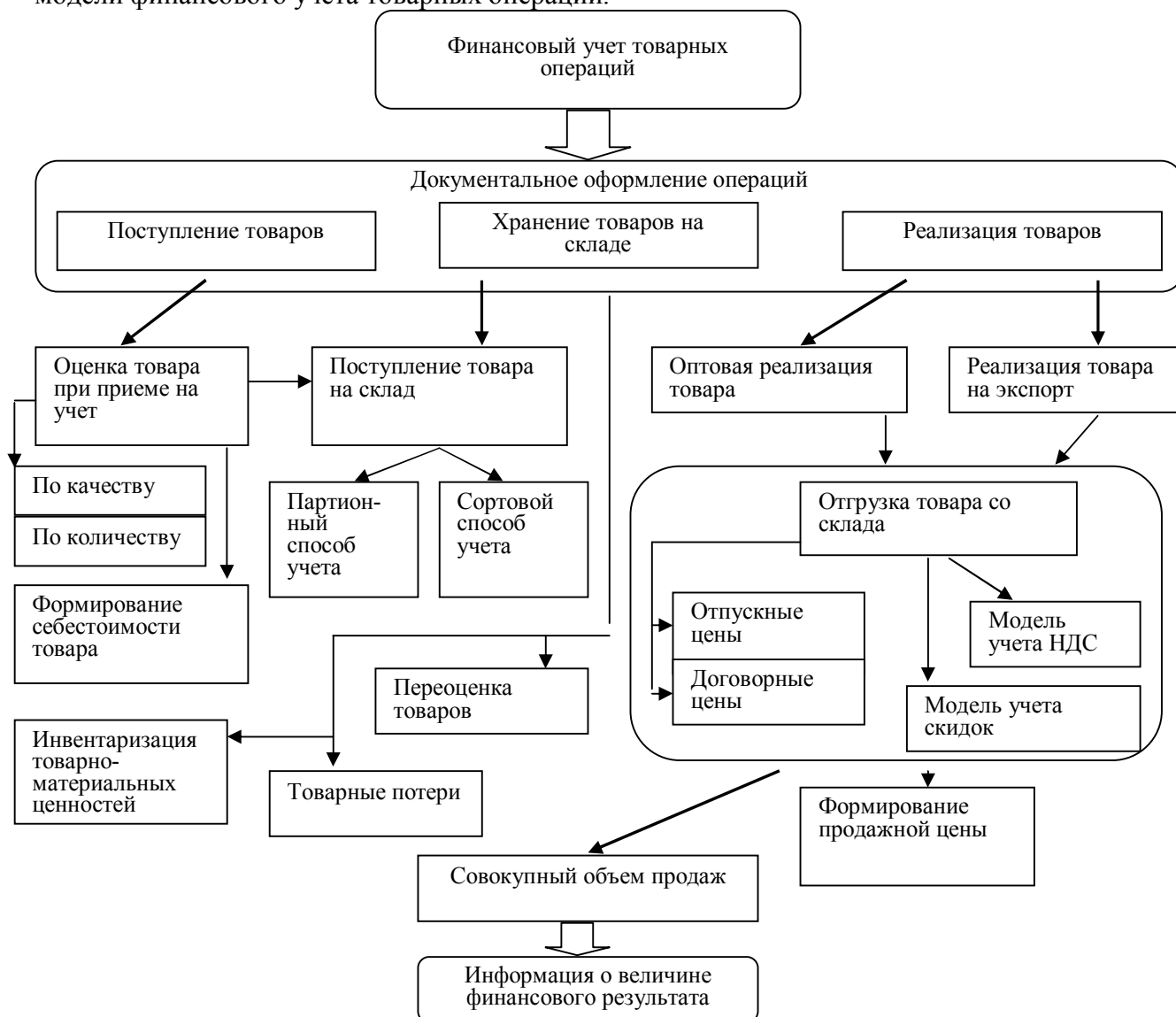


Рисунок 1 – Модель финансового учета товарных операций в оптовой торговле

В модели учета товаров, аналитический учет оплаченных, отгруженных и реализованных товаров осуществляется на субсчетах первого и второго порядка следующим образом. На счете 41 «Товары» необходимо на первом субсчете учитывать оплаченные, а на втором субсчете неоплаченные поставщику товары.

Необходимо открыть первый субсчет второго порядка для учета оплаченной и второй субсчет, для учета неоплаченной себестоимости товаров [1].

Модель учета скидок основана на принципе признания расходов в момент погашения задолженности поставщику.

В соответствии со статьей 346.17 НК РФ расходы признаются в момент погашения задолженности поставщику, поэтому аналогичная закономерность автором распространена и на скидки, предоставляемые покупателям после отгрузки товаров [2].

Модель учета налога на добавленную стоимость основана на двух подходах:

- начисления налога на добавленную стоимость с суммы авансов, полученных от покупателей;
- восстановления НДС.

Основу модели учета издержек обращения составляют признаки, классифицирующие издержки обращения по уровню существенности статей затрат и их периодичности. К имеющимся совокупным признакам, положенным в основу классификации издержек обращения, необходимо добавить принцип существенности затрат. Этот классификационный признак тесно связан с периодичностью возникновения затрат, так как они могут быть существенными, но носить единичный характер. Периодичность возникновения затрат - это систематичность, с которой они проявляются в отчетном периоде.

Далее рассмотрим цели бухгалтерского учета в оптовой торговле. Цели, задачи и основные принципы учета товаров в торговле, а также их взаимосвязь представлены на рисунке 2.

Задачи, стоящие перед бухгалтерским учетом товарных операций предприятия торговли, могут быть выполнены только при правильной его организации. Недостатки в организации бухгалтерского учета вызывают отставание учета, запаздывание предоставления отчетности и другой информации [1].

Недостатки в организации учета приводят к его запутанности, созданию условий для хищений материальных ценностей, увеличению расходов на содержание учетного персонала [2]. Особенность организации бухгалтерского учета выбытия товаров в организациях торговли состоит в том, что учет товаров на основных складах, товаров, находящихся в пути во внутрихозяйственных перевозках, товаров на складах ведется на одном счете учета товаров [3]. Это вызывает необходимость в организации четкого аналитического учета движения товаров по местам их нахождения в количественном и стоимостном выражении.

Учет товаров ведется на активном счете 41 «Товары». Его дебетовый оборот отражает стоимость поступивших (оприходованных) товаров, кредитовый – стоимость реализованных или выбывших на другие цели товаров в оценке по стоимости согласно учетной политики: по продажным ценам или по фактической стоимости приобретения. Начисление торговой наценки производится на основе либо процента, установленного руководством организации или маркетинговой службы, либо как разница между установленными ценами продажи и покупными ценами. Еще одним основным счетом, связанным с учетом реализации, является счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». Это активный счет, сальдо которого определяет договорную (отпускную) стоимость сданных заказчику работ, услуг, продукции [3]. Оборот по дебету дебиту счета 62 отражает отпускную стоимость реализованной продукции в отчетном месяце, а оборот по кредиту - суммы, оплаченные покупателями в отчетном месяце. Аналитический учет на этом счете ведут в разрезе покупателей и каждого платежного документа [3]. При этом следует выделить субсчет для учета расчетов с иностранными покупателями. В основе формирования цены товара лежит денежное выражение стоимости товара и услуг по его реализации.

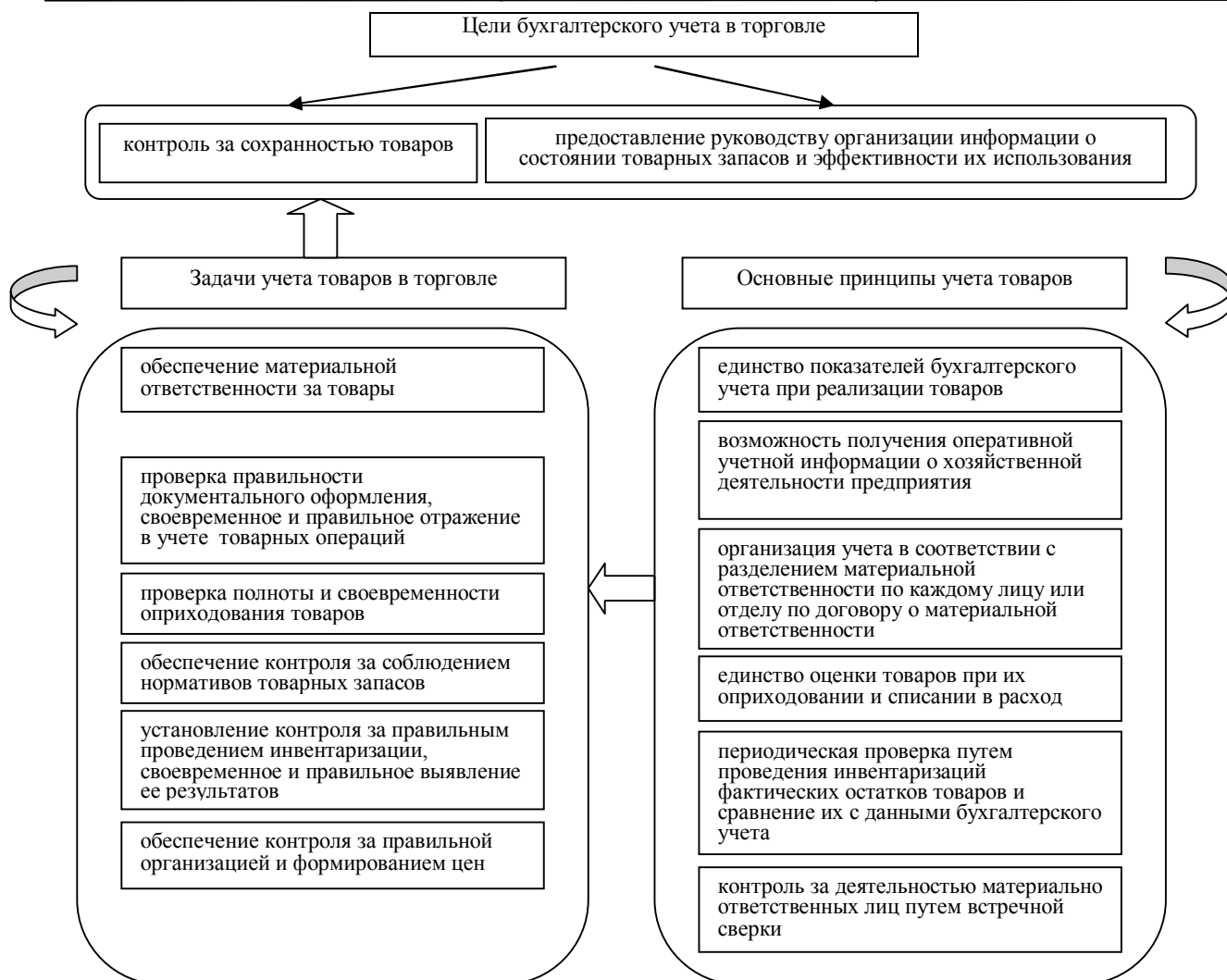


Рисунок 2 - Взаимосвязь целей, задач и основных принципов учета товаров в торговле

Под оценкой товаров понимается выбор учетной цены предприятия, то есть цены, по которой приходят и списывают товары [4]. Выбор учетной цены фиксируется в соответствующем документе об учетной политике организации.

Торговыми организациями товары учитываются по ценам приобретения (по покупным ценам), их учетная стоимость формируется по правилам, установленным п.6 ПБУ 5/01. В учетную стоимость товаров включаются все расходы, связанные с их приобретением, за исключением сумм налога на добавленную стоимость [5].

Учет продукции осуществляется в количественных и стоимостных показателях. Первый ведется в единицах измерения, исходя из ее физических свойств (объем, вес, площадь, линейные единицы или поштучно).

Продукция организации учитывается по наименованиям, с отдельным учетом по отличительным признакам (марки, артикулы, типо-размеры). Кроме того, учет ведется по укрупненным группам продукции.

Товары реализуются по отпускным или договорным ценам.

При установлении отпускных цен указывают, за чей счет производится оплата расходов по доставке продукции от поставщика до покупателя. Остальные же расходы по перевозке (оплата железнодорожного тарифа, водного фрахта) несет покупатель [2].

Коммерческими, или внепроизводственными, называют расходы, обусловленные реализацией продукции: на тару и упаковку, производимую после сдачи изделий на склад, транспортировку и погрузку за счет поставщика, затраты на рекламу и другие аналогичные по назначению расходы.

Информация о произведенных расходах накапливается по дебету активного счета 44

«Расходы на продажу». Списывают их с кредита этого счета в дебет счета 90 «Продажи» или 45 «Товары отгруженные». Коммерческие расходы относят на виды реализованной продукции прямым путем [3]. Расходы на продажу продукции в бухгалтерском учете группируются по статьям аналитического учета:

- «Расходы на тару и упаковку изделий на складах готовой продукции»;
- «Расходы на транспортировку продукции»;
- «Комиссионные сборы»;
- «Прочие расходы по сбыту».

Расходы по продаже продукции учитываются на счете 44 «Расходы на продажу», по дебету которого отражаются расходы, сгруппированные в аналитическом учете по статьям по кредиту - их списание на проданную продукцию. В зависимости от принятой в организации учетной политики расходы на продажу могут списываться на проданную продукцию в полной сумме или распределяться между проданной и непроданной продукцией [5].

После списания коммерческих расходов, приходящихся на проданные изделия, по дебету счета 90 формируется полная производственная себестоимость продукции.

Расходы по транспортировке готовой продукции, выполненные сторонними организациями, не подлежащие оплате покупателями продукции, списываются с кредита счета учета расчетов в дебет счета 44 [5].

На предприятиях оптовой торговли все расходы, кроме транспортных, не включенных в цену приобретения, считаются косвенными и уменьшают доходы от реализации текущего месяца.

Специфика бухгалтерского учета в оптовой торговле обусловлена особенностями «технологического» процесса и системой уплаты НДС, налога на прибыль и др.

Отметим также, что с целью усиления контроля за сохранением собственности в организациях оптовой торговли учет товаров ведут не в целом по материально-ответственному лицу, а по каждому наименованию, категории, сорту (называемым натурально-стоимостным учетом в отличие от суммового)

На всем пути следования товаров от поставщика к покупателям ценности должны находиться под материальной ответственностью экспедиторов. Смену владельца необходимо оформлять распиской соответствующих лиц в имеющихся документах либо во вновь оформляемых (например, в акте) [1].

При доставке товаров автомобильным транспортом выписывается товарно-транспортная накладная, железнодорожных - тоже соответствующая накладная. Груз может выдаваться представителю покупателя лишь при наличии у последнего доверенности [3].

Бухгалтерский учет поступления в зависимости от особенностей товароснабжения ведут непосредственно на счете 41 «Товары», субсчет 1 «Товары на складах».

При реализации товаров на экспорт выручка от реализации начисляется на дату перехода права собственности на товары. Валютная выручка для отражения в учете подлежит пересчету в рубли по курсу Центробанка России, действующему на день перехода права собственности на товары от экспортера к иностранному покупателю [4]. В международной торговле принято увязывать переход права собственности с переходом риска случайной гибели товара от продавца к покупателю. Переход рисков определяется по Международным правилам толкования торговых терминов «Инкотермс».

Учет отгруженных экспортных товаров ведут на счете 45 «Товары отгруженные». Его применение показывает, что эти товары находятся в пути, хотя право собственности на них пока принадлежит российскому продавцу.

Фактически таможенная стоимость вывозимых товаров представляет собой цену на условиях доставки FOB - российский порт или DAF - граница Российской Федерации [3].

Аналитический учет товаров бухгалтерской службой ведется в натурально-стоимостном выражении, т. е. по наименованиям товаров с их отличительными признаками (марка, артикул, сорт), по количеству и ценам приобретения.

При ведении натурально-стоимостного учета применяют наиболее удобный метод учета товаров в оптовой торговле - сортовой метод [1].

При сортовом методе товары учитываются в журнале учета товаров на складе формы Торг-18 в количественном выражении. При компьютерной обработке документов возможен вариант получения формы журналов в виде отдельной ведомости на бумажных и машинных носителях информации.

Записи в журнал производятся на основании приходно-расходных документов или накопительных ведомостей по учету отпуска товаров и тары за день.

Товары хранят сортовым способом, позволяющим рационально использовать складскую площадь и разделять товары одного сорта, поступившие по разным ценам.

С целью осуществления контроля за работой материально-ответственных лиц и своевременности оплаты расчетных документов поставщиков заведующие складом (кладовщики) один-два раза в неделю сдают в бухгалтерию приходные и расходные товарные документы при «Сопроводительных реестрах сдачи документов» формы ТОРГ-31. На их основе счетный работник проверяет полноту и своевременность оприходования товаров и их оплату.

Для обобщения информации о доходах и расходах, связанных с обычными видами деятельности, а также для определения финансового результата предназначен счет 90 «Продажи» [5].

В дебете этого счета отражается фактическая себестоимость в двух вариантах в зависимости от принятой учетной политики: либо по полной себестоимости, либо по усеченной с выделением управленческих расходов. В кредите этого счета отражается выручка, т.е. дебиторская задолженность покупателей и заказчиков, включая НДС и акцизы [2].

По окончании отчетного периода на счете 90 «Продажи» подсчитываются итоги по дебету и кредиту, затем они сопоставляются между собой, в результате чего выявляется конечный финансовый результат. Если итог по кредиту больше итога по дебету, это означает, что организация получила прибыль, превышение дебетового итога над кредитовым показывает сумму убытка [3]. Затем отражается финансовый результат. После отражения финансового результата подсчитываются дебетовый и кредитовый обороты, которые должны быть равны между собой.

Ученные по дебету счета 44 суммы расходов, относящиеся к проданной продукции, ежемесячно относят на счет 90, субсчет 2. Записи по субсчетам 90-1, 90-2, 90-3, 90-4, 90-5 производят накопительно в течение отчетного года. Ежемесячно сопоставлением совокупного дебетового оборота по субсчетам 90-2, 90-3, 90-4 и 90-5 и кредитового оборота по субсчету 90-1 определяют финансовый результат от продаж за отчетный месяц [5].

По окончании каждого месяца субсчет 90-9 «Прибыль / убыток от продаж» закрывается перечислением сумм на счет 99 «Прибыли и убытки». Все субсчета этого счета имеют дебетовое или кредитовое сальдо, величина которого накапливается начиная с января отчетного года.

При составлении годовой бухгалтерской отчетности после перенесения сальдо с субсчета 90-9 на счет 99 оформляются заключительные записи по закрытию всех других субсчетов счета 90. Для этого оборотами со всех субсчетов списываются соответствующие сальдо на субсчет 90-9. В результате произведенных записей по состоянию на 1 января нового года ни один из субсчетов счета 90 «Продажи» сальдо не имеет.

По дебету счета 99 отражают убытки (потери), а по кредиту — прибыли (доходы) организации. Сопоставление дебетового и кредитового оборотов показывает конечный финансовый результат отчетного периода [2].

Целью аудита оптовой продажи товаров является установление достоверности отражения в учете и отчетности операций по продаже товарно-материальных ценностей, соответствия правил ведения этих операций существующим законодательным и нормативным актам [2].

Модель организации проведения аудита по продаже товаров на предприятии оптовой торговли, представлена на рисунке 3.

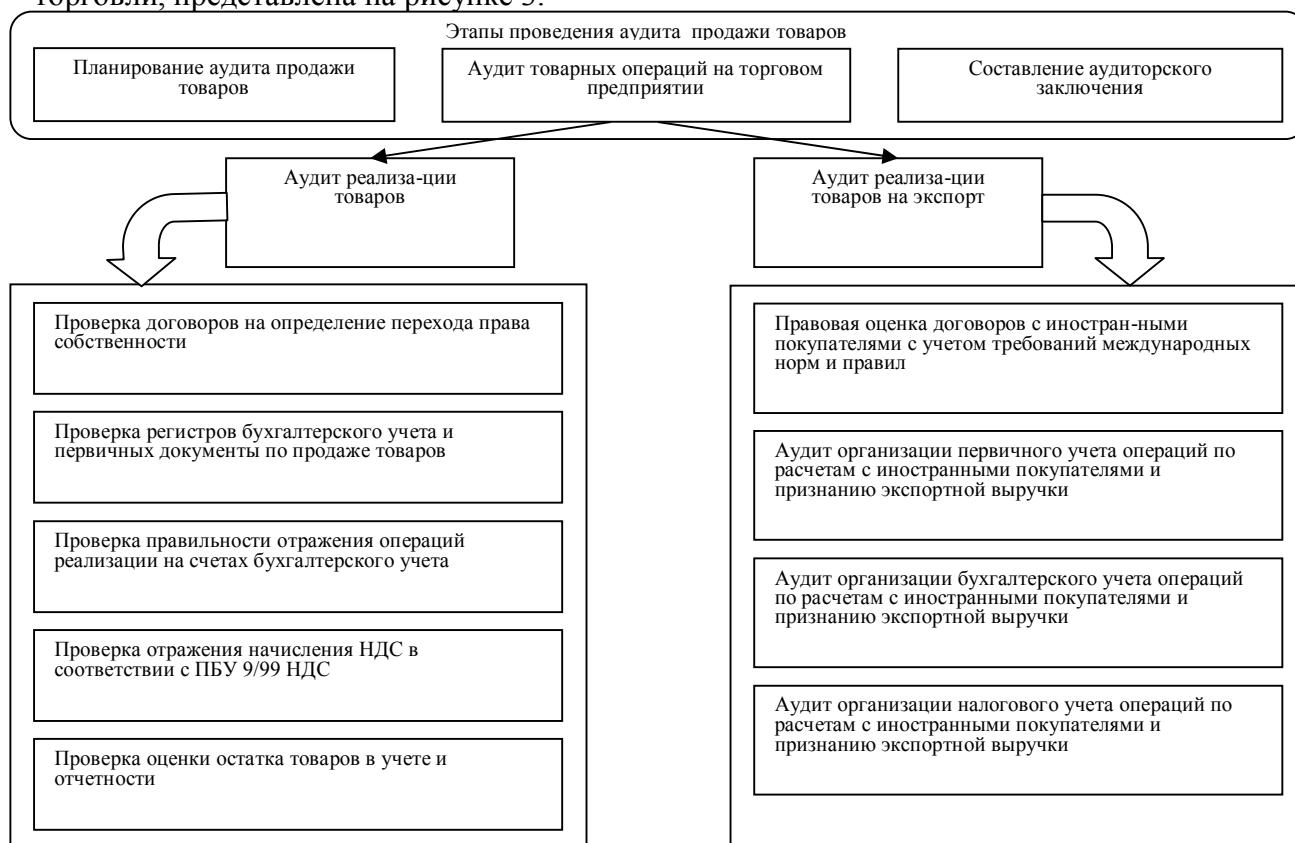


Рисунок 3 – Модель аудита операций продажи товаров

Источниками аудиторской проверки процессов продажи при аудите организаций торговли являются первичные документы, которыми оформлены операции продажи, регистры бухгалтерского учета, регистры аналитического учета, а также финансовая отчетность организации [4]. Кроме того, источниками проверки служат акты предыдущих аудиторских проверок, беседы с персоналом, особенно с материально ответственными лицами, разъяснения руководства проверяемой организации, документы проверок налоговыми инспекциями, государственными внебюджетными фондами, банками.

Основная цель проверки аудита экспортных операций - установить соответствие совершенных операций по расчетам с иностранными покупателями действующему законодательству и достоверность отражения этих операций в бухгалтерском учете.

В первую очередь необходимо проверить наличие договоров с иностранными покупателями, правильность их оформления, соответствие содержания экономическому смыслу совершенных сделок и валютно-таможенному законодательству [5].

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Алимов, С.А. Теоретико-методические основы аудита фармацевтических товаров в розничной торговле [Текст] / С.А. Алимов // Управленческий учет. - 2011. - №5. – С. 101-107
2. Попова, Л.В. Научно-методические подходы планирования товарных ресурсов в фармацевтических организациях [Текст] / Л.В. Попова, А.Н. Кузина // Экономические и гуманитарные науки. - 2009. - №9. – С. 132-137
3. Маслова, И.А. Выявление и обоснование взаимосвязей элементов учетно-аналитической системы движения товаров и готовой продукции с процессом принятия эффективных управленческих решений в аптечных учреждениях [Текст] / И.А. Маслова // Управленческий учет - 2009. - №9. - С. 12-23
4. Маслов, Б.Г. Теоретические аспекты стоимости товара и готовой продукции как продукта труда, предназначенного для обмена [Текст] / Б.Г. Маслов // Управленческий учет. - 2009. - №6. – С. 20-29

5. Попова, Л.В. Экономико-теоретическое обоснование категории «потоварная издержкостность» в управленческом учете сферы обращения [Текст] / Л.В. Попова // Экономические и гуманитарные науки. - 2009. - №3. – С. 108-113

Котылева Надежда Юрьевна

ФГОУ ВПО «Госуниверситет - УНПК»

Докторант кафедры «Бухгалтерский учет и налогообложение»

302020, г. Орел, Наугорское ш., 29

Тел.: (4862) 41-98-60

E-mail: orelbuin@yahoo.com

N.Y. KOTYLEVA

MODEL OF COMPLEX SYSTEM OF THE ACCOUNT AND AUDIT OF OPERATIONS ON SALE OF THE GOODS

Trade is a type of business activity where object of action is barter, purchase and sale of the goods, and also service of buyers in the course of sale of the goods, their deliveries, storage and preparation for sale. Accounting of realization of the goods in wholesale trade is carried out in process of shipment of the goods and presentation to buyers of settlement documents. In article the model of complex system of the account and audit of operations on sale of the goods is presented.

Keywords: account, audit, goods, sale, complex system.

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Alimov, S.A. Teoretiko-metodicheskie osnovy audita farmacevticheskikh tovarov v roznichnoj trgovle [Tekst] / S.A. Alimov // Upravlencheskij uchet. - 2011. - №5. – S. 101-107
2. Popova, L.V. Nauchno-metodicheskie podhody planirovaniya tovarnyh resursov v farmacevticheskikh organizacijah [Tekst] / L.V. Popova, A.N. Kuzina // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. - 2009. - №9. – S. 132-137
3. Maslova, I.A. Vyjavlenie i obosnovanie vzaimosvjazej jelementov uchetno-analiticheskoy sistemy dvizhenija tovarov i gotovoj produkcii s processom prinjatija jeffektivnyh upravlencheskikh reshenij v aptechnyh uchrezhdenijah [Tekst] / I.A. Maslova // Upravlencheskij uchet - 2009. - №9. - S. 12-23
4. Maslov, B.G. Teoreticheskie aspekty stoimosti tovara i gotovoj produkcii kak produkta truda, prednaznachenogo dlja obmena [Tekst] / B.G. Maslov // Upravlencheskij uchet. - 2009. - №6. – S. 20-29
5. Popova, L.V. Jekonomiko-teoreticheskoe obosnovanie kategorii «potovarnaja izderzhkoemkost'» v upravlencheskom uchete sfery obravnenija [Tekst] / L.V. Popova // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. - 2009. - №3. – S. 108-113

Kotyleva Nadezhda Yur'evna

State University-ESPC

Doctoral student of the Department «Accounting and taxation»

302020, Orel, Naugorskoe sh., 29

Numb.: (4862) 41-98-60

E-mail: orelbuin@yahoo.com

О.Г. ВАНДИНА

РАЗРАБОТКА УПРАВЛЕНЧЕСКОГО БЮДЖЕТА В СТРОИТЕЛЬНОЙ ОРГАНИЗАЦИИ

Планирование – это одна из главных функций управления, являющееся процедурой осуществления количественных и качественных показателей, связанных с применением разнообразных ресурсов и приобретением доходов, предстоящих в будущем. В статье с авторской позиции раскрывается методика построения управленческого бюджета в строительной организации.

Ключевые слова: учет, анализ, аудит, затраты, бюджет, управленческий учет, строительство.

Понятие бюджетирования - это сложный процесс оперативного планирования. Бюджет - это план, содержащий стоимостные и натуральные показатели. Система бюджетирования строительных организаций предназначена и является главным фактором, обеспечивающим эффективность производственной деятельности, а также позволяющая определить жесткий оперативный контроль за приходованием и выбытием средств [1].

Если в строительной организации создается система бюджетирования, то она должна быть в первую очередь нацелена на основные аспекты:

- 1) повысить уровень управления на предприятии, а также способность к переменам на рынках сбыта и финансовых рынках;
- 2) обеспечить оперативное получение информации об обязательных изменениях стратегии управления строительной организацией;
- 3) создать условия для увеличения инвестиционной привлекательности предприятия в строительной отрасли.

Для того, чтобы система планирования была создана и успешно функционировала, должны выполняться установленные предпосылки:

1. Кадровые - стремление руководства управлять организацией в пределах системы планирования на основании четко сформулированных принципов управления;
2. Организационные – соответствующая сложившейся рыночной инфраструктуре организация финансово-хозяйственной деятельности предприятия;
3. Информационные – необходим сбор, переработка, передача плановой информации (аналитическая система учета, профессиональные знания, система электронной обработки данных) для наличия эффективного инструментария [5].

В связи с тем, что в системах менеджмента строительных предприятий управление затратами, которые относятся на себестоимость строительства, не отдается должного внимания, для достижения оптимального результата управления строительными расходами появляется необходимость организовать систему бюджетирования, положением которой будет главный бюджет. Структура главного бюджета, показана на рисунке 1.

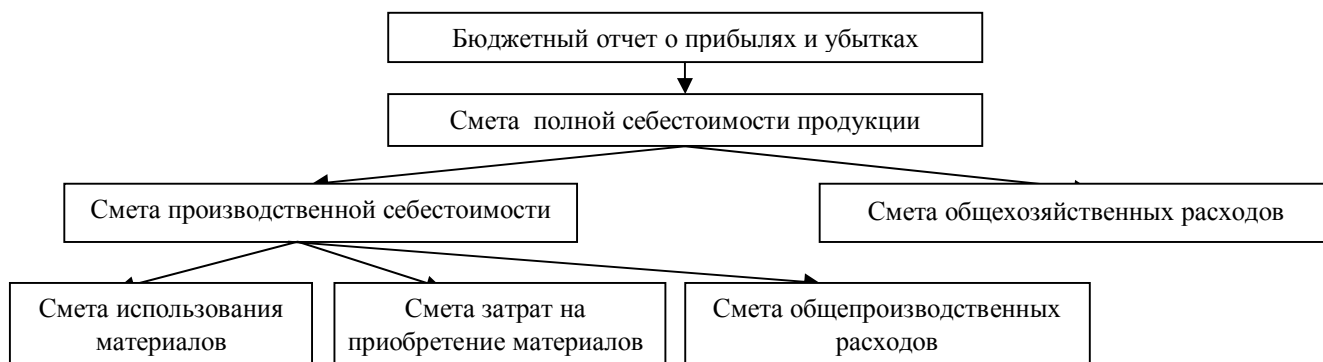


Рисунок 1 – Структура главного бюджета

Описанная структура бюджетов целиком охватывает всю базу финансовых расчетов строительного предприятия [3].

Система бюджетирования нужна для того, чтобы составить верный план сдачи по плану строительного объекта в эксплуатацию и наиболее правильно посчитать стоимость квадратного метра строительного объекта. Постоянно возникают прецеденты, когда строительные организации затягивают со сроками сдачи в эксплуатацию, по причине неспособности поделить находящиеся у них денежные средства дольщиков и так как отсутствует график поставки строительных материалов [4].

Первым этапом составления бюджета на исследуемом предприятии является разработка и принятие бюджета продаж (программы сбыта).

При разработке бюджета продаж следует использовать разнообразные оценки, к примеру, данные управленческого анализа, предложения специалистов, которые анализируют спрос на строительную продукцию - специалиста по маркетингу, ведущего специалиста по ценообразованию и сметно-договорной работе, начальника отдела капитального строительства и инвестиций [2].

По отдельным видам строительной продукции формируется бюджет продаж, который будет основой для любых бюджетов.

Программа сбыта в ЗАО «Орелстройинвест» представлена в таблице 1.

Таблица 1 – Бюджет продаж ЗАО «Орелстройинвест» на 2011 гг.

Наименование строительной продукции	Количество на реализацию, м ²	Цена реализации 1 м ² , руб.	Планируемый доход, руб.
Гаражи по ул. Булова	552	4270	2357040
Жилой дом по ул. 8-е Марта, 1-я очередь	6740	14200	95708000
Итого	-	-	98065040

На основании представленного бюджета продаж, к реализации в 2011 г. готовятся 23 гаража 6x4 м каждый, а также 9-ти этажный дом по ул. 8-е Марта с офисными помещениями на 1-2 этажах.

Предложенный бюджет продаж в организации предназначен для процедуры приготовления производственной программы (бюджета производства) ЗАО «Орелстройинвест». Производственная программа, при ее образовании, должна учитывать нереализованную строительную продукцию на начало периода (запасы на начало периода). Указанную продукцию (гаражи, квартиры, офисные помещения), предлагается обязательно корректировать.

В таблице 2 представлена рекомендуемая структура производственной программы для ЗАО «Орелстройинвест».

Таблица 2 – Производственная программа ЗАО «Орелстройинвест» на 2009 – 2011 гг.

Наименование строительной продукции	Гаражи по ул. Булова, м ²	Жилой дом по ул. 8-е Марта, 1-я очередь, м ²
Объем реализации	552	6740
Запасы на начало периода	72	-
Объем производства	480	6740

На основании данных таблиц, видно, что на начало 2011 года по плану, не будут реализованы 3 гаража по 24 м² каждый, поэтому увеличится объем производства на 72 м².

Вторым этапом планирования бюджета – составление сметы применения основных материалов. При этом, обычно намечается использование материалов по недельно, месячно и поквартально. В таблице 3 для ЗАО «Орелстройинвест» представлена смета использования основных материалов, рекомендованная для процесса возведения строительных объектов.

