

СОДЕРЖАНИЕ

Наука социального управления и общественного развития

<i>Абатова Л.О.</i> Публичное управление в условиях глобализации и становления информационного общества.....	3
<i>Смирнов В.В.</i> Критерии цивилизованности и укрепление институтов социальной ответственности бизнеса.....	8
<i>Митасов К.А.</i> К вопросу формирования современных подходов прогнозирования регионального развития в настоящих условиях.....	15
<i>Мейстер В.Ю.</i> Проблемы трудовой интеграции молодых специалистов в экономику Москвы.....	19

Научные тенденции развития инвестиций и инноваций

<i>Петров А.Ю.</i> Инновационный продукт в системе взаимодействия участников инновационного процесса.....	24
<i>Никишкин В.В.</i> Анализ инновационных проектов в предпроектном маркетинге.....	29

Научная область использования учетно-аналитических систем

<i>Вахрушева О.Б.</i> Влияние реформирования бухгалтерского учёта на управленческий учет.....	33
<i>Рожкова Н.Ю.</i> Исторические аспекты становления и развития управленческого учета.....	43
<i>Коростелкин М.М.</i> Практические аспекты организации налогового и управленческого учета налоговых расходов на предприятиях машиностроения.....	47
<i>Игнатов С.А.</i> Методика реализации аналитических процедур по оценке себестоимости готовой продукции.....	55

Научные направления в области финансов, налогов и кредита

<i>Коростелкина И.А.</i> Анализ мировой практики планирования и прогнозирования налоговых поступлений и урегулирования задолженности по налогам и сборам.....	61
<i>Крючкова Т.В.</i> Финансовые источники неналоговых доходов.....	69
<i>Савкина Е.С.</i> Основные этапы, факторы становления и развития налогового планирования в России.....	74
<i>Псарева О.В.</i> Проблемы оценки рисков налоговой оптимизации.....	80
<i>Гудков А.А.</i> Исторические и современные аспекты формирования и налогообложения добавленной стоимости для целей построения управленческой учетной системы косвенного налогообложения.....	87

Научное развитие экономики и управления предприятием

<i>Гуров А.В.</i> Проблемы выбора маркетинговой системы распределения.....	95
<i>Пономарев М.А.</i> Управление деятельностью некоммерческой организацией в условиях перехода к государственному долгосрочному планированию.....	98
<i>Родина Ю.Г.</i> Обоснование управленческих решений по внедрению аутсорсинга в деятельность предприятия.....	103
<i>Ершова Т.Б., Рыцев О.А.</i> Общая характеристика качества ИТ-услуг предприятия.....	109

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, доц.

Члены редколлегии:

Бархатов А.П., д-р. экон. наук, проф.
Васильева М.В., д-р. экон. наук, доц.
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

Адрес редакции:

302020, г. Орел,
 Наугорское шоссе, 40
 (4862) 41-98-60
 www.ostu.ru
 E-mail: LVP_134@mail.ru,
 ecgum@ostu.ru

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

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

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

© Госуниверситет - УНПК, 2011

<p><i>Editorial council:</i> Golenkov V.A., <i>Doc. Sc. Tech., Prof., president</i> Radchenko S.Y., <i>Doc. Sc. Tech., Prof., vice-president</i> Borzenkov M.I., <i>Candidate Sc. Tech., Assistant Prof., secretary</i> Astafichev P.A., <i>Doc. Sc. Law., Prof.</i> Ivanova T.N., <i>Doc. Sc. Tech., Prof.</i> Kirichek A.V., <i>Doc. Sc. Tech., Prof.</i> Kolchunov V.I., <i>Doc. Sc. Tech., Prof.</i> Konstantinov I.S., <i>Doc. Sc. Tech., Prof.</i> Novikov A.N., <i>Doc. Sc. Tech., Prof.</i> Popova L.V., <i>Doc. Sc. Ec., Prof.</i> Stepanov Y.S., <i>Doc. Sc. Tech., Prof.</i></p>
<p><i>Editor-in-chief:</i> Popova L.V., <i>Doc. Sc. Ec., Prof.</i></p>
<p><i>Editor-in-chief Assistants:</i> Varaksa N.G., <i>Candidate Sc. Ec., Assistant Prof.</i> Korostelkina I.A., <i>Candidate Sc. Ec., Assistant Prof.</i> Maslov B.G., <i>Doc. Sc. Ec., Assistant Prof.</i></p>
<p><i>Associate Editors:</i> Barkhatov A.P., <i>Doc. Sc. Ec., Prof.</i> Vasil'eva M.V., <i>Doc. Sc. Ec., Assistant Prof.</i> Get'man V.G., <i>Doc. Sc. Ec., Prof.</i> Maslova I.A., <i>Doc. Sc. Ec., Prof.</i> Pavlova L.P., <i>Doc. Sc. Ec., Prof.</i></p>
<p><i>Responsible for edition:</i> Dedkova E.G. <i>Candidate Sc. Ec.</i></p>
<p><i>Address:</i> 302020 Orel, Naugorskoye Chaussee, 40 (4862) 41-98-60 www.ostu.ru E-mail: LVP_134@mail.ru, ecgum@ostu.ru</p>
<p>Journal is registered in Federal Agency of supervision in sphere of communication and mass communications. The certificate of registration ПИ № ФС77-35716 from 24.03.09</p>
<p>Index on the catalogue of the «Pressa Rossii» 29503</p>

CONTENTS

Science of social management and social development

Abatova L.O. Public administration in the context of globalization and information society	3
Smirnov V.V. Criteria of civilization and strengthening the institutions of social responsibility of business	8
Mitasov K.A. On the formation of modern approaches of forecasting for regional development in these conditions	15
Meister V.Y. Problems of integration of young professionals working in the Moscow economy	19

Scientific tendencies of development of investments and innovations

Petrov A.Y. Innovative product in the interaction between participants in the innovation process	24
Nikishkin V.V. Analysis of innovative projects in pre-marketing	29

Scientific area of use of registration-analytical systems

Vakhrusheva O.B. Effect of accounting reform in management accounting	33
Rozhkova N.Y. Historical aspects of the formation and development of management accounting	43
Korostelkin M.M. Practical aspects of the organization and management of the tax treatment of tax expenditures on the machine-building enterprises	47
Ignatov S.A. Methods of implementation of analytical procedures to assess the cost of finished goods	55

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

Korostelkina I.A. Analysis of global practices in planning and forecasting tax revenue and debt settlement to Taxation	61
Kryuchkov T.V. Funding sources for non-tax revenue	69
Savkina E.S. Milestones, the factors of formation and development of tax planning in Russia	74
Psareva O.V. Problems for risk assessment of tax optimization	80
Gudkov A.A. Historical and contemporary aspects of formation and value added tax for the purposes of management accounting system of indirect taxation	87

Scientific development of economy and operation of business

Gurov A.V. The problem of choosing a marketing distribution system	95
Ponomarev M.A. Management of the nonprofit organization in the transition to a state long-term planning	98
Rodina J.G. Justification of managerial decisions on the introduction of outsourcing in the activities of the company	103
Ershova T.B., Rytsev O.A. General characteristics of quality IT services company	109

ПУБЛИЧНОЕ УПРАВЛЕНИЕ В УСЛОВИЯХ ГЛОБАЛИЗАЦИИ И СТАНОВЛЕНИЯ ИНФОРМАЦИОННОГО ОБЩЕСТВА

В статье рассмотрены вопросы, касающиеся управления в условиях инновационного развития, предложена структура управления. В рамках статьи проанализированы современные тенденции модернизации экономики, а также становление информационного общества и создание «электронного правительства». Подняты вопросы, касающиеся современных проблем, а также рассмотрены перспективные направления, связанные с интеграцией информационных технологий и экономики.

Ключевые слова: глобализация, инвестиции, информационное общество, инновационное развитие, интеграция, информация, информационные технологии, безопасность, модернизация, публичное управление.

In the article the issues related to governance in the context of innovative development have been studied, the management structure has been proposed. Within the frameworks of the article the current trends of economic modernization have been analyzed as well as the formation of information society and the creation of «electronic government». The issues relating to contemporary problems are raised and promising directions connected with the integration of information technology and the economy are considered too.

Key words: globalization, investments, information society, innovative development, integration, innovation, information technology, safety, modernization, public administration.

Сущность государственного управления заключается не только в осуществлении своих полномочий в условиях глобализации, но и в способности направлять своей мощной, неограниченной властью на путь экономического, социального и научного развития.

На протяжении десяти лет, Россия после принятия в 2000 году Окинавской хартии, в которой отмечено, что информационные и телекоммуникационные технологии являются важнейшими факторами, влияющими на развитие цивилизации, стремится обеспечить переход на инновационную модель развития и создать условия становления информационного общества.

Модернизация экономики и публичное управление в условиях глобализации в настоящее время тесно связаны с инновациями, поэтому, сегодня ни одно государство с развитой экономикой не может обойтись без современных, высокотехнологичных информационных технологий.

В настоящее время информационные технологии представляют собой высокоинтеллектуальную, высокоскоростную инфраструктуру, позволяющую осуществлять доступ к информационному контенту всего мира, то есть доступ к информационным ресурсам, размещенным в сети Интернет.

Современные тенденции обязывают управление любого уровня, будь то государственного или управления в любой сфере деятельности, быть взаимосвязанным с инновациями и новыми технологиями. В условиях глобализации, а, следовательно, и становления информационного общества это является одним из важных условий. Также наблюдается процесс интеграции экономики и инноваций с учетом современных тенденций развития информационного общества. Посредством этой модели управления, необходим постоянный контроль ситуации, прогнозирование, планирование, а также принятие решений в короткие сроки. При этом имеется возможность корректировки выбранного направления в случае форс-мажорных обстоятельств. Что касается публичного управления, то

взаимодействие государства и общества, по средствам современных средств связи есть ничто иное, как проявление цивилизованных, инновационных отношений. Таким образом, задачей высокоразвитых стран в первую очередь становится организация устойчивой и надежной структуры сетей NGN (NextGenerationNetwork - сети следующего поколения), то есть интеллектуальных сетей связи нового поколения с гигабитными потоками передачи информации, как при использовании оптических каналов связи, так и беспроводных технологий.

Поэтому Россия в числе других стран стремится создать на всей своей территории сеть NGN.

Чтобы перейти к инновационному развитию экономики по средству информационных технологий в условиях глобализации и сформировать информационное общество, необходимо на первом этапе создать базовый уровень.

Сегодня идет активная реализация базового физического уровня построения сетей NGN, в частности идет поэтапное вытеснение медных кабелей оптическими. Сегодня уже внедряют технологии DWDM и CWDM (Wavelength-divisionmultiplexing), позволяющие эффективно использовать волоконно-оптические сети. Данные технологии существенно увеличивают пропускную способность канала связи (передача информации осуществляется свыше десяти Тбит/с).

Но чтобы произошло становление информационного общества, необходимо чтобы все население, независимо от места нахождения, могло пользоваться высокоскоростными, мультимедийными технологиями, способными предоставлять разнообразные услуги связи. А также получать доступ к государственным услугам через портал www.gosuslugi.ru. Для этого необходимо организовать инновационную модель построения сети и равный доступ всех пользователей к информационным ресурсам.

Десять лет назад трудно было представить высокоскоростную, оптическую линию в каждом доме или квартире. Сегодня в ряде крупных городов уже реализована эта возможность по технологиям FTTB (FiberToTheBuilding-волоконно до здания) и FTTH (FiberToTheHome-волоконно до квартиры). В мегамаркетах и общественных местах организован доступ к «Всемирной паутине» с помощью технологий Wi-Fi и WiMax. Сотовые компании также стремятся перейти к сетям нового поколения, дабы не потерять своих клиентов, пользующихся ресурсами сети Интернет. В настоящее время идет много разговоров о беспроводной, высокоскоростной технологии передачи данных LTE (LongTermEvolution), которая позволит увеличить скорость передачи данных в мобильных сетях. Но существуют и отрицательные стороны в гонке за инновациями. Большинство разработок не находят применения и остаются лишь проектами. Это в первую очередь связано с огромными затратами для бизнеса и экономики страны в целом. Инвестировать в разработки, которые за время продвижения и создания опытных моделей морально устарели не рентабельно. Поэтому государство стремится найти оптимальное решение и поддерживать наиболее жизнеспособные проекты.

Государство должно не только быть заинтересованным в модернизации экономики в условиях инновационного развития, но и стать соучастником в реализации самого процесса. Государство не должно быть активным и главенствующим в решении вопросов, оно должно наблюдать, выбирать максимально актуальные инновационно-перспективные проекты и оказывать содействие. Таким образом, публичное управление инновациями должно быть само инновационно.

За последние десять лет рывок по внедрению новых, инновационных технологий в нашей стране очевиден. Также наблюдается тенденция роста пользователей ПК. К середине 2010 года в России насчитывается около 52 млн. персональных компьютеров, ежегодный прирост количества пользователей Интернета составляет более чем 10%, оценивается в 50 млн. и прирастает на 30% в год [1]. Поэтому о создании в России базового уровня уже можно говорить, как о положительной динамике развития информационного общества.

Создание «электронного правительства» будет способствовать инновационному

подходу к управлению особенно в условиях глобализации. В связи с этим, Правительство Российской Федерации поставило в числе приоритетных задач сокращение неоднородности информационного развития в регионах. Весной этого года состоялся семинар по развитию информационного общества и формированию электронного правительства. В своем докладе Министр связи и массовых коммуникаций И.О. Щеголев «Информационное общество 2011-2018» подчеркнул, что сегодня ИКТ (информационно-коммуникационные технологии) из некоего дополнительного инструмента в работе, необходимо превращать в рабочий полномасштабный механизм [3].

Возможность получения государственных услуг через доступ к сети Интернет позволит населению и компаниям сэкономить деньги и время. Государство тоже сможет, благодаря введению электронных услуг, снизить нагрузку на бюджет и перейти на инновационные отношения с обществом. «Электронное правительство» – это не только информационные технологии, это новый тип управления государством, новый тип взаимодействия государства и граждан [4].

Благодаря современным информационно-коммуникационным технологиям, управление становится более эффективным, так как появляется возможность оперативно решать проблемы и своевременно выполнять поставленные задачи.

Правительство так же понимает, что всеобщая глобализация информационного контента может спровоцировать ряд непредсказуемых последствий, в частности может быть рассмотрен вопрос о безопасности и новых социальных конфликтов. Поэтому вторым уровнем публичного управления при становлении информационного общества, должна стать безопасность. Сегодня, дабы избежать социальных проблем, проводятся мероприятия по устранению и предотвращению проявления различного рода провокаций.

Весной 2010 года в Институте современного развития (ИНСОР) состоялось заседание круглого стола «Взаимодействие сетевых ресурсов и государства», на котором обсуждались вопросы возникновения новой реальности, новых механизмов формирования идентичности, изменения масштабов социально-политических событий и формирование новых политических институтов как следствие развития информационных технологий и роста социальных сетей [2]. Участники отметили важность и необходимость разработки темы, касающейся позиций государства, а также безопасность страны в современном информационном мире.