Таблица 3 – Смета использования основных материалов

Материалы	Гаражи, по ул. Булова			Жилой дом по ул. 8-е Марта, 1-я очередь			Всего
	Расход на 1 м ²	Объем производства	Итого	Расход на 1 м ²	Объем производства	Итого	
Кирпич силикатный, тыс. шт.	0,196	480	93,92	-	-	-	93,92
Блоки газосиликатные, м ³	-	-	-	0,186	6740	1154,12	1154,12
Плита железобетонная, м ³	0,192	480	92,16	0,454	6740	2958,99	3051,15
Блоки фундаментные, м ³	0,212	480	101,67	0,493	6740	3325,27	3426,94
Прочие, руб.	723-40	480	347232	1230-10	6740	8190874	8538106

Смета использования материалов, на практике, представляется как более подробный расчет, где распределены все виды материалов, применяемых в строительстве объектов. Данная смета обязательно должна иметься в наличии у прораба данного строительного объекта, для того, чтобы он мог проводить контроль за расходом материалов.

Смета использования основных материалов является основным положением для составления сметы затрат на закупку основных материалов, обеспечивающая наиболее быструю закупку нужных для процесса строительства материалы установленного качества по оптимальным ценам.

В ЗАО «Орелстройинвет» при составлении сметы затрат на закупку нужных материалов показаны строительные объекты, которые предприятие планирует сдать в конце 2011 г., а также материалы, необходимые для приобретения необходимых планируемых строительных объектов (табл. 4).

Завершающим этапом сметы затрат на закупку основных материалов оказывается совокупность всех затрат на закупку материалов.

Рекомендуемая смета затрат на закупку основных материалов планируемого запаса материалов на конец периода не выделяет, потому что ожидается, что строительство объекта идет к концу и для планирования запаса материалов на новый строительный объект нужно разработать новый бюджет [6].

В созданной смете опять же не предполагается распределение затрат по объекту «Жилой дом по ул. 8-е Марта, 1-я очередь», потому что реализация жилых помещений по этому строительному объекту до сдачи объекта в эксплуатацию не будет производиться.

Таблица 4 – Приобретение основных материалов для ЗАО «Орелстройинвест» на 2009 – 2011 гг., на основании сметы затрат

Показатель	Кирпич силикатный, тыс. шт.	Блоки газосиликатные, м ³	Плита железобетонная, м ³	Блоки фундаментные, м ³	Прочие, руб.
Основные материалы, необходимые для удовлетворения годовой производственной потребности по смете использования материалов	93,92	1154,12	3151,15	3426,94	7538106
Запасы, планируемые на начало периода, в том числе:	14,11	-	13,82	15,26	72×723,4=
- Гаражи, по ул. Булова;	72×0,196=	-	72×0,192=	72×0,212=	52085
- Жилой дом по ул. 8-е Марта, 1-я очередь	=14,11	-	=13,82	=15,26	
	-	-	-	-	

Продолжение таблицы 4

Итого следует приобрести	79,81	1154,12	3037,33	3411,68	7486021
Закупка, планируемая для конкретных материалов, руб.	3600	12500	3250	2050	-
Итого планируемых расходов на закупку, руб.	287316	14426500	9871322	6993944	7486021
Итого, руб.	39056103				

Очередным этапом процедуры бюджетирования в ЗАО «Орелстройинвест» будет составление сметы общепроизводственных расходов (табл. 5).

Таблица 5 – Смета общепроизводственных расходов за 2009 - 2011 гг.

Вид общепроизводственных расходов	Общепроизводственные расходы, руб.		Итого, руб.
	Группа рабочих 1	Группа рабочих 2	
Регулируемые накладные расходы, в том числе:			
Заработная плата производственных рабочих	431105	17780604	431105
Строительно-монтажные работы	288656	18988560	19277216
Электроэнергия	560	2150	2710
Экологическая экспертиза	520	1100	1620
Врезка газопровода	-	3110	31100
Проверка вентканалов	-	626	626
Изготовление паспорта	460	810	1270
Контроль качества	356	425	781
Контрольный обмер	60	75	135
Заключение пожарной безопасности	2560	4170	6730
Итого	724277	36781630	37505907
Нерегулируемые расходы, в том числе:			
Услуги теплотенергии	5600	62300	67900
Услуги технадзора	65625	2200500	2266125
Итого	80225	4262800	4343025
Совокупные общепроизводственные расходы	795502	38982130	39777632

Завершающим этапом является составление сметы общепроизводственных расходов. На 1 квадратный метр строительного объекта рассчитывается себестоимость по наименованиям строительных объектов. В таблице 6 представлена смета производственной себестоимости продукции.

Таблица 6 – Смета производственной себестоимости продукции

Наименование строительной продукции, количество	Себестоимость	Кирпич силикатный	Блоки газосиликатные	Плита железобетонная	Блоки фундаментные	Прочие	Общепроизводственные расходы	Производственная себестоимость
Гаражи по ул. Бурова, 480 м ²	м ² , руб.	704,4	-	624	434,2	723,4	1657,3	4143,3
	всего выпуска, руб.	338112	-	299520	208423	347232	795502	1988789
Жилой дом по ул. 8-е Марта, 1-я очередь, 6740 м ²	м ² , руб.	-	2325,9	2150,1	1011,4	1230,1	4860,1	11577,6
	всего выпуска, руб.	-	14426500	9616717	6816803	8190874	38982130	78033024

Для того, чтобы рассчитать плановую производственную себестоимость продукции и сформировать смету необходимо:

- из сметы использования материалов распределить данные объема производства и расходования материалов на 1 квадратный метр объекта;
- установить планируемые цены на требуемые для строительства материалы в соответствии со сметой затрат;
- из сметы общепроизводственных расходов соединить все затраты;

Ключевой момент бюджетирования – это создание сметы общехозяйственных расходов, которая представляет собой расчет необходимости средств для функционирования управленческого персонала и многих расходов, которые не связаны с процедурами строительной деятельности. Подходящим считается создание по каждому пункту общехозяйственных расходов отдельных смет, которые прилагаются к основной смете, к примеру, смета использования автотранспорта, включающая в себя расходы на горюче-смазочные материалы, компенсацию за использование работниками собственного автотранспорта и т.п.

Смета общехозяйственных расходов представлена в таблице 7.

Таблица 7 – Смета общехозяйственных расходов на 2011 г.

Статьи расходов	Сумма в руб.
Зарботная плата административно-управленческого персонала	4600500
Начисления на заработную плату	1490562
Командировочные расходы	15000
Использование автотранспорта	20000
Прочие общехозяйственные расходы	580320
Итого	6706382

По смете общехозяйственных расходов можно сделать вывод о том, что наибольший удельный вес занимает заработная плата административно-управленческого персонала – 4600500 руб., и занимает более половины суммы общехозяйственных расходов. Далее необходимо определить общую величину себестоимости реализуемой продукции, для чего используются смета о данных производственной себестоимости продукции. Сумма производственной себестоимости строительного объекта «Гаражи по ул. Бурова» составляет 1988789-00 руб. Сумма производственной себестоимости строительного объекта «Жилой дом по ул. 8-е Марта» составляет 78033024-00 руб. Итого сумма производственной себестоимости 80021813-00 руб.

По разработанным сметам по основным данным подготовлены все обязательные данные для создания бюджетного отчета о прибылях и убытках, представленного в таблице 8.

Таблица 8 – Бюджетный отчет о прибылях и убытках

Показатель	Сумма, тыс. руб.
Выручка от реализации продукции	98065040
Себестоимость реализуемой продукции	80021813
Валовая прибыль (убыток)	18043227
Общехозяйственные расходы	6706382
Прибыль (убыток) от продаж	11336845

По данным бюджетного отчета о прибылях и убытках можно рассчитать показатели рентабельности продаж $R_{пр}$ и рентабельность $R_{общ}$

$$R_{пр} = \frac{\text{валовая_прибыль}}{\text{выручка}} \times 100\% \quad (1)$$

$$R_{общ} = \frac{\text{прибыль_от_продаж}}{\text{выручка}} \times 100\% \quad (2)$$

$$R_{\text{пр}} = \frac{18043227}{98065040} \times 100\% = 18,4\%$$

$$R_{\text{общ}} = \frac{11336845}{98065040} \times 100\% = 11,6\%$$

Исходя из данных формул, можно сказать о том, что плановые показатели рентабельности оказываются в пределах нормы и созданные сметы соответствуют потребностям предприятия ЗАО «Орелстройинвест».

Затем рассчитывается полная себестоимость, планируемая к сдаче строительных объектов. Чтобы поставленная цель была достигнута, нужно сумму общехозяйственных расходов распределить по строительным объектам [7].

Рассчитаем полную себестоимость 1 м² строительного объекта в таблице 9.

Таблица 9 – Полная себестоимость единицы продукции

	Гаражи по ул. Бурова, руб.	Жилой дом по ул. 8-е Марта, 1-я очередь, руб.
Общехозяйственные расходы		
- всего	156944	6157938
- на 1м ²	327	913,6
Производственная себестоимость единицы продукции	4143,3	11577,6
Полная себестоимость единицы продукции	4470,3	12491,2

Сравнивая полную себестоимость единицы продукции с планируемыми показателями с предложенными сметами, можно сказать о том, что объекты, построенные в ЗАО «Орелстройинвест» рентабельны.

Руководству ЗАО «Орелстройинвест» рекомендуется активно вовлекать все подразделения в процесс подготовки главного бюджета и смет. Данный процесс является дополнительным стимулом, организующим коллективную волю всех работников посредством осознания общих ценностей и целей организации.

Также необходимо выявить наиболее значимый перечень издержек на краткосрочный период и разработать план по их оптимизации. Эту функцию необходимо возложить на главного бухгалтера и первого заместителя генерального директора по финансовым и экономическим вопросам в ЗАО «Орелстройинвест».

Исходя из вышесказанного, можно сделать вывод о том, что для перехода на новый качественный уровень текущего планирования ЗАО «Орелстройинвест» в значительной степени может усилить внутренний потенциал для модернизирования производства, стать достаточно привлекательной для инвесторов. Таким образом, чтобы сделать предприятие для информационной цели более «прозрачным», необходимо создание системы финансового планирования, это заинтересует банковские учреждения и инвестиционные компании, для получения возможности долгосрочных кредитов.

Процесс бюджетирования прочно соединен с процессом контроля за исполнением бюджетных смет. Следовательно, в ЗАО «Орелстройинвест» необходимо разработать для исполнения бюджета систему контроллинга для того, чтобы это способствовало рациональному применению разработанных бюджетов.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Попова, Л.В. Формирование учетно-аналитической системы затрат на промышленных предприятиях: учебное пособие [Текст] / Л.В. Попова, И.А. Маслова, В.А. Константинов, М.М. Коростелкин. – М.: Дело и Сервис, 2007. – 224 с.
2. Попова, Л.В. Процесс бюджетирования и планирования затрат на производство продукции молочной промышленности [Текст] / Л.В. Попова // Управленческий учет. – 2009. - №11.
3. Васильева, М.В. Концептуальные основы внедрения системы бюджетирования [Текст] / М.В. Васильева // Управленческий учет. – 2005. - №2 – С. 91-99.

4. Коростелкин М.М. Научное обоснование и практическая реализация налогового бюджетирования, как инструмента налогового планирования [Текст] / М.М. Коростелкин // Экономические и гуманитарные науки. - 2009. - №9-2/215. – С. 99-104.

5. Коростелкин М.М. Налоговое бюджетирование в информационной учетно-налоговой системе на микроуровне [Текст] / М.М. Коростелкин // Экономические и гуманитарные науки. - 2011. - №10 (237). – С. 38-42.

6. Константинов, В.А. Влияние основных характеристик предприятия как экономической системы на разработку практической технологии функционирования бюджетного процесса [Текст] / Л.В. Попова, В.А. Константинов // Управленческий учет. - 2010. - №4. – С. 27-34.

7. Перельгина, И.Н. Поэлементное планирование налога на добавленную стоимость в рамках бюджетирования коммерческой организации [Текст] / И.Н. Перельгина // Управленческий учет. – 2011. - №4. - С. 86-93.

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

**DEVELOPMENT OF THE ADMINISTRATIVE BUDGET IN THE
CONSTRUCTION ORGANIZATION**

Planning is one of the main functions of the management, being procedure of implementation of the quantitative and quality indicators connected with application of various resources and acquisition of the income, coming in the future. In article from an author's position the technique of creation of the administrative budget in the construction organization reveals.

Keywords: account, analysis, audit, expenses, budget, management accounting, construction.

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Popova, L.V. Formirovanie uchetno-analiticheskoy sistemy zatrat na promyshlennyye predpriyatija: uchebnoe posobie [Текст] / L.V. Popova, I.A. Maslova, V.A. Konstantinov, M.M. Korostelkin. – М.: Delo i Servis, 2007. – 224 s.

2. Popova, L.V. Process bjudzhetirovanija i planirovanija zatrat na proizvodstvo produkcii molochnoj promyshlennosti [Текст] / L.V. Popova // Управленческий учет. – 2009. - №11.

3. Vasil'eva, M.V. Konceptual'nye osnovy vnedrenija sistemy bjudzhetirovanija [Текст] / M.V. Vasil'eva // Управленческий учет. – 2005. - №2 – С. 91-99.

4. Korostelkin M.M. Nauchnoe obosnovanie i prakticheskaja realizacija nalogovogo bjudzhetirovanija, kak instrumenta nalogovogo planirovanija [Текст] / М.М. Коростелкин // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. - 2009. - №9-2/215. – С. 99-104.

5. Korostelkin M.M. Nalogovoe bjudzhetirovanie v informacionnoj uchetno-nalogovoj sisteme na mikrourovne [Текст] / М.М. Коростелкин // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. - 2011. - №10 (237). – С. 38-42.

6. Konstantinov, V.A. Vlijanie osnovnyh karakteristik predpriyatija kak jekonomicheskoj sistemy na razrabotku prakticheskoy tehnologii funkcionirovanija bjudzhetnogo processa [Текст] / L.V. Popova, V.A. Konstantinov // Управленческий учет. - 2010. - №4. – С. 27-34.

7. Perelygina, I.N. Pojelementnoe planirovanie naloga na dobavlenuju stoimost' v ramkah bjudzhetirovanija kommercheskoj organizacii [Текст] / I.N. Perelygina // Управленческий учет. – 2011. - №4. - С. 86-93.

Vandina Ol'ga Georgievna

Armavir State Pedagogical Academy

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

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

Numb.: 8 (4862) 41-70-68

E-mail: vandina08@mail.ru

И.А. ГРИГОРЕНКО

ПОРЯДОК ФОРМИРОВАНИЯ ПРОДАЖНЫХ ЦЕН НА ГОТОВУЮ ПРОДУКЦИЮ

В статье с авторской позиции рассматривается порядок формирования продажных цен на готовую продукцию.

Ключевые слова: *учетно-аналитическая система, учет, анализ, аудит, готовая продукция.*

Цена - это денежное выражение стоимости товара. В дореформенный период при продаже продукции предприятия говорили о трех видах цен - оптовой цене предприятия, оптовой цене промышленности и розничной цене. Это было обусловлено тем, что ценообразование базировалось на затратном принципе - к себестоимости продукции последовательно добавлялись расходы по продаже и плановая прибыль предприятия, выпустившего продукцию [1].

В условиях рынка цены определяются на основе рыночного спроса и предложения.

В настоящее время официально государством закреплено существование трех основных видов цен реализации (рис. 1).

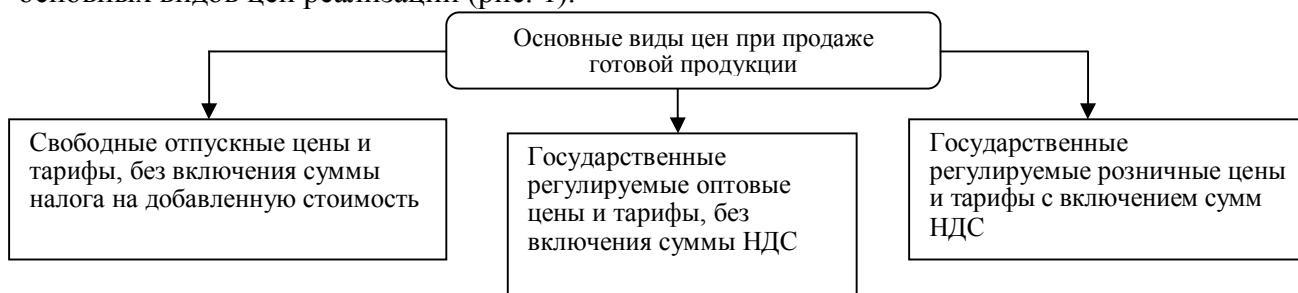


Рисунок 1 - Основные виды цен при продаже готовой продукции

Рыночной ценой товара (работы, услуги) признается цена, сложившаяся при взаимодействии спроса и предложения на идентичные товары (работ, услуг) в сопоставимых экономических условиях [2]. Любая цена включает в себя определенные элементы приведенные на рисунке 2. При этом в зависимости от вида цены состав этих элементов может меняться.

Если товар не облагается акцизом, то оптовая цена предприятия совпадет с отпускной и структура цены упростится. При наличии нескольких оптовых посредников будет существовать соответствующее количество однотипных элементов: покупная цена оптового посредника, продажная цена оптового посредника. В результате доля снабженческо-сбытовой надбавки в составе цены возрастет, а структура цены товара усложнится. Зная структуру цены производимой предприятием продукции, можно выявить, какую долю в цене занимают затраты, прибыль и косвенные налоги. На основе этого определяются резервы снижения себестоимости, вырабатывается ценовая стратегия, а также выбирается метод ценообразования соответствующий данному моменту и цели предприятия.

В рыночной экономике цена является одним из основных показателей конкурентоспособности продукции. Однако не всегда верно делать выводы о конкурентоспособности только по уровню цены или по ее соотношению с ценой предприятия-конкурента. Здесь очень важны обоснованность каждого элемента цены и достижение ее правильной структуры. Так, если предприятие производит убыточную или малоприбыльную продукцию и не может увеличить объем продаж, в результате чего произошло бы снижение затрат и рост массы прибыли, то ему придется снимать такую продукцию с производства, уступая свою долю рынка конкурентам. Если же в составе цены

большой удельный вес занимают прибыль и налоги, то у предприятия имеется, возможность последовательно снижать цену товара, увеличивая продажи, и вытеснять конкурентов [3].



Рисунок 2 – Элементы формирования продажной цены по готовой продукции

Важным элементом цены является себестоимость. Для предприятий основным по значимости элементом в составе цены товара является его себестоимость. В соответствии с наиболее общим определением себестоимость - это выраженные в денежной форме затраты на производство и реализацию продукции. Отметим, что в Российской Федерации для всех субъектов рынка предусмотрен единый порядок включения затрат в состав себестоимости выпускаемых товаров или оказываемых услуг.

Регламентация состава затрат, включаемого в себестоимость, в значительной степени носит исторический характер, то есть во многом определяется налоговой политикой государства на конкретном этапе развития экономики страны. Некоторые виды затрат (например, представительские расходы, расходы на рекламу, обучение и др.) включаются в себестоимость в пределах норм, утвержденных в установленном порядке. В связи с этим в настоящее время предприятия рассчитывают себестоимость выпускаемой продукции по полным затратам. Она обычно служит для них нижней границей цены предложения. Для целей же налогообложения используют откорректированную себестоимость продукции.

При обосновании конкретной цены на предприятии разрабатывается калькуляция себестоимости единицы продукции. При этом перечень статей затрат, их состав и методы распределения по изделиям и центрам затрат устанавливаются отраслевыми инструкциями по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции. В перечень статей калькуляции включаются: сырье и материалы; возвратные отходы (вычитаются); покупные изделия, полуфабрикаты и услуги производственного характера сторонних предприятий и организаций; топливо и энергия на технологические цели; заработная плата производственных рабочих; отчисления на социальные нужды; общепроизводственные расходы; общехозяйственные расходы; потери от брака; прочие производственные расходы; коммерческие расходы.

В многономенклатурных производствах первые шесть статей обычно относятся к прямым (технологическим) затратам, а остальные - к косвенным (накладным) расходам, связанным с организацией производства и управлением. В простых производствах все затраты рассматриваются как прямые.

Первые десять статей образуют производственную себестоимость. При добавлении к

ней коммерческих расходов, включающих в себя расходы по реализации продукции, получают полную (коммерческую) себестоимость.

В состав коммерческих (ранее внепроизводственных) расходов входят затраты, связанные с упаковкой, хранением, транспортировкой до пункта, обусловленного договором, погрузкой в транспортные средства (кроме тех случаев, когда они возмещаются покупателями сверх цены на продукцию), рекламой, включая участие в выставках, ярмарках и другие аналогичные затраты.

Важным элементом цены является заложенная в нее прибыль. Помимо себестоимости другим важнейшим для предприятий элементом цены является прибыль. Прибыль - это форма дохода, полученного после того, как товар будет реализован по установленной цене [3].

После уплаты налогов предприятия получают чистую прибыль. Чистая прибыль по решению собрания акционеров делится в определенном соотношении на фонд накопления и фонд потребления.

За счет фонда накопления предприятия могут осуществлять различные инвестиционные проекты, подготовку и переподготовку кадров. За счет фонда потребления возможно увеличение социальных выплат сотрудникам предприятий, а также содержание учреждений социальной сферы (детских яслей, садов, пионерских лагерей).

Предполагается, что рациональный предприниматель должен быть нацелен на получение максимально возможного объема прибыли.

При фиксированных ценах размер реализуемой прибыли зависит от динамики себестоимости. Именно в этой связи с себестоимостью прибыль характеризует экономическую эффективность производства, рост ее увеличивает доходы предприятий и государственного бюджета.

Прибыль от реализации продукции по свободным оптовым (отпускным) ценам определяется как разница между выручкой от реализации продукции и товаров по свободным отпускным ценам, без налогов и сборов, не относящихся на себестоимость, и затратами, включенными в себестоимость (на производство и реализацию). Никаких предельных нормативов рентабельности при этом не предусматривается. Вместе с тем налоговая практика свидетельствует о том, что при установлении цены конкретного изделия в ее состав должна включаться прибыль, рассчитанная исходя из уровня рентабельности в размере не менее 25%.

Наценки (скидки) посредников в составе цены товара, можно охарактеризовать следующим образом.

Функции по оптовым закупкам, хранению и продаже продукции потребителям-предприятиям или розничным продавцам осуществляют снабженческо-сбытовые, заготовительные предприятия, оптово-посреднические фирмы, торгово-закупочные предприятия, предприятия оптовой торговли. Все перечисленные субъекты сферы обращения несут соответствующие расходы по закупкам товаров, их реализации.

Возмещение всех издержек оптовой торговли осуществляется с помощью снабженческо-сбытовых надбавок. Последние, по существу, есть цена за услуги оптового звена, поэтому, как любая цена, включает затраты и прибыль. В снабженческо-сбытовых надбавках учитываются расходы по закупке, хранению, комплектации, подсортировке, фасовке, транспортировке и реализации продукции, а также прибыль, признанная необходимой для нормальной деятельности [4].

Если предприятия-изготовители отпускают продукцию по свободной отпускной цене, то снабженческо-сбытовые надбавки также устанавливаются самостоятельно субъектами оптового звена с учетом сложившегося спроса и предложения на соответствующем товарном рынке, а также качества и потребительских свойств продукции, товаров.

Расходы, связанные с реализацией товаров розничными, торговыми предприятиями населению, возмещаются через торговую надбавку.

Торговые надбавки определяются продавцом самостоятельно исходя из конъюнктуры

рынка. В торговую надбавку включаются издержки розничного продавца, в том числе транспортные расходы по доставке товара от поставщика, другие расходы по закупке и реализации товаров розничной торговой организацией, а также прибыль и налог на добавленную стоимость. Если по продукции и товарам применяются регулируемые торговые надбавки, предприятия торговли используют торговую надбавку установленных размеров.

Величина издержек обращения связана с условиями купли-продажи. Чем больше посредников участвуют в реализации товара, тем выше издержки обращения, тем выше уровень продажной цены. Поэтому создание или возникновение в стране крупных оптово-торговых фирм будет способствовать удешевлению товародвижения. Крупный оптовик дает крупные, выгодные, стабильные заказы производителям. Он выгодно отличается от мелкого и розничного тем, что не завышает прибыль на единицу товара, а увеличивает массу прибыли в зависимости от массы товара. Более того, крупные оптовики чаще всего сами определяют свою отпускную и розничную цены, определяя долю другого посредника или розничного продавца в этой цене. В таких случаях имеет место оптовая или торговая скидка [5].

Важное место в составе цены занимают прямые и косвенные налоги. По своей организационно-экономической сути налог - это принудительный сбор, платеж, взимаемый государством с имущества и доходов хозяйствующих субъектов, физических лиц для покрытия государственных расходов, решения задач социально-экономической политики без предоставления его плательщикам специального эквивалента.

Налоги, реализуемые ценой, позволяют ей выполнять значительную социально-экономическую роль. Во-первых, налоги в цене являются главным источником формирования доходов государственного бюджета. Во-вторых, влияют на развитие производства, способствуя его росту или, наоборот, сокращению. В-третьих, могут быть фактором регулирования уровня цен, средством воздействия на их движение, инфляцию или снижение. В-четвертых, налоги выполняют активные социальные действия - определяют степень социальной справедливости, влияя на доходы различных слоев населения [8].

В состав цены включаются следующие виды налогов: социальные налоги, налог на добавленную стоимость, акциз и не имеющий значения как самостоятельный элемент цены налог на прибыль.

Социальные взносы - это отчисления в пенсионный фонд, в фонд социального страхования, в фонд занятости, в фонд медицинского страхования. Величина перечисленных социальных взносов жестко связана с расходами на заработную плату предприятия. Необходимость социальных взносов в настоящее время никем не оспаривается, перспектива их применения зависит от акцентов политики государства в области социального страхования и пенсионного обеспечения [5].

Рассмотрим экономическое содержание налогов, влияющих на цену товара.

Для этого необходимо остановиться на основных налогах, наиболее существенно влияющих на ценообразование (т.е. включаемых в цену реализации или в себестоимость продукции, работы или услуги). Как правило, ими являются: налог на добавленную стоимость, акцизы, таможенные пошлины.

Вся совокупность законодательно установленных налогов, сборов, пошлин и других платежей подразделяется (классифицируется) на группы по определенным критериям, признакам, особым свойствам. Классификация налогов на прямые и косвенные, исходя из подоходно-расходного критерия, не утратила своего значения и используется для оценки степени переложения налогового бремени на потребителя товаров и услуг.

С помощью косвенных налогов государство получает в свое распоряжение ресурсы, необходимые для выполнения своих общественных функций. За счет них финансируются также расходы по социальному обеспечению, которые изменяют распределение доходов. Система налогового обложения определяет конечное распределение доходов между людьми.

Рассмотрим основные виды косвенных налогов более подробно.

Налог на добавленную стоимость (НДС) - это косвенный налог, уплачиваемый со всех

товаров (базовая ставка 18%). Основная ставка НДС установлена к цене реализации. По своей экономической сути - это форма изъятия в бюджет части вновь созданной стоимости. На каждой стадии производства и реализации товаров создается новая добавленная стоимость. На практике она определяется как разница между суммой НДС, полученного по реализованным товарам, и НДС, уплаченным предприятием за сырье и материалы, и полностью изымается в государственный бюджет. Налог на добавленную стоимость оказывает сильное воздействие на уровень цен. Достаточно сказать, что в результате введения НДС все цены были увеличены на треть [5].

При реализации товаров (работ, услуг) по государственным регулируемым ценам и тарифам, при уплате НДС с суммы разницы между ценой реализации и приобретения товаров, а также при реализации услуг, в стоимость которых включен налог (при осуществлении торговой, закупочной, посреднической деятельности и т.д.), вместо ставок 10 и 18 % применяются расчетные ставки соответственно 9,09 и 15,25 %.

Акциз - это косвенный налог, взимаемый с потребления. Он устанавливается органами государства по отдельным видам товаров. Перечень этих товаров утверждается соответствующими органами власти. Акцизами облагается реализация определенных товаров: вино-водочная продукция, пиво, табак, бензин, автомобили и др. Ставки акцизов по вышеуказанным товарам не одинаковы. Они являются едиными на всей территории Российской Федерации. Акцизный налог распространяется также и на отдельные виды минерального сырья, производимого на территории РФ, - нефть (включая газовый конденсат), природный газ. Введение акцизного налога незамедлительно привело к повышению цен на подакцизные товары. В отличие от НДС этим налогом облагается вся стоимость товара, включая и материальные затраты.

Распределение косвенных налогов (НДС или акцизов) между продавцом и покупателем товаров в основном зависит от эластичности спроса и предложения товаров по цене. Если спрос на товар высокоэластичен по цене, всю тяжесть налогов несет производитель; если спрос на товар неэластичен по цене, то большую часть налогов фактически платят покупатели.

Сумма налога, подлежащая уплате налогоплательщиком, осуществляющим операции по реализации подакцизных товаров, определяется по итогам каждого налогового периода как уменьшенная на налоговые вычеты общая сумма налога. Сумма акциза определяется плательщиками самостоятельно. В расчетных документах и первичных учетных документах, в том числе счетах-фактурах, она выделяется отдельной строкой [7].

Система налогообложения - важнейший элемент экономики государства. Она является главным инструментом перераспределения финансовых ресурсов общества. За счет налогов государство содержит непроизводственную сферу, осуществляет финансирование перспективных научно-технических программ и решает другие задачи. Система налогов оказывает существенное влияние на формирование цен и их динамику. Цены также, в свою очередь, во многом определяют размеры налоговых поступлений.

Каждое государство решает вопросы налогообложения по-своему, согласуя их с уровнем цен развития экономики и ее спецификой.

Перечисленные налоги имеют двоякую связь с ценами. С одной стороны, они входят в состав цены продукта (товара), с другой - выступают в роли цен соответствующих видов ресурсов. Так, плата за воду, забираемую промышленными предприятиями из водохозяйственных систем, это - цена за пользование водой, установленная законодательными актами Российской Федерации и взимаемая на всей территории страны. Плата за воду в пределах норматива, установленная по определенной ставке, входит в затраты на производство, а при сверхнормативном потреблении многократно увеличивается и относится на прибыль предприятия. Таким образом, плата за воду стимулирует рациональное водопользование и размещение водоемких производств.

Другой важной статьёй отчислений, включаемых в себестоимость продукции и носящих форму налогов, являются отчисления во внебюджетные фонды: Пенсионный фонд;

Фонд социального страхования; Фонды обязательного медицинского страхования.

Прибыль представляет собой ту часть произведенного национального дохода, которая тесно связана с уровнем цен и затрат. Предприятия стремятся к максимизации прибыли, что достигается увеличением объема продаж, минимизацией затрат и ростом цен в меру повышения качества продукции. Но повышение цен за счет улучшения качества продукции - явление объективное, оно обеспечивается наличием конкурентной среды. В российской экономике в условиях инфляции конкурентная среда ослаблена. Достаточно сказать, что более 40% продукции и 50% прибыли в целом по промышленности приходится лишь на 2% промышленных предприятий. Поэтому предприятия добиваются максимизации прибыли, как правило, за счет повышения цен. Последнее отрицательно сказывается на общественном экономическом развитии [6].

Налоги и цены обуславливаются также и платежеспособным спросом. Инфляционный рост цен ведет к увеличению расходной части бюджетов и внебюджетных фондов, что порождает потребность наращивания доходов. Определенная доля налоговых поступлений растет параллельно с ростом цен, так как многие из них по форме исчисления связаны с ценой в целом или с ее составляющими. Но когда этого недостаточно, ставки налогов растут, вводятся новые налоговые платежи.

Поскольку налоговая система определяет налогообложение на каждый товар, то, не сложно понять, что на рынке данного товара, безусловно, имеет место смещение равновесной цены, так как в расчете цен принимают участие оба показателя: издержки и прибыль.

Таким образом, налоговые платежи и другие сборы непосредственно увеличивают цены товаров, воздействуя как на уменьшение предложения, так и на сокращение спроса. Чем выше ставки налогов и платежей, тем больше их воздействие на спрос и предложение товара на рынке. С понижением ставок налогов и платежей это воздействие уменьшается. Отсюда в количественной оценке последствий изменения налогов и платежей необходимо оптимизировать поступление в бюджет налоговых платежей, отчислений во внебюджетные фонды.

Таким образом, под продажами для целей бухгалтерского учета понимаются являющиеся обычным предметом деятельности организации и направленные на получение доходов хозяйственные операции, предполагающие купле - продажу (обмен) организацией товаров, выполнение ею работ, оказание организацией услуг, а также предоставление или эксплуатацию прав.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Попова, Л.В. Формирование стоимости готовой продукции в соответствии с МСФО [Текст] / Л.В. Попова // Экономические и гуманитарные науки. - 2010. - №7. – С.20-25
2. Маслова, И.А. Теоретико-методические основы бухгалтерского учета и аудита выпуска и реализации готовой продукции [Текст] / И.А. Маслова // Экономические и гуманитарные науки - 2009. - №7. - С.29-36
3. Маслов, Б.Г. Теоретические аспекты стоимости товара и готовой продукции как продукта труда, предназначенного для обмена [Текст] / Б.Г. Маслов // Управленческий учет. - 2009. - №6. – С. 20-29
4. Васильева, М.В. Альтернативные варианты организации налогового учета и их анализ [Текст] / М.В.Васильева, Л.В. Попова, Коростелкин М.М. // Управленческий учет. – 2006. - №1 – С.76-85
5. Коростелкина, И.А. Исследование направлений развития институциональных механизмов налоговой политики [Текст] / И.А. Коростелкина // Управленческий учет. - 2012. - №8.
6. Елисеева, И.В. Сущность и значение учета затрат на производство и выпуск готовой продукции [Текст] / И.В. Елисеева // Экономические и гуманитарные науки. – 2011. - №1(228). - С. 31-36.
7. Гудков, А.А. Управленческая учетно-аналитическая система формирования и использования финансов предприятия [Текст] / А.А. Гудков // Управленческий учет. -2011. - №6. – С. 83-87.
8. Сорокина, М.С. Моделирование управленческой системы оптимизации налоговых затрат [Текст] / А.А. Гудков, М.С. Сорокина // Экономические и гуманитарные науки. 2012. - №9 (248). – С. 55-63.

Григоренко Инна Анатольевна

ФГБОУ ВПО «Государственный университет – УНПК»

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

302020, г. Орел, Наугорское ш., 40

Тел.: (4862)41-98-60

E-mail: orelbuin@yahoo.com

I.A. GRIGORENKO

ORDER OF FORMATION OF SALE PRICES OF FINISHED GOODS

In article from an author's position the order of formation of sale prices of finished goods is considered.

Keywords: registration and analytical system, account, analysis, audit, finished goods.

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Popova, L.V. Formirovanie stoimosti gotovoj produkcii v sootvetstvii s MSFO [Tekst] / L.V. Popova // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. - 2010. - №7. – S.20-25
2. Maslova, I.A. Teoretiko-metodicheskie osnovy buhgalterskogo ucheta i audita vypuska i realizacii gotovoj produkcii [Tekst] / I.A. Maslova // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki - 2009. - №7. - S.29-36
3. Maslov, B.G. Teoreticheskie aspekty stoimosti tovara i gotovoj produkcii kak produkta truda, prednaznachennogo dlja obmena [Tekst] / B.G. Maslov // Upravlencheskij uchet. - 2009. - №6. – S. 20-29
4. Vasil'eva, M.V. Al'ternativnye varianty organizacii nalogovogo ucheta i ih analiz [Tekst] / M.V.Vasil'eva, L.V. Popova, Korostelkin M.M. // Upravlencheskij uchet. – 2006. - №1 – S.76-85
5. Korostelkina, I.A. Issledovanie napravlenij razvitija institucional'nyh mehanizmov nalogovoj politiki [Tekst] / I.A. Korostelkina// Upravlencheskij uchet. - 2012. - №8.
6. Eliseeva, I.V. Suwnost' i znachenie ucheta zatrat na proizvodstvo i vypusk gotovoj produkcii [Tekst] / I.V. Eliseeva // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. – 2011. - №1(228). - S. 31-36.
7. Gudkov, A.A. Upravlencheskaja uchetno-analiticheskaja sistema formirovanija i ispol'zovanija finansov predpriyatija [Tekst] / A.A. Gudkov // Upravlencheskij uchet. -2011. - №6. – S. 83-87.
8. Sorokina, M.S. Modelirovanie upravlencheskoj sistemy optimizacii nalogovyh zatrat [Tekst] / A.A. Gudkov, M.S. Sorokina // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. 2012. - №9 (248). – S. 55-63.

Grigorenko Inna Anatol'evna

State University-ESPC

Candidate of Economics Science, doctoral student of the Department «Accounting and Taxation»

302020, Orel, Naugorskoe shosse, 40

Numb.: (4862) 41-98-60

E-mail: orelbuin@yahoo.com

О.С. ШУЛЬДЕШОВА

АУДИТ ЭФФЕКТИВНОСТИ В СИСТЕМЕ МУНИЦИПАЛЬНОГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ

Для полноценного развития экономики, как на федеральном, так и на субфедеральном и местном уровнях, недостаточно системы финансового контроля, в которой преобладает последующий финансовый контроль. В связи с этим приоритетным направлением развития внешних контрольно-счетных органов всех уровней становится усиление института предварительного финансового контроля, важнейшим элементом которого является выявление фактов неэффективного использования бюджетных средств в рамках аудита эффективности. В статье исследован понятийный аппарат финансового контроля, представлена концептуальная модель аудита эффективности использования бюджетных средств на муниципальном уровне.

Ключевые слова: муниципальный финансовый контроль, аудит эффективности, контрольно-счетный орган.

Современное российское законодательство ориентировано на обеспечение эффективности публичных расходов. Это проявляется в закреплении одноименного принципа в статье 34 Бюджетного кодекса Российской Федерации, а также в наличии специальных бюджетно-процессуальных и финансово-контрольных мер.

Эффективная система финансового контроля является важнейшим элементом управления общественными финансовыми ресурсами. Согласно Лимской декларации руководящих принципов контроля (принята Конгрессом международной организации высших органов финансового контроля (ИНТОСАИ) в 1977 году) контроль – не самоцель, а неотъемлемая часть системы регулирования, целью которой является вскрытие отклонений от принятых стандартов и нарушений принципов, законности, эффективности и экономии расходования материальных ресурсов на возможно более ранней стадии, с тем чтобы иметь возможность принять корректирующие меры, в отдельных случаях привлечь виновных к ответственности, получить компенсацию за причиненный ущерб или осуществить мероприятия по предотвращению или сокращению таких нарушений в будущем.

Ввиду объективного возрастания роли государства в нестабильных условиях мирового развития необходимость совершенствования системы финансового контроля на данный момент не вызывает сомнения.

Во всех развитых странах существует сложившаяся система государственного финансового контроля, которая имеет свои особенности, обусловленные историческим типом государства и соответствующим этапом его развития.

В современном толковании термин «финансовый контроль» оформился не сразу. Становление теории финансового права определялось уровнем развития общественных отношений в сфере государственных финансов.

Формирование экономической мысли в области контрольной функции финансов относится к дореволюционному периоду. В этой связи уместно остановиться на рассмотрении этимологии самого слова «контроль» и проследить развитие взглядов ученых-экономистов в историческом аспекте, что наглядно представлено на рисунке 1.

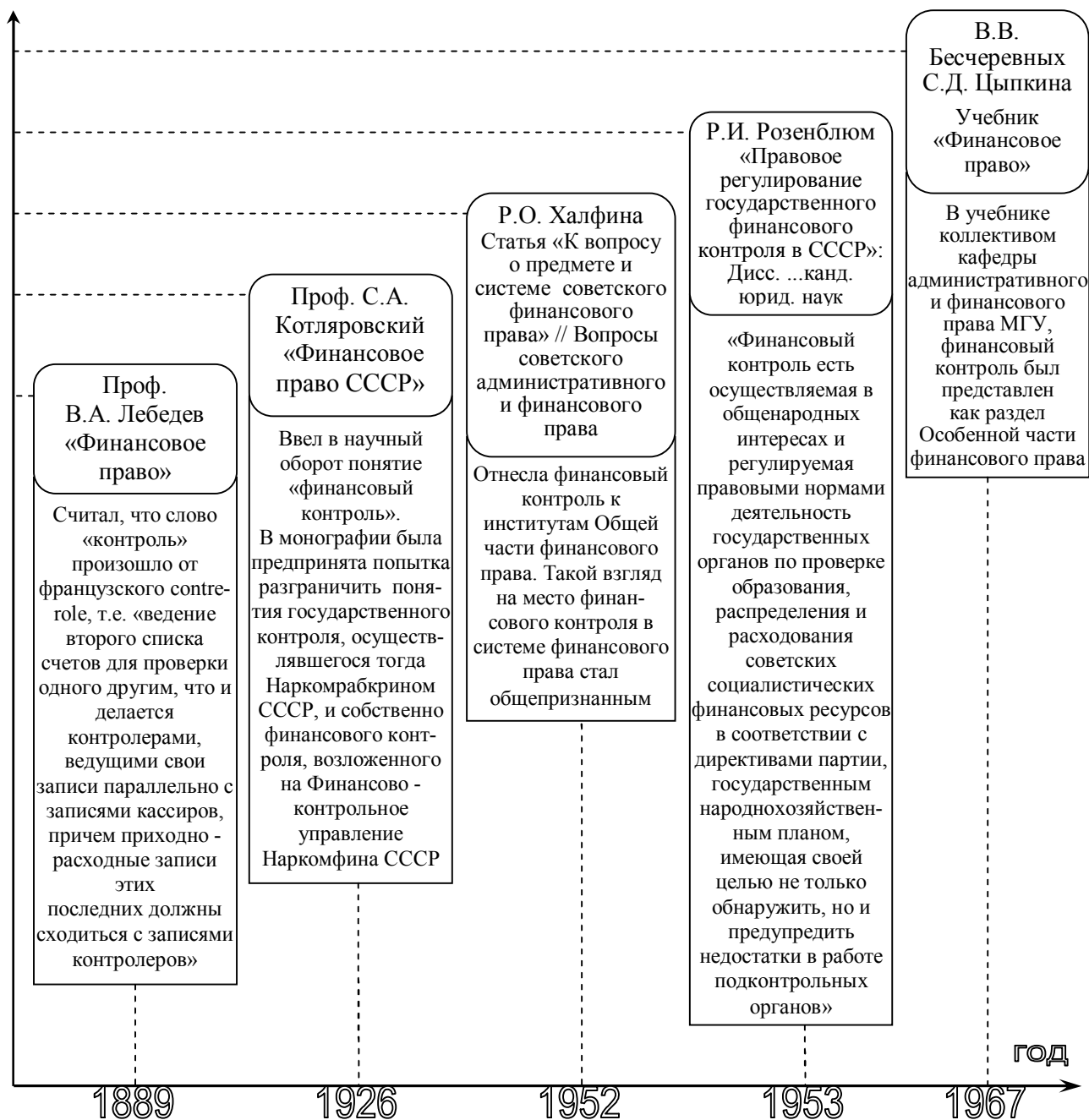


Рисунок 1 – Эволюция взглядов научных исследователей на становление понятия «финансовый контроль»

Современное толкование понятия «финансовый контроль» отличают многоплановость его целей и многогранность задач. В настоящее время финансовый контроль – это не только проверка правильности ведения финансовой документации, соблюдения финансово-хозяйственного законодательства, выявление нарушений финансовой дисциплины. Это, прежде всего, важнейшая функция управления финансовыми, а через них и экономическими процессами, имеющая специальную целевую направленность, определенное содержание и специфические способы его осуществления.

Финансовый контроль выступает как кульминационный момент управленческого цикла на той его стадии, когда фактические результаты воздействия на управляемый объект сопоставляются с требованиями принятых решений, а при выявлении отрицательных отклонений устанавливаются их причины и виновники, принимаются меры к улучшению положения дел. Являясь самостоятельной функцией управления экономикой, финансовый контроль не поглощает другие функции, а взаимопроникает в них, оказывая активное

воздействие на эффективность их использования.

Финансовый контроль в зависимости от осуществляющих его органов подразделяется на государственный, внутрихозяйственный, муниципальный и независимый (аудит). Четкая организация системы органов государственного и муниципального финансового контроля является неременным условием эффективности его осуществления.

Конституционным органом государственного финансового контроля является Счетная палата РФ. Ее правовой статус и полномочия регулируются Федеральным законом от 11.01.1995г. №4-ФЗ «О Счетной палате Российской Федерации». Обоснованной выглядит позиция В.З. Шевлокова, который писал, что для обеспечения независимости финансовому контролю, необходимо поставить орган государственного финансового контроля в совершенно особое положение среди остальных высших органов государства. Поэтому правовой статус Счетной палаты РФ является наиболее высоким среди всех иных специализированных федеральных органов, осуществляющих контрольную деятельность в сфере государственных финансов [2].

В соответствии со статьей 152 Бюджетного кодекса Российской Федерации контрольно-счетные органы являются полноправными участниками бюджетного процесса, которые должны обеспечивать единую систему контроля над формированием и использованием государственных средств и собственности, осуществлять экспертно-аналитическую деятельность.

Однако для успешной реализации социально-экономических процессов необходим контроль формирования и использования средств бюджетов всех уровней, в том числе и бюджетов муниципальных образований, что предопределяет необходимость четкой организации действенной системы муниципального финансового контроля.

В настоящее время на муниципальном уровне постоянно действующим органом внешнего муниципального финансового контроля выступает контрольно-счетный орган муниципального образования, правовой статус которого установлен Федеральным законом от 7.02.2011г. №6-ФЗ «Об общих принципах организации и деятельности контрольно-счетных органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований».

Однако анализ правового регулирования организации муниципального финансового контроля позволяет заметить отсутствие нормативного закрепления процедур непосредственного проведения контрольных и экспертно-аналитических мероприятий на муниципальном уровне. А между тем, современные экономические процессы требуют смещение целевых акцентов контрольных мероприятий с определения достоверности финансовой отчетности объектов контроля, законности формирования и использования бюджетных средств, на определение эффективности (экономичности, результативности) их использования, и комплексную оценку возможности достижения (реализуемости) в установленные сроки стратегических приоритетов государственной политики.

Переход бюджетного процесса на принципы результативности использования бюджетных средств требует создания адекватных механизмов муниципального финансового контроля, позволяющих определять степень достижения запланированных социально-экономических результатов. Такие механизмы содержит аудит эффективности использования бюджетных средств, широко применяемый в государственном финансовом контроле зарубежных стран. Мировой опыт свидетельствует, что данный аудит оказывает существенное влияние на качество принятия и исполнения органами исполнительной власти решений в сфере управления государственными финансами, а также способствует повышению ответственности, прозрачности и подотчетности их деятельности [3].

Использование фундаментальных основ государственного финансового контроля на муниципальном уровне, с учетом полномочий определенных Федеральным законом от 06.10.2003г. № 131-ФЗ «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации» позволяет смоделировать систему муниципального финансового контроля, которая представлена на рисунке 2.

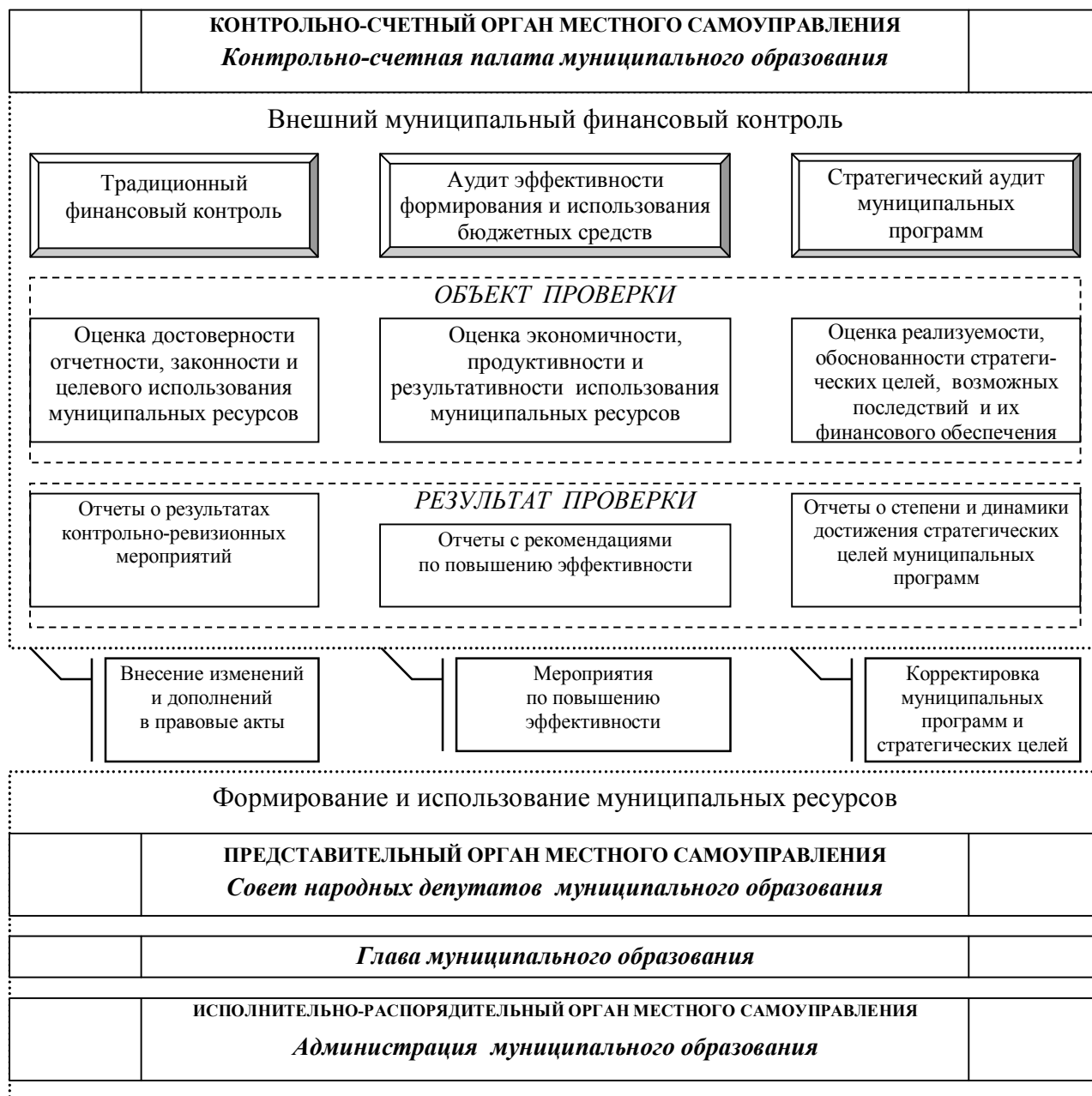


Рисунок 2 – Система внешнего муниципального финансового контроля

Таким образом, в зависимости от поставленных целей и характера решаемых задач в системе муниципального финансового контроля целесообразно выделить финансовый аудит, аудит эффективности, стратегический аудит.

При этом финансово-контрольные меры обеспечения эффективности публичных расходов реализуются в форме аудита эффективности.

Организация аудита эффективности по всем основным параметрам контрольного мероприятия имеет существенные отличия от финансового аудита, которые обусловлены более сложной методологией его проведения начиная от предварительного изучения предмета и проверяемых объектов до оформления отчета о результатах аудита эффективности.

В процессе аудита эффективности требуется применение значительного объема контрольных, аналитических и оценочных методов и процедур, собирается обширная информация и изучается большое количество документов и материалов для формирования доказательств, которые требуют значительных затрат времени, трудовых и финансовых ресурсов.

В процессе аудита эффективности необходимо определять экономическую

результативность использования бюджетных средств, выявлять и оценивать полученный социально-экономический эффект, чтобы на основе совокупности указанных оценок можно было сделать обоснованные выводы об уровне эффективности использования бюджетных средств [3].

Аудит эффективности впервые начал применяться в Канаде. В соответствии с Законом «О Генеральном аудиторе Канады» в 2002 году Генеральным аудитором Канады была утверждена Методика аудита эффективности, которая «аудит эффективности» определяла как систематическую, целенаправленную, организованную, объективную экспертизу деятельности правительства. Согласно пункту 1.2 данного акта аудит эффективности включает изучение экономности, эффективности, рентабельности, экологического эффекта деятельности правительства; проведение процедур (мероприятий) оценки эффективности. Кроме того, методика аудита эффективности, действующая в Канаде, предусматривает порядок его планирования и проведения, а также содержит определения таких ключевых терминов, как экономность и эффективность расходования публичных средств [1].

Согласно статье 2 Федерального закона от 11.01.1995 г. № 4-ФЗ «О Счетной палате Российской Федерации» одной из задач Счетной палаты является определение эффективности и целесообразности расходов государственных средств и использования федеральной собственности. Для методологического обеспечения реализации данной задачи Решением Коллегии Счетной палаты РФ от 09.06.2009 № 31К (668) утвержден Стандарт финансового контроля СФК 104 «Проведение аудита эффективности использования государственных средств».

Однако в настоящее время основными формами осуществления финансового контроля остаются проверка и ревизия, а аудит эффективности по-прежнему носит второстепенный характер для большинства контрольно-счетных органов России. Из 370 контрольных мероприятий, проведенных Счетной палатой РФ в 2011 г., 16 были проведены в рамках аудита эффективности. На муниципальном уровне данный показатель соответственно еще ниже, что является следствием детальной неразработанности контрольных мероприятий, проводимых в рамках аудита эффективности, а также отсутствия ответственности за неэффективное использование средств.

Возможности контрольно-счетных органов эффективно осуществлять муниципальный финансовый контроль во многом определяются высокопрофессиональным и научно обоснованным подходом к планированию проведения контрольных и экспертно-аналитических мероприятий, что предполагает точную постановку целей и задач контроля, определение объектов и предмета контроля, анализ нормативно-правовых актов. Данные элементы при планировании проведения контрольных и экспертно-аналитических мероприятий должны быть взаимосвязаны и осуществляться в определенной логической последовательности.

Исследование методологических основ муниципального финансового контроля показало отсутствие общеприменимых программ и планов подготовки и проведения контрольных и экспертно-аналитических мероприятий, которые позволяли бы:

- обеспечить системность и сопоставимость подходов в проведении контрольных и экспертно-аналитических мероприятий контрольно-счетными органами;
- обеспечить должный уровень качества проводимых контрольных и экспертно-аналитических мероприятий;
- выработать единые подходы при оценке эффективности бюджетных расходов в рамках бюджетирования, ориентированного на результат.

Переход бюджетной политики от затратной к бюджетированию, ориентированному на результат, и программно-целевому финансированию местных бюджетов, вызывает необходимость разработки концептуальных основ аудита эффективности использования бюджетных средств на муниципальном уровне, смоделированных на рисунке 3.

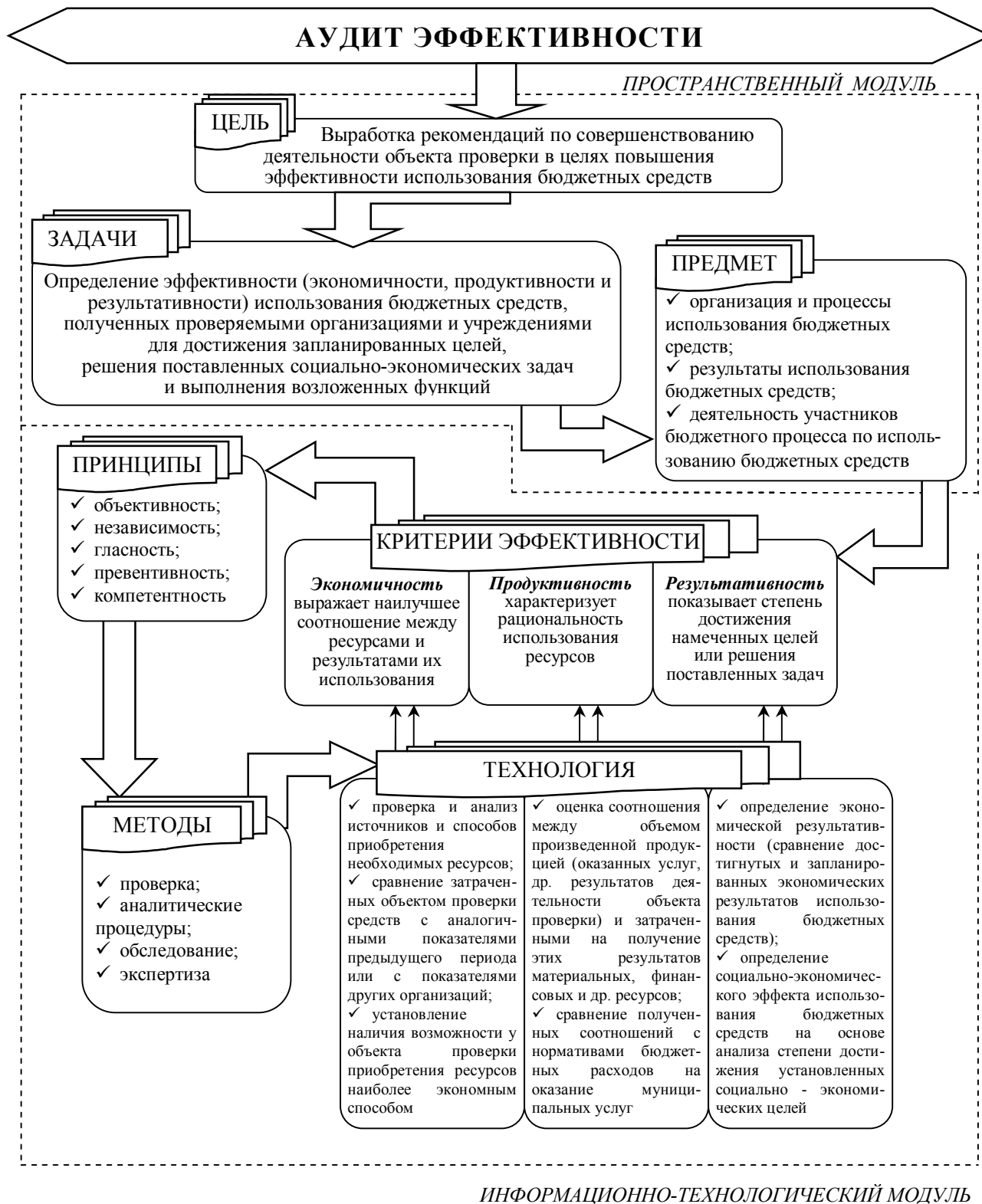


Рисунок 3 – Концептуальная модель аудита эффективности использования бюджетных средств

С точки зрения концепции аудита эффективности, в случаях, когда бюджетные средства израсходованы на оказание определенных услуг в полном объеме, результатом бюджетных расходов будет наличие данных услуг в запланированном количестве и требуемого качества, но эти услуги не обеспечивают удовлетворение потребностей тех, для кого они предназначены, социально-экономический эффект использования бюджетных средств оценивается как весьма низкий. Таким образом, аудит эффективности - это элемент системы муниципального финансового контроля, обеспечивающий оценку эффективности

работы исполняющих муниципальные функции и использующих муниципальные ресурсы подконтрольных объектов и разработку предложений по повышению эффективности их деятельности. Аудит эффективности, помимо функции контроля, обеспечивает прозрачность деятельности органов местного самоуправления, предоставляет общественности точную и всеобъемлющую информацию о результатах их работы. В рамках внедрения аудита эффективности в практику контрольно-счетных органов муниципальных образований необходима перестройка имеющихся форм и методов финансового контроля, разработка методологического обеспечения, внесение предложений по соответствующим изменениям действующего законодательства.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Барыкин, Е.А. Организационно-правовые основы реализации принципа эффективности публичных расходов в Российской Федерации [Текст] / Е.А. Барыкин: Дис. ... канд. юрид. наук. М. - 2011. – 167 с.
2. Научно-практический комментарий «Система органов государственного финансового контроля: полномочия, основные направления деятельности и вопросы их координации» [Текст] / под ред. А.А. Ялбулганова. – Система ГАРАНТ, 2007. – 35 с.
3. Сергомасова, А. Особенности организации аудита эффективности в органах государственного финансового контроля [Текст] / А. Сергомасова // Финансовая газета. - 2011. - № 1.

Шульдешова Олеся Сергеевна

ФГБОУ ВПО «Госуниверситет - УНПК»
Аспирант кафедры «Бухгалтерский учет и налогообложение»
302020, г. Орел, Наугорское ш., 40
Тел.: 8-919-261-25-79
E-mail: olseya@orel.ru

O.S. SHULDESHOVA

AUDIT OF EFFICIENCY IN THE SYSTEM OF MUNICIPAL FINANCIAL CONTROL

For full development of economy, both on federal, and at subfederal and local levels, there isn't enough system of financial control in which the subsequent financial control prevails. In this regard strengthening of institute of the preliminary financial control which major element is identification of the facts of inefficient use of budgetary funds within efficiency audit becomes the priority direction of development of external control and calculating bodies of all levels. In article the conceptual framework of financial control is investigated, the conceptual model of audit of efficiency of use of budgetary funds at municipal level is presented.

Keywords: *municipal financial control, audit of efficiency, control and calculating organ*

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Baryikin, E.A. Organizashionno-pravovye osnov realizashi princhipa effectivnosti pyblichyh rashodov v Russian Federation [Tekst] / E.A. Baryikin: Dis. ... kand. yrid.nayk. M. - 2011. – 167 s.
2. Naychno-praktichesky kommentaty «System organov gosudarstvennogo finansovogo kontrolya: polnomochia, osnovnye napravleniya deyatelnosti i voprosy ih koordinachi» [Tekst] / pod. red. A.A. Yalbulganova. – System GARANT, 2007. - 35s.
3. Sergomasova A. Osobennosti organizachi audita effectivnosti v organah gosudarstvennogo finansovogo kontrolya [Tekst] / A. Sergomasova // Financhial gazeta. 2011. - № 1.

Shuldeshova Olseya Sergeevna

State University-ESPC
Post-graduate student of Department «Accounting and taxation»
302020, Orel, Naugorskoe shosse, 40
Numb.: 8-919-261-25-79
E-mail: olseya@orel.ru

Е.Н. ВОРОНИЧЕВА

ОРГАНИЗАЦИОННО-ФУНКЦИОНАЛЬНАЯ МОДЕЛЬ ИНФОРМАЦИОННО-АНАЛИТИЧЕСКОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ МУНИЦИПАЛЬНОГО ОРГАНА ВЛАСТИ

В статье обосновывается необходимость применения централизованной, упорядоченной информационно-аналитической системы в муниципальном управлении; предлагается организационно-функциональная модель информационно-аналитического обеспечения деятельности муниципальных органов власти и определяются те практические результаты, достижению которых она будет способствовать. В качестве пояснения к представленной модели раскрывается содержание информационного, коммуникационного и аналитического блоков.

Ключевые слова: модель, муниципальные органы власти, информационно-аналитическое обеспечение, управленческая деятельность, информационно-аналитические технологии.

Сегодня, в условиях децентрализации государственного управления, деятельность муниципальных органов власти становится особой самостоятельной системой, требующей высокого уровня информационно-аналитического обеспечения социального управления и прикладных подходов к его совершенствованию. Муниципалитеты и образующие их звенья представляют собой сложные динамические системы, целостность, функционирование и развитие которых невозможно без применения комплексной аналитической информации. Насущная потребность в использовании централизованной, упорядоченной информационно-аналитической системы в муниципальном управлении, способствующей принятию взвешенных, обоснованных и адекватных реальности управленческих решений, очевидна.

Необходимо подчеркнуть, что муниципальное управление - это деятельность выборных и других органов местного самоуправления по управлению муниципальной собственностью, объектами муниципального хозяйства, формированию и исполнению местного бюджета. Специфика муниципального управления определяется, прежде всего, особенностями муниципального образования как объекта управления, включающего все стороны жизни людей. К примеру, говоря об эффективности муниципального управления, невозможно ограничиться лишь экономической эффективностью, оставляя вне рассмотрения социальную, «нравственную» эффективность тех или иных управленческих решений. При этом жители муниципального образования одновременно являются как объектом, так и субъектом управления по отношению к системе органов муниципального управления, так как население управляет своими делами или непосредственно (через выборы, референдум), или опосредованно (осуществляя контроль над деятельностью органов муниципального управления). Деятельность муниципальных органов власти в Российской Федерации регулируется Конституцией РФ, Федеральным законом РФ «Об общих принципах организации местного самоуправления в РФ» от 06.10.2003 № 131-ФЗ [1], Федеральным законом от 26.11.1996 № 138-ФЗ (ред. от 09.11.2009) «Об обеспечении конституционных прав граждан Российской Федерации избирать и быть избранными в органы местного самоуправления» [2], Федеральным законом РФ от 09.02.2009 № 8-ФЗ (ред. от 11.07.2011) «Об обеспечении доступа к информации о деятельности государственных органов и органов местного самоуправления» [3], Европейской Хартией местного самоуправления от 15 октября 1985 г. [4]. Полномочия и функции органов муниципального управления разнообразны и регламентируются Федеральным законом РФ «Об общих принципах организации местного самоуправления в РФ» и Уставами муниципальных образований.

Исследование научной литературы показало, что, несмотря на определенные сходства государственного и муниципального управления, как например, наличие определенной территории и разных групп населения, проживающих на данной территории, существуют

принципиально глубокие различия в этих видах управления. Так, например:

– во-первых, муниципалитет - организация, преследующая социальные (некоммерческие) цели. Критерием эффективности его деятельности не является максимум доходов бюджета или максимум прибыли. В муниципальном образовании рост доходов населения - одна из важнейших задач управления;

– во-вторых, в муниципальном управлении население выступает одновременно в трех ролях: как цель, объект и субъект управления, что нет ни в одном другом виде управленческой деятельности. Именно индивиды являются основополагающим ресурсом муниципального управления. Поэтому принятие и реализация управленческих решений на муниципальном уровне происходят иначе, чем на государственном;

– в-третьих, на муниципальном уровне приходится одновременно решать множество проблем, имеющих локальный, частный характер. При дефиците финансовых и прочих ресурсов муниципальные образования довольствуются решением тактических и оперативных задач в отличие от государственного управления, где приоритетными являются в основном стратегические проблемы;

– в-четвертых, государство, обладая политической властью и правом легитимного насилия, управляет гражданами (через нормативные акты), муниципалитет как орган управляет не гражданами и жителями территории (за исключением решений о налогах и выборах органов муниципальной власти), а собственными службами и предприятиями. Главным средством управления этими службами выступают проекты деятельности (цели, планы, решения, приказы, распоряжения и т. д.).

Таким образом, уровень муниципального управления - местное самоуправление - это тот уровень власти, который наиболее приближен к населению, им формируется и ему непосредственно подконтролен; именно на этом уровне решаются вопросы удовлетворения основных жизненных потребностей населения, и именно здесь ошибки и неэффективность дорого обходятся людям. Именно местное самоуправление и является той частью публичной власти, которая обеспечивает, в конечном счете, устойчивость и демократический характер всей системы властных институтов [5]. Поэтому основная цель информационно-аналитического обеспечения муниципального управления – это ситуационный и диагностический анализ положения объектов муниципального управления, стратегических целей и методов их достижения.

Предлагаемая нами организационно-функциональная модель информационно-аналитического обеспечения деятельности муниципальных органов власти призвана решить противоречия в этой сфере и способствовать достижению следующих практически значимых результатов:

1. Ценностно-мировоззренческий аспект:

– повышение уровня осознания муниципальными служащими важности использования информационно-аналитических технологий в профессиональной деятельности;

– повышение степени понимания муниципальными служащими возможностей информационно-аналитических технологий в процессе управления муниципалитетом;

– повышение уровня готовности муниципальных служащих использовать информационно-аналитические технологии в профессиональной деятельности;

– повышение рациональной составляющей в процессе применения муниципальными служащими информационно-аналитических технологий;

– освоение муниципальными служащими компетенции, связанной со способностью выдвигать идеи развития социокультурной и духовной сфер муниципалитета и осуществлять аналитическую деятельность по оценке эффективности принятых управленческих решений.

2. Организационный аспект:

– создание технической инфраструктуры для эффективного осуществления информационно-аналитического обеспечения деятельности муниципальных органов власти;

– увеличение числа специалистов по информационно-аналитическому обеспечению

в штате муниципального органа власти;

- создание организационных условий для появления возможности получения необходимой в управлении вторичной информации всеми структурными подразделениями муниципального органа власти;

- институционализация информационно-аналитического обеспечения деятельности муниципальных органов власти.