Г. Асмолов в своем докладе «Баланс сетевой мощи как основной фактор международных отношений и безопасности», отметил проблемы связанные с появлением новой информационной реальности, в том числе возникновение новых социальных моделей конфликтов... чтобы противостоять угрозам необходимо привлекать мощь государства [2].

Также нельзя забывать о том, что уже сегодня существуют проблемы в сети Интернет, которые могут быть спровоцированы различными «вредоносными» программами – вирусами. Данная проблема давно выходит за рамки одного государства. Хакеры постоянно совершенствуют свои программы-вирусы, которые не всегда удается распознать антивирусными программами, в связи с появлением новых модификаций. Вирусы способны внедриться в любой компьютер пользователя, но большую угрозу могут нанести крупным экономически важным объектам, в частности банковской системе, энергетической, научной деятельности и даже государственной безопасности.

В условиях глобализации данную проблему необходимо решать согласованно, не только в рамках одной страны, но и всего международного сообщества, так как это может привести к серьезным проблемам мирового масштаба.

Рассматривая вопросы публичного управления, конечно нельзя забывать о том, что государство это в первую очередь мощный регулятор во всех сферах жизни общества. Поэтому решать проблемы связанные с конфликтами и безопасностью страны в первую очередь обязанность государства. Организация всего процесса должна решаться во всех регионах страны на всех ветвях публичного управления.

Но решать проблемы безопасности, а также управления в условиях глобализации и

становлении информационного общества невозможно без законодательной базы.

На третьем уровне в публичном управлении должно быть нормативно-правовое регулирование. Здесь должна быть организована взаимосвязь всех уровней. Таким образом, в этой части структуры могут быть решены противоречия и проблемы, а также немаловажным становится взаимодействие государств, посредством международных договоров.

На четвертом уровне структуры публичного управления находится организация интеграции экономики и инноваций. Современные процессы уже давно объединяются и тем самым образуют новые возможности в любой сфере деятельности человека. Например, трудно себе представить последние научные разработки, куда не были бы вовлечены современные технологии [5].

Управление на всех уровнях не может обойтись без интеграции. Деятельность в любой сфере всегда управляема, она влечет за собой экономические факторы. Использование инноваций при грамотном управлении может привести к достижению высоких результатов. Следовательно, здесь также наблюдается интеграция экономики и инноваций.

Пятый уровень связан с инвестированием. Он необходим для процессов инновации и модернизации. При этом вложение средств в развитие экономики должно идти не только из государственного бюджета, но и с привлечением частных капиталовложений. В свою очередь, компании должны быть заинтересованными в данном проекте. Здесь необходимо решать вопросы, касающиеся, уменьшения налогового бремени, на период создания проектов.

Но одних преференций и льгот здесь не достаточно. Одним из условий привлечения частных инвестиций является устойчивая макроэкономическая ситуация. Но в условиях глобализации стабильность достаточна сложна.

Так как кризис в одной из экономически развитых стран, может затронуть экономики других, независимо от континента. Подтверждением этому стал кризис в 2008 году, начавшийся в США и повлекший за собой цепочку неблагоприятных последствий по всему миру.

В некоторых странах кризис значительно пошатнул устойчивость экономики. Особенно проблемы были у тех, где экономика не опирается на производство и где ограничены природные ресурсы.

Поэтому согласно экономической теории, кризисы и их последствия могут быть предвидены. Что касается стран, на территории которых расположено производство, то потери в экономике незначительны, а безработица не так велика, но, безусловно, затрагивает определенную часть населения. Следовательно, во избежание неустойчивости в экономике, необходимо поддерживать производителей и национальных инвесторов.

На шестом уровне структуры публичного управления должен быть контроль. Он необходим с целью соблюдения норм законодательства, решения вопросов связанных с безопасностью, контроля над интеграцией и финансированием, а так же выявления проблем на базовом уровне.

Седьмой уровень – анализ и координация всех частей структуры. Функционирование всего управления и взаимодействие внутри всей системы не может быть достаточно правильным без анализа всех процессов, без учета ошибок и современных тенденций. Поэтому анализ и координация дальнейших действий способны привести к ожидаемым результатам [6].

В случае возникновения различного рода препятствий, их необходимо решать оперативно, воздействуя на каждый уровень, как отдельно, так и одновременно либо последовательно на каждую часть системы.

Любая структура управления должна, в первую очередь, быть взаимосвязана, а также не иметь противоречий внутри системы. Важно, чтобы итог поставленной цели, был максимально приближен к запланированному результату.

В условиях глобализации огромную роль играет взаимодействие государств.

Особенно важен обмен опытом последних тенденций. Здесь каждая страна и отдельно взятая сфера деятельности может не только поделиться своим опытом в инновациях, но и воспользоваться другими достижениями в различных сферах.

Сегодня экономики многих стран тесно связаны. Положительная динамика в экономическом развитии играет немаловажную роль в условиях глобализации, а также развития информационного общества.

Сотрудничество государств является важным в достижении развития всех сфер деятельности, а также способствует выработке устойчивости к мировым кризисам. Таким образом, публичное управление в современном мире не может не находиться в условиях глобализации. В свою очередь, не могут не использоваться в модернизации экономики инновационные достижения.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Парфенов, Б.А. Электронная революция власти [Текст] / Б.А. Парфенов // Вестник связи. - 2010. - № 6. - С. 46-48.
2. Взаимодействие сетевых ресурсов и государства [Текст] // Информационное общество. - 2010. - № 2. - С. 58.
3. Методический семинар. Электронный регион: организация работ по подготовке и реализации планов мероприятий по развитию информационного общества и формированию электронного правительства [Текст] // Информационное общество. - 2010. - № 2. - С.59.
4. Информация Пресс-службы Минкомсвязи. События, цифры, факты [Текст] // СвязьИнформ. - 2010. - №3(148). - С. 142-143
5. Хашева, И.А. Инновационный императив подъема российской экономики [Текст] / И.А. Хашева // Экономические и гуманитарные науки. - 2010. - №4. - С. 16-20
6. Антошкина, И.О. Равновесная модель оптимизации нормативов ипотечного кредитования [Текст] И.О. Антошкина // Управленческий учет. - 2009. - №1. - С. 37-44

Абатова Людмила Олеговна

Северо-Кавказская академия государственной службы

344002, Ростовская область, г. Ростов-на-Дону, ул. Пушкинская, д. 70

Тел.: (863) 225-79-25

E-mail: Abatova_1705@mail.ru

КРИТЕРИИ ЦИВИЛИЗОВАННОСТИ И УКРЕПЛЕНИЕ ИНСТИТУТОВ СОЦИАЛЬНОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТИ БИЗНЕСА

В статье рассмотрены современные научные представления о критериях цивилизованности предпринимательства, обоснована необходимость укрепления институтов социальной ответственности бизнеса в условиях становления социального государства, представлены важнейшие международные и российские инициативы в этом направлении.

Ключевые слова: критерии цивилизованности предпринимательства, социальная ответственность бизнеса, институты укрепления социальной ответственности бизнеса.

The paper deals with modern scientific ideas about the criteria of civilized business, the necessity of strengthening the institutions of corporate social responsibility in terms of the social state, represented by the major Russian and international initiatives in this direction.

Key words: criteria of civility entrepreneurship, social responsibility of businesses, institutions strengthening the social responsibility of business.

Необходимость обеспечивать себе достойную жизнь заставляет людей проявлять экономическую активность. В современной экономике ее ведущей формой выступает предпринимательская деятельность. В России миллионы людей занимаются индивидуальной предпринимательской деятельностью. Более устойчивой и доходной формой ведения предпринимательской деятельности является создание и ведение предприятий (фирм, деловых организаций). Предпринимателя и его предприятие иногда называют центральной фигурой рынка. В настоящее время разветвленная сеть деловых взаимосвязей миллионов предприятий и предпринимателей образуют структуру и механизмы микроэкономики.

Главное требование к предпринимателю – это обеспечение в своей деятельности необходимой комбинации или необходимое сочетание личной выгоды с общественной пользой в целях получения прибыли. Именно это призваны обеспечить институты социально ответственного бизнеса. Вести себя по правилам этих институтов – значит вести цивилизованный бизнес.

Неолиберальная модель поведения предпринимателей проста и часто безнравственна. Любой ресурс надо преобразовать в доход, превышающий издержки. Ресурсы → бизнес (операции) → прибыль.

Согласно этой неолиберальной модели поступило правительство США, просто напечатав еще триллион новых бумажных долларов и вбросив их в мировые финансовые потоки. Через механизмы перераспределения экономика США получает новые доходы за счет обесценения резервов и накоплений, например, «Стабилизационного фонда» России и других стран. На десятки млрд. долларов обесценились сбережения и накопления России. По мнению С. Глазьева основными причинами глобального кризиса 2008 года являются: «саморазрушение финансовой пирамиды долговых обязательств США; виртуализация финансовых операций (деривативы), повлекшая недооценку финансовых рисков, образование гигантских «финансовых пузырей» и их последующий коллапс; обесценение значительной части капитала в условиях исчерпания возможностей экономического роста на основе доминирующего технологического уклада и связанного с этим структурного кризиса экономики ведущих стран» [1]. Он добавляет, что «меры, предпринимаемые денежными властями США и других мировых эмиссионных центров, не затрагивают основных источников кризиса. Более того, упор на необеспеченную денежную эмиссию усугубляет сложившиеся дисбалансы и влечет серьезные инфляционные риски» [1].

Но в политической экономии обоснована и модель социально ответственного бизнеса, когда эгоистические интересы предпринимателей удовлетворяются при одновременном положительном эффекте в удовлетворении общественных потребностей. Выбор проектов и

действий, обеспечивающих двойной положительный эффект, конечно же, намного сложнее и требует более продвинутого экономического сознания. На рисунке 1 представлена модель социально ответственного поведения бизнеса.

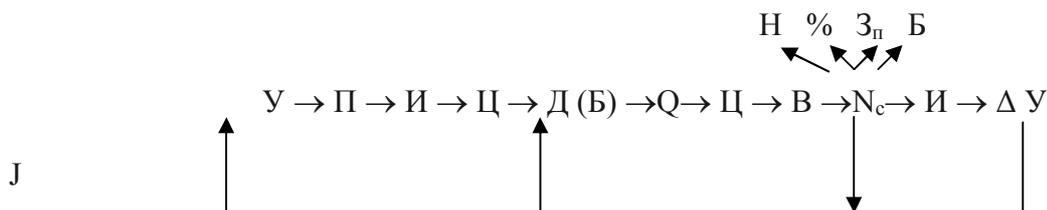


Рисунок 1 – Модель социально ответственного поведения предпринимателей

Всякий бизнес осуществляется в конкретно-исторических условиях (У), как объективных, так и социально-субъективных. Жизненный опыт и позитивная наука позволяют оценивать условия, что формирует потребности (П). Полезные условия и объекты присваиваются, от вредных и опасных общество защищается, создавая системы безопасности. Потребности многообразны и безграничны, а ресурсы и возможности всегда ограничены. Возникает необходимость определения приоритетов и очередности удовлетворения потребностей. Актуальные потребности, на удовлетворение которых направлены ресурсы и действия, характеризуют интересы (И). Интересы могут быть обоснованными и правильными, либо деформированными и устаревшими. Но именно интересы двигают бизнес.

Потребности и интересы переводятся в цели (Ц) деятельности через бизнес-планы и программы. Опять же выбор целей зависит от качества сознания. Ложные, антиобщественные, криминальные цели наносят ущерб обществу, а в конечном итоге и бизнесу.

Бизнес организуется согласно целям и обеспечивает получение соответствующего результата (Q) – продукции, выполненных работ, услуг. Реализуя продукты по сложившимся ценам (Ц), бизнес получает доходы (В). За вычетом материальных издержек получается добавленная стоимость или чистый доход (N_c).

Социально-ответственный бизнес характеризует справедливое распределение чистого дохода на налоговые платежи государству (Н), дивиденды собственникам капитала (%), заработную плату персоналу (З_п), бонусы менеджерам (Б). На развитие бизнеса выделяются инвестиции (J). Осуществление инвестиционных проектов позволяет улучшить условия жизни (ΔУ) и бизнеса. Цикл повторяется вновь и вновь, воспроизводит общество в гармонии с природой.

Справедливость распределения доходов определяется социальной средой, соотношением сил и взаимодействия собственников капитала, менеджеров, наемного персонала (профсоюзов и кодетерминации), институциональных норм, задаваемых государством. В цивилизованных странах социальная справедливость реализуется через систему социального партнерства. В Трудовом кодексе РФ социальное партнерство также институтировано как обязательная форма регулирования отношений в бизнесе [12].

Социально ответственное поведение предпринимателей в современном его понимании не может быть сведено к классической благотворительности и честному соблюдению правил экономического поведения.

Следует согласиться с позицией И.В. Соболевой, что «критерием социально ответственного поведения является наличие нерыночных элементов в воспроизводственном поведении фирмы, связанных с формированием партнерских отношений».

Данный критерий позволяет провести различие между современной трактовкой социальной ответственности бизнеса и традиционной благотворительностью. Благотворительность диктуется, в первую очередь, этическими соображениями, не

затрагивает стратегические цели фирмы, не формирует ее поведения как субъекта воспроизводственного процесса. Социальная ответственность предполагает изменение в поведении фирмы в собственно экономической сфере, т.е. при выстраивании отношений со всеми вовлеченными в ее деятельность сторонами (stakeholders) – с работниками, с потребителями и поставщиками, с местными властями, с государством. Пользуясь терминологией мэйнстрима, при принятии решений о том, что производить, как производить, для кого производить, социально-ответственный предприниматель (корпорация-гражданин) руководствуется не только критерием рыночной целесообразности, прибыльности, но и другими критериями, учитывающими интересы различных заинтересованных сторон» [10].

С точки зрения классических рыночных представлений провалы рынка обязано компенсировать государство. В концепции социально ответственного бизнеса это хотя бы частично должен сделать предприниматель. В русле общей тенденции социализации экономического развития бизнес-сообщество также должно переходить от одномерных измерителей рыночной рациональности к многомерным шкалам ценностей. Эти шкалы должны учитывать экономические, социальные и этические аспекты деятельности бизнес-сообщества.

Экономические императивы социализации предпринимательства задает тенденция, которая особенно отчетливо прослеживается с начала 90-х гг. XX века. Это осуществляемый сегодня в развитых странах переход от преимущественного массового производства к производству индивидуализированной и наукоемкой продукции, что повышает роль нематериальных факторов экономического роста, связанных с состоянием и развитием человеческого капитала. Осмысление этого перехода и находит отражение и в научных дискуссиях, и в практической деятельности мирового бизнес-сообщества.

С другой стороны сегодня можно ощущать рост влияния крупных компаний на экономическое развитие стран, в которых они ведут свою деятельность. Транснациональные корпорации наряду с национальными государствами получают возможность формировать внутреннюю социально-экономическую политику отдельных стран в русле формирования социально ориентированных моделей поведения, которые объединены понятием «корпоративное гражданство».

Это приводит к процессу институционализации социальной ответственности предпринимательства и на уровне мирового сообщества, и на уровне отдельных стран.

К числу крупнейших международных инициатив следует отнести;

1. Создание Международного совета бизнеса за устойчивое развитие [8], который формулирует свою миссию как обеспечение лидерства бизнеса в качестве катализатора изменений в направлении устойчивого развития. В настоящий момент в данную ассоциацию входят 197 международных корпораций из 39 стран мира. Россию представляют компании «Газпром» и «Базовый элемент».

2. Принятие Европейской декларации бизнеса против социальной изоляции [16], которая объединяет в единую сеть для разработки проблем социальной ответственности 70 транснациональных и 27 национальных корпораций.

3. Разработка под руководством бывшего Генерального секретаря ООН К. Аннана Глобального компакта [7]. Этот глобальный договор ООН является стратегической программой действий для корпораций, которые намерены согласовывать свою деятельность и стратегии с десятью общепринятыми принципами в области прав человека, труда, окружающей среды и борьбы с коррупцией. С момента своего официального открытия 26 июля 2000 года, число участников инициативы выросло до более чем 7 700, в том числе более чем 5300 предприятий в 130 странах мира.

4. Выдвижение Мировым экономическим форумом Глобальной инициативы корпоративного гражданства [13].

На уровне отдельных государств примерами институционализации социальной ответственности бизнеса стали:

1. Введение поста министра по корпоративной социальной ответственности в Великобритании [5].

2. Принятие закона Сарбанеса-Оксли в США [17]. Его 30 июля 2002 г. подписал президент США Буш. Закон Сарбанеса-Оксли (англ. Sarbanes-Oxley Act) представляет собой одно из самых значительных событий по изменению федерального законодательства США по ценным бумагам за последние 60 лет. Закон был призван положить конец злоупотреблениям по завышению своих финансовых показателей. Он значительно ужесточил требования к финансовой отчетности и к процессу её подготовки и стал результатом многочисленных корпоративных скандалов, связанных с недобросовестными менеджерами крупных корпораций [2].

3. Расчет специальных индексов устойчивого роста (Dow Jones Sustainability Group Index [14], Ethibel Sustainability Index [15]).

4. Разработка кодексов корпоративного поведения, введение критериев корпоративной социальной ответственности при оценке инвестиционных рейтингов компаний, использование специальных процедур социального инвестирования и скрининга. На сайте European Corporate Governance Institute приведен обширный список кодексов 84 стран мира [6].

Концепция социально ответственного бизнеса нашла свое отражение и в концепции социальной рыночной экономики. Она не отрицает общественной роли предпринимателей, но наполняет эту роль особым содержанием.

Модель «социального рыночного хозяйства» должна, согласно В. Ойкену, строиться на шести основных принципах [4]:

1. Законодательно закрепленное свободное ценообразование, обеспечивающее оптимальные темпы экономического роста, справедливое распределение и формирующее механизм координации хозяйственных субъектов.

2. Стабильность денежного обращения, обеспечиваемая с помощью кредитно-денежной политики. Такая стабильность создает условия для нормального функционирования механизмов ценообразования и поддерживает конкуренцию, что устраняет циклические кризисы.

3. Немонополистический характер конкуренции. Такая конкуренция является лучшей формой организации рыночных отношений и гарантией того, что частная собственность на средства производства не приведет к произволу в экономической и социальной сфере (который возникает, в частности, вследствие процессов монополизации). Монополии допустимы только под строгим государственным контролем и в исключительных случаях, требующих объединения усилий отдельных предпринимателей в рамках национальной экономической системы – на транспорте, в военно-промышленном комплексе и т. п.

4. Неприкосновенность частной собственности, без которой невозможны ни конкуренция, ни свободное ценообразование, ни самостоятельность предпринимателей, ни экономическая ответственность последних. При этом ключевыми являются для Ойкена не отношения собственности, а то, что они выступают необходимой базой для предпринимательства.

5. Экономическая самостоятельность и ответственность предпринимателей, заключающаяся в возможности свободно участвовать в конкуренции, принимать производственные, ценовые, кадровые и другие решения.

6. Поддерживающая, а не руководящая роль государства, которая заключается в контроле конкурентной экономической системы, сдерживание процесса монополизации, что должно способствовать дееспособности экономических субъектов. При этом прогнозирование и программирование экономики, а также вмешательство государства в инвестиционную деятельность для Ойкена недопустимы.

Одним из важных направлений деятельности общественных объединений предпринимателей в России также является регулирование социальных и этических аспектов хозяйствования. Заинтересованность бизнеса в утверждении здоровой деловой этики декларировалась еще на начальном этапе рыночных реформ в России. Соответствующие усилия предпринимались в основном в рамках отраслевых общественных формирований. Так еще в первой половине 90-х годов были приняты «Кодекс чести брокера», «Кодекс чести банкира», «Кодекс профессиональной этики членов Российского общества оценщиков» и др. Работа по их совершенствованию и принятию новых профессиональных кодексов продолжилась и в дальнейшем [11].

В Российской Федерации Распоряжением ФКЦБ России № 421/р от 4 апреля 2002 года был рекомендован Кодекс корпоративного поведения [3]. В нем указано, что «Корпоративное поведение – понятие, охватывающее разнообразные действия, связанные с управлением хозяйственными обществами. Корпоративное поведение влияет на экономические показатели деятельности хозяйственных обществ и на их способность привлекать капитал, необходимый для экономического роста. Совершенствование корпоративного поведения в Российской Федерации – важнейшая мера, необходимая для увеличения притока инвестиций во все отрасли российской экономики как из источников внутри страны, так и от зарубежных инвесторов. Одним из способов такого совершенствования может стать введение определенных стандартов, установленных на основе анализа наилучшей практики корпоративного поведения». 17 октября 2002 года Российским союзом промышленников и предпринимателей (РСПП) принята «Хартия корпоративной и деловой этики».

Свой вклад в укрепление нравственных основ хозяйства стремится внести и Русская Православная Церковь (РПЦ). 3-4 февраля 2004 года в Свято-Троицкой Сергиевой Лавре в Москве состоялся VIII Всемирный Русский Народный Собор, на котором был принят «Свод нравственных принципов и правил в хозяйствовании» [9]. Во вводной части документа специально оговаривается: «Свод нравственных принципов и правил описывает идеальную модель хозяйствования, которая не существует сейчас, но к воплощению которой можно и должно стремиться в повседневности».

Возможно, реальность еще долго не будет соответствовать данному документу. Но нельзя заранее говорить, что цель следования ему недостижима, ибо в стремлении к чистой совести и достойной жизни человек с помощью Божией может пройти сколь угодно трудными путями, даже если дело касается такой непростой сферы человеческого бытия, как экономика».

В настоящее время Кодексы и правила корпоративного поведения разработаны многими российскими компаниями.

Например, на сайте Некоммерческого партнерства «Элитарный клуб корпоративного поведения» собраны Кодексы корпоративного поведения 52 известных российских компаний. Создаются и общественные организации, призванные способствовать институционализации социально ответственного бизнеса. Например, Ассоциация Менеджеров (АМР), как независимая общественная организация национального масштаба, ставит своей целью всестороннее содействие переходу российского делового сообщества к международным стандартам и этическим нормам ведения бизнеса, интеграции России в мировое экономическое пространство, налаживанию конструктивного диалога между властью и бизнесом, формированию позитивного отношения к отечественному бизнесу в обществе и за рубежом.

В процессе институционализации социальной ответственности бизнеса можно выделить несколько уровней (таблица 1).

Таблица 1 – Уровни социальной ответственности предпринимательства*

№ п/п	Уровни	Краткое описание
1	Базовый уровень (англосаксонская модель «компаний собственников»)	Предпосылка, стартовое условие социально ответственного поведения. Основные требования – добросовестно выполнять свои прямые обязательства перед обществом и государством, действовать в соответствии с установленными правилами (регулярно выплачивать зарплату работникам, соблюдать нормы трудового законодательства, своевременно и в полном объеме уплачивать налоги, обеспечивать установленные стандарты качества выпускаемой продукции).
2	Развитие партнерских внутрифирменных отношений	Непосредственный нерыночный учет интересов работников через переговорный процесс. В дополнение к базовому уровню гарантирует предоставление работникам некоторого набора льгот и социальных услуг в виде социальных инвестиций (инвестиции в человеческий капитал, улучшение пенсионного и жилищного обеспечения работников и членов их семей).
3	Зрелый уровень (внешний по отношению к отдельной корпорации уровень)	Программы и направления деятельности выходят за рамки предприятия. Социальные инвестиции в население либо отдельные категории населения территорий, на которой находится корпорация (благотворительные программы, вложения в транспортную инфраструктуру региона, благоустройство территории, освещение улиц и т.п.)
4	Наиболее широкое понимание социальной ответственности	Участие бизнес-сообщества в разработке и проведении инвестиционной социальной политики.

**Составлено по: Соболева И.В. Человеческий потенциал российской экономики: проблемы сохранения и развития. М.: Наука, 2007. С. 163-166.*

Следует согласиться с мнением И.В. Соболевой, что «под воздействием процессов глобализации и укрепления позиций иностранного капитала на территории России сегодня происходит наложение привнесенных глобализацией институциональных трафаретов на недостаточно цивилизованную, пронизанную неформальными отношениями российскую бизнес-среду. При этом формируется вполне прилично выглядящая институциональная оболочка социальной ответственности с пока что довольно бедным содержанием» [10].

Можно констатировать, что на сегодняшний день в России наиболее острыми являются проблемы широкого распространения хотя бы базового уровня социальной ответственности. А внутри этого уровня – это проблемы, которые сконцентрированы в сфере оплаты труда. К проблемам базового уровня относятся и уход от налогов, отступления от норм трудового законодательства, низкие гарантии сохранения рабочего места, патерналистские, а не партнерские отношения работника и работодателя.

Институциональная среда социального государства со смешанной экономикой инновационного типа предполагает высокую культуру, цивилизованность и социальную ответственность поведения предпринимателей (работодателей). Критериями социальной оценки цивилизованности бизнеса следует признать [18]:

- уважение и соблюдение норм трудового законодательства;
- своевременность переговоров, достижение согласия и соблюдение условий социальных контрактов (трудовых, коллективных, тарифных);
- эффективная инновационно-инвестиционная политика, обеспечивающая повышение качества трудовой жизни по показателям технической вооруженности, производительности, безопасности и привлекательности рабочих мест;
- партнерские, уважительные, человеческие отношения в коллективе, высокая организационная культура и нравственная атмосфера.

В Трудовом кодексе РФ, в уставах предприятий и организаций, в кодексах корпоративного поведения необходимо ввести и соблюдать институциональные правила обеспечения социальной ответственности бизнеса по основным бизнес-процессам:

- оценки, учета и полноценного вознаграждения человеческого капитала;
- своевременного и полного расчета по бюджетным обязательствам перед

государством;

- расширения инвестиций в экологию как реальной социальной ответственности перед будущими поколениями;

- осуществление реальных социальных проектов по решению социальных проблем местных сообществ, регионов и России.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Глазьев, С. Антикризисные меры: просчеты, выводы, предложения [Электронный ресурс] / Режим доступа: Официальный сайт С. Глазьева. URL: http://www.glazev.ru/econom_polit/49/ (дата обращения: 20.11.2010).
2. Закон Сарбейнса-Оксли [Электронный ресурс] / Режим доступа: URL: <http://www.rb.ru/inform/15277.html> (дата обращения 16.10.2010).
3. Кодекс корпоративного поведения [Электронный ресурс] / Режим доступа: Официальный сайт компании «Консультант Плюс». URL: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=36269> (дата обращения 20.10.2010).
4. Ойкен, В. Основные принципы экономической политики: пер. с нем. [Текст] / В. Ойкен. - М.: «Прогресс», 1995. - 496 с.
5. Официальный сайт кабинета министров Великобритании [Электронный ресурс] / Режим доступа: URL: <http://www.cabinetoffice.gov.uk/> (дата обращения 10.10.2010).
6. Официальный сайт European Corporate Governance Institute [Электронный ресурс] / Режим доступа: URL: http://www.ecgi.org/codes/all_codes.php (дата обращения 27.10.2010).
7. Официальный сайт UN Global Compact [Электронный ресурс] / Режим доступа: URL: <http://www.unglobalcompact.org/> (дата обращения 6.10.2010).
8. Официальный сайт World Business Council for Sustainable Development (WBCSD) [Электронный ресурс] / Режим доступа: URL: <http://www.wbcsd.org> (дата обращения 5.10.2010).
9. Свод нравственных принципов и правил хозяйствования [Электронный ресурс] / Режим доступа: Архив официального сайта Московского патриархата 1997-2009. URL: <http://www.mospat.ru/archive/church-and-society/30427> (дата обращения 1.11.2010).
10. Соболева, И.В. Человеческий потенциал российской экономики: проблемы сохранения и развития [Текст] / И.В. Соболева. - М.: Наука, 2007. 202 с.
11. Социально-экономические институты России [Текст] / Смирнов В.Т., Сошников И.В., Власов Ф.Б., Побережный П.А. – М.: Машиностроение-1, - 2005. - 241 с.
12. Трудовой кодекс Российской Федерации с комментариями и изменениями. [Текст] / Под ред. Ю.А. Васьиной. - М.: Издательство Индекс Медиа, 2007. - 496 с.
13. Corporate Global Citizenship [Электронный ресурс] / Режим доступа: World Economic Forum. URL: <http://www.weforum.org/en/initiatives/corporatecitizenship/index.htm> (дата обращения 8.10.2010).
14. Dow Jones Sustainability Group Index. [Электронный ресурс] / Режим доступа: URL: <http://www.sustainability-index.com/> (дата обращения 15.10.2010).
15. Ethibel Sustainability Index. [Электронный ресурс] / Режим доступа: URL: http://www.ethibel.org/subs_e/4_index/main.html (дата обращения 13.10.2010).
16. European Business Declaration against Social Exclusion (1995) [Электронный ресурс] / Режим доступа: Официальный сайт CSR Europe. URL: <http://www.csreurope.org/pages/en/declaration.html> (дата обращения 6.10.2010).
17. Sarbanes–Oxley Act of 2002. [Электронный ресурс] / Режим доступа: URL: http://en.wikipedia.org/wiki/Sarbanes%E2%80%93Oxley_Act (дата обращения 13.10.2010).
18. Смирнов, В.В. Об институциональном статусе научно-педагогических школ в вузах России [Текст] / В.В. Смирнов, Т.И. Ямщикова // Экономические и гуманитарные науки. - 2010. - №1. - С. 6-12

Смирнов Владимир Владимирович

ФГОУ ВПО «Государственный университет - учебно-научно-производственный комплекс»

302020, г. Орел, Наугорское ш., 29

Кандидат социологических наук, старший научный сотрудник УНИР

Тел.: (4862) 43-71-58

E-mail: ws64@mail.ru

К.А. МИТАСОВ

К ВОПРОСУ ФОРМИРОВАНИЯ СОВРЕМЕННЫХ ПОДХОДОВ ПРОГНОЗИРОВАНИЯ РЕГИОНАЛЬНОГО РАЗВИТИЯ В НАСТОЯЩИХ УСЛОВИЯХ

В статье рассматривается комплекс современных стратегических подходов (методов) обеспечивающих проведению эффективной региональной социально-экономической политики.