3. Технологический аспект:

- отказ от сведения всей информационно-аналитической работы муниципалитета к использованию технических автоматизированных систем манипуляции информацией и активизация аналитической деятельности по целеполаганию в сфере муниципального управления, оценке эффективности управленческих решений, выявлению тенденций муниципального развития и составлению социальных прогнозов;

- отказ от редукции всей информационно-аналитической работы муниципалитета к применению технологий связи с общественностью и осуществлению информационной политики;

- внедрение и интенсификация использования в деятельности органов муниципальной власти всех типов информационно-аналитических технологий (и, прежде всего, систем проектирования, моделирования и прогнозирования);

- использование информационно-аналитических технологий для разработки управленческих решений не только в отдельных сферах жизни муниципалитета (как правило, экономической), но и других сферах – социокультурной, духовной, политической.

Учитывая содержание указанных задач информационно-аналитического обеспечения управленческой деятельности в муниципальных органах власти, выстраивается модель информационно-аналитического обеспечения деятельности муниципальных органов власти (рис. 1).



Рисунок 1 – Структурная схема организационно-функциональной модели информационно-аналитического обеспечения муниципального органа власти

В качестве необходимого пояснения к представленной модели отметим, что содержанием *информационного блока* является информационное обеспечение деятельности муниципального органа власти в широком смысле: информатизация структурных подразделений органов управления муниципалитетом, их координация, создание и управление базами данных исследований социальных показателей развития муниципального сообщества. Функции *коммуникационного блока* можно охарактеризовать как обеспечение обратной связи, то есть связи муниципальных органов власти с отдельными гражданами и всем муниципальным сообществом. Функции *аналитического блока* сводятся к организации, проведению и подготовке отчетов по результатам мониторингов основных социальных показателей развития муниципального сообщества, а также разработке научно обоснованных рекомендаций по решению наиболее актуальных проблем муниципалитета с использованием систем моделирования, проектирования, прогнозирования, экспертных и иных информационно-аналитических систем.

Представленная нами организационно-функциональная модель информационно-аналитического обеспечения муниципальных органов власти будет более результативно

содействовать информационно-аналитическому обеспечению муниципалитетов: качественному, оперативному, квалифицированному, но в то же время относительно малозатратному сбору данных для принятия необходимых управленческих решений.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Федеральный закон РФ «Об общих принципах организации местного самоуправления в РФ» от 06.10.2003 № 131-ФЗ [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.consultant.ru/popular/selfgovernment/>
2. Федеральный закон «Об обеспечении конституционных прав граждан Российской Федерации избирать и быть избранными в органы местного самоуправления» от 26.11.1996 № 138-ФЗ (ред. от 09.11.2009) [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.consultant.ru/online/base/?req=doc;base=LAW;n=93502>
3. Федеральный закон «Об обеспечении доступа к информации о деятельности государственных органов и органов местного самоуправления» от 09.02.2009 № 8-ФЗ // Российская газета. – 2009. – 13 февраля.
4. Европейская Хартия местного самоуправления от 15 октября 1985 года [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.consultant.ru/online/base/?req=doc;base=LAW;n=20361>
5. Сергеев, М. Информатизация начинается с местного самоуправления [Электронный ресурс] / Режим доступа: URL: <http://www.politcom.ru/article.php?id=761>

Вороничева Екатерина Николаевна

ФГБОУ ВПО «Орловский государственный аграрный университет»

Старший преподаватель кафедры «Философия и история»

302027, г. Орел, ул. Матвеева, д.29, кв.37

Тел.: 8 960 642 94 76

E-mail: Katrin2937@mail.ru

E.N. VORONICHEVA

ORGANIZATIONAL AND FUNCTIONAL MODEL OF INFORMATION ANALYSIS SUPPORT OF MUNICIPAL AUTHORITY

The article demonstrates the necessity of introduction of centralized, well-disposed information analysis system in municipal administration; and suggests organizational and functional model of information analysis support of municipal administration activity and defines the practical results which achievement will be provided by it. To interpret the presented model the content of informational, communicational and analytical units is discovered.

Keywords: *model, municipal administration, information analysis support, administration activity, information analysis technologies.*

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Federal'nyj zakon RF «Ob obvih principah organizacii mestnogo samoupravlenija v RF» ot 06.10.2003 № 131-FZ [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa: <http://www.consultant.ru/popular/selfgovernment/>
2. Federal'nyj zakon «Ob obespechenii konstitucionnyh prav grazhdan Rossijskoj Federacii izbirat' i byt' izbrannymi v organy mestnogo samoupravlenija» ot 26.11.1996 № 138-FZ (red. ot 09.11.2009) [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa: <http://www.consultant.ru/online/base/?req=doc;base=LAW;n=93502>
3. Federal'nyj zakon «Ob obespechenii dostupa k informacii o dejatel'nosti gosudarstvennyh organov i organov mestnogo samoupravlenija» ot 09.02.2009 № 8-FZ // Rossijskaja gazeta. – 2009. – 13 fevralja.
4. Evropejskaja Hartija mestnogo samoupravlenija ot 15 oktjabrja 1985 goda [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa: <http://www.consultant.ru/online/base/?req=doc;base=LAW;n=20361>
5. Sergeev, M. Informatizacija nachinaetsja s mestnogo samoupravlenija [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa: URL: <http://www.politcom.ru/article.php?id=761>

Voronicheva Ekaterina Nickolayaevna

Orel State Agrariaian University.

Senior Lecturer of the Department of Philosophy and History

302027, Orel, st. Matveeva, 29 – 37

Numb.: 8 960 642 94 76

E-mail: Katrin2937@mail.ru

НАУЧНЫЕ НАПРАВЛЕНИЯ В ОБЛАСТИ **ФИНАНСОВ, НАЛОГОВ И КРЕДИТА**

УДК 336.22

Н.В. КОЗЛЮК

АНАЛИЗ И ОЦЕНКА ЭФФЕКТИВНОСТИ ПРИМЕНЯЕМОЙ СИСТЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

Сельское хозяйство относится к числу отраслей, традиционно подверженных активному государственному вмешательству даже в условиях рынка. В статье проводится анализ и оценка эффективности применяемой системы налогообложения.

Ключевые слова: налогообложение, сельское хозяйство, единый сельскохозяйственный налог.

Целесообразность применения режима ЕСХН можно проанализировать путем сравнения с общим режимом налогообложения и упрощенной системой налогообложения. Для анализа рассчитаем величину налога на прибыль организаций, налога на имущество организаций и налога на добавленную стоимость за 2011 год.

По налогу на прибыль организаций сельскохозяйственные предприятия, не перешедшие на единый сельхозналог, имеют льготу, а именно ставка для них установлена в размере 0%. Тогда, если бы исследуемое предприятие не находилось на специальном режиме, то величина налога на прибыль была равна 0 [4].

Рассчитаем налог на имущество организаций ТнВ «Мариничи» за 2011 год. Для данного расчета понадобится значение остаточной стоимости имущества предприятия на 1 число каждого месяца 2011 года. Известно, что предприятие начисляет амортизацию по линейному методу [5].

Первоначальная стоимость основных средств на 1 января 2011 года равна 13470499 руб. Ежемесячно работники бухгалтерии начисляют амортизацию в размере 118533 руб. Имеются данные о движении основных средств за 2011 год:

Поступило:

1) сентябрь – Агрегат АМАЗОНЕ, первоначальная стоимость 155000 руб., ежемесячные амортизационные отчисления 421 руб.

Выбыло:

1) ноябрь – сеной сарай, первоначальная стоимость 53000 руб., ежемесячная амортизация 676 руб., остаточная стоимость 39557 руб.; пилорама, первоначальная стоимость 47000 руб., ежемесячная амортизация 959 руб., остаточная стоимость 42451 руб.;

2) декабрь – основное стадо, 257120 руб.

Отразим эти данные в таблице по расчету налоговой базы по налогу на имущество (табл. 1).

Таблица 1 – Остаточная стоимость основных средств ТнВ «Мариничи» за 2011 год

Дата	Остаточная стоимость основных средств (руб.)
01.01.2011	13351966
01.02.2011	13233433
01.03.2011	13114900
01.04.2011	12996367
01.05.2011	12877834
01.06.2011	12759301
01.07.2011	12640768
01.08.2011	12522235

Продолжение таблицы 1

01.09.2011	12558702
01.10.2011	12439748
01.11.2011	12222580
01.12.2011	12105412
31.12.2011	11731244

Среднегодовая стоимость имущества = $13351966 + 13233433 + 13114900 + 12996367 + 12877834 + 12759301 + 12640768 + 12522235 + 12558702 + 12439748 + 12222580 + 12105412 + 11731244$) / 13 = 12658038 руб.

Ставка налога на имущество равна 2,2%. Рассчитаем соответствующую сумму налога.

Сумма налога на имущество организации $12658038 \times 2,2\% = 278477$ руб.

Рассчитаем сумму НДС, подлежащий уплате предприятием по итогам 2011 года. Из данных книги учета доходов и расходов видно, что в 2011 году было реализовано продукции на 1334272 руб., а куплено на 1606729 руб.

Рассчитаем сумму НДС:

1. НДС начисленный = $1334272 \times (10/110) = 121297$ руб.

2. НДС к возмещению = $1606729 \times 18\% = 289211$ руб.

3. НДС к уплате в бюджет = $121297 - 289211 = -167914$ руб.

То есть по итогам 2011 года из бюджета подлежит возмещению 167914 руб.

Теперь сравним налоговые обязательства ТнВ «Мариничи» при общем и специальном режимах налогообложения (табл. 2).

Таблица 2 – Налоговые обязательства ТнВ «Мариничи» при общем режиме налогообложения и ЕСХН в 2011 году

Наименование показателя	Значение показателя, руб.	
	ЕСХН	Общий режим налогообложения
Земельный налог	16000	16000
ЕСХН	42139	-
НДФЛ	521000	521000
Водный налог	3000	3000
Транспортный налог	17000	17000
Налог на прибыль организаций	-	0
НДС	-	-167914
Налог на имущество организаций	-	278477
Всего:	599139	709521

Экономия = $709521 - 599139 = 110382$ руб.

Таким образом, находясь на специальном налоговом режиме в виде ЕСХН, изучаемое предприятие экономит 110382 руб. в сравнении с общим режимом налогообложения.

Также изучаемое предприятие может перейти на другой специальный режим налогообложения в виде упрощенной системы налогообложения (УСН).

При упрощенной системе налогообложения предприятие освобождается от уплаты налога на прибыль организаций, налога на имущество организаций и налога на добавленную стоимость [6].

В том случае, если бы предприятие находилось на специальном налоговом режиме в виде упрощенной системы налогообложения при объекте налогообложения доходы минус расходы, то единый налог был бы равен:

$УСН = (13333622 - 12631304) \times 15\% = 105348$ руб.

При этом минимальный налог составил бы:

Минимальный налог = $13333622 \times 1\% = 133336$ руб.

105348 руб. < 133336 руб.

Поэтому предприятию пришлось бы уплатить единый налог в размере 133336 руб.

Если бы объектом признавались доходы, то величина налога была бы равна:

$УСН = 13333622 \times 6\% = 800017$ руб.

При этом предприятие могло бы уменьшить сумму единого налога на величину страховых взносов, уплаченных предприятием. При этом сумма налога не может быть уменьшена более чем на 50%

Сумма страховых взносов предприятия в 2011 году равна 1043 тыс. руб.

50% единого налога = 400009 руб.

400009 руб. < 1043000 руб.

Значит можно уменьшить сумму единого налога на 400009 руб.

УСН к уплате = 800017 – 400009 = 400008 руб.

Сравним налоговые обязательства ТнВ «Мариничи» при общем и специальных режимах налогообложения ЕСХН и УСН (табл. 3).

Таблица 3 – Налоговые обязательства ТнВ «Мариничи» при общем и специальных режимах налогообложения ЕСХН и УСН в 2011 году

Наименование показателя	Значение показателя, руб.			
	ЕСХН	Общий режим налогообложения	УСН _{дох-рас}	УСН _{дох}
Земельный налог	16000	16000	16000	16000
ЕСХН	42139	-	-	-
НДФЛ	521000	521000	521000	521000
Водный налог	3000	3000	3000	3000
Транспортный налог	17000	17000	17000	17000
Налог на прибыль организаций	-	0	-	-
НДС	-	-167914	-	-
Налог на имущество организаций	-	278477	-	-
УСН	-	-	133336	400008
Всего	599139	709521	690336	957008

Таким образом, если бы исследуемое предприятие находилось на специальном режиме налогообложения в виде УСН с объектом налогообложения доходы минус расходы, то заплатило бы в бюджет 690336 руб. Данное значение на 91197 руб. выше, чем при ЕСХН. Находясь на УСН с объектом налогообложения доходы ТнВ «Мариничи» уплатило бы в бюджет 957008 руб. налоговых платежей, что на 357872 руб. выше, чем налоговые обязательства предприятия при ЕСХН.

Проведенный анализ показал, что применение ТнВ «Мариничи» специального налогового режима в виде единого сельскохозяйственного налога является целесообразным, ведет к экономии налоговых платежей предприятия и сохраняет рентабельность и платежеспособность.

Кроме того, необходимо учесть, что находясь на едином сельскохозяйственном налоге, ТнВ «Мариничи» экономит на уплачиваемых страховых взносах. Для плательщиков ЕСХН законодательством предусмотрены пониженные ставки (табл. 4).

Необходимо заметить, что в 2012 году ставки страховых взносов для плательщиков, применяющих ЕСХН, изменятся в отношении взносов в ФОМС. В 2012 году страховые взносы уплачиваются только в Федеральный фонд обязательного медицинского страхования в размере 2,3%.

В качестве основных критериев эффективности систем налогообложения предприятий можно использовать [7]:

- 1) показатели финансового состояния и финансового результата деятельности предприятия;
- 2) уровень налоговой нагрузки предприятия;
- 3) методы оптимизации налоговых платежей;
- 4) применяемая методика налогового анализа;
- 5) реализуемая налоговая политика
- 6) применяемая методика планирования и прогнозирования на предприятии.

Таблица 4 – Ставки страховых взносов в 2011 году для сельскохозяйственных предприятий

Пенсионный фонд РФ			Фонд Социального страхования РФ	Фонды Обязательного медицинского страхования	
Страховая часть		Накопительная часть		Федераль- ный	Террито- риальные
для лиц 1966 года рождения и старше	для лиц 1967 года рождения и моложе	для лиц 1967 года рождения и моложе			
Общий режим					
26%	20%	6 %	2,9%	3,1%	2%
Плательщики, применяющие УСН					
26%	20%	6%	2,9%	3,1%	2%
Плательщики, применяющие ЕСХН					
16%	10%	6%	1,9%	1,1%	1,2%
Сельскохозяйственные товаропроизводители					
16%	10%	6%	1,9%	1,1%	1,2%

Наиболее оптимальное сочетание этих показателей, которое предприятие устанавливает для себя самостоятельно и субъективно, является наилучшим источником для принятия руководством обоснованного управленческого решения.

Анализ финансового состояния ТнВ «Мариничи» показал, что предприятие имеет стабильное финансовое положение и способно рассчитаться с поставщиками. Значение коэффициента обеспеченности собственными средствами говорит об удовлетворительной работе ТнВ «Мариничи». Изучение показателей ликвидности и платежеспособности показало, что предприятие является платежеспособным, а структура баланса признается удовлетворительной. Кроме того, ТнВ «Мариничи» имеет реальную возможность не утратить платежеспособность в ближайшее время. Рассмотрение показателя финансового риска показало, что финансовая зависимость предприятия от внешних инвесторов значительно понизилась к 2011 г. Что говорит об устойчивом финансовом положении исследуемого предприятия. Изучение коэффициентов финансовой устойчивости предприятия показало, что ТнВ «Мариничи» с позиции долгосрочной перспективы все меньше зависит от внешних инвесторов и имеет высокую финансовую устойчивость.

Анализ бухгалтерского баланса изучаемого предприятия свидетельствует об удовлетворительной работе ТнВ «Мариничи». Отсутствие дебиторской задолженности в балансе на протяжении всего исследуемого периода следует рассматривать как фактор, положительно влияющий на финансовое положение организации. Отсутствие в балансе непокрытого убытка также положительно характеризует финансово-хозяйственную деятельность предприятия. Кроме того, тот факт, что на 31 декабря 2011 года все долгосрочные кредиты и займы исследуемого предприятия погашены, говорит о возможности ТнВ «Мариничи» рассчитаться по предоставленным ему кредитам. Что касается основных фондов ТнВ «Мариничи», то они изношены приблизительно на 36%. Возобновление основных фондов идет медленными темпами, что в основном только компенсирует выбытие основных фондов за счет износа и списания.

По критерию показателей финансового состояния и финансового результата деятельности предприятия система налогообложения ТнВ «Мариничи» является

эффективной.

Следующим критерием оценки эффективности системы налогообложения предприятий является уровень налоговой нагрузки предприятия. Исходя из расчетов, проведенных ранее, следует, что налоговая нагрузка ТнВ «Мариничи» растет из года в год на протяжении исследуемого периода.

Анализируя значение налоговой нагрузки, рассчитанной по методике Минфина РФ можно сделать вывод о тенденции к росту налоговой нагрузки. В 2010 году значение данного показателя увеличилось по сравнению с предыдущим годом на 1%, а в 2011 году – на 8%. Также можно сделать вывод, что на 1 руб. выручки предприятия приходилось в 2009 и 2010 годах 4 копейки, а в 2011 году – 5 копеек.

Расчеты налоговой нагрузки предприятия с помощью других методик показали, что налоговая нагрузка ТнВ «Мариничи» растет из года в год на протяжении изучаемого периода. В 2011 году величина налоговой нагрузки предприятия выросла на 8%. При этом значение налоговой нагрузки составляет 5% дохода предприятия, что положительно влияет на деятельность исследуемого предприятия.

Уровень налоговой нагрузки предприятия показывает, что система налогообложения ТнВ «Мариничи» является эффективной.

Следующим критерием оценки эффективности системы налогообложения сельскохозяйственных товаропроизводителей является оптимизация налоговых платежей.

Законная оптимизация налогообложения и прогнозирование возможных рисков обеспечивают стабильное положение организации на рынке, поскольку позволяют избежать крупных убытков в процессе хозяйственной деятельности. С точки зрения применяемых методов налоговая оптимизация может быть классифицирована на:

- 1) оптимизация через разработку приказа об учетной и налоговой политике организации;
- 2) оптимизация через замену или разделение правоотношений;
- 3) оптимизация через непосредственное воздействие на объект налогообложения путем его изменения или сокращения его количественных характеристик;
- 4) использование предусмотренных законом льгот и освобождений [2].

Наиболее эффективные результаты налоговая оптимизация приносит только при использовании всех методов в комплексе.

Грамотно проведенная оптимизация налоговых обязательств Товарищества на Вере «Мариничи» позволяет сократить расходы по налогам и сборам, а, следовательно, уменьшить налоговую нагрузку предприятия. Низкий уровень налоговой нагрузки, в свою очередь, является показателем эффективности системы налогообложения экономического субъекта.

Методика налогового анализа на предприятии является следующим критерием оценки эффективности системы налогообложения предприятия.

Налоговый анализ – это научный способ познания сущности налоговых обязательств, основанный на расчленении их на составные части и изучении их во всем многообразии связей и зависимостей. Налоговый анализ является частью финансового анализа деятельности предприятия и осуществляется на основе анализа доходов, расходов и прибыли экономического субъекта [3].

Налоговый анализ при специальном режиме налогообложения ЕСХН базируется на традиционных методах экономического анализа [8].

Следующим критерием оценки эффективности системы налогообложения сельскохозяйственных товаропроизводителей является налоговая политика, проводимая на предприятии.

Налоговая политика ТнВ «Мариничи» обращена на законное сокращение налоговых обязательств в бюджет. При этом, по каждому виду налоговых платежей должен быть разработан комплекс мер по формированию налогооблагаемой базы и снижению налоговых выплат.

Последним критерием эффективности системы налогообложения сельскохозяйственных товаропроизводителей является планирование и прогнозирование налоговых платежей.

Налоговое планирование и прогнозирование является объективной необходимостью и потребностью каждой сельскохозяйственной организации, которая заинтересована в снижении налоговой нагрузки законным способом, проведении анализа и оценки налоговой ситуации, формировании системы необходимых решений, позволяющих достичь прогнозируемой величины роста производства.

На наш взгляд, процесс налогового планирования на ТнВ «Мариничи» можно свести к оптимизации совокупности налоговых платежей и обязательств, снижению рисков неправильного исчисления и уплаты налогов, контролю за правильностью исчисления и перечисления налогов и сборов в бюджет, анализу, постоянному контролю и прогнозированию налоговых показателей деятельности исследуемого предприятия.

Далее составим прогноз налоговой базы по единому сельскохозяйственному налогу на 2012-2014 годы.

Для прогноза потребуются сведения о налоговой базе по ЕСХН за период 2005-2011 гг. Построим математическую модель (уравнение), отражающую тенденцию налоговой базы по ЕСХН на ТнВ «Мариничи» и рассчитаем параметры уравнения тренда.

Запишем простейшую модель уравнения, выражающую тенденцию развития явления. Данной моделью является уравнение прямой линии [1]:

$$\hat{y}_t = a + b \times t, \quad (1)$$

где a – свободный член;

b – коэффициент приращения;

t – период времени.

Параметры a и b согласно методу наименьших квадратов находятся решением следующей системы нормальных уравнений, полученной путем алгебраического преобразования:

$$\begin{cases} a = \frac{\sum y_i}{n}, \\ b = \frac{\sum y_i t}{\sum t^2} \end{cases} \quad (2)$$

где y_i – фактические (эмпирические) уровни ряда;

n – число членов ряда;

t – время (порядковый номер периода или момента времени).

Расчет параметров уравнения можно упростить, если отсчет времени производить так, чтобы сумма показателей времени изучаемого ряда динамики была равна нулю ($\sum t = 0$). При этом используют следующие формулы [9]:

если ряд содержит нечетное число членов

$$t_{n/2} = k - \frac{n + 1}{2} \quad (3)$$

если ряд содержит четное число членов

$$t_k = 2k - (n - 1), \quad (4)$$

где k – порядковый номер года;

n – число лет в периоде.

Найдем параметры a и b , решив систему нормальных уравнений по формуле (2). Поскольку ряд динамики имеет четное число членов, то расчет произведем по формуле (3). Результаты расчетов представим в таблице 5.

Таблица 5 – Выравнивание ряда динамики по прямой

Год	Налоговая база, руб.	k	t	t^2	$y_i \times t$	$\sum y_i$	$y_i -$	$(y_i -)^2$
2005	99149	1	-3	9	-297447	180391	-81242	660026254
2006	325601	2	-2	4	-651202	249870	75731	573518461
2007	246230	3	-1	1	-246230	319349	-73119	534638861
2008	348695	4	0	0	0	388828	-40133	161065789
2009	519043	5	1	1	519043	458307	60736	368886196
2010	927985	6	2	4	1855970	527786	400199	1601592301
2011	702318	7	3	9	2096954	597265	-342175	1170837325
Итого	2721793	28			1945404	2721796		3002243297

Тогда по формуле (2):

$$a = 2721793/7 = 388828 \text{ и } b = 1945404/28 = 69479$$

Модель уравнения, выражающая тенденцию развития налоговой базы по ЕСХН, имеет следующий вид:

$$\hat{y}_t = 388828 + 69479 \times t$$

Это трендовая модель.

Подставляя в данное уравнение последовательно рассчитанные значения t , найдем выровненные уровни \hat{y}_t (табл. 5).

Построим на графике теоретическую кривую по выровненным уровням ряда динамики (рис. 1).

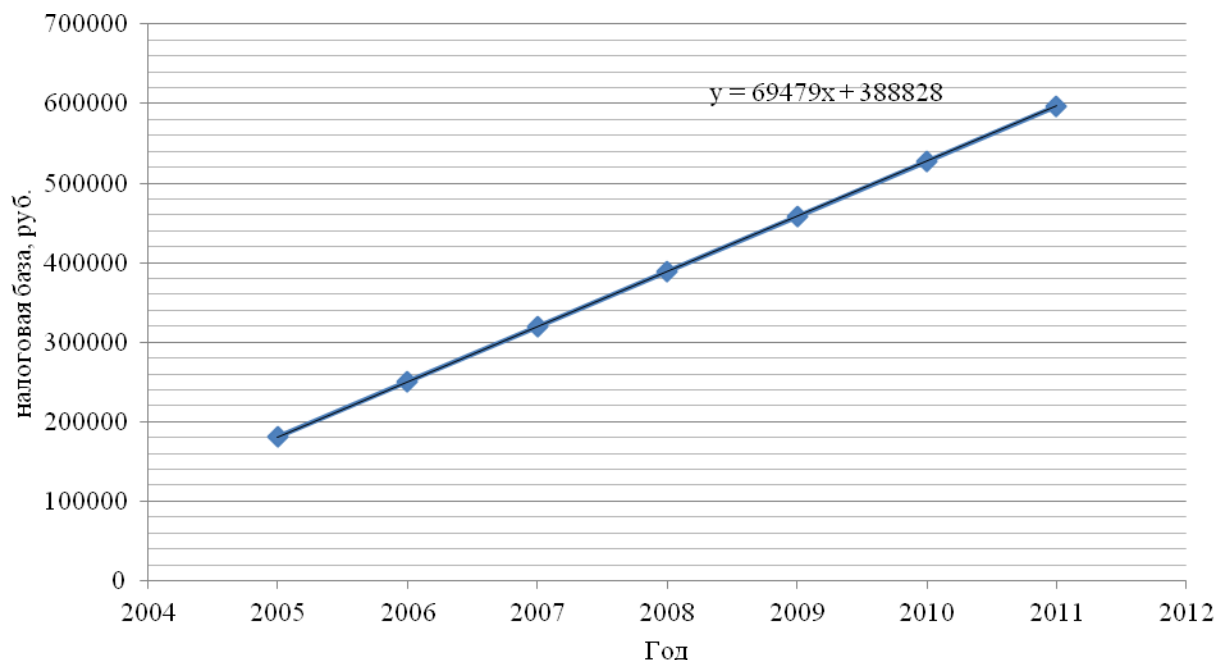


Рисунок 1 – Кривая по выровненным уровням ряда динамики

На основе полученных данных за период 2005-2011 гг. можно сделать вывод о тенденции к увеличению налоговой базы по ЕСХН на предприятии ТнВ «Мариничи» на протяжении 2005-2010 гг. и ее спаде в 2011 году.

Прогнозное значение налоговой базы по ЕСХН на 2012 год находится следующим образом:

$$t_{2012} = 8 - (7 + 1)/2 = 4$$

$$Y_{2012} = 388828 + 69479 \times 4 = 666744$$

Также можно спрогнозировать значения налогооблагаемой базы по ЕСХН на исследуемом предприятии на 2013-2015 гг. (табл. 6).

Таблица 6 – Прогнозное значение налоговой базы и величины ЕСХН ТнВ «Мариничи» на 2012-2015 гг.

Наименование показателя	Значение показателя, руб.			
	2012 год	2013 год	2014 год	2015 год
Прогнозное значение налоговой базы по ЕСХН	666744	736223	805702	875181
Прогнозное значение суммы ЕСХН	40005	44173	48342	52511

Итак, можно сделать вывод, величина единого сельскохозяйственного налога на протяжении 2012-2015 гг. будет увеличиваться.

Таким образом, был проведен анализ целесообразности применения изучаемым предприятием единого сельскохозяйственного налога. Анализ показал, что применение ТнВ «Мариничи» специального налогового режима в виде единого сельскохозяйственного налога является целесообразным и ведет к экономии налоговых платежей предприятия, что тем самым сохраняет рентабельность и платежеспособность. Применение общего режима налогообложения и УСН ведут к увеличению налоговых обязательств предприятия и росту налоговой нагрузки. В качестве основных критериев эффективности систем налогообложения предприятий использовались показатели финансового состояния и финансовых результатов деятельности предприятия, уровень налоговой нагрузки, методы оптимизации налоговых платежей, методика налогового анализа, налоговая политика и применяемая методика планирования и прогнозирования на предприятии. Сделан прогноз налоговой базы по единому сельхозналогу на 2012-2015 годы. Величина налогооблагаемой базы при ЕСХН растет из года в год, соответственно увеличивается и сумма единого сельхозналога, уплачиваемого предприятием в бюджет.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Коростелкина, И.А. Взаимосвязь учетно-налоговой макро- и микросистемы [Текст] / И.А. Коростелкина // Экономические и гуманитарные науки. - 2011. - №10 (237). – С. 62-69
2. Попова, Л.В. Теоретические основы налогового анализа [Текст] / Л.В. Попова // Управленческий учет. – 2010. – № 6. – С. 77-83
3. 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
4. Варакса, Н.Г. Дифференцированная модель социального режима налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей [Текст] / Н.Г. Варакса // Экономические и гуманитарные науки. - 2010. - № 7/ (222). – С. 107-112.
5. Варакса, Н.Г. Концептуальные основы формирования налогового механизма в сельском хозяйстве [Текст] / Н.Г. Варакса // Управленческий учет. - 2011. - № 8 – С. 60-68.
6. Дедкова, Е.Г. Информационное обеспечение анализа налоговых затрат [Текст] / Е.Г. Дедкова // Управленческий учет. - 2010. - №8. – С. 49-56.
7. Дедкова, Е.Г. Моделирование налогового планирования и прогнозирования на микроуровне [Текст] / Е.Г. Дедкова // Экономические и гуманитарные науки. - 2012. - №3 (242). – С. 85-91.
8. Гудков, А.А. Понятие и сущность косвенного налогообложения как части налогового бремени [Текст] / А.А. Гудков // Экономические и гуманитарные науки. - 2011. - №7.– С. 66-73.
9. Маслов, Б.Г. Комплексная методика анализа сезонных колебаний сельскохозяйственных операций с целью прогнозирования банкротства и оценки оздоровительных процедур [Текст] / Б.Г. Маслов // Экономические и гуманитарные науки. - 2009. - №9-2/215 (583). – С. 138.

Козлюк Наталья Васильевна

Южно-Российский институт – филиал ФГБОУ ВПО «Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте РФ»

Кандидат экономических наук, доцент кафедры «Налогообложение и бухгалтерский учет»

г. Ростов-на-Дону, ул. Пушкинская, д. 70

Тел.: (8-863) 69-71-86

E-mail: orelbuin@yahoo.com

N.V. KOZLYUK

**THE ANALYSIS AND ASSESSMENT OF EFFICIENCY OF APPLIED
SYSTEM OF THE TAXATION**

Agriculture is one of the industries traditionally subject to active state intervention, even in a market environment. The article analyzes and assess the effectiveness of the tax system.

Keywords: taxation, agriculture, single agricultural tax.

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Korostelkina, I.A. Vzaimosvjaz' uchetno-nalогоvoj makro- i mikrosistemy [Tekst] / I.A. Korostelkina // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. - 2011. - №10 (237). – S. 62-69
2. Popova, L.V. Teoreticheskie osnovy nalогоvogo analiza [Tekst] / L.V. Popova // Upravlencheskij uchet. – 2010. – № 6. – S. 77-83
3. Maslova, I.A. Razrabotka sistemy nalогоvogo ucheta kak jelementa nalогоvoj politiki gosudarstva [Tekst] / I.A. Maslova // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki — 2012. - №3. - S.81-84
4. Varaksa, N.G. Differencirovannaja model' social'nogo rezhima nalогоoblozhenija dlja sel'skohozjajstvennyh tovaroproizvoditelej [Tekst] / N.G. Varaksa // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. - 2010. - № 7/ (222). – S. 107-112.
5. Varaksa, N.G. Konceptual'nye osnovy formirovanija nalогоvogo mehanizma v sel'skom hozjajstve [Tekst] / N.G. Varaksa // Upravlencheskij uchet. - 2011. - № 8 – S. 60-68.
6. Dedkova, E.G. Informacionnoe obespechenie analiza nalогоvyh zatrat [Tekst] / E.G. Dedkova // Upravlencheskij uchet. - 2010. - №8. – S. 49-56.
7. Dedkova, E.G. Modelirovanie nalогоvogo planirovanija i prognozirovaniya na mikrourovne [Tekst] / E.G. Dedkova // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. - 2012. - №3 (242). – S. 85-91.
8. Gudkov, A.A. Ponjatje i suwnost' kosvennogo nalогоoblozhenija kak chasti nalогоvogo bremeni [Tekst] / A.A. Gudkov // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. - 2011. - №7.– S. 66-73.
9. Maslov, B.G Kompleksnaja metodika analiza sezonnyh kolebanij sel'skohozjajstvennyh operacij s cel'ju prognozirovaniya bankrotstva i ocenki ozdorovitel'nyh procedur [Tekst] / B.G. Maslov // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. - 2009. - №9-2/215 (583). – S. 138.

Kozljuk Natal'ya Vasil'evna

South-Russian Institute - a branch FGBOU Institution «Russian Academy of National Economy and Public Administration under the President of the Russian Federation»

PhD, assistant professor of Department «Taxation and Accounting»

Rostov-on-Don, st. Pushkinskaya, 70

Numb.: (8-863) 69-71-86

E-mail: orelbuin@yahoo.com

М.М. КОРОСТЕЛКИН

МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ И ОБЩЕНАУЧНЫЕ ПРИНЦИПЫ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ ВЛАСТНОГО УРОВНЯ¹

В статье рассмотрены принципы налоговой политики, подразделенные на 2 группы: группу общенаучных принципов и группу методологических принципов. Рассмотрен целый комплекс объективных и субъективных факторов, обуславливающих многообразие налоговых политик, к которым относятся: типы, формы и модели налоговых политик, а также стадии формирования налоговой политики.

Ключевые слова: *налоговая политика, налогообложение, налоговая система, принципы, модель, форма налоговой политики, тип налоговой политики, стадии налоговой политики.*

Налоговая политика должна иметь собственные принципы, невоспроизводящие самостоятельные принципы налогообложения и принципы построения налоговой системы. Они необходимы для придания налоговой политике научной обоснованности, снижения влияния субъективных факторов на характер формируемой политики, лучшей ее восприимчивости налогоплательщиками и большей понятности им. От этого в значительной мере зависит успешность реализации налоговой политики.

В современной практике учета, выделяются две группы принципов многоуровневой налоговой политики: методологические и общенаучные [4].

При формировании концепции многоуровневой налоговой политики, методология есть не что иное, как применение общих принципов, теорий при решении исследовательских задач, проблем в области разработки и реализации налоговой политики на различных уровнях управления. Таким образом, можно выделить наиболее общие, так называемые, всеобщие принципы, относящиеся к сфере налогообложения.