Ключевые слова: *регион, социально-экономическое развитие, прогнозирование, программно-целевой метод.*

The article deals with a complex of modern strategic approaches (methods) providing conduct of effective regional socio-economic policy.

Key words: *region, socio-economic development, prediction, program-target method.*

В современных условиях рынка, особенно в посткризисном периоде, особое значение приобретает бюджетный федерализм, который является методическим инструментом эффективного, сбалансированного развития регионов - субъектов Российской Федерации. Программно-целевой подход является одним из важнейших аспектов выявления факторов экономического роста страны, как в период макроэкономической стабилизации, так и в период функционирования национальной экономики в условиях мирового кризиса.

Однако, обобщающий материал показывает, что в недостаточном объеме уделяется внимание государства к проблемам управления регионами в посткризисный период, что обусловило значительную необходимость дифференциации социально-экономического развития субъектов Федерации на фоне роста основных показателей экономики и социальной сферы России.

Основной, неотъемлемой целью социально-экономического развития региона является улучшение качества жизни населения. Этот процесс имеет три важнейшие составляющие: повышение доходов, улучшение здоровья населения и повышение уровня его образования; создание условий, обеспечивающих позитивное социальное самочувствие людей в результате формирования социальной, политической, экономической и институциональной систем, ставящих во главу угла уважение человеческого достоинства; увеличение степени личной свободы людей, в том числе их экономической свободы [4].

Последние две составляющие качества жизни не всегда учитываются при оценках степени социально-экономического развития стран и регионов, однако в последнее время им уделяется все больше внимания в экономической науке и политической практике.

В качестве конкретных целей социально-экономического развития региона также могут быть определены: увеличение доходов на душу населения, увеличение продолжительности жизни, уменьшение нищеты, улучшение образования, питания и здравоохранения, оздоровление окружающей среды, обеспечение равенства возможностей, обогащение культурной жизни. Некоторые из этих целей взаимосвязаны и дополняют друг друга, но в определенных условиях они могут вступить друг с другом в конфликт. Так, ограниченные средства можно направить либо на развитие здравоохранения, либо на охрану окружающей среды. Следовательно, возникает конфликт между целями развития. В то же время понятно: чем менее загрязнена окружающая среда, тем в большей степени достигается конечная цель - здоровье людей. Поэтому такой конфликт не имеет абсолютно неразрешимого характера. Однако в ряде других случаев конфликт целей развития требует особого рассмотрения и специальных методов своего разрешения.

Современные условия хозяйствования требуют максимального расширения сферы и совершенствования методов прогнозирования и планирования. Чем выше качество прогнозов и планов, тем более весомым будет их вклад в общественное развитие.

В теории и практике прогнозирования можно выделить сверхдолгосрочное предвидение возможных вековых тенденций на основе кондратьевских и цивилизационных циклов, что особенно важно в переходные периоды смены этих циклов, чреватые глубокими кризисами и потрясениями. Это преимущественно предмет научных изысканий, но они необходимы и полезны для региональных и муниципальных органов управления, помогая им правильно ориентироваться при выборе долгосрочной и среднесрочной стратегии.

Долгосрочное прогнозирование, в отличие от среднесрочного и особенно краткосрочного, меньше связано с инерцией социально-экономического развития, сложившимися тенденциями, свободнее в выборе вариантов будущей динамики, поскольку за 20 лет происходит смена двух поколений техники и одного поколения работников. Прогнозирование - это предвидение, предсказание будущего. Оно должно предшествовать планированию. Его результат - прогнозы развития. Одна из разновидностей региональных прогнозов - сценарии развития регионов, которые представляют собой прогнозы с учетом тех или иных предполагаемых действий субъектов прогнозируемой ситуации, т. е. субъектов регионального управления [1].

Прогнозы развития страны и регионов различаются по способам их разработки:

- описания тенденций изменения объекта или процесса;
- формирования параметров, характеризующих объект или процесс.

В рамках первого способа принято выделять трендовый и факторный подходы.

Трендовый подход в прогнозировании предполагает экстраполяцию выровненных значений динамического временного ряда прогнозируемого показателя. Прогноз-тренд - это прогноз, основанный на использовании линейной экстраполяции, сложившихся в прошлом тенденций.

Факторный подход в региональном прогнозировании предусматривает определение круга воздействующих на прогнозируемый показатель (индикатор), процесс факторов (регуляторов) и формы их взаимосвязи. Этот подход основан на оценке влияния различных факторов и их комбинаций на развитие возможного будущего состояния объекта регионального управления. Выделяется прогноз с управляющим фактором — включение в факторный прогноз количественных оценок возможных последствий использования различных вариантов социальной (мотивационной) политики, политики регулирования взаимодействия субъектов рынка, финансовой, инвестиционной, кадровой, нормативно-правовой, внешнеэкономической, таможенной политики.

В рамках второго способа принято выделять генетический (ресурсный) и нормативный (целевой) подходы. Оба они основаны на выявлении параметров, характеризующих прогнозируемый объект или процесс.

Генетический подход позволяет прогнозировать устойчивые тенденции развития страны или региона и представляет собой перенесение на будущее зависимостей, характерных для прошлого и настоящего.

Нормативный подход состоит в определении параметров воспроизводства для достижения заданных целей экономического роста.

Генетический и нормативный подходы являются в прогнозировании альтернативными. Главной задачей прогнозирования становится согласование результатов прогнозных расчетов, получаемых на основе генетического и нормативного подходов.

Прогнозы различаются по срокам, на которые они рассчитаны. Любой прогноз имеет целью учесть перемены в стране и регионах, а они протекают с разной скоростью и имеют неодинаковую длительность.

Рыночная конъюнктура - цены, курс акций, валютные курсы и т. п. могут существенно измениться в течение дня, недели или месяца. Предвидеть эти изменения, чтобы быстро реагировать на них, - предмет текущего, краткосрочного прогнозирования как важнейшей составной части оперативного управления.

Другие перемены требуют более длительного времени, занимают несколько лет (создание и освоение новых видов продукции, реализация инвестиционных и

инновационных проектов и программ и т. п.). Это объект среднесрочного прогнозирования и основанных на нем среднесрочных (на 3-5 и более лет) программ социально-экономического развития.

Глубинные изменения в структуре экономики, страны и регионов складываются и проявляются в течение длительного периода времени (10-20 и более лет) и требуют долгосрочного прогнозирования возможных альтернативных тенденций, что служит базой для разработки долгосрочной стратегии.

Такое прогнозирование дает возможность более обоснованно определить альтернативные сценарии структурных сдвигов в экономике страны и регионов, изменения ряда качественных характеристик.

В то же время долгосрочный прогноз менее детализирован, опирается на сравнительно небольшой круг обобщающих показателей. Он служит основой для определения концепции социально-экономического развития на долгосрочный период, выбора долгосрочной стратегии регионального развития.

Для долгосрочного (как и сверхдолгосрочного) прогнозирования недопустимо и опасно применение методов линейной экстраполяции, продление на будущее сложившихся в прошлом тенденций, поскольку за два-три десятилетия неизбежно происходят переломы в сложившейся траектории динамики страны и регионов, бифуркации, периоды усиления хаотичности движения, когда повышается степень неопределенности движения, усиливается его альтернативность.

В настоящее время общепризнанным является мнение, что программно-целевой метод служит важнейшим инструментом осуществления государственной социальной и экономической политики развития страны и ее отдельных регионов наряду с методами прогнозирования и индикативного планирования.

Можно сказать, что программно-целевой метод является относительно новым и используется чаще всего в условиях наличия проблемных ситуаций, не находящих своего решения в инерционном режиме функционирования и развития программируемой системы.

То есть в широком смысле слова, программно-целевой метод есть способ решения крупных и сложных проблем посредством выработки и проведения системы программных мер, ориентированных на цели, достижение которых обеспечивает решение возникающих проблем [3].

Программно-целевые методы обеспечивают составление плана в виде программы, т.е. комплекса задач и мероприятий, объединенных одной целью и приуроченных к определенному сроку [5]. Этот подход позволяет реализовать настоятельную потребность в осуществлении интеграционных процессов в экономике, обусловленную следующими причинами:

- возрастанием сложности, комплексности проблем экономического развития, требующих для своего решения эффективных межотраслевых, межведомственных, межрегиональных взаимодействий.
- высокой степенью отраслевой и территориальной дифференциации развития производственных сил, дополняемой в условиях перехода к рыночной экономике многообразием форм собственности.

Данный метод дает возможность достигать цели, предусматривающие коренные сдвиги в развитии экономики и социальной сферы, переход к новым состояниям экономических систем, которые не могут быть достигнуты в процессе реализации частных целей развития каких-либо отдельных производственных, инфраструктурных или иных элементов региональных хозяйственных систем. Для этого необходимо обеспечить интеграцию деятельности либо объединение материальных и финансовых ресурсов независимых субъектов – участников программ.

Программно-целевой метод получил самое широкое распространение в управлении экономическими объектами, процессами, отношениями на международном, государственном, региональном, отраслевом уровнях.

В значительной степени он представлен и в управлении на уровне хозяйствующих субъектов: предприятий и организаций. Существует несколько предпосылок, способствующих расширению использования программно-целевого метода в управлении объектами социально-экономической природы [2].

Программно-целевой метод воплощает общую методологию управления решением проблем, отражает методические подходы и содержит методические рекомендации достаточно общего характера. Применение этого метода требует не только глубокого знания, понимания его природы и сущности но и умения творчески использовать данный метод в конкретных ситуациях, вырабатывая детальные технологические процедуры составления программ и их реализация в соответствии с принципами программно-целевой методологии.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Гапоненко, А.Л. Региональная экономика и управление [Текст] / А.Л. Гапоненко, Ю.С. Дульщикова. - РАГС. - 2006г.
2. Материалы общероссийского форума «Стратегии модернизации и модернизация стратегий» (IX общероссийский форум стратегическое планирование в регионах и городах России) [Электронный ресурс] / Режим доступа: URL: <http://www.forumstrategov.ru>
3. Рейнсберг, Б.А. Программно-целевое планирование и управление [Текст] / Б.А. Рейнсберг, А.Г. Лобко. - ИНФРА-М., 2002г.
4. Тодаро, М.П. Экономическое развитие [Текст] / М.П. Тодаро. - М. - 1997г.
5. Эм, А.Г. Управление в местном самоуправлении: новые подходы и требования [Текст] / Экономические и гуманитарные науки. – 2010. - №5.- С. 11-15

Митасов Константин Андреевич

Орловская региональная академия государственной службы
302028, Орловская область, г. Орел, бульвар Победы, 5а
Аспирант кафедры менеджмента и управления народным хозяйством
Тел.: 8-920-285-65-76
E-mail: 1985mka@mail.ru

В.Ю. МЕЙСТЕР

ПРОБЛЕМЫ ТРУДОВОЙ ИНТЕГРАЦИИ МОЛОДЫХ СПЕЦИАЛИСТОВ В ЭКОНОМИКУ МОСКВЫ

В статье автором рассмотрены актуальные проблемы трудовой интеграции молодых специалистов в экономику Москвы, выявлены направления раскрытия молодыми специалистами своего профессионального потенциала.

Ключевые слова: специалисты, трудовая интеграция, экономика.

In the article the author discussed topical issues of labor integration of young professionals into the economy of Moscow, identified the direction of opening young professionals of their professional capacity.

Key words: experts, labor integration, economy.

Прошло более двадцати лет, как в нашей стране происходят серьезные социально-экономические преобразования. Вначале они сопровождались резким снижением производства, но за последние 5-6 лет ситуация стабилизировалась, и начался устойчивый рост ВВП с темпом 5-7% годовых. В настоящее время общий тон выступлений руководителей страны таков, что темп развития можно сохранить и даже несколько увеличить, но основная проблема - в квалифицированных кадрах всех уровней подготовки. На сегодняшний день, по данным Правительства Москвы, потребность в кадрах составляет свыше 170 тыс. человек, из них 12-18% - специалистов с высшим образованием. А отсутствие этих специалистов существенным образом сказывается на темпах перехода страны к инновационной экономике. Для насыщения в первую очередь реального сектора экономики необходимыми специалистами необходимо подготовить их в вузе, трудоустроить на предприятии и создать условия для закрепления их на рабочих местах.

Для оценки уровня и условий трудовой интеграции выпускников вузов по заказу молодежного центра «Потенциал» было проведено исследование. Основные работы выполнены силами социологического факультета МГУ. Я сформулирую некоторые результаты.

Объективным показателем, характеризующим уровень закрепляемости молодых специалистов в трудовом коллективе на предприятиях, в организациях и учреждениях является уровень комфортности их социального самочувствия. Этот уровень оценивается посредством следующих показателей – сколько раз молодые специалисты меняли место работы и сколько лет в среднем они проработали в одном трудовом коллективе с момента окончания ВУЗа.

На диаграмме 1 представлены данные, характеризующие то, сколько раз молодые специалисты меняли место работы с момента окончания ВУЗа.

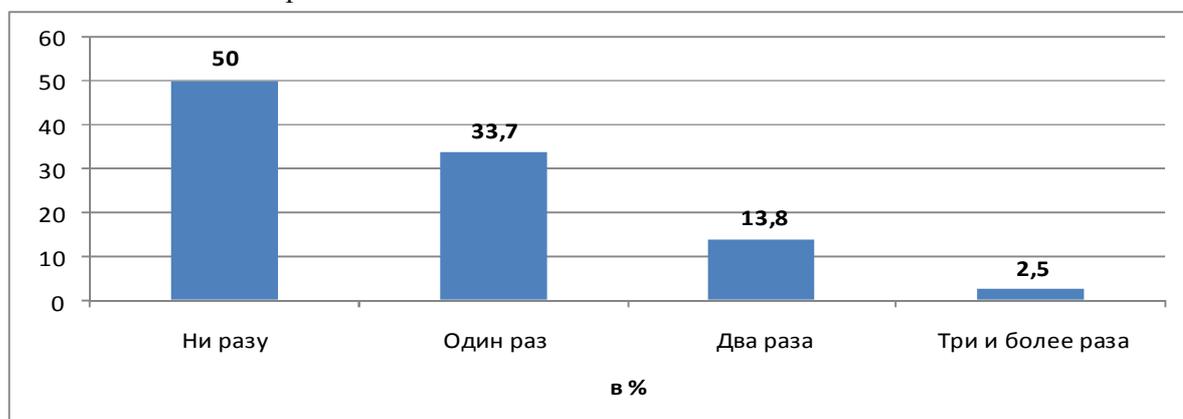


Диаграмма 1 - Сколько раз молодые специалисты меняли место работы с момента окончания ВУЗа

Половина молодых специалистов ни разу не меняли места работы с момента окончания ВУЗа, и столько же меняли его хотя бы один раз [1].