Основная роль в успешном формировании налоговой политики на каждом уровне управления принадлежит принципу юридической обоснованности, который предполагает законодательную регламентацию детальной структурированности и целостности налоговой системы и политики, централизации управления налогами со стороны государства на основе налогового законодательства.

Другим методологическим принципом выступает системный подход (принцип системности) который предполагает, что компоненты каждого уровня налоговой политики должны быть согласованы друг с другом и способствовать достижению единой цели. В основу данного принципа положено наличие совокупности различных налогов и сборов, включающее множество разноуровневых налогов (федеральных, региональных и местных), целесообразное соотношение прямых и косвенных налогов [5].

Методологический подход к формированию многоуровневой налоговой политики тесно связан с принципом единства стратегии и тактики, так как формирование налоговой политики должно предусматривать выработку концепции и разработку ее стратегии. А реализация налоговой политики должна предусматривать разработку тактики. Причем тактика не должна противоречить стратегии, а вместе они не должны противоречить концепции налоговой политики.

Результативность налоговой политики во многом зависит от реализации принципа эффективности, который определяется сущностью налоговой политики, как совокупности мероприятий по формированию эффективной системы налогообложения.

Он объединил в себе ряд принципов, позволяющих в полном объеме раскрыть понятие «эффективность налоговой политики»:

¹ Статья подготовлена в рамках выполнения соглашения 14.В37.21.0970 «Многоуровневая налоговая политика в системе межгосударственного взаимодействия»

- влияние налогов на принимаемые в экономической сфере управленческие решения должно быть минимальным или в идеале не зависеть от них;
- национальная система налогообложения должна способствовать стабилизации и экономическому росту в государстве;
- введение налогов не должно противоречить созданию единого экономического пространства и системы налогообложения государства;
- при формировании налоговой системы должна обеспечиваться переносимость налога, введенного на субнациональном или местном уровне, на налогоплательщиков других территорий, т.е. пресечение возможности экспорта налогов;
- налоговая система должна быть проста, понятна для большинства граждан страны и иметь однозначное толкование;
- оптимальная эффективность каждого конкретного налога выражается в низком уровне государственных издержек по содержанию административного налогового аппарата и сбору данного налога.

Реализация принципа эффективности должна быть направлена на обеспечение соразмерности вводимых и действующих налогов, экономической согласованности интересов налогоплательщиков и субъектов налоговой политики.

Развитие и применение общенаучных подходов и методов в исследовании нашли свое отражение в науке XX века.

Принцип научной обоснованности предполагает, что современная налоговая политика должна быть научно обоснована и выверена. Неотъемлемым элементом научной обоснованности должна быть ее тщательная научная экспертиза.

Одним из общенаучных принципов многоуровневой налоговой политики выступает принцип гибкости, предполагающий, что налоговая политика должна быть достаточно гибкой и оперативно реагировать на изменение социально-экономической ситуации не только в регионе, стране, но и в мире.

Важным общенаучным принципом является учет и согласованность интересов, который предусматривает, что выбор целей налоговой политики и основных средств их достижения должен формироваться не только на основе оценки и учета эффектов. Такой выбор должен сопровождаться обязательным учетом интересов различных бюджетов и разных категорий налогоплательщиков.

Совокупность методологических и общенаучных принципов многоуровневой налоговой политики нацелена на содействие в сбалансированности интересов властного и локального уровня [6].

Между целью, принципами и инструментами существует взаимовлияние, при котором цель, принципы и инструментарий, используемые для ее достижения, дополняют друг друга.

Участие субъектов властного уровня в регулировании экономики, а субъектов локального уровня - в регулировании своей финансово-хозяйственной деятельности, при проведении многоуровневой налоговой политики осуществляется с помощью таких налоговых инструментов, как количественный и видовой состав налогов, образующих конкретный налоговый режим, категории налогоплательщиков, основные и факультативные элементы налога (объекты налогообложения, налоговые базы, налоговые ставки, налоговые льготы, порядок и сроки уплаты налогов и сдачи отчетности, налоговые санкции).

Целью многоуровневой налоговой политики являются разработка и реализация мер по модернизации системы налогообложения, способствующих формированию эффективных стимулов развития экономических отношений, обеспечивающих формирование и перераспределение государственных налоговых доходов.

Концепция многоуровневой налоговой политики, формируемая на властном уровне, представлена на рисунке 1.

Для каждого уровня формирования налоговой политики необходимо определить ее дополнительные принципы. Для властного уровня методологические и общенаучные принципы дополняются положениями, которыми необходимо руководствоваться носителям

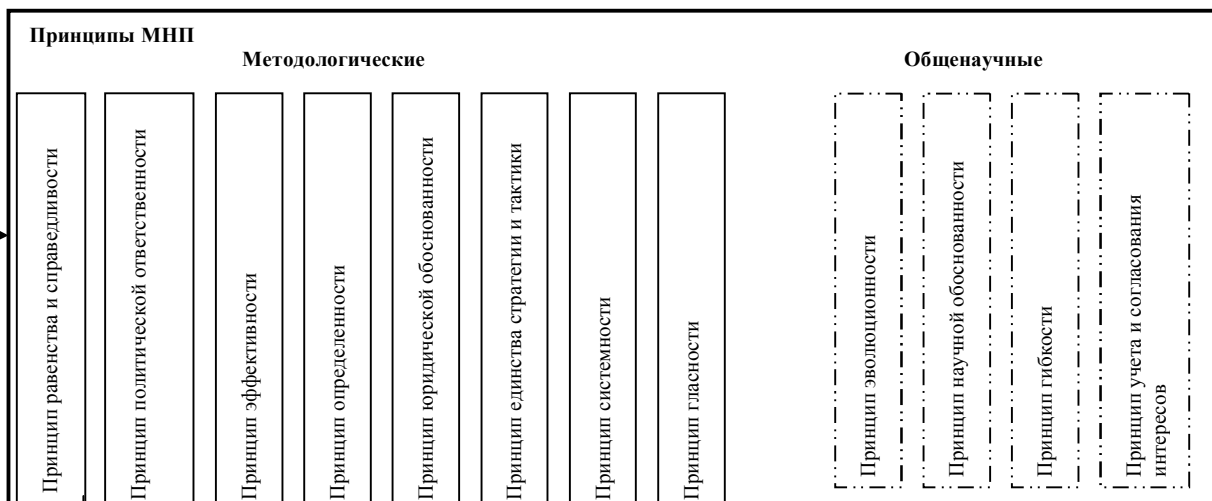
прав и обязанностей, обладающих налоговым суверенитетом в пределах законодательно установленных полномочий и имеющих возможность воздействовать на объект.

Концепция формирования многоуровневой налоговой политики (властный уровень)

Цель многоуровневой налоговой политики (МНП) – разработка и реализация мер по модернизации налоговой системы, обеспечивающей создание эффективных стимулов регулирования экономических процессов, связанных с формированием, распределением и использованием государственных налоговых доходов

Субъект МНП - носитель прав и обязанностей, обладающий налоговым суверенитетом в пределах законодательно установленных полномочий и имеющий возможность воздействовать на объект

Объект МНП – налоговая система государства в целом или отдельные ее элементы



Стратегия МНП - это совокупность перспективных мероприятий и способов решения задач налоговой политики, связанных с построением или реформированием налоговой системы

Тактика МНП - это совокупность текущих мероприятий налоговой политики и способов решения краткосрочных задач, связанных с управлением налоговой системой и совершенствованием отдельных ее элементов

Инструментарий МНП: количественный и видовой состав налогов, образующих конкретный налоговый режим, категории налогоплательщиков, основные и факультативные элементы налога (объекты налогообложения, налоговые базы, налоговые ставки, налоговые льготы, порядок и сроки уплаты налогов и сдачи отчетности, налоговые санкции)

Модели МНП:

- модель политики максимальных налогов (фискальный, фискально-перераспределительный тип);
- модель политики минимальных налогов (регулирующий, фискально-контролирующий тип);
- модель политики разумных налогов (фискально-регулирующий тип)

Общие методы МНП: управление, информирование, воспитание, консультирование, льготирование, контролирование, принуждение.

Специальные методы МНП: регулирование соотношения прямого и косвенного налогообложения, налоговых полномочий разных уровней, налоговой нагрузки по отраслям, введение или отмена налоговых льгот, дифференциация налоговых ставок и т.д.

Функции МНП:

- финансовая (обеспечение субъекта налоговой политики финансовыми ресурсами);
- экономическая (регулирование экономики, поддержание устойчивого экономического роста, стимулирование инвестиций);
- социальная (сглаживание неравенства в уровнях доходов населения);
- контрольная (проверка эффективности хозяйствования, действенности применяемых инструментов, устранение возможностей минимизации налогов)

Рисунок 1 - Концепция формирования многоуровневой налоговой политики (властный уровень)

Группа общенаучных принципов, на наш взгляд, на властном уровне должна быть

дополнена принципом эволюционности налоговой политики, предусматривающим возможность использования опыта развития налоговых отношений как в России, так и за ее пределами, с ориентацией на стратегическое социально-экономическое развитие государства в целом, его регионов и муниципальных образований в отдельности, с учетом взвешенной последовательности реализуемых мер по модернизации системы налогообложения [7].

Группу методологических принципов властного уровня формирования налоговой политики представляется целесообразным дополнить рядом принципов.

1. Принцип равенства и справедливости, предполагающий равное распределение налогового бремени среди налогоплательщиков;

2. Принцип политической ответственности, согласно которому, государство постоянно должно обращаться к гражданам за принципиальной оценкой того, в том ли направлении реализуется налоговая политика, тратит ли оно слишком много или слишком мало, а также за оценкой того, на что оно тратит средства налогоплательщиков. Таким образом, налоговая политика должна адекватно реагировать на предпочтения общественного выбора, не позволяя использовать инструменты налогообложения для превратной реализации групповых (в том числе корпоративных) интересов;

3. Принцип определенности означает, что налоговая политика в силу своей значимости не может являться простой совокупностью программных установок руководителей страны. Она должна быть определена программным документом стратегического (концептуального) характера и регулярными содержательными документами тактического характера, имеющими нормативно-правовой характер и обязательную силу для органов исполнительной власти.

Таким образом, принципы налоговой политики изменчивы, так как подвержены влиянию установленных налоговой политикой стратегических целей, обусловленных возможностями экономического роста государства, эффективностью финансовой системы, приоритетами социальной политики на определенный временной интервал.

На практике налоговая политика осуществляется через налоговый механизм. Государство придает этому механизму юридическую форму посредством налогового законодательства.

Налоговая политика различается по двум основным измерениям: в пространстве и во времени. Многообразие налоговых политик обуславливает целый комплекс объективных и субъективных факторов.

При многообразии и неповторимости налоговых политик разных стран важно рассмотреть вопрос о типах, формах и моделях применяемой политики.

Тип налоговой политики - это определенный образ или образец налоговой политики, имеющий присущие только ему характерные черты (признаки), по объективному проявлению которых возможно определенно отличить один образец политики от другого.

Модель налоговой политики - это апробированный в практике ряда стран и доказавший свою результативность образец, тип налоговой политики, который может использоваться другими странами в качестве аналога.

Форма налоговой политики - это совокупность разработанных приемов, методов и инструментов налоговой политики, т.е. способ наполнения выбранной модели налоговой политики конкретным реализационным содержанием. Таким образом, тип - это некий теоретический образец налоговой политики, а модель - тип политики, имеющий практическую воспроизводимость [1].

Модель политики максимальных налогов характеризуется практикой установления максимального числа налогов, высоких прогрессивных ставок, широких налоговых баз, сокращения числа льгот, приводящих в совокупности к увеличению налоговой нагрузки на экономику и население. Данную модель формируют два типа налоговой политики:

1) фискальный тип, который характеризуется сочетанием следующих основных факторов: высокого налогового бремени, высокой долей государственного вмешательства в экономику и высоким уровнем государственных инвестиций. При этом социальные расходы,

как правило, невысоки;

2) фискально-перераспределительный тип, который также имеет повышенное налоговое бремя, но отличается другим сочетанием факторов: высоким уровнем социальных расходов и значительными государственными инвестициями в экономику. В такой политике в качестве приоритетных выступают уже фискальные и социально-перераспределительные цели.

Модель политики минимальных налогов характеризуется практикой установления минимальной налоговой нагрузки на экономику. Снижение налоговых доходов бюджета сопровождается сокращением государственных инвестиций и значительным уменьшением социальных расходов. Данную модель формируют также два типа налоговой политики:

1) регулирующий тип, стимулирующий национальное экономическое развитие в целом. Именно поэтому данный тип зачастую называют еще политикой экономического развития. Такой тип политики был разработан в рамках теории экономики предложения А. Лаффером;

2) фискально-конкурирующий тип, стимулирующий не столько национальное развитие производства, хотя и это присутствует, сколько передислокацию юрисдикции органов управления зарубежных экономических агентов (транснациональные компании).

Данные типы и модели налоговой политики используются не в чистом виде, а в различном их сочетании, когда какая-либо модель является доминирующей.

В отношении стадий формирования налоговой политики властного уровня можно сказать следующее. А.Э. Сердюков считает, что у налоговой политики две основных стадии - стадия формирования и реализации [3]. Этому же мнению придерживаются и Попова Л.В., Маслова И.А., Земляков Ю.Д. [2]

По мнению Майрובה И.А. [1], две стадии не описывают всю логическую последовательность налоговой политики - от ее формирования до последующего изменения. Поэтому целесообразно говорить о наличии, как минимум, четырех стадий (рис. 2).

Данные стадии тесно взаимосвязаны между собой, повторяются с определенной регулярностью и находятся в непрерывном развитии в соответствии с постоянно изменяющимися приоритетными направлениями выбранной стратегии.

Повторяемость стадий формирования многоуровневой налоговой политики обусловлена двумя основными факторами. Во-первых, изменчивостью внешней по отношению к налоговой системе социо-эколого-экономической среды и необходимостью приведения в соответствие с этими изменениями содержания налоговой политики. Во-вторых, изменчивостью внутренней среды - самой налоговой системы - в результате постоянной оценки эффективности применяемых методов и инструментов налоговой политики и необходимостью их изменения в соответствии с такими оценками [8].

Исходя из концептуального построения многоуровневой налоговой политики, можно вывести ряд следствий.

Многоуровневая налоговая политика - это комплексный процесс формирования налоговых политик властного и локального уровня, определяющих сопоставимость экономических интересов государства и налогоплательщиков, способствующих гармонизации входящих и исходящих налоговых потоков и характеризующихся критериями результативности и затратности налоговой системы.

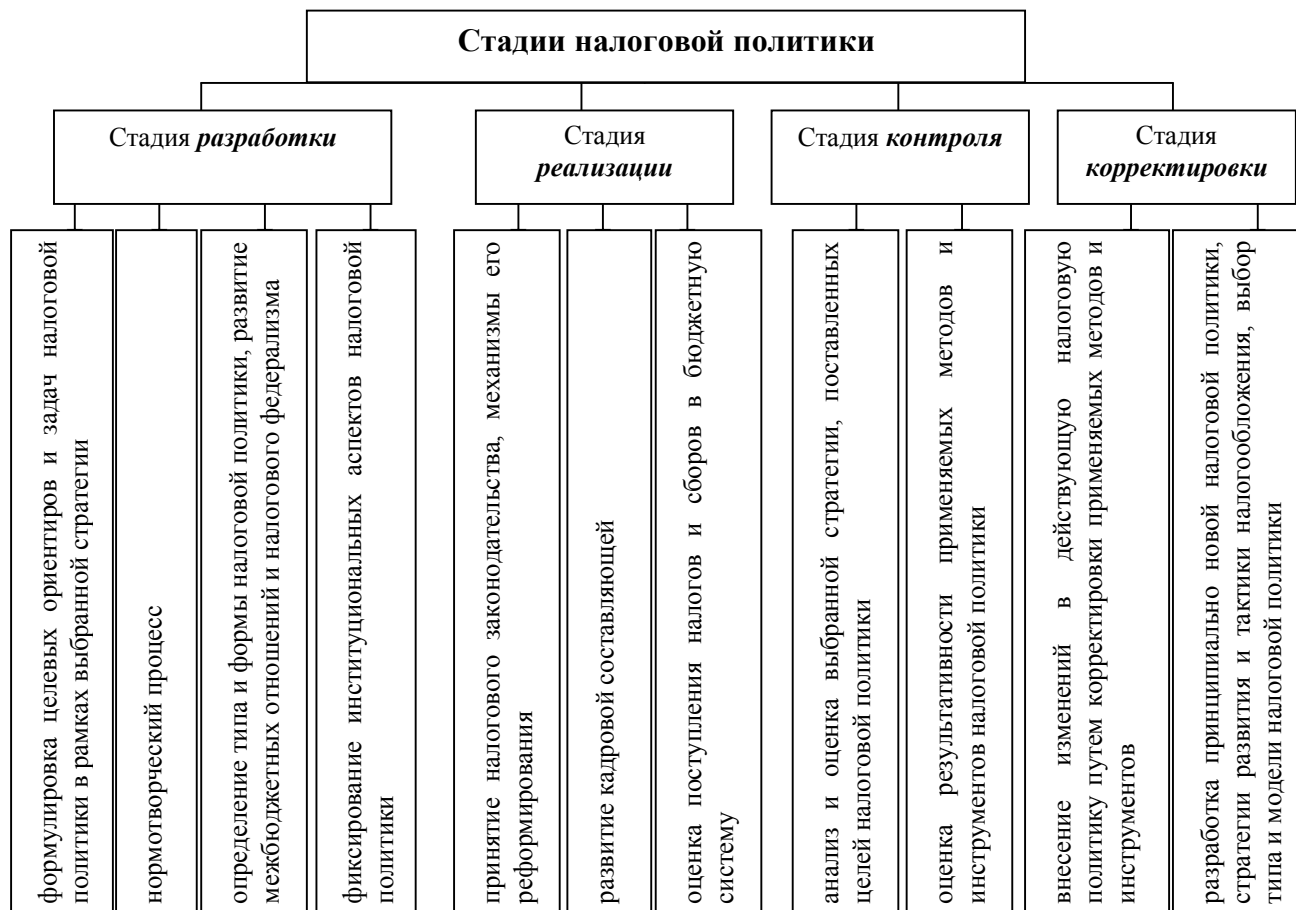


Рисунок 2 - Стадии формирования многоуровневой налоговой политики (властный уровень)

Это позволило сформировать в определенную систему понятия, используемые на властном и локальном уровне, обосновать применение системы методологических и общенаучных принципов и инструментов, и определило последующее развитие многоуровневой налоговой политики в моделях реализации конкретных предложений по совершенствованию налоговой системы.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Майрубов, И.А. Налоговая политика: теория и практика: учебник [Текст] / под ред. И.А. Майрубова. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, - 2010. – 519 с.
2. Попова, Л.В. Налоговые системы зарубежных стран: учебно-методическое пособие [Текст] / Л.В. Попова, Ю.Д. Земляков и др. – М.: Издательский дом «Финансы и кредит», - 2007. – 440 с.
3. Сердюков, А.Э. Налоги и налогообложение [Текст] / А.Э. Сердюков, Е.С. Вылкова, А.Л. Тарасевич. – СПб.: Питер, 2008.
4. Коростелкина, И.А. Анализ методического обеспечения эффективности контрольно-проверочной деятельности налоговых органов в рамках реализации региональной налоговой политики [Текст] / И.А. Коростелкина // Экономические и гуманитарные науки. - 2011. - №5 (232). – С. 44-51.
5. 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.
6. Коростелкина, И.А. Исследование направлений развития институциональных механизмов налоговой политики [Текст] / И.А. Коростелкина // Управленческий учет. - 2012. - №8. – С. 72-81.
7. 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
8. Маслов, Б.Г. Направления повышения эффективности государственной политики в сфере регулирования и поддержки АПК [Текст] / Б.Г. Маслов // Управленческий учет. - 2009. - №8. – С. 21-28.

Коростелкин Михаил Михайлович

ФГБОУ ВПО «Государственный университет – УНПК»

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

302020, Орел, Наугорское ш., 29

Тел.: (4862) 41-98-60

E-mail: buhkor@mail.ru

M.M. KOROSTELKIN

METHODOLOGICAL AND GENERAL SCIENTIFIC PRINCIPLES OF TAX POLICY OF POWER LEVERS

The article describes principles of tax policy, that divide into two groups: the group of general scientific principles and methodological principles. Considered a range of objective and subjective factors that make a variety of tax policies, which include: the types, forms and models of tax policy, and tax policy formation stage.

Keywords: *tax policy, taxation, the tax system, the principles, the model form of the tax policy, the type of tax policy, tax policy stage.*

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Majrubov, I.A. Nalogovaja politika: teorija i praktika: uchebnik [Tekst] / pod red. I.A. Majrubova. – M.: JuNITI-DANA, - 2010. – 519 s.
2. Popova, L.V. Nalogovye sistemy zarubezhnyh stran: uchebno-metodicheskoe posobie [Tekst] / L.V. Popova, Ju.D. Zemljakov i dr. – M.: Izdatel'skij dom «Finansy i kredit», - 2007. – 440 s.
3. Serdjukov, A.Je. Nalogi i nalogooblozhenie [Tekst] / A.Je. Serdjukov, E.S. Vylkova, A.L. Tarasevich. – SPb.: Piter, 2008.
4. Korostelkina, I.A. Analiz metodicheskogo obespechenija jeffektivnosti kontrol'no-proverochnoj dejatel'nosti nalogovyh organov v ramkah realizacii regional'noj nalogovoj politiki [Tekst] / I.A. Korostelkina // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. - 2011. - №5 (232). – S. 44-51.
5. 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.
6. Korostelkina, I.A. Issledovanie napravlenij razvitija institucional'nyh mehanizmov nalogovoj politiki [Tekst] / I.A. Korostelkina // Upravlencheskij uchet. - 2012. - №8. – S. 72-81.
7. 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
8. Maslov, B.G. Napravlenija povyshenija jeffektivnosti gosudarstvennoj politiki v sfere regulirovanija i podderzhki APK [Tekst] / B.G. Maslov // Upravlencheskij uchet. - 2009. - №8. – S. 21-28.

Korostelkin Mihail Mihajlovich

State University-ESPC

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

302020, Orél, Naugorskoe sh., 29

Numb.: (4862) 41-98-60

E-mail: buhkor@mail.ru

М.С. СОРОКИНА

НАЛОГОВОЕ АДМИНИСТРИРОВАНИЕ КАК СИСТЕМА МЕР ГОСУДАРСТВА ПО РЕШЕНИЮ НАЦИОНАЛЬНЫХ ИНТЕРЕСОВ СТРАНЫ¹

В статье рассмотрено налоговое администрирование как система мер национальной безопасности страны, а также концепции сетевого регулирования как эффективного инструмента регулирования системы налогообложения.

Ключевые слова: экономическая безопасность, налоговое администрирование, национальная экономика, сетевое регулирование.

В современных условиях функционирования мировой экономики экономическая безопасность приобретает особую актуальность, так как направлена на обеспечение комфортного проживания своих граждан, и на устранение внутренних и внешних угроз в экономической сфере.

Важным элементом экономической безопасности является налоговое администрирование. В настоящее время наблюдаются многочисленные нарушения в налоговой сфере, задолженность по налоговым платежам, а также переход отдельных хозяйствующих субъектов в неконтролируемый государством сектор экономики. Данные факторы представляют собой колоссальную проблему для любого государства с точки зрения как налоговой, так и экономической безопасности.

В этой связи важно отметить, что налоговое администрирование, как элемент национальной экономики, будет играть положительную роль в обеспечении налоговой безопасности только в том случае, когда национальная экономика устойчива и постоянно развивается.

В условиях международного финансового и экономического кризиса особую важность приобретает вопрос оптимального развития предприятий, производящих материально-вещественный продукт и оказывающих материальные услуги в национальной экономике. Сегодня в связи с серьезной дестабилизацией данной сферы существует реальная угроза налоговой безопасности государств.

Таким образом, налоговая безопасность представляет собой меры уполномоченного органа в сфере налогового администрирования, направленные на устойчивое пополнение налоговыми платежами все уровни бюджета в интересах роста благосостояния населения.

Для более глубокого изучения данной проблемы целесообразно рассмотрение вопросов социальной направленности налогового администрирования в условиях мирового финансового кризиса.

Важной составляющей формирования налоговых отношений на национальном и субнациональном уровнях является изучение сетевой (цифровой) экономики и сетевого регулирования налоговых отношений. Оно основывается на методологии, представляющей собой совокупность различных принципов и методов познания, позволяющих определить сущность, содержание и обобщить многообразные формы проявления экономических процессов, определить их связи и взаимозависимости, тенденции и критерии развития.

Сетевая экономика является системой организации, регулирования, контроля, правил и форм деятельности субъектов в процессе их коммуникационного взаимодействия для согласования разнородных интересов участников, достижения целей, решения конкретных задач [4].

Трансформация основополагающих элементов налоговой системы неразрывно влечет

¹ Статья подготовлена в рамках выполнения соглашения 14.В37.21.0970 «Многоуровневая налоговая политика в системе межгосударственного взаимодействия»

за собой изменение показателей социально-экономического развития государства, прогнозные значения которых необходимо учитывать при выборе приоритетов и направлений налогового регулирования. Применяемый в настоящее время нормативный метод оценки влияния системы налогообложения на экономику страны не позволяет определить и проанализировать взаимозависимость элементов данной системы, а высокая степень статичности и линейности используемых моделей обуславливает вероятность появления ошибок при прогнозировании определенных социально-экономических показателей. Также данный метод не позволяет реализовать сценарный подход через одновременный анализ нескольких вариантов развития событий в будущем [3].

В условиях стохастичности окружающей среды разрабатывать направления налогового регулирования, основываясь только на вероятностных прогнозах, особенно рискованно. В данном аспекте высокую значимость и целесообразность приобретает использование концепции сетевого регулирования как эффективного инструмента регулирования системы налогообложения.

Концепция сетевого регулирования налоговых отношений основывается на использовании как сценарного подхода, так и когнитивного анализа, который, в свою очередь, позволяет представить и моделировать несколько вариантов развития событий [2].

Преимуществами когнитивного анализа для оценки влияния изменений элементов налоговой системы на показатели социально-экономического развития являются: значительное количество взаимосвязей, которые невозможно представить аналитически; возможность применения инструментов моделирования как к налоговым поступлениям, так и к исследуемым показателям социально-экономического развития; разработка сценариев реформирования элементов налоговой системы с последующей их оценкой и анализом; выбор аргументированного сценария налогового регулирования на основе индикативных показателей.

Таким образом, концепция сетевого регулирования налоговых отношений позволяет выразить в виде математических зависимостей большое количество взаимосвязей между элементами налоговой системы, а также налоговой системой и уровнем социально-экономического развития. На стадии разработки и анализа различных сценариев налогового регулирования такие особенности концепции определяют необходимость интенсивного использования аппарата имитационного моделирования [5].

На первоначальном этапе применения когнитивного анализа требуется моделирование причинно-следственных связей влияния системы налогообложения на уровень социально-экономического развития через построение сети индикаторов.

Исследование влияния системы налогообложения на экономику в целом и социальную сферу проводится в рамках макроэкономического анализа, основным показателем которого является ВВП, как результирующего фактора оценки эффективности экономики. Зависимость переменных в уравнении распределения ВВП по доходам представлена в формуле 1:

$$Y = D_{\text{п}} + L_0 + T_0, \quad (1)$$

где Y – ВВП, млн. руб.;

$D_{\text{п}}$ – доходы предприятий, млн. руб.;

L_0 – доходы населения, млн. руб.;

T_0 – объем налоговых поступлений, млн. руб. [3]

Метод обобщения и абстракции применяется в системе налогового регулирования ввиду присутствия в ней большого объема однородных показателей, участвующих в формировании налоговых платежей. При этом полный учет всех показателей в модели не отвечает принципам разумности и экономичности. Кроме того, неагрегированные модели трудны для визуального восприятия и последующего анализа. Однако применение метода обобщения и абстракции должно осуществляться при условии сохранения общей концепции исследования, которая заключается в рассмотрении налоговых платежей как части ВВП,

отражающей роль государства, степень его вмешательства в процесс перераспределения новой стоимости, приводящего к изменению основных макроэкономических показателей.

При построении связей в модели сетевого регулирования налоговых отношений выделяются два типа показателей (рис. 1).

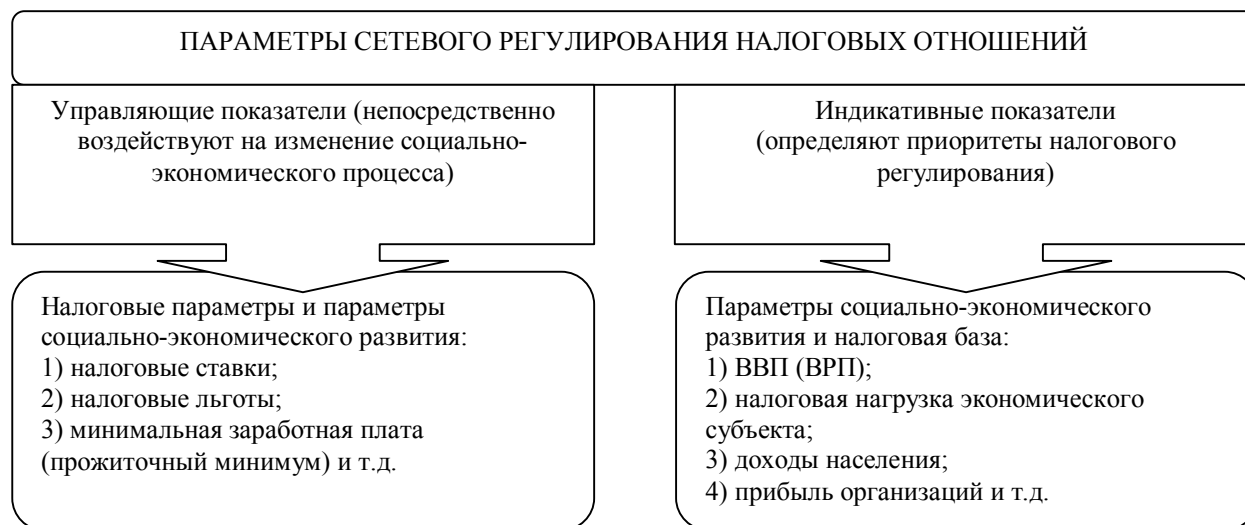


Рисунок 1 – Поэлементный подход к построению модели сетевого регулирования налоговых отношений

Одним из преимуществ концепции является возможность включения в анализ качественных параметров налоговой системы (например, сложность налогообложения). Это позволяет минимизировать негативное воздействие нарушения принципа стабильности налогового законодательства, приводящего к усложнению системы налогообложения и уменьшению суммарного объема налоговых поступлений.

Рассмотрим последовательность действий по совершенствованию налоговой системы как государственного регулирования налогообложения (рис. 2).

Первый блок – информационно-аналитический представляет возможности для моделирования возможных сценариев государственного регулирования налогообложения. Он основывается на результатах расширенного анализа существующих научных подходов по вопросам налогового реформирования.

После обоснования наиболее подходящих сценариев происходит их апробация путем имитационного моделирования. В результате последнего осуществляется исследование движения в заданном направлении с фиксацией показателей за определенный период. Важным условием является установление отклонений различных показателей от базовых значений, поиск и анализ их источников, а также путей их преодоления и экономической целесообразности осуществления данных мер. Это дает возможность оценить целесообразность сценария в условиях современного состояния экономики на определенный период времени.

При удовлетворительных значениях индикативных показателей, характеризующих уровень социально-экономического развития, принимается решение о переходе к экспериментальному блоку, который начинается с документального оформления налоговых экспериментов. Далее проводится анализ действующих параметров налогообложения.

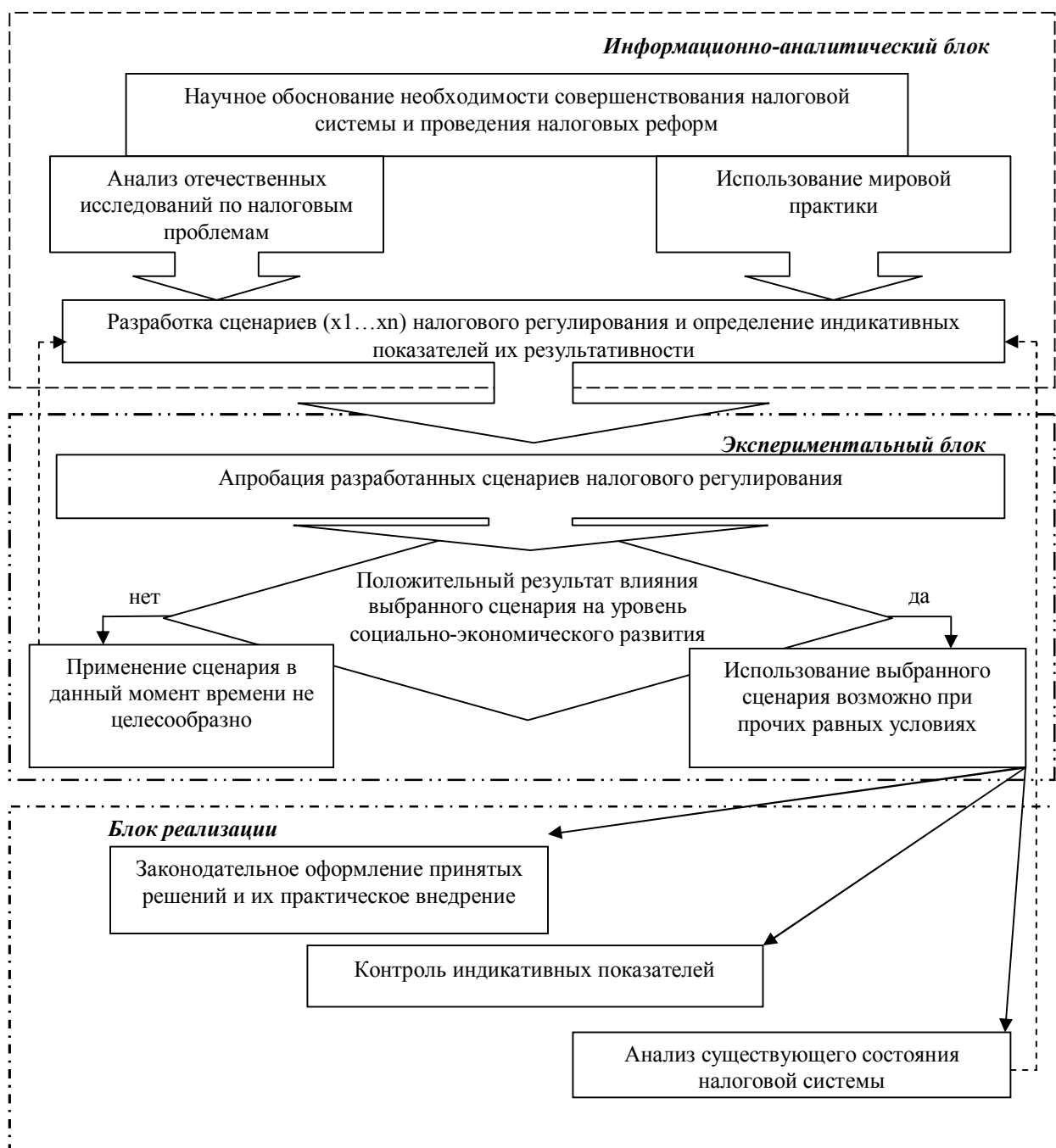


Рисунок 2 – Алгоритм реализации сценарного подхода как форма эффективного государственного регулирования налогообложением

Уровень налоговых поступлений и его изменение характеризуются показателем эластичности налоговой системы страны, отражающим её эффективность (формула 2):

$$E = \frac{\Delta T}{T} \times \frac{\Delta Y}{Y}, \quad (2)$$

где T – значение налоговых поступлений при реализации выбранного сценария;

ΔT – показатель изменения налоговых поступлений;

Y – показатель ВВП на начало периода;

ΔY – прирост ВВП [1].