Вторым показателем уровня закрепляемости молодых специалистов в трудовом коллективе является то, сколько лет в среднем они проработали в одном трудовом коллективе с момента окончания ВУЗа.

На диаграмме 2 представлены данные, характеризующие то, сколько лет молодые специалисты проработали на данном предприятии с момента окончания ВУЗа.

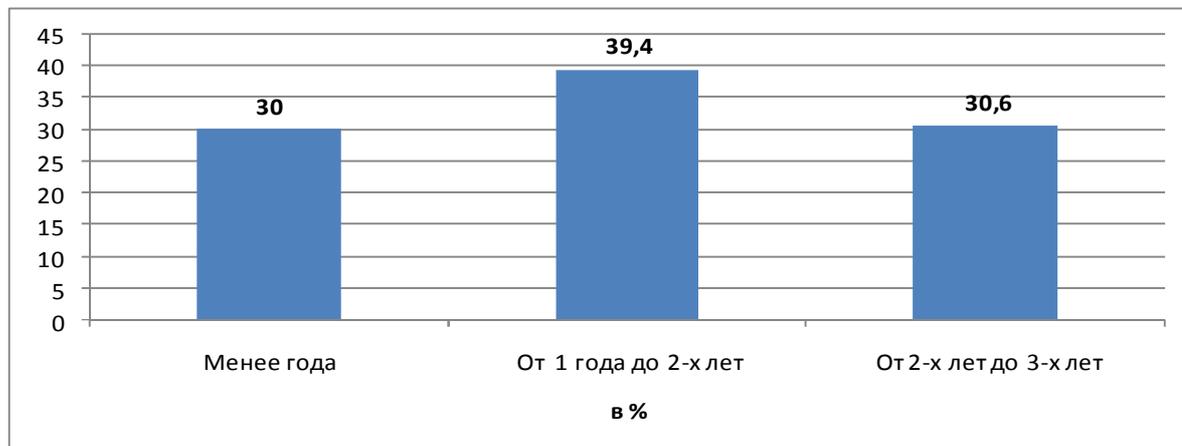


Диаграмма 2 - Сколько лет молодые специалисты проработали на данном предприятии с момента окончания ВУЗа

Относительное большинство молодых специалистов (39,4%) проработало на данном предприятии от 1 года до 2-х лет, примерно третья часть (30,6%) – от 2-х до 3-х лет.

Таким образом, только примерно третья часть молодых специалистов остается на предприятии, на которое они поступили сразу после окончания ВУЗа, более 2-х лет.

На диаграмме 3 представлены данные, характеризующие то, сколько раз молодые специалисты меняли место работы с момента окончания ВУЗа в зависимости от того, сколько лет они проработали на данном предприятии.

Как видно из диаграммы 3, в течение года работы с момента окончания ВУЗа примерно три четверти (70,7%) молодых специалистов ни разу не меняли место работы; в течение 1-2 лет не менявших место работы специалистов остается примерно половина (47,3%); в течение 2-3 лет таких специалистов остается примерно одна треть (34,1%).

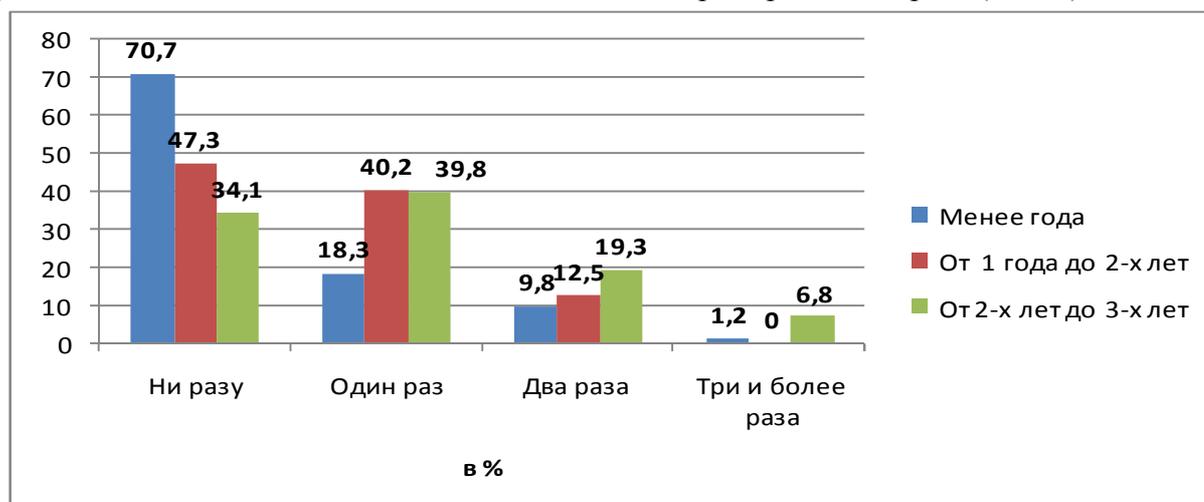


Диаграмма 3 - Сколько раз молодые специалисты меняли место работы с момента окончания ВУЗа в зависимости от того, сколько лет они проработали на данном предприятии

Таким образом, только примерно треть молодых специалистов (34,1%) закрепляются на срок от 2 до 3 лет на первом предприятии, на которое они поступили после окончания ВУЗа; примерно столько же (39,8% меняли место работы один раз) закрепляются на данный срок на втором предприятии; примерно каждый пятый (19,3% меняли место работы два раза) закрепляются на данный срок на третьем предприятии [2].

Уровень закрепляемости молодых специалистов зависит от того, трудоустроены они по специальности или нет.

На диаграмме 4 представлены данные, характеризующие то, какое количество молодых специалистов трудоустроены по специальности.

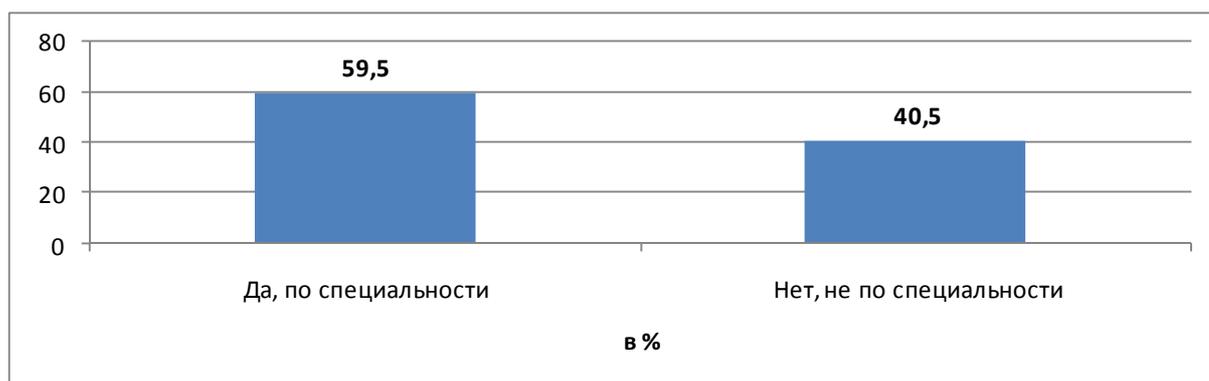


Диаграмма 4 - Какое количество молодых специалистов трудоустроены по специальности

Большинство молодых специалистов (59,5%) трудоустроены по специальности, но значительное их число (40,5%) – не по специальности. Среди тех молодых специалистов, которые трудоустроены не по специальности, меняли место работы в два раза больше работников, чем среди тех, кто трудоустроен по специальности (9,8%). Таким образом, поступление молодых специалистов на работу по специальности повышает уровень их закрепляемости [4].

Профессиональное самочувствие молодых специалистов на предприятии зависит от многих составляющих их трудовой деятельности. Одной из таких составляющих является соответствие получаемой заработной платы, премий и дополнительного обеспечения молодых специалистов выполняемой работе и должностному положению.

Абсолютное большинство молодых специалистов (70,4%) полностью или скорее удовлетворены соответствием получаемой заработной платы, премий выполняемой ими работе. Тем не менее, почти третья часть специалистов (29,6%) в той или иной степени не удовлетворены ими.

Данный параметр профессионального самочувствия молодых специалистов заметно влияет на уровень их закрепляемости на предприятии. Чем меньше молодые специалисты удовлетворены соответствием получаемой заработной платы, премий выполняемой ими работе, тем чаще они меняли место работы с момента окончания ВУЗа. Среди тех молодых специалистов, кто полностью удовлетворен соответствием получаемой заработной платы, премий выполняемой ими работе, с момента окончания ВУЗа ни разу не меняли место работы 56,6% и два раза меняли его 8,4% молодых специалистов; среди тех, кто полностью не удовлетворен – ни разу не меняли его только 36,8% (примерно в 1,5 раза меньше) и два раза меняли его – уже 15,8% (примерно в 1,9 раза больше) молодых специалистов.

Таким образом, во-первых, на большинстве московских предприятий в той или иной степени соблюдается соответствие между поручаемой молодым специалистам работой и назначаемым за её выполнение денежным вознаграждением, что обеспечивает комфортность профессионального самочувствия молодых специалистов и их закрепляемость на предприятии; однако на трети предприятий этого не происходит. Во-вторых, для молодых специалистов высокую значимость с точки зрения их закрепляемости на предприятии имеет уровень соответствия получаемой заработной платы, премий выполняемой работе.

Профессиональное самочувствие молодых специалистов на предприятии определяется не только степенью удовлетворенности соответствием получаемой заработной платы, премий выполняемой ими работе, но и перспективами повышения заработной платы.

В целом же уровень удовлетворенности перспективами повышения заработной платы выше (77,1%), чем соответствием получаемой заработной платы, премий выполняемой ими работе (70,4%). Однако от состояния перспектив повышения заработной платы не зависит уровень закрепляемости молодых специалистов на предприятии. Это означает, во-первых, то, что для молодых специалистов определяющую значимость, с точки зрения их закрепляемости на предприятии имеет уровень «данной», а не «перспективной» заработной платы. Во-вторых, то, что перспективы повышения заработной платы они не связывают с длительной работой на одном предприятии, что свидетельствует об их высокой способности к трудовой мобильности [1].

Молодые специалисты указывают на ряд причин неудовлетворенности перспективами повышения заработной платы. В бюджетных организациях - это небольшие зарплаты, плохое финансирование, невозможность увеличивать заработную плату при сохранении той же должности; в частных организациях – жадность начальства.

В какой мере молодые специалисты удовлетворены перспективами повышения в должности на предприятии?

В целом уровень удовлетворенности перспективами повышения в должности выше (78,1%), чем соответствием получаемой заработной платы, премий должностному положению (66%). Однако от состояния перспектив повышения в должности не зависит уровень закрепляемости молодых специалистов на предприятии. Это означает, во-первых, то, что для молодых специалистов ни должностное положение, ни перспективы повышения в должности не играют определяющей роли с точки зрения их закрепляемости на предприятии. Во-вторых, то, что перспективы повышения в должности молодые специалисты не связывают с длительной работой на одном предприятии, что свидетельствует об их высокой способности к должностной мобильности.

Молодые специалисты указывают на ряд причин неудовлетворенности перспективами повышения в должности. Это – большая конкуренция (много претендентов), не желание начальства замечать работу молодых специалистов, имеющийся должностной потолок [3].

Уровень удовлетворенности молодых специалистов перспективами повышения в должности зависит от того, в какой степени уровень их знаний и практических умений, полученных в ВУЗе, соответствует требованиям работодателя к занимаемой должности.

Немногим более половины молодых специалистов (56%) считают, что уровень их знаний и практических умений, полученных в ВУЗе, полностью или в основном соответствует требованиям работодателя к занимаемой должности, у примерно каждого четвертого такое соответствие существует только наполовину (22,9%), а у каждого пятого (21,1%) – полностью или в основном не соответствует.

Степень соответствия уровня знаний и практических умений молодых специалистов, полученных в ВУЗе, требованиям работодателя к занимаемой должности во многом влияет на оценку ими своих перспектив повышения в должности (коэффициент корреляции Спирмена $K_s = 0,235$). Среди тех молодых специалистов, которые считают, что уровень их знаний и практических умений, полученных в ВУЗе, полностью или в основном соответствует требованиям работодателя к занимаемой должности, примерно 3% полностью не удовлетворены своими перспективами повышения в должности; среди тех, кто так не считает – уже 21,6% молодых специалистов.

Таким образом, во-первых, только примерно половина молодых специалистов считают, что уровень их знаний и практических умений, полученных в ВУЗе, полностью или в основном соответствует требованиям работодателя к занимаемой должности. Во-вторых, от степени такого соответствия в значительной степени зависят перспективы повышения в должности молодых специалистов.

Комфортность социального самочувствия молодых специалистов на предприятии зависит от того, насколько им удается раскрыть имеющийся профессиональный потенциал и насколько выполняемая работа соответствует их интересам.

Уровень удовлетворенности молодых специалистов соответствием содержания выполняемой работы на предприятии их знаниям (79,1%) выше, чем соответствием получаемой заработной платы, премий выполняемой ими работе (70,4%), должностному положению (66%).

Данный параметр профессионального самочувствия молодых специалистов заметно влияет на уровень их закрепляемости на предприятии. Чем меньше молодые специалисты удовлетворены соответствием содержания выполняемой работы на предприятии их знаниям, тем чаще они меняли место работы с момента окончания ВУЗа [2].

Таким образом, во-первых, на абсолютном большинстве московских предприятий в той или иной степени соблюдается соответствие между имеющимися у молодых специалистов профессиональными знаниями и содержанием выполняемой ими работы, что обеспечивает комфортность профессионального самочувствия молодых специалистов и их закрепляемость на предприятии; однако на пятой части предприятий этого не происходит. Во-вторых, для молодых специалистов высокую значимость с точки зрения их закрепляемости на предприятии имеет уровень соответствия содержания выполняемой работы на предприятии имеющимся у них профессиональным знаниям.

Возможность раскрытия молодыми специалистами своего профессионального потенциала зависит не только от степени соответствия содержания выполняемой ими работы имеющимся у них знаниям, но и от соответствия её содержания интересам молодых специалистов.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Трудоустройство молодых специалистов [Электронный ресурс] / Режим доступа: URL: <http://dyakov.net/2010/11/22/trudoustrojstvo/>
2. Молодые специалисты на рынке труда специалистов [Электронный ресурс] / Режим доступа: URL: <http://planetahr.ru/publication/3186/>
3. Бутенко, И.В. Региональные аспекты и тенденции демографического развития регионов Центрального Федерального округа [Текст] / И.В. Бутенко // Экономические и гуманитарные науки. – 2009. - №9. – С. 3-8
4. Заслонкина, О.В. К вопросу о студенческом самоуправлении в образовательном учреждении [Текст] / О.В. Заслонкина // Экономические и гуманитарные науки. – 2010. - №6. – С. 3-7

Мейстер Вадим Юрьевич

ГБУ «Молодежный центр «ПОТЕНЦИАЛ»
107392, г. Москва, ул. Малая Черкизовская, дом 22
Директор молодежного центра «Потенциал»
Тел.: 8-499-162-29-10
E-mail: potential@dsmf.mos.ru

НАУЧНЫЕ ТЕНДЕНЦИИ РАЗВИТИЯ ИНВЕСТИЦИЙ И ИННОВАЦИЙ

УДК 65.001.76

А.Ю. ПЕТРОВ

ИННОВАЦИОННЫЙ ПРОДУКТ В СИСТЕМЕ ВЗАИМОДЕЙСТВИЯ УЧАСТНИКОВ ИННОВАЦИОННОГО ПРОЦЕССА

В статье предложен новый подход к рассмотрению процесса взаимодействия участников инновационного процесса в создании инновационного продукта.

Ключевые слова: инновационный продукт, система, инновационный процесс, инвестиции, взаимодействие.

This paper proposes a new approach to the interaction between participants in the innovation process in the creation of an innovative product.

Key words: innovative product, system, process of innovation, investment, interaction

На современном этапе развития социально-экономических систем одним из условий успешного технологического и стратегического развития любой хозяйствующей системы является внедрение нового или усовершенствованного продукта, реализуемого на рынке. Поэтому в большинстве отраслей национальной и мировой экономики, инновационная деятельность рассматривается как необходимый компонент текущего функционирования и будущего развития компаний.

Термин «инновационный продукт» является синонимом «инновация», «нововведение», или новшества, и может использоваться наряду с ними. Инновационный продукт – это конечный результат инновационной деятельности, получающий реализацию в виде нового или усовершенствованного продукта, услуги и технологии и/или новой организационно-экономической формы и обладающий явными качественными преимуществами при использовании в проектировании, производстве, сбыте, потреблении и утилизации продуктов.

Инновация характеризуется более высоким научно-техническим уровнем, новыми потребительскими качествами продукта и услуг по сравнению с предыдущим продуктом. Понятие «инновация» более широкое, чем понятие «новая техника», так как последнее применяется только в отношении орудий труда, новых материалов, реагентов и прочих механизмов и инструмента, используемых в производстве [7].

Однако инновация – это объект, не просто внедренный в производство, а успешно реализованный и приносящий прибыль. Инновационный продукт обеспечивает дополнительную по сравнению с предшествующим продуктом или организационно-экономической формой экономическую (экономия затрат или дополнительная прибыль) и/или общественную выгоду.

Современные ученые разделяют нововведения на продукт-инновации и процесс-инновации. В качестве основного классификационного признака в этом подходе используется объект изменений: принципиально новый продукт или совершенствуемый способ производства уже ранее освоенных изделий [2].

Продукт-инновации позволяют обеспечивать рост прибыли как за счет повышения цены на новые продукты, так и за счет увеличения объема продаж. Однако данные факторы в стратегии предприятия являются нестабильными, так как оно не в состоянии в течение длительного времени получать дополнительную прибыль за счет конкурентов. Поэтому, с экономической точки зрения, под «инновационным продуктом» следует понимать прибыльное использование новшеств в виде новых технологий, видов продукции и услуг,

организационно-технических и социально-экономических решений производственного, финансового, коммерческого, административного или иного характера [1].

Обязательным условием «инновационного продукта» является внедрение его на рынке (воплощение) и использование его в практической деятельности, поскольку научное открытие или изобретение – это еще не инновация, т.к. инновация – это то, что воплощено на практике и имеет массовое практическое применение.

Существующий потенциал отечественной науки пока еще позволяет России участвовать в международном инновационно-технологическом сотрудничестве путём создания зон коммерциализации российских технологий, включающих технопарки, технологические инкубаторы и научно-производственные комплексы наукоградов, ориентированные на привлечение иностранных инвестиций [6].

Тем не менее, доля затрат на технологические инновации, в стоимости промышленной продукции, в России составляет всего 1,16% (2007 г). Тогда как в Германии - 5%, в Италии - 2,3%, в Испании - 1,4%. В ВВП России инновационная продукция занимает менее 1%, а в тех же Италии и Испании - от 10 до 20%, в Финляндии - 30% [8]. Кроме того, по сравнению с 1990 г. инновационная активность страны в наукоемком секторе не только не возросла, но, напротив, снизилась. Если в 1990 г. эта доля в мировом экспорте составляла – 6%, в 2000 г. – 1%, то в 2008 г. составила всего 0,2% [9]. Во многом такое значительное снижение доли наукоемкой продукции в России вызвано стремительным падением в структуре экспорта машиностроительного сектора. Крупнейшие потребители продукции российского машиностроения конца XX в. - Китай и Индия - резко сократили импорт российских машин и оборудования. Другие составляющие наукоемкого рынка - программное обеспечение и нанотехнологии – находятся в России в зачаточном состоянии.

Именно поэтому на всех экономических форумах, где обсуждаются темы модернизации экономики, нередко звучит мысль, что проблемы инноваций, технологического отставания России от зарубежных стран связаны с отсутствием навыков перевода знания в конкурентоспособные продукты и технологии, которые востребованы на рынке инновации.

Как следствие – объем отгруженных инновационных товаров, работ, услуг в Российской Федерации составляет всего 4,6 % (рисунок 1) [10].

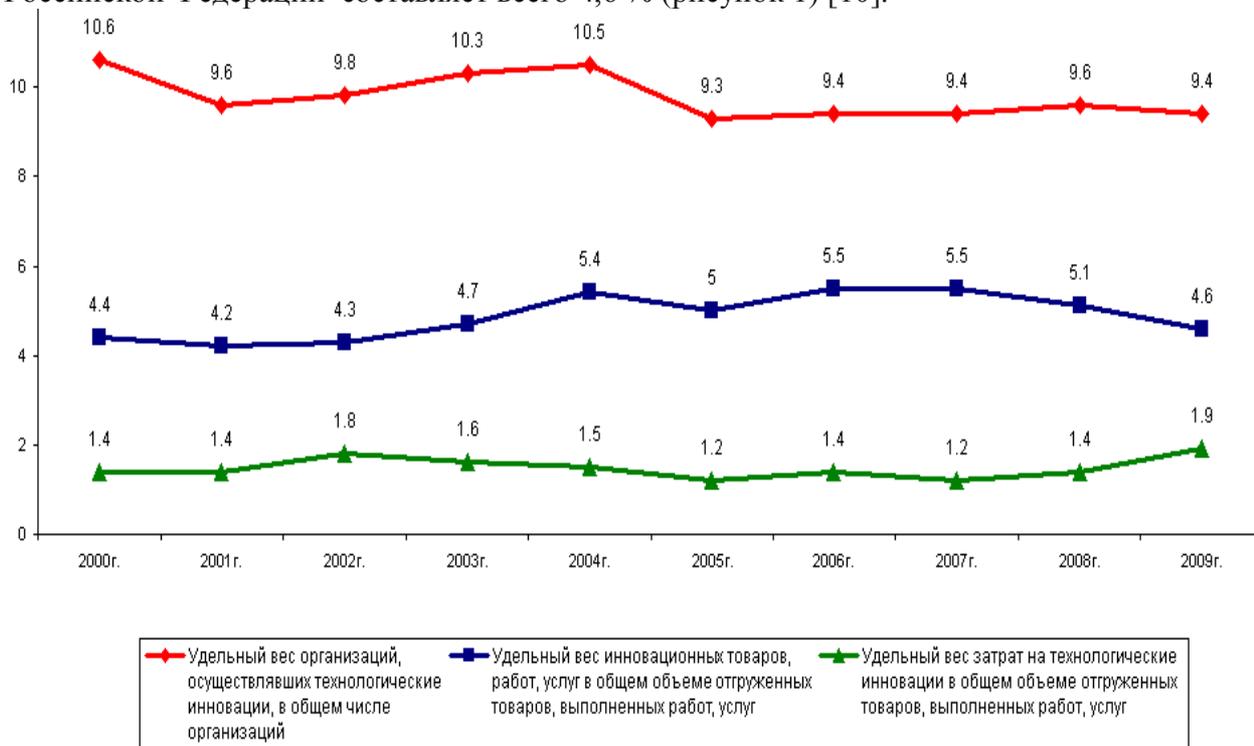


Рисунок 1- Объем отгруженных инновационных товаров, работ, услуг

Наибольший удельный вес доли инновационных товаров приходится на: производство электрооборудования, электронного и оптического оборудования – 16,2% (снижение за 5 лет на 3,9%); химическое производство – 11,4 % (рост за 5 лет на 4,3%); производство электрооборудования, электронного и оптического оборудования – 9,9% (рост за 5 лет на 1%), а также машин и оборудования – 8,3 % (рост за 5 лет на 2,1%).

По расчетам специалистов (даже с недостаточным государственным финансированием науки и инноваций) потенциальный уровень инновационной активности компаний мог бы быть выше как минимум в два раза, если бы процесс внедрения разработок в бизнесе был бы более эффективным. Поэтому, не забывая о поддержке сектора науки, Правительство РФ должно сделать основной акцент на стимулировании инновационной активности в реальном секторе экономики, поскольку именно бизнес должен стать основным потребителем инноваций на этапе посткризисного экономического подъема.

Потребителем инновационной продукции являются практически всё население страны; предприниматели, приобретающие новшества для их внедрения в производство; организации и предприятия, функционирующие в рыночном секторе экономики (включая инвесторов и посредников); государство, осуществляющее закупки инновационной продукции для нерыночного сектора экономики (здравоохранения, образования, культуры, оборона, социального обеспечения и других секторов). В круг потребителей отечественной инновационной продукции входят также и зарубежные физические и юридические лица.

В этом направлении особый интерес вызывает роль и место инновационного продукта в системе взаимодействия участников инновационного процесса [11].

К участникам инновационного процесса относятся, частные предприятия (национальные компании), университеты, лаборатории, научно-исследовательские институты, а также люди, работающие в этих организациях. Взаимодействие участников может выливаться в совместные исследования, обмен информацией и работниками, кросс-патентование, коллективную закупку оборудования и другие виды совместной деятельности. Именно многообразии форм, видов и методов взаимодействия участников инновационного процесса затрудняет коммерциализацию и внедрение инновационного продукта.

Современные исследователи выделяют пять основных действующих лиц в процессе инновационной деятельности (рисунок 2) [3].



Рисунок 2 - Структура взаимодействия участников инновационного процесса

1. *Федеральные, региональные и муниципальные органы государственной власти*, которые формируют государственную политику в области инноваций, осуществляют финансовую поддержку на различных уровнях, и предоставляют определенные налоговые льготы для реализации инновационных проектов;

2. *Потребители* (приобретатели новых технологий), которые создают конечный продукт или используют новые технологии для его создания;

3. *Новаторы*, непосредственно создающие новые технологий (организации и предприятия, лаборатории, частные лица и т.п. занимающиеся научными исследованиями и разработками);

4. *Инвесторы*, которые осуществляют финансирование инновационной деятельности в расчете на получение последующей прибыли от внедрения инновационного продукта;

5. *Вспомогательная инфраструктура*, которая направлена на поддержку инновационных проектов (маркетинг, реклама, обучение, кадры и т.п.).

Однако существующей схеме взаимодействия инновационного процесса присущи следующие недостатки: структурная неорганизованность (отсутствует взаимодействие); нацеленность на получении прибыли в краткосрочной перспективе (нестабильность политической системы, «непрозрачность» правил игры для отдельных субъектов инновационного бизнеса, трудность получения финансовых средств на длительный срок и др.); отсутствие эффективных механизмов оценки и проработки коммерческой составляющей инноваций (отсутствие «связующего звена» между «новаторами» и «потребителями», способное превратить открытие или изобретение в инновацию, приносящую реальную прибыль); слабое внимание радикальным инновациям, в среднесрочной или долгосрочной перспективе они должны принести мировое лидерство и коммерческий успех.

По нашему мнению, в процессе своей деятельности участники инновационного процесса должны входить в определенные отношения между собой, взаимодействовать как в рамках своей ролевой группы (например, новатор с новатором), так и с другими участниками, в результате чего возникают инновационные потоки – ресурсные, информационные, инвестиционные, образуя инновационный продукт (рисунок 3).

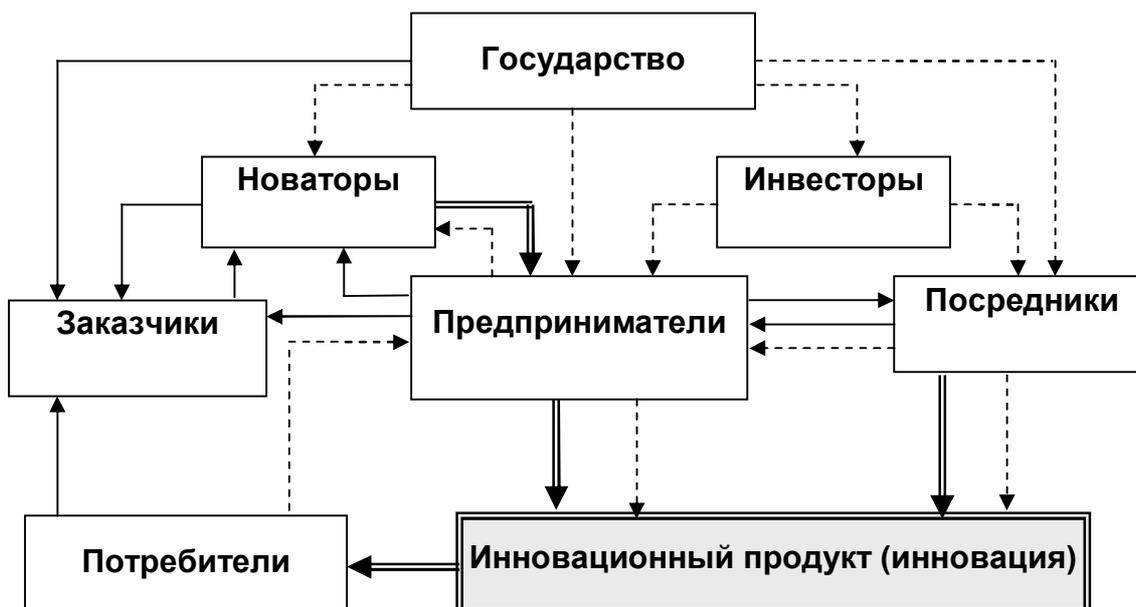


Рисунок 3 - Условная схема взаимодействия участников инновационного процесса, нацеленная на создание инновационного продукта

Представленная схема является обобщенной и показывает основные предпочтительные взаимосвязи между участниками инновационного процесса. В действительности каждый этап инновационного процесса реализуют конкретные участники,

между которыми устанавливаются формальные или неформальные отношения. При этом следует учитывать, что при создании инновационного продукта участники инновационного процесса не ограничиваются решением одной задачи и выполнением только одной роли, поскольку в инвестировании инноваций участвуют не только специализированные организации-инвесторы – банки, фонды, финансовые кампании и т.п., но и организации, которые являются одновременно производителями и посредниками и т.д. [4].