Эластичность налоговой системы характеризует изменение показателя налоговых поступлений при снижении или повышении показателя ВВП на один пункт. В случае, если эластичность равна 1, то изменение показателя ВВП на один пункт влечет аналогичное

изменение налоговых поступлений; если эластичность больше 1, то изменение показателя ВВП на один пункт влечет изменение налоговых поступлений больше чем на один пункт; если эластичность меньше 1, то изменение показателя ВВП на один пункт влечет изменение налоговых поступлений меньше чем на один пункт.

Рассмотрим сетевую модель причинно-следственных связей влияния налогообложения на уровень социально-экономического развития региона (рис. 3).

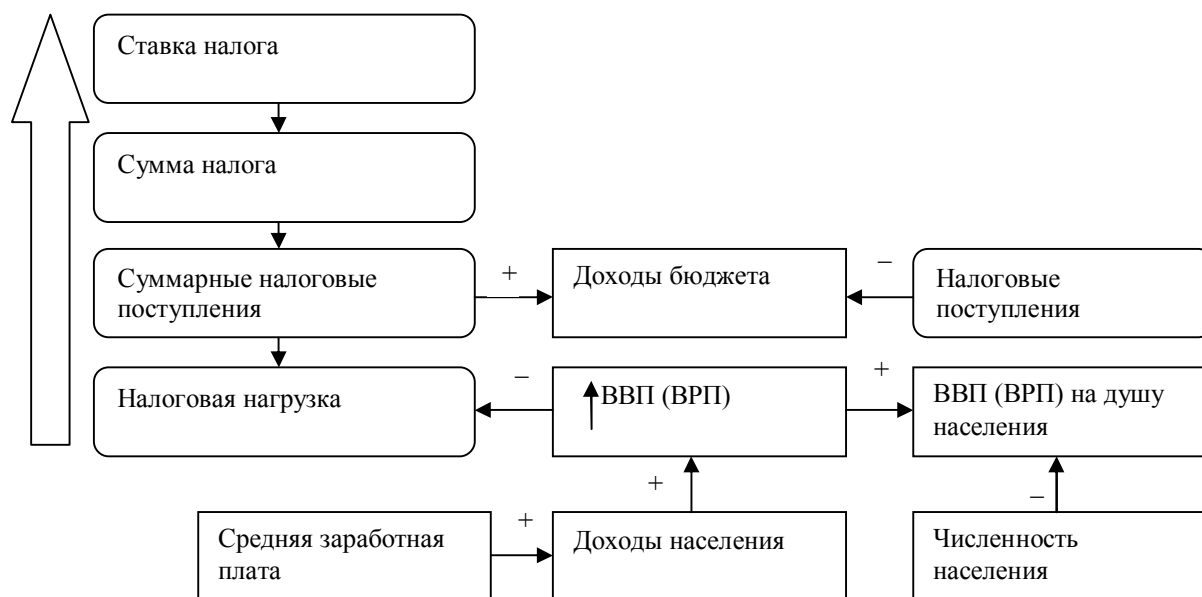


Рисунок 3 – Сетевая модель причинно-следственных связей влияния налогообложения на уровень социально-экономического развития региона

Приведенная концепция сетевого регулирования налоговой системы, сформированная с привлечением методов экономико-математического моделирования является реализацией государственного регулирования в сфере налогообложения в части манипулирования элементами налогового механизма, при этом все действия государственного управления относительно изменения условий налогообложения направлены на достижение социально-экономического роста.

Совершенствование рыночных отношений в России, переход на инновационный путь развития требует адекватного развития налоговой системы в целях обеспечения потребностей бюджетов всех уровней. Современной налоговой системе свойственен рост числа объектов и субъектов налогообложения, высокая динамика трансформации, недостаточная законопослушность субъектов, постепенное накопление практического опыта налогового контроля. Однако сложившаяся к настоящему времени система налогового контроля не обеспечивает требуемого повышения результативности деятельности налоговых органов, которая предполагает достижение запланированных показателей с минимальными затратами или достижение максимального результата при фиксированном ограниченном объеме средств. В настоящее время сохраняется тенденция в виде уклонения налогоплательщиков от выполнения обязанности по уплате налогов и сборов, для чего используются изъяны налогового законодательства и недостатки в организации работы налоговых органов. Задолженность по налоговым платежам в бюджеты всех уровней остаётся достаточно высокой.

В этих условиях перед налоговыми органами встает проблема повышения эффективности налогового контроля, поскольку от него в целом и организации контрольной работы налоговых органов в частности, в немалой степени зависит состояние бюджета страны, что напрямую влияет на благосостояние населения через соответствующие статьи расхода бюджета. Для разработки мероприятий по повышению эффективности налогового контроля необходима объективная и правильная оценка результатов контрольно-проверочной работы. Качественная организация контрольно-проверочной работы налогового

органа позволяет существенно увеличить поступления платежей в бюджет, при этом без всесторонней и точной оценки ее результатов невозможно выявление наиболее эффективных направлений налогового контроля.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Беляевская-Плотник, Л.А. Использование сценарного подхода при обосновании направлений государственного регулирования налогообложением [Текст] / Л.А. Беляевская-Плотник // БизнесИнформ. – 2009. - №12. – С. 116-119.
2. Кизим, Н.А. Программно-целевой подход к государственному управлению социальной напряженностью в регионах страны: монография [Текст] / Н.А.Кизим, В.В.Узунов. – Х.: ИД «ИНЖЕК», - 2007. – 328с.
3. Крысоватый, А.И. Моделирование векторов реформирования налоговой политики [Текст] / А.И. Крысоватый // Налогообложение: проблемы науки и практики: монография. – Х.: ИД «ИНЖЕК», - 2006. – С. 90-108.
4. Титов, Л.Ю. Экономические инновационные структуры и институты сетевого типа: теория и методология: диссертация на соискание ученой степени д.э.н.: 08.00.01. [Текст] / Л.Ю. Титов. – Орел, 2011. – 319 с.
5. Тищенко, А.Н. Когнитивный подход к регулированию налогообложением на макроуровне [Текст] / А.Н. Тищенко // Налоги и финансовое право. - 2010. - №10. – С. 188-193.

Сорокина Мария Сергеевна

ФГБОУ ВПО «Госуниверситет-УНПК»

Ассистент кафедры «Бухгалтерский учет и налогообложение»

302020, г. Орел, Наугорское ш., 29

Тел.: (4862) 41-98-60

E-mail: mashasms1@gmail.com

M.S. SOROKINA

TAX ADMINISTRATION AS A SYSTEM OF MEASURES TO ADDRESS STATE NATIONAL INTERESTS

The article deals with the tax administration as a system of measures of national security, and the concept of network management as an effective tool for management of the tax system.

Keywords: *economic security, tax administration, the national economy, the network control.*

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Beljaevskaja-Plotnik, L.A. Ispol'zovanie scenarnogo podhoda pri obosnovanii napravlenij gosudarstvennogo regulirovanija nalogooblozheniem [Tekst] / L.A. Beljaevskaja-Plotnik // BiznesInform. – 2009. - №12. – S. 116-119.
2. Kizim, N.A. Programmno-celevoj podhod k gosudarstvennomu upravleniju social'noj naprjazhennost'ju v regionah strany: monografija [Tekst] / N.A.Kizim, V.V.Uzunov. – H.: ID «INZhEK», - 2007. – 328s.
3. Krysovatyj, A.I. Modelirovanie vektorov reformirovanija nalogovoj politiki [Tekst] / A.I. Krysovatyj // Nalogooblozhenie: problemy nauki i praktiki: monografija. – H.: ID «INZhEK», - 2006. – S. 90-108.
4. Titov, L.Ju. Jekonomicheskie innovacionnye struktury i instituty setevogo tipa: teorija i metodologija: dissertacija na soiskanie uchenoj stepeni d.je.n.: 08.00.01. [Tekst] / L.Ju. Titov. – Orel, 2011. – 319 s.
5. Tiwenko, A.N. Kognitivnyj podhod k regulirovaniju nalogooblozheniem na makrourovne [Tekst] / A.N. Tiwenko // Nalogi i finansovoe pravo. - 2010. - №10. – S. 188-193.

Sorokina Mariya Sergeevna

State University-ESPC

Assistant of the Department «Accounting and Taxation»

302020, Orel, Naugorskoe sh., 29

Numb.: (4862) 41-98-60

E-mail: mashasms1@gmail.com

И.Б. КУЛЕШОВА

ИССЛЕДОВАНИЕ КАТЕГОРИАЛЬНОГО АППАРАТА, ИСПОЛЬЗУЕМОГО ПРИ ФУНКЦИОНИРОВАНИИ УЧЕТНО-КОНТРОЛЬНОЙ МОДЕЛИ НАЛОГООБЛАГАЕМЫХ ПОКАЗАТЕЛЕЙ

Своевременная адаптация к внешним благоприятным и неблагоприятным условиям, анализ альтернативных вариантов развития и выработка механизмов их осуществления во многом должны базироваться на оперативной информации. Своевременному принятию решений способствует эффективная система оперативного учета и контроля, позволяющая оперативно анализировать и оценивать тенденции развития, использования внутренних ресурсов, процессов производства и потенциальных возможностей, обеспечивая тем самым эффективное функционирование системы управления, направленной на увеличение доходов организации.

Ключевые слова: учет, анализ, аудит, налоги, модель, определение.

Оперативный учет использует информационные возможности для текущего управления бизнес-процессами, которые не находят отражения в бухгалтерском учете. Бухгалтерский учет отдален от мест принятия оперативных решений, он, как правило, централизован и не может фиксировать каждую хозяйственную операцию в момент совершения и определять ее влияние на поставку материалов, выполнение участками суточных заданий по производству работ, выполнение договорных обязательств перед заказчиками и субподрядчиками и др.

Организация и методология бухгалтерского учета недостаточно приспособлены к оперативному моделированию хозяйственных процессов, которое рассчитано, прежде всего, на удовлетворение информационных потребностей, постоянно возникающих в местах оперативного управления. Решение этой задачи возможно в системе оперативного учета [1].

Модель взаимодействия различных видов учета (бухгалтерского и оперативного) в системе управления на основе первичной информации, обрабатываемой в системе оперативного учета, который является основой бухгалтерского учета как системы, представлена на рисунке 1.

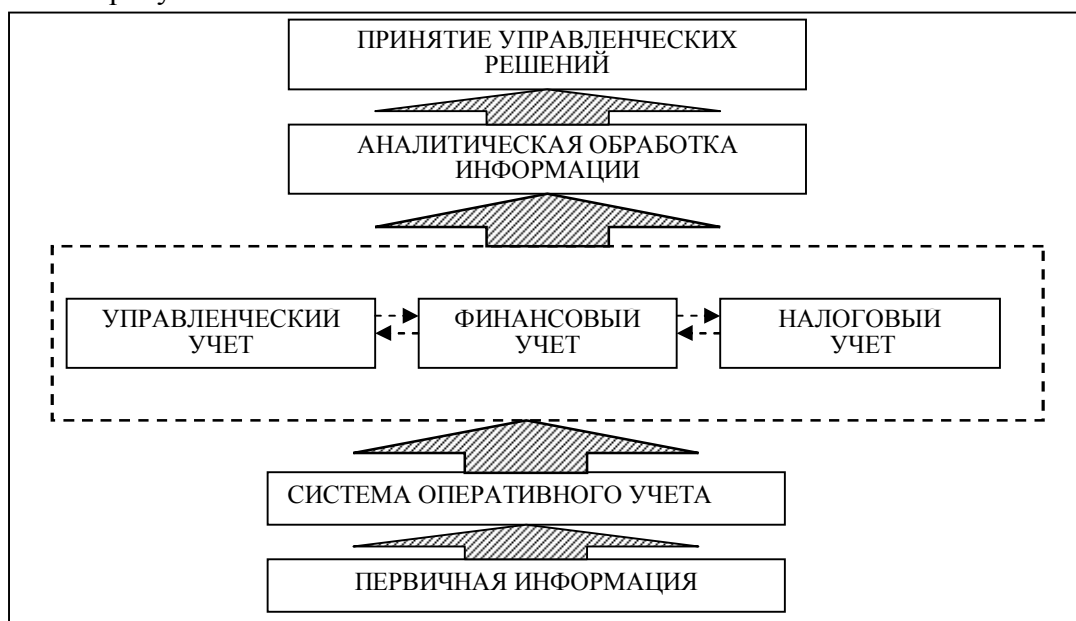


Рисунок 1 – Модель обмена учетной информацией в системе управления

Функции контроля играют важную роль в подготовке аналитической информации, необходимой для принятия и обоснования решений по регулированию процесса

строительного производства. Осуществляя контроль, оценивают функционирование объекта управления, анализируют причины отклонений выполнения строительно-монтажных работ от запланированного объема, выявляют производственные резервы, определяют возможные варианты принятия управленческих решений, реализуемые на этапе регулирования (корректировка сроков выполнения объемов работ, использование имеющихся резервов, привлечение дополнительных производственных ресурсов и т.д.).

Основная задача функции контроля заключается в своевременном информировании менеджеров о возникающих в процессе производства отклонениях путем сопоставления данных оперативного учета о фактическом состоянии объекта управления с плановой и нормативной информацией.

Процесс контроля - это деятельность субъектов контроля, направленная на выполнение принятых решений путем реализации определенных задач, принципов, методов, применения технических средств и технологии контроля. Он характеризуется тремя составляющими: содержательной, организационной и технологической.

Содержание контроля проявляется в выполняемых им функциях: диагностики состояния дел, ориентирования, корректировки действий.

Процесс контроля включает четыре стадии: установление норм деятельности (функционирования), сбор данных о фактических результатах, сравнение и оценку фактического и ожидаемого итогов выполнения, разработку и реализацию корректирующих действий.

Оперативный контроль связан с процессами, которые необходимы организации для преобразования ресурсов в продукты или услуги (рис. 2).



Рисунок 2 – Формы оперативного контроля в процессе преобразования ресурсов в продукты или услуги

Рассмотрение сущности оперативного контроля позволяет сделать вывод о том, что оперативный контроль выступает в системе управления ресурсами в следующих формах:

- предварительный контроль используется до начала хозяйственной операции. С его помощью проверяется правильность поставленных задач, достоверность и точность выполненных прогнозов, возможность обеспечения ресурсами планируемых операций. Задачей предварительного контроля является выяснение целесообразности и законности осуществления операций;

- текущий контроль используется от начала практического осуществления хозяйственной операции до момента достижения требуемого результата. В процессе текущего контроля осуществляются измерение, сравнение, оценка контролируемого объекта, а также вырабатываются и выполняются корректирующие действия, позволяющие в срок и с необходимым качеством достичь запланированных конечных результатов;

- последующий контроль изучает и оценивает показатели уже происшедших процессов и обеспечивает руководство информацией для осуществления перспективного планирования.

Исследование связей между оперативным учетом и контролем позволило объединить их в единую оперативную учетно-контрольную модель и тем самым достичь

синергетического эффекта.

Потребности получения необходимой оперативной информации для принятия оптимальных решений определяются в процессе выполнения различных хозяйственно-финансовых операций.

Потребности конкретизируются в соответствии с мотивами, являющимися побудителями деятельности. Мотивы обуславливают определение цели и задач, направленных на достижение ожидаемого результата. Процесс выполнения характеризуется в каждом конкретном случае своим содержанием, формами и специфическими методами, средствами и технологиями.

На концептуальном уровне необходимо, во-первых, выработать подход к выбору объектов, а во-вторых, надо классифицировать их по ряду системообразующих признаков для того, чтобы использовать группировки в решении конкретных задач учета и контроля в процессе оперативного управления.

Рассматривая объекты для целей оперативного учета и контроля, целесообразно использовать рекомендуемую классификацию, которая представлена на рисунке 3.



Рисунок 3 – Классификация объектов оперативного учета и контроля строительной организации

Представленная классификация служит исходным моментом разработки целей и показателей, свойственных отдельным группам объектов, введения их в соответствующие центры ответственности.

Владение оперативной информацией нередко имеет решающее значение для современного бизнеса. При этом эффект достигается от общей организации бизнес-процессов, повышается общая экономическая эффективность деятельности.

Таким образом, оперативный учет направлен на достижение установленных целей, помогает вовремя заметить сбои в работе.

Эффективность системы оперативного учета во многом зависит от уровня организации менеджмента, распределения функций и ответственности исполнения принимаемых решений, регламентации осуществления управленческих мероприятий, планов, инструкций, нормативов, рекомендаций и других согласованных между собой мер организационного характера.

Результаты проведенного автором исследования позволили определить особенности оперативного учета и выявить его отличия от других видов учета, которые заключаются в следующем:

1) оперативный учет осуществляет регистрацию соответствия хозяйственных операций и процессов их качеству и сроку исполнения, определяя факторы, влияющие на отклонения от установленных параметров;

2) при фиксировании хозяйственных операций и процессов используются финансовые и нефинансовые показатели;

3) оперативный учет основан на использовании дедуктивного метода и аналитического подхода в отражении операции и процессов;

4) оперативный учет отличается по форме и технике исполнения, используются табличные, графические формы, аналитические карточки и другие формы, отражающие информацию, необходимую для оперативного управления;

5) для оперативного учета характерна территориальная децентрализация, он приближен к местам технического исполнения конкретного этапа операции или процесса.

Анализируя различные определения оперативного учета, следует сделать вывод, что оперативный учет - способ регистрации конкретных операций или процессов, устанавливающий как количественные, так и качественные характеристики для наиболее точного и конкретного отражения определенным способом и в определенном систематизированном порядке последовательных этапов исполнения. Оперативный учет используется для установления соответствия между плановыми показателями и фактическим исполнением, с учетом степени эффективности как конкретной операции или процесса, так и всей совокупности операций или процессов за определенный плановый период [2].

В настоящее время, когда достаточно интенсивно изменяются условия хозяйственной деятельности строительных организаций под влиянием внешних и внутренних факторов, возникает острая необходимость в получении повседневной информации о ходе строительного производства, состоянии и движении ресурсов и других хозяйственных средств, о результатах работы каждого подразделения организации. Именно оперативный учет должен быть таким видом учета, который позволяет ежедневно контролировать любые стороны деятельности строительной организации и всех его подразделений (выполнение всех видов строительных работ, движение материалов и комплектующих, ритмичность и комплектность строительного производства, качество строительной продукции, состав работников в различных разрезах, подготовку и повышение квалификации, загрузку машин, механизмов, оборудования и режим работы, осуществление организационно-технических мероприятий и экономическую эффективность, состояние финансовых расчетов и результатов и многие другие стороны работы).

Оперативный учет должен быть системным, строящимся на данных первичной документации, охватывающим все хозяйственные процессы и явления. По составу отражаемых процессов, области применения, способам отражения он должен отвечать требованиям обеспечения надлежащего оперативного контроля для улучшения оперативного руководства отдельными подразделениями организации. Такой характер оперативности определяет этот вид учета как средство удовлетворения конкретных потребностей каждого участка, отдела или службы строительной организации в ежедневной информации.

Его содержанием является ежедневное отражение и обобщение для целей оперативного управления всех ресурсов, изменений в уровне их использования, продукции, денежных средств, расчетных операций и финансовых результатов в их количественной и качественной оценке. Указанные ресурсы и средства отражаются в оперативном учете по наличию, состоянию, движению и изменению в ходе выполнения планов и обобщаются в виде системы показателей, обеспечивающей необходимую информацию об итогах работы организации и всех его подразделений за любой временной интервал в пределах месяца и в целом за месяц.

Разделяя точку зрения авторов, исследующих вопросы оперативного учета, можно

сделать вывод о том, что, характеризуя оперативный учет как системный, основанный на документальном оформлении всех фактов хозяйственной деятельности организаций, им должны заниматься специалисты различных подразделений, в компетенцию которых входит отражение производственно-технических, снабженческих, сбытовых и финансовых операций. Все операции, имеющие оперативный характер, должны быть объектами оперативного учета.

Для эффективного управления производством наибольшие возможности открываются при использовании метода оперативного контроля, поскольку посредством него можно заранее скорректировать те или иные действия и тем самым успешнее реализовывать поставленные задачи. Основные стадии процесса оперативного контроля приведены на рисунок 4.



Рисунок 4 – Основные этапы осуществления оперативного контроля

Эффективный контроль взаимосвязан с планированием. Точное планирование позволяет системе контроля быть эффективной. Одним из путей взаимосвязи планирования и контроля является оперативный учет, на основе данных которого по мере установления целей в процессе планирования возможно разрабатывать обоснованные нормативы. Система контроля должна быть достаточно гибкой, чтобы реагировать на изменения технологии строительного производства, замену строительных материалов и способы их доставки на строительные площадки.

Решения, принимаемые на основе использования неточной и несвоевременной информации, являются неэффективными и не приносят экономической выгоды. Однако, как показывает практика, некоторые руководители принимают решения, основанные на неточной информации, в результате чего происходят потери производственных ресурсов, уменьшение прибыли от основной деятельности строительных организаций.

Система оперативного контроля должна быть динамичной, чтобы приспосабливаться к частым изменениям в технологии производства, условиям рынка или другим организационным факторам, которые требуют постоянного обновления.

Исследования автора показали, что не в каждой строительной организации функционирует эффективная система оперативного контроля, обеспечивающая организационные, технические и экономические условия, гарантирующая реальность контроля. Признаками эффективного контроля являются систематическое осуществление, оперативность, массовость по охвату операций, гласность, включение разнообразных форм и

способов самоконтроля.

Рассматривая систему оперативного учета и контроля на ООО «Новик» необходимо отметить, что основным источником информации для них является производственная документация.

Сметная стоимость строительно-монтажных работ как основная составляющая сметной стоимости всей строительной продукции складывается из прямых затрат, накладных расходов и сметной прибыли.

Суммы накладных расходов и сметной прибыли определяются по нормативам в процентах от величины средств на оплату труда рабочих в текущих ценах в составе сметных прямых затрат.

Для сопоставления сметной величины с фактическими расходами накладных расходов подрядные организации должны составлять смету накладных расходов по всем статьям, включенным в перечень статей затрат. По каждой статье затрат накладных расходов, в свою очередь, необходимо разрабатывать отдельные сметы (калькуляции), на основе которых определяется общая сумма и структура накладных расходов, но, как показали исследования, данная норма не всегда соблюдается строительными организациями.

Исследования выявили, что в строительных организациях наблюдается несоответствие отражаемых сумм накладных расходов, определенных в бухгалтерском учете, их величине, указанной в актах выполненных работ. В целях своевременного выявления имеющихся отклонений целесообразно вести оперативный учет таких расходов по их статьям.

Информация по фактической абсолютной величине накладных расходов формируется на основе первичных документов. Накопительный регистр оперативного учета накладных расходов целесообразно вести нарастающим итогом с начала строительства объекта, промежуточные итоги выводить по мере подписания промежуточных актов выполненных работ.

С целью определения полной сметной стоимости объекта строительства, необходимой для осуществления расчетов за выполненные работы между заказчиком и подрядчиком, в конце объектной сметы к стоимости строительно-монтажных работ, определенной в текущих ценах, добавляются сопутствующие, так называемые лимитированные затраты (по лимитам Госстроя России).

К лимитированным затратам, как правило, относят затраты на строительство и разборку временных зданий и сооружений, дополнительные затраты при производстве строительно-монтажных работ в зимнее время и резерв средств на непредвиденные работы и затраты.

В целях обоснованного отнесения лимитированных затрат на счета по учету затрат строительного производства строительным организациям рекомендуется обеспечить их оперативный учет, который позволит своевременно определить отклонения фактических затрат от норм, указанных в сметной документации.

При возведении временных зданий и сооружений строительным организациям необходимо составлять смету фактических расходов, в которой должны быть предусмотрены затраты, связанные с их разборкой.

Учитывая тот факт, что временные нетитульные здания и сооружения при вводе в эксплуатацию учитываются на счет 10 «Материалы» субсчет 9 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности», а при ликвидации списываются на накладные расходы, то возникает необходимость оперативно отслеживать величину фактических затрат и соотносить их с ответствующей нормой в составе накладных расходов.

Определяя дополнительные затраты, связанные с усложнением производства работ в зимнее время, также необходимо установить их плановое значение, особенно по затратам, которые не учтены в нормативах.

Своевременное выявление отклонений позволит строительным организациям по возможности провести необходимую корректировку, тем самым обеспечить снижение

затрат и рациональное использование имеющихся ресурсов.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Попова, Л.В. Модели налогового анализа и контроля санкций за налоговые правонарушения [Текст] / Л.В. Попова // Управленческий учет. - 2010. - №5. – С. 71-78
2. Варакса, Н.Г. Организационно-правовой механизм контроля в сфере налогообложения [Текст] / Н.Г. Варакса // Известия ОрелГТУ. - 2009. - № 1/207(556). – С. 15-20

Кулешова Ирина Борисовна

Заместитель Председателя Совета директоров по финансово-экономическим вопросам
ОАО «Домостроительный комбинат 1»
Тел.: (495) 941-10-13
E-mail: buh@dsk1.ru

I.B. KULESHOVA

RESEARCH OF THE CATEGORIAL DEVICE USED AT FUNCTIONING OF REGISTRATION AND CONTROL MODEL OF TAXABLE INDICATORS

Timely adaptation to external favorable and adverse conditions, the analysis of alternative options of development and development of mechanisms of their implementation in many respects should be based on operational information. Timely decision-making is promoted by effective system of the operative account and the control, allowing in due time to analyze and estimate tendencies of development, use of internal resources, processes of production and potential possibilities, providing with that effective functioning of the control system directed on increase in the income of the organization.

Keywords: account, analysis, audit, taxes, model, definition.

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Popova, L.V. Modeli nalogovogo analiza i kontrolja sankcij za nalogovye pravonarushenija [Tekst] / L.V. Popova // Upravlencheskij uchet. - 2010. - №5. – S. 71-78
2. Varaksa, N.G. Organizacionno-pravovoj mehanizm kontrolja v sfere nalogooblozhenija [Tekst] / N.G. Varaksa // Izvestija OrelGTU. - 2009. - № 1/207(556). – S. 15-20

Kuleshova Irina Borisovna

Deputy Chairman of the Board of Directors on financial and economic issues
JSC «House-Building Factory 1»
Numb.: (495) 941-10-13
E-mail: buh@dsk1.ru

АНАЛИЗ ФОРМИРОВАНИЯ НАЛОГОВОЙ БАЗЫ И НАЛОГОВОЙ НАГРУЗКИ ПО ЗЕМЕЛЬНОМУ НАЛОГУ

В статье автор проанализировал результаты государственной кадастровой оценки земель как основы формирования налоговой базы по земельному налогу, играющей важную роль в решении вопросов совершенствования налоговой политики и развития справедливого налогообложения посредством отчуждения в пользу общества части земельной ренты. На налоговую нагрузку по земельному налогу, помимо налоговой базы, оказывает влияние и налоговая ставка, размер которой должен стимулировать собственника земельного участка вести производство интенсивным путем с учетом экологических требований, а не экстенсивным, имеющим наиболее широкое распространение в настоящее время.

Ключевые слова: земельный налог, налоговая нагрузка, кадастровая оценка земель, рентный доход.

Земля как основной фактор производства в сельском хозяйстве, источник продовольствия для населения и сырья для промышленности, является наиболее сложным объектом оценки. При проведении земельной и налоговой политики, а также при управлении земельными ресурсами возникает необходимость в получении достоверной оценки земель.

Цена земли в динамике имеет выраженную тенденцию к росту, поэтому проводится переоценка кадастровой стоимости сельскохозяйственных угодий. Законодательство развитых стран устанавливает сроки, через которые должна осуществляться переоценка земельного налога. В Канаде и США устанавливаются 2-5-летние циклы, во Франции – пересматриваются каждые шесть лет. В России проведение кадастровой оценки сельскохозяйственных угодий осуществляется не реже одного раза в пять лет [1].

В РФ земельный налог изначально был введен Законом РСФСР от 11.10.1991 № 1738-1 «О плате за землю» с последующими изменениями и дополнениями. В соответствии с этим законом ставка земельного налога для земель сельскохозяйственного назначения устанавливалась на более низком уровне по сравнению с налогообложением земель несельскохозяйственного назначения.

В Орловской области порядок налогообложения земель также регулировался законом «О плате за землю». Основными целями введения платы за землю являлись:

- 1) стимулирование рационального использования земель;
- 2) повышение плодородия почв;
- 3) выравнивание социально-экономических условий хозяйствования на землях разного качества;
- 4) обеспечение развития инфраструктуры в населенных пунктах;
- 5) формирование специальных фондов финансирования этих мероприятий, а также освоение и охрана земель.

Начальные ставки земельного налога в Орловской области были определены с учетом качественных характеристик земель на основе результатов 4-го тура оценки сельскохозяйственных угодий (1987-1989 гг.).

Однако либерализация цен на промышленную и сельскохозяйственную продукцию, развитие инфляционных процессов привели к несопоставимости показателей исчисления земельного налога с реальным финансовым состоянием землепользователей.

Несмотря на ежегодную индексацию ставки земельного налога в зависимости от уровня инфляции, он не выполнял возложенных на него функций. В результате налог составлял незначительную часть в общих налоговых поступлениях и перешел в разряд так называемых в Европе миноритарных налогов, а ставки налога не соответствовали цене на землю и не стимулировали товаропроизводителей к ее лучшему использованию.

В связи с этим появилась необходимость кардинального реформирования земельного

налога. В 2005 г. Налоговый кодекс (НК) РФ дополнен гл. 31 «Земельный налог», однако продолжал действовать и закон «О плате за землю» [2]. Это было связано с тем, что во многих субъектах РФ не определена была кадастровая стоимость земли, и данная глава применялась только в городах федерального назначения.

Проведение кадастровой оценки было возложено на Федеральное агентство кадастра объектов недвижимости (Роснедвижимость).

Для создания информационной базы по исчислению земельного налога на основе кадастровой стоимости обеспечивается взаимодействие различных государственных и муниципальных служб. Для контроля за правильностью исчисления и перечисления земельного налога налоговые органы должны получать сведения о налогоплательщиках и земельных участках от органов, осуществляющих ведение государственного земельного кадастра, органов, осуществляющих государственную регистрацию прав на недвижимое имущество и сделок с ним, и органов муниципальных образований.

Одновременно по результатам проведения государственной кадастровой оценки земель до сведения налогоплательщиков должна быть доведена информация о кадастровой стоимости земельного участка.

В РФ институт кадастровой оценки земель сельскохозяйственного назначения развивается более десяти лет, и прошел в своем развитии ряд этапов.

Первый этап работ по государственной кадастровой оценке земель сельскохозяйственного назначения проведен в субъектах РФ в 2000-2005 гг. в соответствии с Правилами проведения государственной кадастровой оценки земель, утвержденными постановлением Правительства РФ от 08.04.2000 г. № 316:

- в 2000 году были определены удельные показатели кадастровой стоимости сельскохозяйственных угодий на уровне субъектов РФ, а также в границах бывших колхозов и совхозов, а где это оказалось возможным, в границах фактических землепользований;

- в 2005 году определены удельные показатели кадастровой стоимости иных земель сельскохозяйственного назначения (за исключением сельскохозяйственных угодий, земель садоводческих, огороднических и дачных объединений).

Второй этап работ по государственной кадастровой оценке земель сельскохозяйственного назначения проводился на территории РФ в 2006-2007 годах на основании Методических рекомендаций по государственной кадастровой оценке земель сельскохозяйственного назначения (утверждены приказом Минэкономразвития России от 01.07. 2005 г. №145). В зависимости от применяемых методических подходов к определению кадастровой стоимости, земли сельскохозяйственного назначения разделены на шесть групп. Первая группа включает в себя сельскохозяйственные угодья. Ко второй группе отнесены земли, занятые внутрихозяйственными дорогами, проездами, прогонами для скота, коммуникациями, полевосащитными лесополосами, зданиями, строениями и сооружениями, используемыми для производства, хранения и первичной переработки сельскохозяйственной продукции, а также нарушенные земли, находящиеся под промышленной разработкой общераспространенных полезных ископаемых: глины, песка, щебня и т. д. Третья группа представлена землями под замкнутыми водоемами. К четвертой группе отнесены земли под древесно-кустарниковой растительностью (за исключением полевосащитных лесополос), болотами, нарушенные земли. Пятая группа – земли под лесами, не переведенные в установленном законодательством порядке в состав земель лесного фонда и находящиеся у землевладельцев (землепользователей) на праве постоянного (бессрочного) или безвозмездного пользования. Шестая группа представлена землями, пригодными под оленьи пастбища [3].

Сравнение средневзвешенного показателя кадастровой стоимости земель I группы (сельскохозяйственные угодья) за 2003 и 2006 годы показывает, что в целом по России кадастровая стоимость сельскохозяйственных угодий увеличилась на 8067 руб. в расчете на 1 га площади. Изменение кадастровой стоимости и налоговой нагрузки в расчете на 1 гектар сельскохозяйственных угодий в разрезе федеральных округов представлено на рисунке 1.

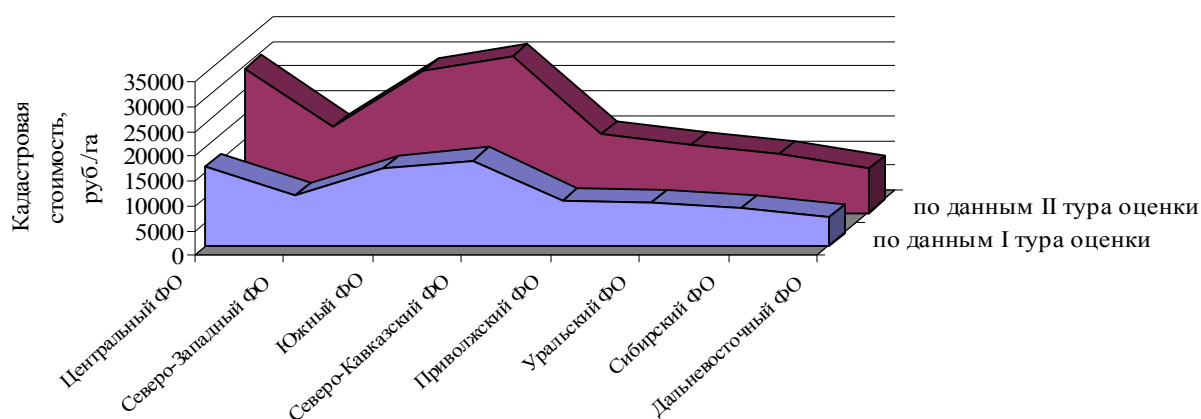


Рисунок 1 – Изменение кадастровой стоимости в расчете на 1 гектар сельскохозяйственных угодий в разрезе федеральных округов[×] (составлено по данным Росреестр)

Наибольшее увеличение удельного показателя кадастровой стоимости сельскохозяйственных угодий произошло в субъектах Российской Федерации Центрального, Северо-Кавказского и Южного федеральных округов, где в среднем стоимость 1 гектара сельскохозяйственных угодий увеличилась более чем в 1,8 раза. Значительное увеличение стоимости 1 гектара сельскохозяйственных угодий произошло также в Северо-Западном и Приволжском федеральных округах (в среднем в 1,7 раза).

Результаты государственной кадастровой оценки земель сельскохозяйственного назначения до конца 2010 года утверждены органами исполнительной власти во всех регионах России.

Рассмотрим проведение работ по кадастровой оценке в одном из субъектов Центрального федерального округа - Орловской области.

Кадастровая оценка в Орловской области проводилась на основании базовых оценочных показателей продуктивности и затрат, установленных на первом этапе кадастровой оценки (2000 г.), обеспечивающих сопоставимость ее результатов на всей территории РФ (табл. 1).

Таблица 1 – Базовые оценочные показатели в Орловской области

Показатель	Значение
Оценочная продуктивность 1 га сельскохозяйственных угодий, руб.	1607 (13,4 ц к.е.)
Оценочные затраты, руб.	1075
Цена производства при окупаемости затрат 107%, руб./га.	1151
Кадастровая стоимость 1 га сельскохозяйственных угодий при капитализации 33 года, руб./га.	15440

При расчете кадастровой стоимости определялись:

1) интегральные характеристики объектов кадастровой оценки:

- по плодородию почв – балл бонитета (совокупный почвенный балл);

- по технологическим свойствам – индекс технологических свойств земельных участков;

- по местоположению – эквивалентное расстояние до пунктов реализации сельскохозяйственной продукции и баз снабжения материально-техническими ресурсами;

2) расчетный рентный доход и кадастровая стоимость.

В целом по Орловской области дифференциальный рентный доход составил 456 руб./га.

Абсолютный рентный доход для всех объектов оценки установлен на 1 этапе кадастровой оценки. Его величина определена в целом по РФ в размере 1% от стоимости валовой продукции растениеводства и принята единой для всех объектов государственной кадастровой оценки в расчете на 1 га сельскохозяйственных угодий.

Абсолютный рентный доход равен 12 руб.

Расчетный рентный доход по Орловской области составил 468 руб./га, а кадастровая стоимость 1 гектара составила 15440 руб./га.

Показатели кадастровой стоимости 1 гектара земель сельскохозяйственного назначения по муниципальным районам Орловской области утверждены постановлением Коллегии администрации Орловской области «О государственной кадастровой оценке земель сельскохозяйственного назначения Орловской области» от 18 мая 2006 г. № 83.

Иллюстрацией результатов кадастровой оценки служат рисунки 2, 3.

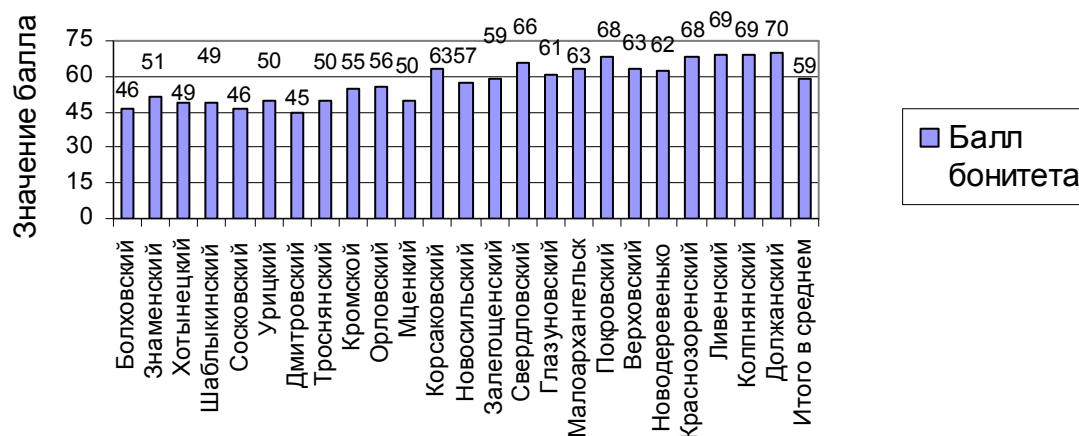


Рисунок 2 – Распределение балла бонитета по районам Орловской области

Анализ значений показателя плодородия групп почв, выраженное в баллах бонитета по районам области показал, что наивысший балл бонитета – 70 баллов приходится на Должанский район, наименьший – 45 баллов – на Дмитровский район.

Дифференциальный рентный доход образуется главным образом за счет фактора плодородия групп почв. Чем больше балл бонитета групп почв, тем больше дифференциальный рентный доход и наоборот, чем меньше балл бонитета групп почв, тем меньше дифференциальный рентный доход.

Следовательно, самая высокая кадастровая стоимость 1 га сельскохозяйственных угодий приходится на Должанский район – 24 511 руб./га, самая низкая – на Дмитровский район – 5121 руб./га.

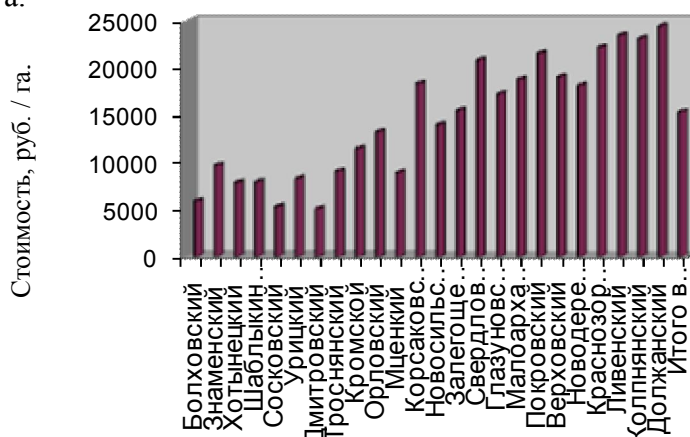


Рисунок 3 – Кадастровая стоимость сельскохозяйственных угодий Орловской области

В Орловской области на 01.01.2010 г. выполнены работы по актуализации государственной кадастровой оценки земель сельскохозяйственного назначения. Результаты актуализации государственной кадастровой оценки земель сельскохозяйственного назначения рассмотрены в Роснедвижимости (письмо №АО/1167 от 27.12.2006г.) и утверждены постановлением Коллегии Орловской области №101 от 14.05.2007 г. (рис. 4).

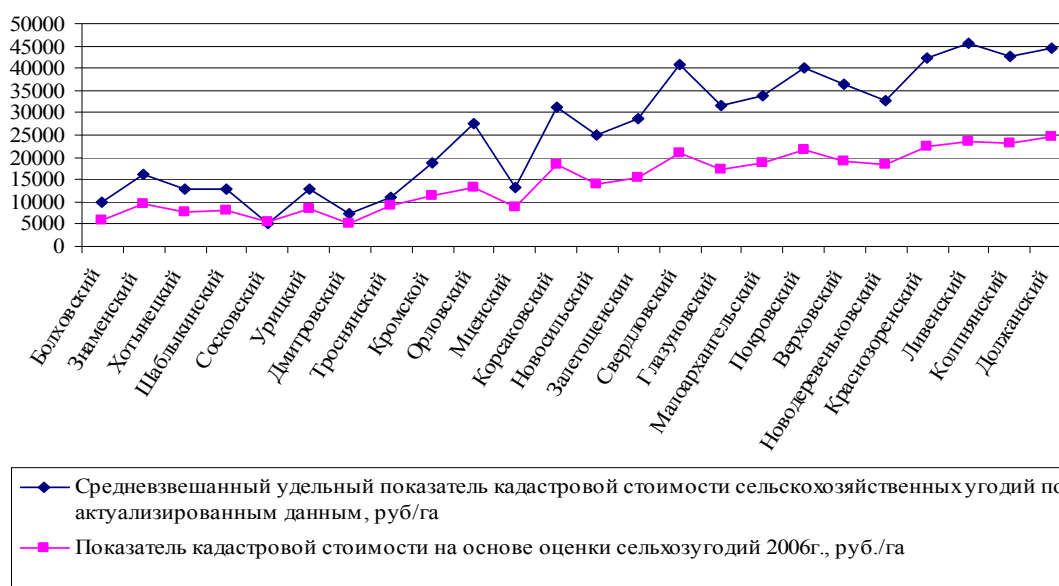


Рисунок 4 – Результаты актуализации государственной кадастровой оценки земель сельскохозяйственного назначения в Орловской области

При расчете земельного налога, помимо налоговой базы, важное значение имеет и налоговая ставка, размер которой должен стимулировать собственника земельного участка вести производство интенсивным путем с учетом экологических требований, а не экстенсивным, имеющим наиболее широкое распространение в настоящее время.

В результате проведенных расчетов средний размер земельного налога с 1 га по Орловской области на основе кадастровой стоимости не должен превышать 89,51 руб. Представительные органы местного самоуправления могут установить дифференцированные ставки в зависимости от категорий земель и их использования. Определим средний уровень ставок налога по районам области с 1 га (рис. 5).

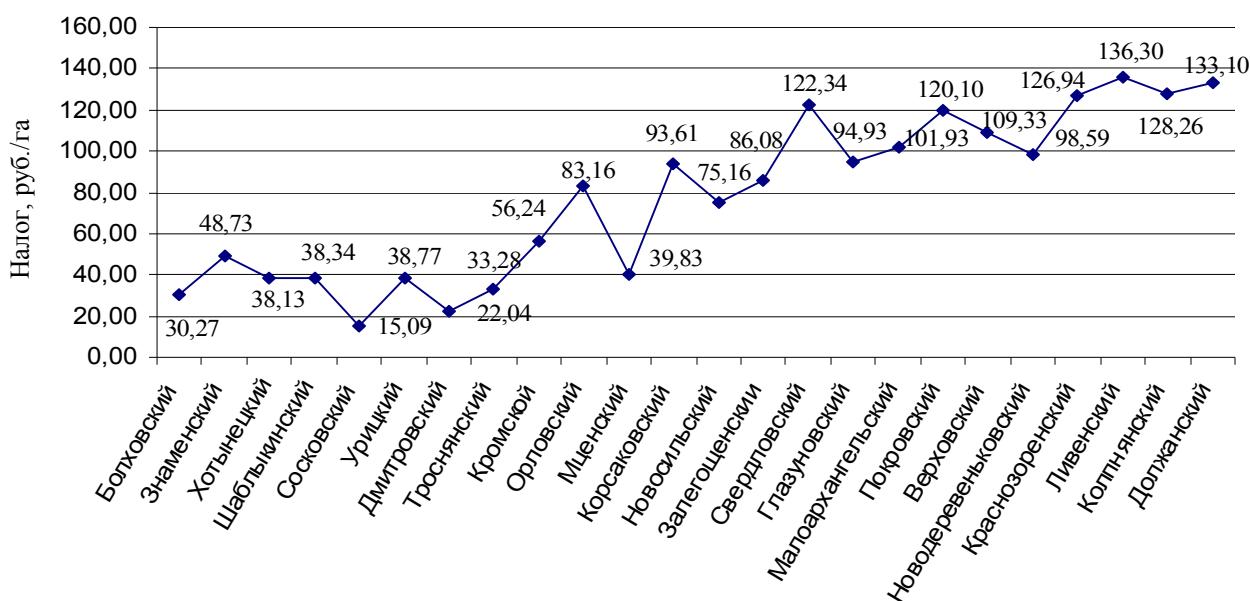


Рисунок 5 – Средняя сумма земельного налога с 1 га на основе актуализированных данных кадастровой стоимости сельскохозяйственных угодий по Орловской области

Анализ формирования налогооблагаемой базы по земельному налогу выявил ее существенное завышение по актуализированным данным оценки кадастровой стоимости. В результате нерешенной остается проблема определения справедливой кадастровой стоимости, отражающей реальный экономический потенциал земли.

Рассчитанные показатели налоговой нагрузки по данным массовой оценки земель сельскохозяйственного назначения и актуализированным данным, скорректированным в разрезе районов Орловской области представлены на рисунке 6.

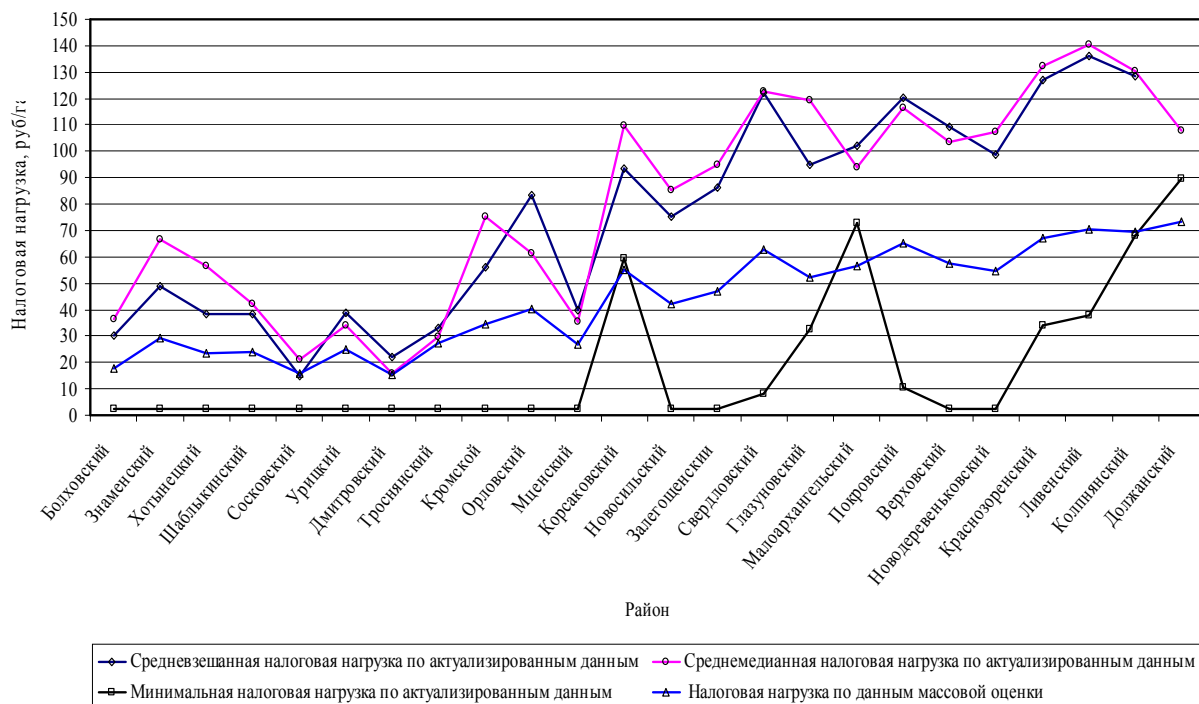


Рисунок 6 – Налоговая нагрузка по земельному налогу по данным массовой оценки земель сельскохозяйственного назначения и актуализированным данным × рассчитано автором

Полученные данные свидетельствуют об увеличении нагрузки на гектар сельскохозяйственных угодий и росте доходного потенциала налоговой системы. Минимальная налоговая нагрузка составляет 2,57 руб. с 1 га, максимальная – 133,10 руб./га.

С 2011 г. начался третий тур оценки земель сельскохозяйственного назначения. Приказом Минэкономразвития России № 445 от 20.09.2010 года утверждены новые Методические указания по государственной кадастровой оценке земель сельскохозяйственного назначения, которые предусматривают использование показателей нормативной урожайности каждой сельскохозяйственной культуры в разрезе почвенных разновидностей и нормативных затрат на возделывание и уборку каждой сельскохозяйственной культуры; расчет показателей прибыли предпринимателя, коэффициента капитализации и другие изменения. Внесенные изменения в методические подходы к оценке позволят сформировать более объективную налоговую базу, учитывающую состояние земель.

Таким образом, уровень современного налогообложения земель сельскохозяйственного назначения остается незначительным, а направления совершенствования земельного налога, по нашему мнению, следует связывать с необходимостью усиления стимулирующей функции налога, с кадастровой оценкой земли и рентной доходностью земельных участков.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Варакса, Н.Г. Инструменты налогового стимулирования рационального использования земель сельскохозяйственного назначения [Текст] / Н.Г. Варакса // Экономические и гуманитарные науки. – 2012. – № 8.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая [Текст] // СПС «Гарант»
3. Приказ Минэкономразвития РФ от 20.09.2010 г. № 445 «Об утверждении методических указаний по государственной кадастровой оценке земель сельскохозяйственного назначения» [Текст] // Справочно-правовая система «Консультант +»

Варакса Наталья Геннадьевна

ФГБОУ ВПО «Государственный университет-УНПК»

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

302020, г. Орел, Наугорское шоссе, 29

Тел.: (4862) 41-98-60

E-mail: konfer_2005@mail.ru

N.G. VARAKSA

THE ANALYSIS OF FORMATION OF THE TAX BASE AND THE TAX LOAD ON THE LAND TAX

In the article the author analyzed the results of state cadastral valuation of lands as a basis of formation of the tax base for the land tax, which plays an important role in solving the issues of improving tax policy and formation of fair taxation by means of alienation in favor of the company part of the land rent. The tax burden on the land tax, in addition to the tax base, influence and the tax rate, the size of which should stimulate the owner of the land plot to produce intense by taking into account the ecological requirements, and not extensive, with the most widespread at the present time.

Key words: *land tax, the tax burden, the cadastral valuation of land, rental income.*

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Varaksa, N.G. Instrumenty nalogovogo stimulirovanija racional'nogo ispol'zovanija zemel' sel'skhozjajstvennogo naznachenija [Tekst] / N.G. Varaksa // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. – 2012. – № 8.
2. Nalogovyj kodeks Rossijskoj Federacii. Chast' vtoraja [Tekst] // SPS «Garant»
3. Prikaz Minjekonomrazvitija RF ot 20.09.2010 g. № 445 «Ob utverzhdenii metodicheskikh ukazanij po gosudarstvennoj kadastrovoj ocenke zemel' sel'skhozjajstvennogo naznachenija» [Tekst] / Spravochno-pravovaja sistema «Konsul'tant +»

Varaksa Nataliya Gennad'evna

State University-ESPC

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

302020, Orel, Naugorskoe shosse, 29

Numb.: (4862) 41-98-60

E-mail: konfer_2005@mail.ru

НАУЧНОЕ РАЗВИТИЕ ЭКОНОМИКИ И УПРАВЛЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЕМ

УДК 330.123.71

В.П. ДУДЯШОВА, Н.А. КИПЕНЬ

РАЗРАБОТКА ПОКАЗАТЕЛЕЙ ДВИЖЕНИЯ И ИСПОЛЬЗОВАНИЯ ОРГАНИЗАЦИОННЫХ ЗНАНИЙ НА ПРЕДПРИЯТИИ

В статье рассмотрены и проанализированы показатели экономики знаний России с 1995 по 2012 гг. На основании проведенного исследования выявлено отсутствие в стране среды для эффективного использования и создания знаний. Представлены разработанные авторами показатели движения и использования организационных знаний. Показатели обоснованы, приведены формулы их расчета. Существует непосредственная возможность применения их на отечественных предприятиях.

Ключевые слова: экономика знаний, организационные знания, показатели движения и использования.

В настоящее время в политике нашей страны большое внимание уделяется привлечению инвестиций, улучшению положения российского бизнеса, вовлечению предпринимателей в процессы внедрения инноваций и модернизацию экономики в направлении эффективного использования знаний. В июле 2012 г. состоялось заседание предпринимателей Сахалина по поводу вступления России в ВТО. Председатель совета Сахалинского объединения предпринимателей-производственников, Александр Кузнецов, высказал мнение о том, что «Максимальный экономический эффект от присутствия в ВТО Россия будет иметь только в том случае, если решится пойти по модернизационному пути, осуществить прыжок к переходу к экономике знаний...» [3]. На мировом уровне достаточно давно проводятся исследования с целью изучения степени развития экономики, в том числе основанной на знаниях. В 2004 году группой Всемирного Банка (The World Bank) в рамках специальной программы «Знания для развития» (Knowledge for Development – K4D) была разработана «Методология оценки знаний» (The Knowledge Assessment Methodology – KAM). Данная методология предлагает два сводных индекса: Индекс экономики знаний (The Knowledge Economy Index – KEI) (ИЭЗ) и Индекс знаний (ИЗ) (The Knowledge Index – KI) [4]. Индекс экономики знаний представляет собой комплексный показатель для оценки эффективности использования страной знаний в целях ее экономического и общественного развития. Он рассчитывается как среднее значение из четырех индексов: индекса экономического и институционального режима (The Economic Incentive and Institutional Regime) (ИЭИР), индекса образования (Education and Human Resources) (ИО), индекса инноваций (The Innovation System) (ИИ) и индекса информационных технологий и коммуникаций (Information and Communication Technology — ICT) (ИИКТ). Характеризует уровень развития той или иной страны или региона по отношению к экономике знаний. Индекс знаний также является комплексным экономическим показателем для оценки способности страны создавать, принимать и распространять знания. Рассчитывается как средняя величина трех индексов: ИО, ИИ и ИИКТ. Характеризует потенциал той или иной страны или региона по отношению к экономике знаний. Расшифруем показатели, составляющие индексы. ИЭИР представляет условия, в которых развиваются экономика и общество в целом, экономическая и правовая среда, качество регулирования, развитие бизнеса и частной инициативы, способность общества и его институтов к эффективному использованию существующего и созданию нового знания [2]. ИО определяет уровень образованности населения и наличие у него устойчивых навыков создания, распространения и использования знаний и др. [2]. ИИ отвечает за уровень развития национальной

инновационной системы, включающей компании, исследовательские центры, университеты, профессиональные объединения и другие организации, которые воспринимают и адаптируют глобальное знание для местных нужд, а также создают новое знание и основанные на нем новые технологии. Здесь учитывается количество научных работников, занятых в сфере НИОКР; количество зарегистрированных патентов; число и тираж научных журналов и т.д. [2]. ИИКТ показывает уровень развития информационной и коммуникационной инфраструктуры, которая способствует эффективному распространению и переработке информации [2]. По каждой группе показателей странам выставляется оценка в баллах – от 1 до 10. Чем выше балл, тем более высоко оценивается страна по данному критерию. Как правило, в исследовании принимает участие около 146 государств. Предполагается, что Индексы должны использоваться государствами для анализа проблемных моментов в их политике и измерения готовности страны к переходу на модель развития, основанной на знаниях [2]. В таблице 1 выборочно представлены значения указанных выше индексов для России [2, 4].

Таблица 1 - Показатели экономики знаний России

Год	Рейтинг	ИЭЗ	ИЗ	ИЭИР	ИИ	ИО	ИИКТ
2012	55	5,78	6,96	2,23	6,93	6,79	7,16
2009	60	5,55	6,82	1,76	6,88	7,19	6,38
2008	53	5,58	6,92	1,55	6,88	7,62	6,26
2000	64	5,28	6,53	1,54	6,18	7,80	5,60
1995	59	5,67	6,69	2,60	5,64	7,84	6,60

По данным таблицы 1 необходимо отметить, что, несмотря на реализацию активной политической стратегии в области инноваций и экономики знаний, положение России по данным Всемирного банка колеблется примерно посередине рейтинга. Индекс знаний стабильно превышает Индекс экономики знаний, т.е. потенциал нашей страны выше уровня развития по отношению к экономике знаний. Четко видно, что отставание происходит в основном по причине низких значений индекса экономического и институционального режима (ИЭИР), что в таблице выделено заливкой. Исходя из описания данного индекса, нужно признать отсутствие в нашей стране среды не только для создания нового знания, но и для использования существующего. Персоналом многих организаций знания вообще воспринимаются как багаж, следовательно, применяются по особой необходимости. Использование и создание нового знания будут возможны только, когда:

- 1) организации откажутся от устоявшихся и неэффективных моделей поведения (менеджмент);
- 2) на предприятиях уделят особое внимание учету, оценке, движению, использованию знаний (экономика);
- 3) государство начнет рассматривать возможность принятия нормативных документов в данной области для хозяйствующих субъектов (законодательство).

Таким образом, решение вопросов экономики знаний на уровне конкретных предприятий может привести к повышению соответствующих показателей на уровне государства в целом.

Целью данной статьи является упор на второй пункт (экономический), а именно разработка показателей движения и использования организационных знаний (ОЗ).

Организационные знания находятся в определенном постоянном движении за счет приобретения новых и выбытия неиспользуемых на предприятии (например, устаревшая база знаний, созданная когда-то работниками). Движение знаний, по аналогии со средствами труда (обладают некоторыми общими признаками), можно охарактеризовать, на наш взгляд, абсолютными и относительными показателями (табл. 2).

Таблица 2 - Показатели движения и использования организационных знаний

Группа	Показатели, ед. измерения	Формула расчета
Абсолютные показатели движения	Стоимость ОЗ на начало года ($OZ_{нг}$), руб	При работе со знаниями должна фиксироваться в учетных документах предприятия
	Стоимость приобретенных ОЗ ($OZ_{приобр}$), руб.	Фиксируется в учетных документах, приравнивается к первоначальной стоимости
	Стоимость выбывших ОЗ ($OZ_{выб}$), руб.	Фиксируется в учетных документах предприятия
	Стоимость ОЗ на конец года ($OZ_{кз}$), руб.	$OZ_{кз} = OZ_{нг} + OZ_{приобр} - OZ_{выб}$
	Среднегодовая стоимость ОЗ ($OZ_{ср.год}$), руб.	$OZ_{ср.год} = OZ_{нг} + \frac{OZ_{приобр}(12 - M_{приобр})}{12} - \frac{OZ_{выб}(12 - M_{выб})}{12}$, где $M_{приобр}$ и $M_{выб}$ - порядковые месяцы приобретения и выбытия ОЗ
Относительные показатели движения	Коэффициент приобретения ОЗ ($KOZ_{приобр}$), ед.	$KOZ_{приобр} = \frac{OZ_{приобр}}{OZ_{кз}}$
	Коэффициент выбытия ОЗ ($KOZ_{выб}$), ед.	$KOZ_{выб} = \frac{OZ_{выб}}{OZ_{нг}}$
	Коэффициент обновления ОЗ ($KOZ_{обн}$), ед.	$KOZ_{обн} = KOZ_{приобр} - KOZ_{выб}$
	Коэффициент приращения ОЗ ($KOZ_{приращ}$), ед.	$KOZ_{приращ} = \frac{OZ_{приобр} - OZ_{выб}}{OZ_{кз}}$
	Срок обновления ОЗ ($TOZ_{обн}$), лет	$TOZ_{обн} = \frac{OZ_{нг}}{OZ_{приобр}}$
Показатели использования	Отдача ОЗ (OZ_O), руб./руб.	$OZ_O = \frac{\Delta D_{OЗ}}{OZ_{ср.год}}$, где $\Delta D_{OЗ}$ - увеличение дохода предприятия за счет приращения организационных знаний
	Емкость ОЗ (OZ_E), руб./руб.	$OZ_E = \frac{OZ_{ср.год}}{\Delta D_{OЗ}}$
	Вооруженность ОЗ ($B_{OЗ}$), руб./чел.	$B_{OЗ} = \frac{OZ_{ср.год}}{Ч}$, где Ч - среднесписочная численность (может быть как всего промышленно-производственного персонала, так и отдельно руководителей, специалистов, служащих)
	Рентабельность ОЗ ($P_{OЗ}$), %	$P_{OЗ} = \frac{\Delta \Pi_{OЗ}}{OZ_{ср.год}} \times 100\%$, где $\Delta \Pi_{OЗ}$ - прирост прибыли предприятия за счет приращения организационных знаний

Что касается оценки эффективности использования организационных знаний, она основана на применении общей для всех ресурсов технологии оценки [1], которая предполагает, как правило, расчет и анализ показателей отдачи и емкости (табл. 2).

Представленные в табл. 2 абсолютные показатели движения организационных знаний необходимы для оценки их динамики в стоимостном выражении. Относительные показатели организационных знаний отражают результат сопоставления абсолютных величин. Коэффициент приобретения ОЗ ($KOZ_{приобр}$) показывает долю новых организационных знаний в составе общих. Коэффициент выбытия ОЗ ($KOZ_{выб}$) показывает, какая доля организационных знаний, имевшихся к началу отчетного периода, выбыла за отчетный период по причине износа. Коэффициент обновления ОЗ ($KOZ_{обн}$) показывает, насколько чаще происходит приобретение новых знаний, чем их выбытие. Анализ состояния организационных знаний на предприятии также может осуществляться путем сопоставления коэффициентов между собой. Например, сопоставление коэффициентов приобретения и выбытия позволяет установить направления использования знаний: если отношение коэффициентов меньше единицы, то знания направляются преимущественно на замену неиспользуемых; если отношение коэффициентов больше единицы, новые знания направляются на пополнение действующих. Коэффициент приращения ОЗ ($KOZ_{приращ}$) характеризует процесс обновления организационных знаний с учетом выбытия неиспользуемых на предприятии. Срок обновления организационных знаний ($ТОЗ_{обн}$) позволяет предприятию видеть перспективу развития своей знаниевой составляющей.

Показатели использования организационных знаний характеризуют различные аспекты состояния данного ресурса в целом по предприятию. Отдача от организационных знаний (OZ_o) определяется отношением прироста дохода предприятия, полученного посредством использования, создания знаний, за счет, например, увеличения товарной продукции (услуг), продажи инноваций, к среднегодовой стоимости организационных знаний на предприятии. Показывает общую отдачу от использования каждого рубля, затраченного на организационные знания, т.е. эффективность этого вложения средств. Емкость организационных знаний (OZ_e) является величиной, обратной отдаче. Показатель характеризует уровень денежных средств, вложенных в организационные знания, для увеличения дохода предприятия. Вооруженность ОЗ ($B_{OЗ}$) применяется для характеристики степени оснащенности знаниями и показывает их стоимость, приходящуюся на одного работника. Данная величина должна непрерывно увеличиваться, т.к. от нее зависит знаниевая составляющая, а, следовательно, и производительность труда. Рентабельность организационных знаний ($P_{OЗ}$) характеризует прирост величины прибыли предприятия (только за счет приращения организационных знаний), приходящийся на один руб. организационных знаний.

Таким образом, по данным таблицы 2 можно сделать вывод, что улучшение использования организационных знаний в полной степени отражается на финансовых результатах работы предприятия. С точки зрения экономики знаний увеличивается выпуск продукции; снижается себестоимость; улучшается качество продукции; увеличивается доля инноваций, в т.ч. используемых для получения дополнительного дохода; увеличивается производительность труда. Конкретные мероприятия по интенсификации движения и улучшению использования организационных знаний должны предлагаться, на наш взгляд, как в рамках оперативного, так и стратегического управления.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Андреева, О.Б. Экономика предприятия: базовый конспект лекций: учеб. пособие [Текст] / О.Б. Андреева; Костромской гос. технол. ун-т. – Кострома, 2001.
2. Индекс экономики знаний – информация об исследовании. Центр гуманитарных технологий. [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://gtmarket.ru/ratings/knowledge-economy-index/knowledge-economy-index-info>
3. Предприниматели Сахалина – о вступлении России в ВТО. Российский союз промышленников и предпринимателей. Координационный совет в дальневосточном федеральном округе. [Электронный ресурс] /

Режим доступа: <http://rspdf.ru/events/2012/07/05/predprinimateli-sahalina-o-vstuplenii-rossii-v-vto/>

4. KNOWLEDGE ASSESSMENT METHODOLOGY 2012. The World Bank. [Электронный ресурс] /

Режим доступа: <http://www.worldbank.org/kam>

Дудяшова Валентина Павловна

Костромской государственный технологический университет

Доктор экономических наук, профессор кафедры «Экономика и управление»

156016, г. Кострома, м-н Давыдовский – 2, д. 41, кв. 13

Тел.: 8 910 929 96 04

E-mail: dvp1@kostroma.ru

Кипень Надежда Александровна

Костромской государственный технологический университет

Кандидат экономических наук, доцент кафедры «Экономика отраслей»

156016, г. Кострома, м-н Давыдовский – 1, д. 8, кв. 23

Тел.: 8 920 640 91 93

E-mail: kipen_n@mail.ru

V.P. DUDJASHOVA, N.A. KIPEN'

**DEVELOPMENT OF INDICATORS OF MOVEMENT AND USE
ORGANIZATIONAL KNOWLEDGE AT THE ENTERPRISE**

In article indicators of economy of knowledge of Russia from 1995 to 2012 are considered and analyzed. On the basis of the carried-out research absence in the country of conditions for effective use and creation of knowledge is revealed. The indicators of movement and uses of organizational knowledge developed by authors are presented. Indicators are proved, given a formula of their calculation. There is a direct possibility of their application at the domestic enterprises.