Все это создает определенные трудности в организации партнерских связей между участниками и правовом регулировании их отношений, что требует координации и синхронизации их деятельности во времени, согласования их интересов и мотиваций.

Поэтому каждый этап инновационного процесса требует специального рассмотрения, своей оценки результативности (своей статистики) и вклада каждого участника в реализацию этапа создания инновационного продукта.

С практической точки зрения, предлагаемая система взаимосвязанных элементов и взаимосвязь между ними, позволяет повысить результативность процесса создания инновационного продукта и эффективность функционирования всей национальной инновационной системы.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Аюпов, А.А. Конструирование и реализация инновационных финансовых продуктов [Текст] / А.А. Аюпов // М.: NOTA VENE, 2007. - 220 с.
2. Аюпов, А.А. Производные финансовые инструменты: учебное пособие [Текст] / А.А. Аюпов. Тольятти: ТГУ, 2008. - 114с.
3. Гнатив, В. Проблемы инновационного развития России в условиях мирового финансового кризиса [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.gnativ.ru>, 2009г.
4. Гольберт, В.В. Структурная модель инновационного процесса [Текст] / В.В. Гольберт. - М.: Альманах «Наука. Инновации. Образование». - 2008.- Выпуск 6. - С. 210-221.
5. Инновационный менеджмент: учебное пособие [Текст] / Под ред. д.э.н., проф. Л.Н. Оголевой - М.: ИН-ФРА-М, 2001. 238 с. (Серия «Высшее образование»).
6. Национальная инновационная система и государственная инновационная политика Российской Федерации [Текст] / Базовый доклад к обзору ОЭСР национальной инновационной системы Российской Федерации. М: Минобнауки, 2009. - 220с.
7. Семенов, А.Х. Инновационная деятельность как объект стратегического управления [Текст] / А.Х. Семенов, Т.Т. Дышеков // TerraEconomicus. - 2010. - Т. 8. - № 1-3. - С. 125-130.
8. Ясин, Е. Модернизация и общество [Текст] / Е. Ясин // Вопросы экономики. - 2007. - № 5. - С 5.
9. Российская газета [Текст] - 2009. - 10 апреля. - № 63.
10. Официальный сайт Федеральная служба государственной статистики: [Электронный ресурс]. / Режим доступа: URL: <http://www.gks.ru>.
11. Дудуканов, Е.В. Суперкомпьютерные технологии в системе стратегических приоритетов инновационной модернизации [Текст] / Е.В. Дудуканов // Экономические и гуманитарные науки. - 2010. - №8. - С. 14-19

Петров Александр Юрьевич

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

В.В. НИКИШКИН

АНАЛИЗ ИННОВАЦИОННЫХ ПРОЕКТОВ В ПРЕДПРОЕКТНОМ МАРКЕТИНГЕ

Предложена методика проведения предпроектного маркетинга инновационных проектов основанная на применении Эволюционно-симулятивной методологии (ЭСМ).

Ключевые слова: маркетинг, инновационный проект, риск завышения, риск занижения, Эволюционно-симулятивный метод.

The technique of performance of predesign of marketing of innovative projects based on application of Method of simulation of processes of equilibrium (MSPE) Is offered.

Key words: marketing, the innovative project, risk of overestimate, risk of understating, the Method of simulation of processes of equilibrium (MSPE).

Для венчурных инвестиций большое значение имеет предпроектный маркетинг, иначе говоря, исследование, направленное на выяснение ожидаемого платежеспособного спроса на товар или услугу, которые предполагается поставить на рынок в результате реализации венчурного проекта, а также ожидаемые объемы продаж и цены [1]. При этом специфически большое значение имеет проблема неопределенности.

Как отмечал Д. Мерсер [2] «План продаж является самым важным стратегическим документом корпорации. Его создание и выполнение считается достаточно важным делом, чтобы оправдать существование специального подразделения в корпорациях – отдела (управления) маркетинга, занятого разработкой плана продаж, в котором излагаются задачи торговому персоналу на предстоящий год с подробным изложением заданий по квоте каждому торговому представителю, служащий единственным значимым критерием качества его работы.»

При разработке маркетингового плана продаж, возникает необходимость заранее (перед началом планового периода) установить некоторое плановое задание. При этом план по независящим от лица, принимающего решение (ЛПР), причинам может оказаться, либо невыполненным (при неудачном стечении обстоятельств), либо, наоборот, перевыполненным (при особенно благоприятной конъюнктуре).

Невыполнение плана продаж, как и его перевыполнение, имеют негативные последствия. Так, например, если план продаж не выполнен, то есть, не удалось продать все, что было заготовлено, то затраты на непроданный товар будут заморожены, а товар будет пролеживать и портиться. Если же план продаж был занижен, то есть не было заготовлено такого количества товара, которое можно было бы продать, то возникает упущенная прибыль и потеря доли на рынке [3].

Описанная ситуация объективно существует, вне зависимости от того, насколько хорошо организована работа в торговой компании. Выполнение плана продаж зависит не только от способности фирмы организовать производство торговой услуги и формирования торгового продукта, от умения и возможности провести рекламную кампанию, но и от внешних факторов, таких как предпочтения и привычки потенциальных покупателей, доходы покупателей, перемещения покупателей, действия конкурентов, и др. Вместе с тем, информация о внешних факторах по объективным причинам всегда не полна, не точна или даже ошибочна.

Таким образом, мы пришли к необходимости решения задачи прогнозирования, для которой характерны следующие основные признаки:

- результат выполнения принимаемого решения зависит от внешних случайных факторов, которые делают ситуацию не вполне определенной;

- последствия возможного несовпадения принимаемого решения и результата его выполнения двояки: с одной стороны, решение может оказаться излишне оптимистическим и быть не полностью выполненным и тогда возникнут потери от не эффективного использования ресурсов; с другой стороны, решение может оказаться излишне пессимистическим и тогда возникнут потери в виде упущенных возможностей;

- решение необходимо принять задолго до начала планового периода.

Более кратко рассматриваемую нами задачу можно сформулировать следующим образом: необходимо принять решение об количестве нового товара выводимого на рынок, которое минимизирует риски, связанные с вероятным завышением, либо занижением плана продаж. Другими словами, в условиях неопределенности принятие решения сопряжено с рисками, которые носят двоякий характер: с одной стороны существует риск принять чрезмерно оптимистическое решение (риск завышения), с другой стороны, так же существует риск принять чрезмерно пессимистическое решение (риск занижения).

Психологически риск завышения воспринимаются лицом, принимающим решение, как боязнь нерационально израсходовать средства («трусость»), а риск занижения воспринимается им как желание не упустить никаких потенциальных возможностей («жадность»). Умеренное присутствие этих ощущений необходимо для правильной интуитивной ориентации в окружающей обстановке. «Трусость» и «жадность» противоборствуют при принятии правильного экономического решения и, в конечном итоге, определяют поведение ЛПП (будь то физическое или юридическое лицо).

Таким образом, риск завышения и риск занижения являются реальными стимулами, определяющими поведение торгового предприятия.

Укрупненная блок-схема управления выводом торгового продукта на рынок показана на рисунке 1. Лицо, принимающее решение (ЛПП) (блок I) составляет план продаж (обозначен PL) который, как правило, выражается в натуральных единицах. Очевидно, что план должен быть принят до момента начала планового периода, в течение которого этот план предполагается осуществить.

Осуществление плана происходит под воздействием внешних случайных факторов $\bar{f} = f_1, \dots, f_n$, таких как, количество потенциальных покупателей, их доходы, их предпочтения, конкуренция и др. (блок III). Поэтому фактический объем продаж, как правило, отличается от планируемого.

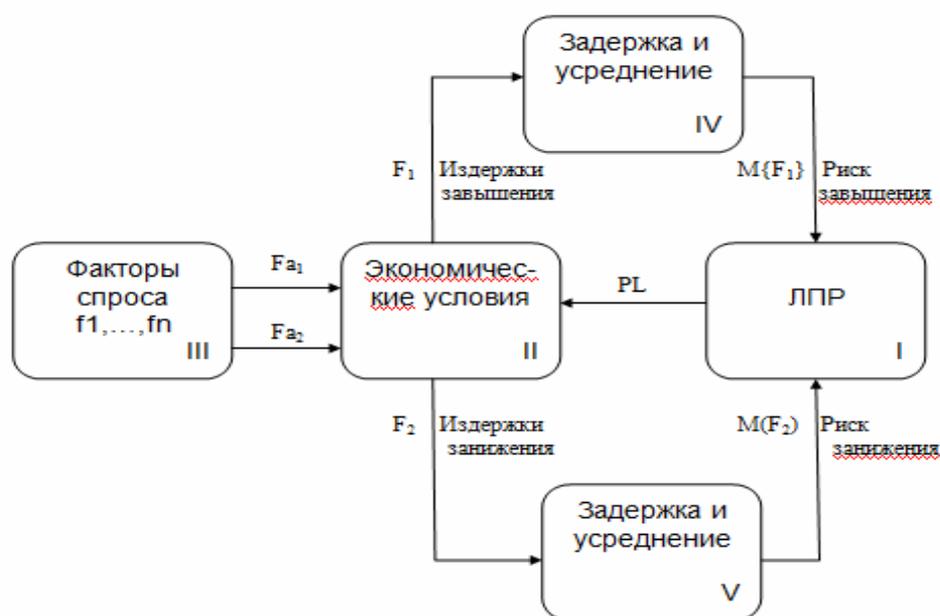


Рисунок 1 - Блок-схема управления в условиях неопределенности

При этом, существует два варианта развития - ожидаемый и наиболее вероятный. Ожидаемый (обозначается F_{a1}) представляет собой объем всех продаж, включая дополнительные продажи, которые, быть может, удастся сделать вне рассматриваемого сектора рынка.

В отличие от этого наиболее вероятный вариант (обозначен F_{a2}) представляет собой совокупный объем продаж только на рассматриваемом секторе рынка. Так что $F_{a1} - F_{a2}$ - это продажи вне рассматриваемого сектора рынка.

Экономические условия (блок II) в которых действует предприятие, складываются из налогового законодательства, конъюнктуры рынка, технологии и организации предпродажной подготовки, способов хранения и транспортировки и др.

Эти условия определяют размер издержек, которые возникают, от несовпадения факта и плана.

В частности, если план оказался невыполненным, то есть если $PL > F_{a1}$, то товар, в объеме $PL - F_{a1}$ будет пролеживать или вовсе пропадет, возникнут *издержки на хранение*, от потери качества во время хранения и от замораживания средств, вложенных в этот товар. Размер этих издержек обозначен на рисунке 1 через F_1 .

Если план продаж оказался меньше платежеспособного спроса, то есть, если $PL < F_{a2}$, то возникнут *упущенные возможности*, в виде, недополученного дохода, упущенной прибыли, потерянной доли рынка.

Все это можно было бы получить, если бы было больше запланировано и, значит, изготовлено. Размер этих упущенных возможностей (издержек занижения) обозначен через F_2 .

Размер и содержание издержек ЛПП узнает не сразу, не тогда, когда принимает решение, а позднее, когда решение не только принято, но уже исполнено, то есть по завершении планового периода.

Причем происходит не только задержка во времени, но еще и усреднение издержек завышения и занижения с теми издержками, которые были получены от ранее осуществленных планов (блоки IV и V). Усредненные издержки обозначены через $M\{F_1\}$ и $M\{F_2\}$, где M – знак математического ожидания.

Итак, мы имеем блок-схему управления с обратной связью: ЛПП получает результат принятого решения в виде того или иного рода издержек. Какова же в этой ситуации задача ЛПП? Какое решение он должен принять?

В условиях неопределенности возможно несколько стратегий поведения. Особенность планового задания состоит в том, что план (в отличие от норматива) применяется однократного.

Для нового планового периода, для другого товара или для другого сектора рынка необходимо разрабатывать другой план.

Из этого следует, что после того как план принят и исполнен, реализуется только один из рисков: либо риск завышения $M\{F_1\}$, либо риск занижения $M\{F_2\}$, но не оба вместе. В этих условиях необходимо применять так называемую минимаксную стратегию, иначе говоря, действовать так, чтобы минимизировать больший из рисков. Это поясняет рисунок 2.