Keywords: *economy of knowledge, organizational knowledge, movement and use indicators.*

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Andreeva, O.B. Jekonomika predpriyatija: bazovyj konspekt lekcij: ucheb. posobie [Tekst] / O.B. Andreeva; Kostromskoj gos. tehnol. un-t. – Kostroma, 2001.
2. Indeks jekonomiki znaniy – informacija ob issledovanii. Centr gumanitarnyh tehnologij. [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa: <http://gtmarket.ru/ratings/knowledge-economy-index/knowledge-economy-index-info>
3. Predprinimateli Sahalina – o vstuplenii Rossii v VTO. Rossijskij sojuz promyshlennikov i predprinimatelej. Koordinacionnyj sovet v dal'nevostochnom federal'nom okruge. [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa: <http://rspdf.ru/events/2012/07/05/predprinimateli-sahalina-o-vstuplenii-rossii-v-vto/>
4. KNOWLEDGE ASSESSMENT METHODOLOGY 2012. The World Bank. [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa: <http://www.worldbank.org/kam>

Dudyashova Valentina Pavlovna

Kostroma State Technological University

Doctor of Economics, professor of Department «Economics and Management»

156016, Kostroma, md Davidovsky - 2, 41, Apt. 13

Numb.: 8910929 96 04

E-mail: dvp1@kostroma.ru

Kipen' Nadezhda Aleksandrovna

Kostroma State Technological University

PhD, assistant professor of Department «Economics of branches»

156016, Kostroma, md Davidovsky - 1, 8, Apt. 23

Numb.: 8920640 91 93

E-mail: kipen_n@mail.ru

А.С. ТАРАНУХА

РАЗРАБОТКА СИСТЕМЫ КЛЮЧЕВЫХ ПОКАЗАТЕЛЕЙ ЭФФЕКТИВНОСТИ (KPI) ДЛЯ МОРСКОГО ПОРТА

Рассмотрен смысл термина KPI (Key Performance Indicators). Разработана система ключевых показателей эффективности для морского порта, на основе предложенной сбалансированной системы показателей Д. Нортон и Р. Каплана.

Ключевые слова: морские порты, сбалансированная система показателей, ключевые показатели эффективности, конкурентоспособность, стратегия развития.

Формирование высокого уровня конкурентоспособности морских портов существенно зависит от эффективности использования определенной системы показателей.

Разработка системы показателей KPI для морского порта, позволяет оценить эффективное использование перегрузочных комплексов, ресурсное обеспечение, технического оснащения порта, а также степень приспособленности порта к нововведениям и изменениям рыночного спроса.

Ключевые показатели эффективности (KPI), впервые были введены в 50-е гг. XX в., американским ученым Питером Друкером. Именно он превратил менеджмент - непопулярную и неуважаемую специальность - в научную дисциплину. Являясь основоположником методики «Управление по целям» [2], он также впервые предложил - определение системы оценки достижения результатов целей через ключевые показатели эффективности.

Ключевые показатели эффективности (KPI) - это аббревиатура, которая расшифровывается как Key Performance Indicators. Для того чтобы понять смысл этого термина, переведем иностранные слова:

- Key – ключ, ключевой;
- Performance – работа, выполнение, свершение, поступок, спектакль, производительность, трюки;
- Indicators – индикатор, указатель, счетчик, стрелка [1].

Таким образом, при соединении этих слов получается множество комбинаций, а соответственно, и смысловых оттенков. Этим объясняется неоднозначность интерпретации термина KPI: ключевые индикаторы деятельности, ключевые показатели успеха, ключевые параметры роста, ключевые показатели динамики. В практике российских компаний принято называть KPI – ключевыми показателями эффективности.

Одни авторы [4,5] рассматривают ключевые показатели эффективности (KPI), как «систему оценки, которая помогает организации определить достижение стратегических и тактических (операционных) целей». Система показателей KPI и мотивация персонала - неразрывно связанные понятия. Использование ключевых показателей эффективности даёт организации возможность оценить своё состояние и помочь в оценке реализации стратегии. КПЭ позволяют производить контроль деловой активности сотрудников и компании в целом в реальном времени.

По мнению другого автора [6], ключевые показатели эффективности (KPI) – критерии, применяемые для определения показателей деятельности, которые являются значимыми для достижения целей и задач организации и могут быть количественно измерены.

По мнению автора статьи, суть ввода ключевых показателей эффективности, заключается в построении нормативов, тесно увязанных с бизнес-задачами предприятия (или отдельного подразделения, или даже отдельного сотрудника), и отслеживание выполнения каждого норматива. Благодаря ключевым показателям эффективности, можно

кардинально повысить производительность, т.к. это набор показателей, отражающих те аспекты организационной деятельности, которые являются наиболее важными для сегодняшнего и завтрашнего успеха.

В связи с деятельностью морских портов, достаточно сложно определить количество и состав показателей необходимых для расчетов уровня многофакторного развития. Рассматривая деятельность каждого морского порта, на первый взгляд может показаться, что разные морские порты должны иметь совершенно разные ключевые сферы – настолько разные, что это делает невозможным создать любую общую теорию. Действительно, разные ключевые сферы требуют разных подходов к развитию морских портов – и разных подходов на стадиях развития каждого морского порта. Но эти сферы все равно одни и те же и не зависят от типа деятельности морского порта, от экономических условий, масштаба порта и этапов его развития.

Анализ деятельности морских портов рассматривается через систему показателей, позволяющих произвести оценку эффективности с позиции производственной и экономической деятельности порта, использования ресурсов, состояния предприятия в условиях конкурентной среды. При этом данная система должна отвечать требованиям комплексности исследования, избирательности направлений и оперативности решений задач анализа, а также требованию объективности. Анализ рекомендуемой в работе системы позволит установить взаимосвязи между показателями, на основании чего возможно будет измерить степень влияния отдельных факторов на выходные параметры деятельности порта, выявить резервы и наметить пути повышения эффективности деятельности предприятия.

Таким образом, конкурентная деятельность должна быть отражена системой показателей, которые максимально точно и всесторонне отражают направления повышения конкурентоспособности морских портов, а также служат средством для оценки правильности принимаемых предприятием решений.

В процессе исследования методик оценки конкурентоспособности предприятия, наиболее оптимальной модели для повышения конкурентоспособности морских портов, автор предлагает, взять за основу систему сбалансированных показателей, которая позволит связать между собой важные аспекты в развитии и деятельности морского порта.

Сбалансированная система показателей, представленная Д. Нортон и Р. Капланом, позволяет, четко обозначить стратегию развития организации и способствует претворению ее в жизнь. Революционная работа Каплана Р. и Нортон Д. [3] предложила целостный подход оценки производственных показателей. Первоначально авторы разработали четыре составляющие, а ко времени выхода этой книги их стало шесть (рис. 1).

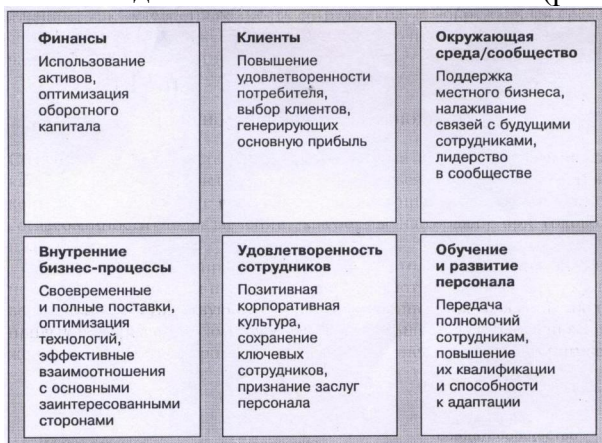


Рисунок 1 - Шесть составляющих сбалансированной системы показателей

Следует отметить, что каждый из 6-ти необходимых элементов ССП обычно формулируется с большей детализацией. Показатели и целевые значения могут задаваться при помощи формул, объектов измерения, источников данных, периодов предоставления отчетности, плановых дат достижения целевых показателей и т. п. Инициативы также

требуют документирования графиков работ, определения ресурсов, потенциальных рисков и преимуществ.

Суть ССП заключается в формулировании стратегии в нескольких перспективах, постановке стратегических целей и измерении степени достижения данных целей при помощи показателей. Слово «сбалансированный» (Balanced) в названии методологии означает одинаковую важность всех показателей. ССП проецируется на всю организацию путем разработки индивидуальных целей в рамках уже разработанных корпоративных стратегий и стимулирует понимание работниками своего места в стратегии компании.[3] Данный концептуальный подход может быть положен в основу оценки конкурентоспособности, через ключевые показатели эффективности.

Система ключевых показателей эффективности по четырем основным критериям для морского порта представлена в таблице 1.

Таблица 1 - Система ключевых показателей эффективности для морского порта

Наименование групп показателей	Показатели	Критерии
1. Показатели общей оценки деятельности предприятия	1. EBITDA; 2. Чистая прибыль; 3. Рентабельность производства; 4. Оборачиваемость активов; 5. Себестоимость оказания услуг на тонну груза; 6. Грузооборот	Система показателей, характеризующих эффективность работы порта, имеет некоторые особенности, как в исчислении некоторых показателей, так и в наличии специальных показателей, присущих только морскому транспорту. Эти особенности отражают специфику деятельности судоходных компаний, морских портов, судоремонтных заводов и других предприятий и организаций морского транспорта
2. Показатели по бизнес-процессам	1. Затраты на исследования рынка; 2. Технологическое совершенствование эксплуатационных показателей работы порта; 3. Система контроля качества; 4. Инновационные программы развития	Определяются те аспекты деятельности, которые необходимо улучшить, чтобы удовлетворить потребности клиентов целевого сегмента рынка
2. Показатели по бизнес-процессам	1. Затраты на исследования рынка; 2. Технологическое совершенствование эксплуатационных показателей работы порта; 3. Система контроля качества; 4. Инновационные программы развития	Определяются те аспекты деятельности, которые необходимо улучшить, чтобы удовлетворить потребности клиентов целевого сегмента рынка
3. Клиенты и показатели	1. Доля постоянных клиентов; 2. Процент потерь ключевых клиентов; 3. Коэффициент отсева клиентов; 4. Показатель лояльности клиентов	Клиентская составляющая деятельности морского порта включает в себя наиболее важные показатели, определяющие степень удовлетворенности и лояльности клиентов, доля рынка, сохранение и расширение клиентской базы. Эти показатели позволяют оценить конкурентоспособность морского порта и восприятие его клиентами. Кроме того, данные показатели клиентской составляющей должны учитывать особенности работы морского порта. Показатели клиентской составляющей, позволяют определить потребительскую ценность (полезность) предложенных услуг, которые является важнейшими индикаторами оценки результатов работы с клиентами

Продолжение таблицы 1

<p>4. Показатели по кадровому потенциалу и развитию</p>	<p>1. Коэффициент производительности труда; 2. Показатель постоянства кадров; 3. Индекс удовлетворенности персонала; 4. Показатель роста профессиональной подготовки персонала</p>	<p>В связи с инновациями развития предприятия, необходимо формировать показатели кадров, связанные с обучением персонала. При разработке показателей следует учитывать три основных фактора: человеческий ресурс, организационные процедуры, совместное функционирование которых является залогом роста и развития предприятия. Проекция обучения и роста основывается на исследовании таких составляющих, как удовлетворение персонала, стабильность персонала, уровень квалификационной подготовки, своевременное информационное обеспечение, которое позволяет разработать дальнейшую стратегию конкурентного развития</p>
---	--	---

Соединив все четыре составляющие показателей КРІ в одно сбалансированное целое, появляется возможность оценивать работу морского порта в целом, управлять им, тем самым, предприятие получает ключ к будущему успеху.

Концепция системы ключевых показателей эффективности для морского порта, исходит из представления о стратегическом развитии предприятия, как:

- процесс, требующий новых знаний и навыков (перспектива «кадровый потенциал и развитие»);
- внедрения новых технологий (перспектива «бизнес-процесс»);
- позиционирование и утверждение порта на рынке (перспектива «клиенты»);
- желаемое финансовое благополучие порта и рост грузооборота (перспектива «общие показатели порта»).

Четыре проекции образуют общую схему реализации стратегии предприятия (рис. 2).



Рисунок 2 - Проекция системы КРІ для морского порта

Только на пересечении четырех составляющих – «общие показатели порта (финансы, грузооборот)», «бизнес-процессы», «клиенты», «кадровый потенциал и развитие» можно всестороннее оценить конкурентоспособность морского порта.

Следует отметить, что система работает только тогда, когда предприятие имеет стратегию. Четко сформулированная стратегия описывает основные шаги, которые следует предпринять для достижения поставленных целей и желаемых результатов. Стратегия порта должна быть разбита на конкретные стратегические инициативы, в рамках которых выделены задачи для отдельных структурных подразделений. Важнейшим элементом формирования стратегии является определение приоритетов стратегических инициатив и координации между подразделениями. Это позволит значительно экономить средства и время. Таким образом, подбор ключевых показателей эффективности для оценки деятельности морского порта, является, по сути, индикатором соответствия, уровня текущих показателей деятельности стратегических целей порта, измерителями достижимости этих целей. В свою очередь, морской порт получает хорошо сбалансированную картину кратко- и среднесрочных целей, финансовых и нефинансовых показателей влияющих на количественное или качественное изменение результатов по отношению к стратегической

цели (или ожидаемому результату).

Следовательно, от правильно подобранной системы ключевых показателей эффективности, морской порт получает возможность повышения конкурентоспособности.

Внедрение бизнес-системы в деятельность морского порта, позволяет: завоевывать и удерживать существенную долю рынка, возможность конкурировать ему с другими портами, удовлетворять потребителей своими услугами на отраслевом рынке, обеспечивать рост доходов и финансового благополучия порту.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Англо-русский словарь, под ред. В.К. Мюллер [Текст]. – М.: Издательство «ЛадКом», 2011. – 720 с.
2. Друкер, П. Практика менеджмента [Текст]. / Пер. с англ. (The Practice of Management) - М.: 2007. – 400 с.
3. Каплан, Р.С. Стратегические карты. Трансформация нематериальных активов в материальные результаты [Текст] / Пер. с англ. - М.: 2005. - 512 с.
4. Клочков, А.К. КРІ и мотивация персонала. Полный сборник практических инструментов [Текст] / А.К. Клочков. – М.: 2010. - 160 с.
5. Панов, М.М. Оценка деятельности и система управления компанией на основе КРІ [Текст] / М.М. Панов. - М.: 2012. - 255 с.
6. Чая, В.Т. Управленческий учет [Текст] / В.Т. Чая, Н.И. Чупахина. – М.: 2009. – 480 с.

Тарануха Анна Сергеевна

Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего профессионального образования «Государственный морской университет имени адмирала Ф.Ф. Ушакова»
Ассистент кафедры «Таможенное право»
353912, Краснодарский край, г. Новороссийск, ул. Видова 171 кв.4
Тел.: 89094487487.
E-mail: Vendetta123@mail.ru

A.S. TARANUHA

DEVELOPMENT OF KEY PERFORMANCE INDICATORS (KPI) FOR PORTS

In article considered sense of the term KPI (Key Performance Indicators). Also designed system of the key factors to efficiency for seaport, on base offered balanced system of the factors D. Nortona and R. Kaplana.

Keywords: *seaports, balanced system of the factors, key factors to efficiency, competitiveness, strategy of the development.*

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Anglo-russkij slovar', pod red. V.K. Mjuller [Tekst]. – М.: Izdatel'stvo «LadKom», 2011. – 720 s.
2. Druker, P. Praktika menedzhmenta [Tekst]. / Per. s angl. (The Practice of Management) - М.: 2007. – 400 s.
3. Kaplan, R.S. Strategicheskie karty. Transformacija nematerial'nyh aktivov v material'nye rezul'taty [Tekst] / Per. s angl. - М.: 2005. - 512 s.
4. Klochkov, A.K. KPI i motivacija personala. Polnyj sbornik prakticheskikh instrumentov [Tekst] / A.K. Klochkov. – М.: 2010. - 160 s.
5. Panov, M.M. Ocenka dejatel'nosti i sistema upravlenija kompaniej na osnove KPI [Tekst] / M.M. Panov. - М.: 2012. - 255 s.
6. Chaja, V.T. Upravlencheskij uchet [Tekst] / V.T. Chaja, N.I. Chupahina. – М.: 2009. – 480 s.

Taranuha Anna Sergeevna

Federal State Educational Institution of Higher Professional Education «National Maritime University named after Admiral FF Ushakov»
Assistant of Department «Customs Law»
353912, Krasnodar, Novorossiysk, st. Vidova 171, 4
Numb.: 89094487487.
E-mail: Vendetta123@mail.ru

Е.Ю. АСТАФИЧЕВА

СОЦИАЛЬНО-ЭКОНОМИЧЕСКИЕ СИСТЕМЫ В СОВРЕМЕННОЙ ИНСТИТУЦИОНАЛЬНОЙ ТЕОРИИ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ ОРГАНИЗАЦИИ

Статья посвящена исследованию современных проблем развития социально-экономических систем с точки зрения институциональной теории экономической организации. Автор обосновывает точку зрения, что стандартизация, формализация и «заблаговременная урегулированность» поведения участников социально-экономических отношений устойчивыми правилами государственной, муниципальной и внутрикорпоративной деятельности создает условия для активного развития социально-экономических систем.

Ключевые слова: институциональная структура экономики, институциональные изменения, экономическая организация, институциональная теория, социально-экономические системы.

Среди теоретических концепций социально-экономического развития в условиях современного общества все более важное место занимает институциональный подход. Об этом свидетельствуют, прежде всего, разработки американских авторов, в числе которых концепции «институциональной структуры» экономики Рональда Коуза (Ronald Coase) [1], «институциональных изменений» Дугласа Норта (Douglass North) [2], институтов как способа «экономической организации» Элинор Остром (Elinor Ostrom) [3], а также многие другие исследования [4-5]. Общим для них является признание институтов в качестве ключевых инструментов организации социально-экономической деятельности. Развитие социально-экономических систем должно основываться на стабильных и предсказуемых методах и технологиях, принципах и правилах, образующих в совокупности его институциональный механизм. Именно стандартизация, формализация и «заблаговременная урегулированность» поведения участников социально-экономических отношений устойчивыми правилами государственной, муниципальной и внутрикорпоративной деятельности создает условия для активного развития социально-экономических систем. Это, в свою очередь, предполагает выявление устойчивых связей и закономерностей с учетом влияния внешней среды, использование на данной основе современных форм государственно-частного партнерства, при котором учитываются прямые и обратные связи государственной политики воздействия на организации.

В современной России, в отличие от принятых в западных социально-экономических системах государственных и внегосударственных (этических, внутрикорпоративных) правил, главенствующая роль отводится государственному регулированию. В целом для России характерна четырехуровневая система нормативных документов, которые обуславливают институциональную составляющую регулирования деятельности социально-экономических систем: 1) Конституция РФ, федеральное законодательство и подзаконные нормативные правовые акты федеральных государственных органов; 2) конституции (уставы) субъектов РФ, законы субъектов РФ и подзаконные нормативные правовые акты государственных органов субъектов РФ; 3) уставы муниципальных образований, нормативные правовые акты представительных органов муниципальных образований, глав муниципальных образований, местных администраций и контрольных органов муниципальных образований; 4) локальные нормативные акты корпораций и других хозяйствующих субъектов. Схематично это представлено в виде таблицы 1.

Таблица 1 – Институциональные уровни регулирования деятельности социально-экономических систем

№ п/п	Уровни регулирования	Подуровни регулирования	Субъекты регулирования	Формы регулирования
1.	Федеральный	Отсутствуют	Президент РФ, Федеральное Собрание, Правительство РФ, федеральные министерства, агентства, службы, Счетная палата РФ	Конституция РФ, федеральное законодательство и подзаконные нормативные правовые акты федеральных государственных органов
2.	Региональный	Республика, край, область, город федерального значения, автономная область, автономный округ	Высшее должностное лицо субъекта РФ, законодательный (представительный) орган субъекта РФ, высший исполнительный орган субъекта РФ, исполнительные органы специальной компетенции субъекта РФ, высшие органы финансового контроля субъектов РФ	Конституции (уставы) субъектов РФ, законы субъектов РФ и подзаконные нормативные правовые акты государственных органов субъектов РФ
3.	Муниципальный	Городской округ, муниципальный район, внутригородское образование города федерального значения, городское поселение, сельское поселение	Глава муниципального образования, представительный орган муниципального образования, местная администрация, контрольный орган муниципального образования	Уставы муниципальных образований, нормативные правовые акты представительных органов муниципальных образований, глав муниципальных образований, местных администраций и контрольных органов муниципальных образований
4.	Корпоративный	В вертикально-интегрированных корпорациях: уровни в соответствии с учредительными документами. В иных корпорациях отсутствуют	Органы управления корпорации, установленные законодательством и учредительными документами корпорации	Локальные нормативные акты корпораций и других хозяйствующих субъектов

В свою очередь, каждый из названных институциональных уровней имеет свою внутреннюю структуру, обусловленную общими тенденциями регулирования и особенностями, которые присущи именно этому уровню социально-экономической системы. Наиболее развернутый инструментарий для обеспечения институционального регулирования характерен для федерального уровня. Именно федеральные акты создают основную базу функционирования организаций [5]. Социально-экономические системы, как правило, напрямую руководствуются федеральными актами, восполняя пробелы в регулировании корпоративных отношений посредством своих учредительных документов (уставы, учредительные договоры), иных локальных нормативных актов (кодексы корпоративного и организационного поведения). Регулятивная роль субъектов РФ и муниципальных образований в процессе регулирования является весьма ограниченной. В целом структура

федерального регулирования организации и деятельности организаций представлена на таблице 2.

Таблица 2 - Система федеральных нормативных актов о деятельности организаций

№ п/п	Наименование нормативного документа	Предмет регулирования деятельности	Методы регулятивного воздействия на бизнес	Цель (задачи) нормативной регламентации функционирования организаций
1.	Конституция РФ	Организации как институты гражданского общества. Свобода предпринимательства, гарантии частной собственности	Общерегулятивный	Свободный бизнес в демократическом обществе с рыночной экономикой
2.	Гражданский кодекс РФ	Организационно-правовые формы бизнеса. Основы управления организациями	Сочетание общего и конкретного регулирования. Предоставление организациям права ограниченного регулирования	Организации как субъекты права собственности. Участие организаций в рыночном обороте
3.	Федеральный закон «Об акционерных обществах»	Особенности управления корпорациями в организационно-правовой форме акционерного общества	Конкретное регулирование. Предоставление корпорациям права ограниченного регулирования внутреннего управления	Механизм управления корпорациями
4.	Федеральный закон «Об обществах с ограниченной ответственностью»	Особенности управления корпорациями в организационно-правовой форме общества с ограниченной ответственностью	Конкретное регулирование. Предоставление корпорациям права ограниченного регулирования внутреннего управления	Механизм управления корпорациями
5.	Федеральный закон «Об особенностях правового положения акционерных обществ работников (народных предприятий)»	Особенности управления корпорациями в организационно-правовой форме акционерного общества работников (народного предприятия)	Конкретное регулирование. Предоставление корпорациям права ограниченного регулирования внутреннего управления	Механизм управления корпорациями
6.	Федеральный закон «О государственных и муниципальных унитарных предприятиях»	Особенности управления организациями в организационно-правовой форме унитарного предприятия	Конкретное регулирование. Предоставление организациям права ограниченного регулирования внутреннего управления	Механизм управления организациями
7.	Федеральный закон «О некоммерческих организациях»	Особенности управления организациями в организационно-правовых формах некоммерческих организаций	Конкретное регулирование. Предоставление организациям права ограниченного регулирования внутреннего управления	Механизм управления организациями

Вместе с тем, организационные формы ведения в России бизнеса существенно отличаются по своей структуре от институтов их нормативного регулирования, приведенных в таблице 2. В одних случаях (акционерное общество) можно встретить двухзвенную структуру нормативных актов, при которой одному и тому же виду организации корреспондирует три акта федерального уровня (Гражданский кодекс РФ, Федеральный закон «Об акционерных обществах, Федеральный закон «Об особенностях правового положения акционерных обществ работников (народных предприятий)»), причем Гражданский кодекс РФ занимает иерархическое положение по отношению к названным актам. В других случаях (некоммерческие организации) можно наблюдать регулирование на уровне федерального акта не одной, а нескольких организационных форм. Для унитарных предприятий присуща дуалистическая структура нормативных актов (Гражданский кодекс РФ – специальный акт). Наконец, существуют организационно-правовые формы юридических лиц (хозяйственные товарищества), для которых отдается предпочтение в виде лишь одного нормативного документа (Гражданский кодекс РФ). Схематично данная закономерность представлена в виде таблицы 3.

Таблица 3 - Соотношение организационных форм и источников регулирования организациями

№ п/п	Вид организации	Организационная форма	Ключевые признаки	Источники регулирования
1.	Хозяйственные товарищества	Полное товарищество	Участники в соответствии с заключенным между ними договором занимаются предпринимательской деятельностью от имени товарищества и несут ответственность по его обязательствам принадлежащим им имуществом	Гражданский кодекс РФ, учредительный договор
2.		Товарищество на вере	Наряду с полными товарищами имеется один или несколько участников - вкладчиков (командитистов), которые несут риск убытков	Гражданский кодекс РФ, учредительный договор
3.	Хозяйственные общества	Общество с ограниченной ответственностью	Уставный капитал разделен на доли; участники не отвечают по обязательствам корпорации и несут риск убытков в пределах стоимости принадлежащих им долей	Гражданский кодекс РФ, Федеральный закон «Об обществах с ограниченной ответственностью», учредительный договор, устав
4.		Общество с дополнительной ответственностью	Уставный капитал разделен на доли; участники несут ответственность по обязательствам корпорации в одинаковом для всех кратном размере к стоимости их долей	Гражданский кодекс РФ, Федеральный закон «Об обществах с ограниченной ответственностью», учредительный договор, устав
5.		Акционерное общество	Уставный капитал разделен на определенное число акций; участники (акционеры) не отвечают по обязательствам корпорации и несут риск убытков в пределах стоимости принадлежащих им акций	Гражданский кодекс РФ, Федеральный закон «Об акционерных обществах», Федеральный закон «Об особенностях правового положения акционерных обществ работников (народных предприятий)», устав

Продолжение таблицы 3

6.	Коммерческие организации, не являющиеся хозяйственными товариществами и обществами	Производственный кооператив	Добровольное объединение граждан на основе членства для совместной хозяйственной деятельности. Личное трудовое участие. Объединение имущественных паевых взносов	Гражданский кодекс РФ, устав
7.		Государственные и муниципальные унитарные предприятия	Коммерческая организация, не наделенная правом собственности на закрепленное за ней собственником имущество. Имущество унитарного предприятия является неделимым и не может быть распределено по вкладам (долям, паям), в том числе между работниками предприятия	Гражданский кодекс РФ, Федеральный закон «О государственных и муниципальных унитарных предприятиях», устав
8.	Некоммерческие организации	Потребительские кооперативы	Целевое осуществление предпринимательской деятельности	Гражданский кодекс РФ, Федеральный закон «О некоммерческих организациях», учредительные документы корпораций
		Общественные и религиозные организации		
		Учреждения		
		Фонды		
		Ассоциации и союзы корпораций		

Из приведенных данных следует необходимость анализа соответствия механизмов регулирования деятельности организаций и их организационных форм. При этом важно отметить, что одни институты предусматриваются непосредственно актом государства, другие – учреждаются в локальных документах организаций. Государственный акт может предусмотреть отдельные полномочия органов [4]. Но в конечном итоге, их компетенция устанавливается учредительными документами. Субъекты РФ и муниципальные образования, по общему правилу, не могут регламентировать данные отношения. Исключения составляют случаи, когда региональные или муниципальные власти выступают в роли участников соответствующих организаций (табл. 4).

Таблица 4 - Соотношение организационных форм и механизмов регулирования деятельности организаций

№ п/п	Вид организации	Организационная форма	Органы	Источники регулирования компетенции органов
1.	Хозяйственные товарищества	Полное товарищество	Непосредственно участники корпорации	Учредительные документы
2.		Товарищество на вере	Непосредственно участники корпорации за исключением вкладчиков	Учредительные документы
3.	Хозяйственные общества	Общество с ограниченной ответственностью	Общее собрание участников	Государственный акт, учредительные документы
4.			Исполнительный орган	
5.		Общество с дополнительной ответственностью	Общее собрание участников	Государственный акт, учредительные документы
	Акционерное общество	Акционерное общество	Исполнительный орган	Государственный акт, учредительные документы
			Общее собрание акционеров	
			Совет директоров (наблюдательный совет) – создается при числе акционеров более 50	
			Исполнительный орган	

Продолжение таблицы 4

6.	Коммерческие организации, не являющиеся хозяйственными товариществами и обществами	Производственный кооператив	Общее собрание членов	Государственный акт, учредительные документы
			Наблюдательный совет – <i>может создаваться</i> при числе членов более 50	
			Исполнительный орган: правление и (или) председатель	
7.		Государственные и муниципальные унитарные предприятия	Руководитель, назначаемый собственником и ему подотчетный	Учредительные документы
8.	Некоммерческие организации	Потребительские кооперативы Общественные и религиозные организации Учреждения Фонды Ассоциации и союзы корпораций	Органы, предусмотренные законом и (или) учредительными документами	Государственный акт, учредительные документы

На основании изложенного, можно сформулировать следующие обобщения и выводы. Во-первых, развитие социально-экономических систем не может быть произвольным и базироваться на случайных обстоятельствах. Необходим комплексный учет экономических интересов субъектов организаций и общества в целом. Поэтому каждый из уровней институционального воздействия на социально-экономические системы должен иметь внутреннюю структуру, учитывающую общие тенденции и особенности, присущие именно этому уровню системы. Во-вторых, весьма перспективным инструментом повышения роли гражданского общества в регулировании социально-экономических отношений могла бы стать практика самостоятельной разработки организациями кодексов организационного поведения. Дополнительно к государственному (преимущественно – федеральному) регулированию эти нормативные документы могли бы способствовать переходу к долгосрочному и перспективному планированию развития бизнеса, дифференциации институциональных подходов в зависимости от индустриального или индустриально-аграрного типов хозяйствования, разграничению полномочий и ответственности. При этом технологии механизма развития социально-экономических систем должны находиться в четкой зависимости от формы собственности, степени концентрации или распыленности капитала, структуры органов, допустимых пределов воздействия государства и муниципальных образований на деятельность организаций как социально-экономических систем.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Коуз Р. Фирма, рынок и право [Текст] / Пер. с англ. Б. Пинскера. - М.: Дело ЛГД, 1993. – 192 с.
2. Норт, Д. Институты, институциональные изменения и функционирование экономики [Текст] / Д. Норт. - М.: Фонд экономической книги «Начала», 1997.
3. Остром, Э. Управляя общим. Эволюция институтов коллективной деятельности [Текст] / Э. Остром. - М.: Мысль, ИРИСЭН, 2011.
4. Фуруботн, Э.Г. Институты и экономическая теория: Достижения новой институциональной экономической теории [Текст] / Пер. с англ. под ред. В.С. Каткало, Н.П. Дроздовой. - СПб.: Издат. дом Санкт-Петербург. гос. ун-та, 2005. – 702 с.
5. Шаститко, А.Е. Новая институциональная экономическая теория [Текст] / А.Е. Шаститко. - М.: ТЕИС, 2010. – 828 с.

Астафичева Елена Юрьевна

ФГБОУ ВПО «Российская академия народного хозяйства
и государственной службы при Президенте Российской Федерации» (Орловский филиал)
Заместитель декана экономического факультета
г. Орел, б. Победы, д. 5а
Тел.: (4862) 55-18-53
E-mail: elenaastaficheva@yandex.ru

E.J. ASTAFICHEVA

SOCIAL AND ECONOMIC SYSTEMS IN THE MODERN THEORY OF INSTITUTES OF THE ECONOMIC ORGANIZATION

Article is devoted to research of modern problems of development of social and economic systems from the point of view of the theory of institutes of the economic organization. The author proves the point of view, that standardization, formalization and preventive regulation of behaviour of participants of social and economic attitudes by steady rules of the state, municipal and intracorporate activity creates conditions for active development of social and economic systems.

Keywords: *structure of institutes of economy; changes of institutes; the economic organization; the theory of institutes; social and economic systems.*

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Kouz R. Firma, rynek i pravo [Tekst] / Per. s angl. B. Pinskera. - M.: Delo LTD, 1993. – 192 s.
2. Nort, D. Instituty, institucional'nye izmenenija i funkcionirovanie jekonomiki [Tekst] / D. Nort. - M.: Fond jekonomicheskoy knigi «Nachala», 1997.
3. Ostrom, Je. Upravljaja obshhim. Jevoljucija institutov kollektivnoj dejatel'nosti [Tekst] / Je. Ostrom. - M.: Mysl', IRISJeN, 2011.
4. Furubotn, Je.G. Instituty i jekonomicheskaja teorija: Dostizhenija novej institucional'noj jekonomicheskoy teorii [Tekst] / Per. s angl. pod red. V.S. Kat'kalo, N.P. Drozdovoj. - SPb.: Izdat. dom Sankt-Peterb. gos. un-ta, 2005. – 702 s.
5. Shastitko, A.E. Novaja institucional'naja jekonomicheskaja teorija [Tekst] / A.E. Shastitko. - M.: TEIS, 2010. – 828 s.

Astaficheva Elena Jur'evna

ФГБОУ ВПО «Russian Academy of National Economy and Public Service under the President of the Russian Federation» (Orel branch)
Deputy Dean of the Faculty of Economic
Orel, blvd. Victory, 5a
Numb.: (4862) 55-18-53
E-mail: elenaastaficheva@yandex.ru

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.

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 24.12.2012 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