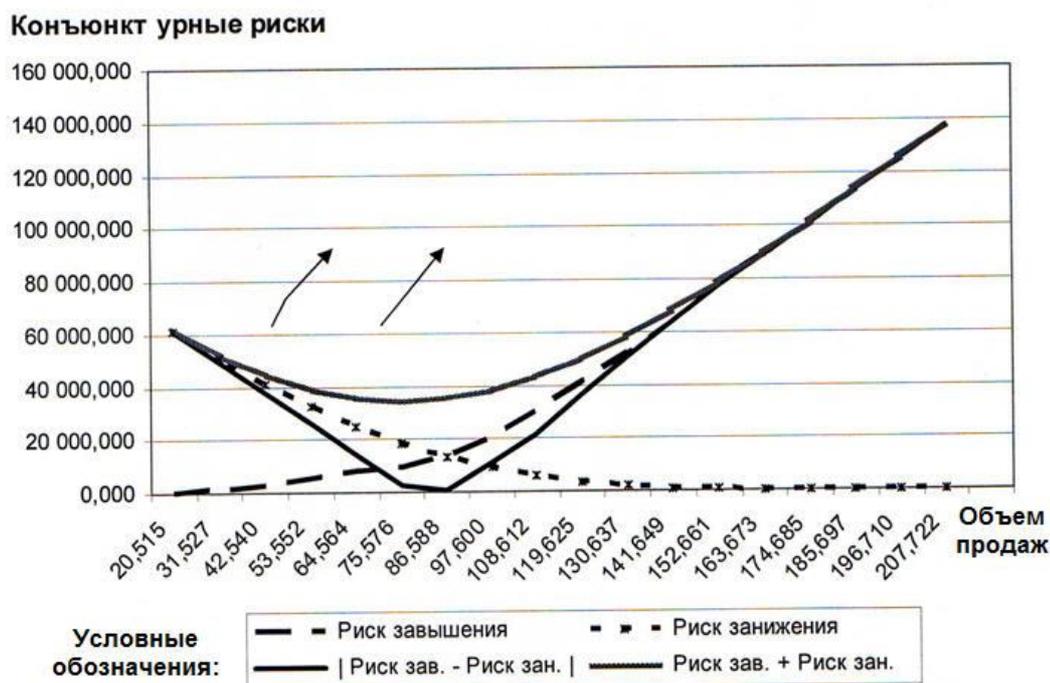


Рисунок 2 - Минимаксная стратегия фирмы на рынке

На рисунке 2 риск завышения представлен штриховой линией. График этой линии не убывает: чем больше план **PL**, тем больше риск, что этот план окажется завышенным. Риск занижения представлен пунктирной линией. График этой линии не возрастает: чем больше план **PL**, тем меньше риск, что этот план окажется заниженным. Сплошная линия представляет собой разность между риском завышения и риском занижения, взятую с положительным знаком (абсолютная разность). План, при котором разность риска завышения и занижения обращается в ноль и является оптимальным.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Никишкин, В.В. Роль маркетинговых исследований в разработке стратегии выведения нового продукта на рынок [Текст] / В.В. Никишкин, И.В. Гурова // Маркетинг в России и за рубежом. - №4.- 1999
2. Мерсер, Д. ИБМ: Управление в самой преуспевающей корпорации мира [Текст] / Д. Мерсер. - М.: Прогресс, 1991. - 185 с.
3. Прокофьев, Д.А. Событийные модели систем информационной поддержки предприятий [Текст] / Д.А. Прокофьев // Экономические и гуманитарные науки. - 2010. - №2. - С. 128-136

Никишкин Валерий Викторович

Российский экономический университет имени Плеханова
 115114, Москва, 2-й Кожевнический пер., д. 8
 Декан факультета маркетинга
 Кандидат экономических наук, доцент
 Тел.: 8 (495) 235-27-71
 E-mail: ross@pvti.ru,

НАУЧНАЯ ОБЛАСТЬ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ **УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКИХ СИСТЕМ**

УДК 657

О.Б. ВАХРУШЕВА

ВЛИЯНИЕ РЕФОРМИРОВАНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА НА УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ

Рассмотрены вопросы развития управленческого учета в России и за рубежом. Проведен анализ научных концепций авторов на сущность, предмет и метод управленческого учета, объекты, принципы, задачи и функции управленческого учета.

Ключевые слова: *управленческий учет, системы управленческого учета, научные концепции управленческого учета, развитие управленческого учета, предмет и метод управленческого учета, объекты и принципы управленческого учета, задачи и функции управленческого учета.*

Author made the questions of development of management accounting in Russia and abroad. Author analysis the scientific concepts of various authors on the nature of management accounting, a subject and method of management accounting, facilities and management accounting principles, objectives and functions of management accounting.

Key words: *management accounting, systems of management accounting, the scientific concepts, development of management accounting, a subject and method of management accounting, facilities and management accounting principles, objectives and functions of management accounting.*

Эффективность управления бизнесом зависит от разных факторов, но одним из основных является качество информационной системы, используемой для принятия управленческих решений. Управленческий учёт создает информационную систему и условия для принятия эффективных управленческих решений.

Практическое применение управленческий учёт получил после второй мировой войны в связи с развитием корпоративной формы организации бизнеса, технических средств обработки данных. Потребность в качественной управленческой информации определила бурное развитие управленческого учёта. Управленческий учёт создал экономическую информационную систему на предприятиях, на основе которой принимались управленческие решения по управлению затратами и результатами деятельности для получения желаемой суммы прибыли.

В социалистический период развития экономики России в теории и практике наблюдалось развитие аналитического учёта затрат и калькуляционной науки. Но управленческие кадры слабо использовали эти базы данных для принятия управленческих решений. Происходил разрыв в создании данных аналитического учета и принятии управленческих решений по двум причинам. Во-первых, оперативность подачи информации отставала от потребностей в ней. Во-вторых, отсутствие частной собственности приводило к отсутствию конкуренции, хотя в целом по стране остро стоял вопрос об экономической эффективности народного хозяйства.

В трудах видных ученых П.С. Безруких, А.М. Галагана, Н.А. Кипарисова, А.С. Наринского, С.А. Стукова, Н.Г. Чумаченко и многих других разрабатывались отдельные аспекты управленческого учёта: калькуляционный учёт, аналитический учёт затрат и результатов деятельности, нормативный метод, внутренний учёт и контроль, учёт по центрам ответственности.

Внедрение нормативного метода, внутреннего хозяйственного расчета заложило определенные предпосылки и условия для развития управленческого учёта в России в 90-х годах XX века. Появление рыночных условий хозяйствования поставило новые задачи перед

бухгалтерской службой по созданию информационной системы для целей планирования, управления затратами и деятельностью структурных подразделений и предприятия в целом.

Поэтому были сделаны попытки развить управленческий учёт как на основе отечественных разработок элементов управленческого учёта, так и на основе переноса зарубежных систем управленческого учёта в практику российских предприятий. Многие предприятия попытались создать смешанные системы с элементами российских и зарубежных систем. Проблемой многих организаций в советский период стало подчинение учёта затрат и калькулирования себестоимости продукции требованиям финансового и налогового учёта, основанных на нормативном регулировании. Первоначально среди российских ученых происходили дискуссии по поводу применения управленческого учёта в России. Одни были сторонниками зарубежного управленческого учёта, вторые отрицали необходимость создания системы управленческого учёта в организациях, а третьи говорили об интегрированном применении элементов российского и зарубежного управленческого учёта в практической деятельности организаций. Постепенно термин «управленческий учёт» вошел в теорию и практику бухгалтерского учета. Имеющаяся советская методология управленческого учёта пережила себя и стала противоречить рыночным условиям хозяйствования. Работа в новых условиях потребовала перманентного развития инструментария управленческого учёта, так как управленческие кадры ставили новые задачи по формированию информационной базы управления. Появление новых приёмов и способов ведения управленческого учёта внесло в деятельность организаций значительные изменения. Такие системы как директ-костинг, стандарт-кост, бюджетирование, маржинальный подход в учете и анализе коренным образом изменили отношение к управленческому учёту и потребовали информатизации управления, интенсификации информационных потоков, оперативности учёта, контроля и мониторинга деятельности. Маржинальный подход коренным образом выделил управленческий учёт из всей системы бухгалтерского учета, показал новые виды калькуляций, анализа и принятия управленческих решений.

Корпоративное управление экономикой требует оперативного учёта затрат и доходов, контроля и мониторинга деятельности для решения тактических и стратегических задач управления, новую конфигурацию управления предприятием. В этих условиях управленческий учёт занимает приоритетное направление в экономике предприятий.

В отечественных и зарубежных научных публикациях продолжается дискуссия по поводу определения сущности управленческого учёта, его предмета и метода, объектов учёта и другого понятийного аппарата управленческого учёта, так как в нормативных актах не отражены управленческие аспекты учёта. Одни авторы трактуют управленческий учёт как информационную систему подготовки информации для планирования, нормирования, контроля, анализа и бюджетирования расходов и доходов в целях принятия управленческих решений. Так М.А. Вахрушина [2] определяет управленческий учёт как самостоятельное направление бухгалтерского учета, которое обеспечивает управленческий персонал информацией, используемой для планирования, управления, контроля и оценки организации и структурных подразделений. Но данные управленческого учета используются не только для планирования, контроля и оценки, он сам создает предпосылки и условия для планирования и проведения контроля.

Аналогичного мнения придерживается Т.П. Карпова [8], которая пишет, что сущность управленческого учёта заключается в обеспечении внутренних пользователей информацией о затратах, доходах, процессах нормирования, планирования, контроля и анализа.

И.Г. Кондратова [10] делает вывод, что управленческий учёт – это часть информационной системы предприятия и деятельность, направленная на обеспечение информацией руководства для принятия решений. Сущность управленческого учёта расширяется, он становится не только информационной системой, но и деятельностью по информационному обеспечению.

А.Д. Шеремет и О.Е. Николаева [21] также видят основное назначение управленческого учёта в информационном обеспечении управления и контроля в рамках

предприятия, т.е. понимание сущности сужается.

Н.П. Кондраков и М.А. Иванова [9] подчеркивают, что управленческий учёт – установленная организацией система сбора, регистрации, обобщения и представления информации для осуществления планирования, контроля и управления.

О.Д. Каверина [7] считает, что управленческий учёт – информационная система, обеспечивающая сбор, измерение, систематизацию, анализ и передачу данных, необходимых для управления подразделениями предприятия и для принятия управленческих решений. Понимание сущности расширяется по сравнению с предыдущими мнениями за счет выделения такого важного аспекта в управленческом учете, как управление деятельностью структурных подразделений.

Однако другие авторы рассматривают управленческий учёт как новую экономическую отрасль знаний, которая объединяет планирование и управление производством, нормирование, учёт, контроль и анализ.

В.П. Суйц [20] считает, что на синтезе этих экономических наук рождается самостоятельная система управления предприятием, для которой характерны такие полсистемы, как планирование, прогнозирование, нормирование, бюджетирование, анализ, учёт и контроль. В.Э. Керимов [11] видит в этом большие преимущества, так как на стыке наук рождаются новые знания и технологии.

В.Б. Ивашкевич [6] подчеркивает, что управленческий учёт – это область знаний и сфера деятельности, связанная с формированием и использованием экономической информации для управления. О.В. Рыбакова [18] соглашается с этими авторами, но дополняет перечисленные науки налогообложением, экономикой, финансовым анализом и пр.

По мнению С.А. Николаевой [17], управленческий учёт представляет собой систему учёта, планирования, контроля, анализа данных о затратах и результатах деятельности в разрезе, необходимом для принятия управленческих решений. Данное мнение расширяет сущность управленческого учета до самостоятельной системы, направленной на принятие эффективных управленческих решений.

Несколько иное определение дает О.Н. Волкова [3]: управленческий учет – это система информационного обмена, предназначенная для принятия управленческих решений. Но, если это только система обмена, то откуда появляется информация, кто ее создает и какими методами она обрабатывается. Управленческий учёт создает сам информационную систему для нужд управления.

И.Г. Кукукина [12] утверждает, что управленческий учёт – это процесс, происходящий внутри фирмы с использованием функций учёта, планирования, контроля и оценки деятельности. Хотелось бы в определении увидеть сущность этого процесса и цели его проведения для управления.

Существует третье мнение российских и зарубежных специалистов, что управленческий учёт – это производственный учёт для управления предприятием.

А. Чмель [24] в «Англо-русском словаре бухгалтерских терминов» дает определение, что управленческий учёт – это деятельность, связанная с подготовкой информации для руководства предприятия, существенную часть которого составляют учёт и анализ затрат (себестоимости).

В «Экономиксе» [25] - англо-русском словаре-справочнике управленческий учёт – это отрасль бухгалтерского дела, которая связана с предоставлением информации внутри предприятия.

Е.А. Мизиковский [14] заостряет внимание на двух моментах: управленческий учёт позволяет обосновывать управленческие решения и представляет собой совокупность систематического и проблемного учёта.

Я.В. Соколов [19], рассматривая историю развития учёта отметил, что учет затрат стал рассматриваться как составная часть управленческого учёта.

Ч.Т. Хорнгрен и Дж. Фостер [23] практически не делают различий между

производственным и управленческим учётом. По их мнению, управленческий учёт - это идентификация, измерение, сбор, систематизация, анализ, интерпретация и передача данных для управления объектами.

Э. Майер и Р. Манн [13] считают, что в управленческой бухгалтерии все виды затрат группируются таким образом, чтобы была видна зависимость величины расходов от определенных решений по управлению затратами.

Б. Нидлз, Х. Андерсон и Д. Колдуэлл [16] раскрывают управленческий учёт как виды учетной информации, которая измеряется, обрабатывается и передается для внутреннего пользования руководству.

Р. Вандер Вил и В. Палий [22] определяют управленческий учёт как фазу учётной деятельности, нацеленной на предоставление информации руководству.

Мы согласны с мнением, что управленческий учёт обязательно включает производственный учёт затрат, калькулирование себестоимости, анализ затрат. Но это только небольшая часть всего процесса, который происходит при управлении предприятием и структурными подразделениями, даже если эта часть первоначальная и основополагающая. Управленческий учёт в России давно перерос калькуляционный подход при управлении деятельностью предприятий.

Рассмотрение управленческого учёта как информационной системы для планирования, управления, контроля также вызывает критическое отношение. Новый виток развития управленческого учёта показывает, что управленческий учёт не только является информационной системой и обменивается информацией с другими подсистемами управления, в крупных компаниях он синтезирует новую систему. Эта система или сфера деятельности включает в себя такие подсистемы как планирование, регулирование, бюджетирование, учёт, калькулирование, анализ и контроль для управления бизнес-процессами с целью эффективного развития предприятия.

Поэтому вторая точка зрения на сущность управленческого учёта адсорбирует веяния и процессы развития управленческого учёта на современном этапе развития мировой экономики. Вышерассмотренные точки зрения дают возможность дать следующее определение управленческого учёта. Управленческий учёт – это система знаний, которая объединяет планирование, нормирование, учёт, калькулирование, анализ, регулирование и контроль для эффективного управления бизнес-процессами внутри предприятия. Далее рассмотрим теоретические взгляды исследователей на содержание предмета, метода и объектов управленческого учёта, по поводу которых существуют различные мнения. Предмет управленческого учёта трактуется по-разному. Это связано с динамичностью развития систем управленческого учёта на предприятиях с разной организационной структурой, влиянием внешних экономических факторов (мировой финансовый кризис и др.), степенью квалифицированности управленческого персонала организации.

Предметом управленческого учёта выступает совокупность объектов в процессе управления деятельностью предприятия. Отсюда, большинство авторов предметом управленческого учета трактуют производственную деятельность предприятия, но состав объектов определяются по-разному.

Так, В.П. Суйц, М.А. Вахрушина, О.В. Рыбакова [20, 2, 18] считают предметом управленческого учёта производственную деятельность организации в целом и ее структурных подразделений. При этом хозяйственные операции, носящие финансовый характер, выносятся за рамки предмета управленческого учета.

В.П. Суйц [20] в состав объектов управленческого учета относит затраты и результаты хозяйственной деятельности предприятия и структурных подразделений, внутреннее ценообразование, бюджетирование и внутреннюю отчетность.

О.В. Рыбакова [18] в состав объектов управленческого учёта включает только внеоборотные и оборотные активы, хозяйственные процессы и их результаты. Это более верный подход, так как ценообразование, бюджетирование и внутренняя отчетность являются элементами метода управленческого учёта, средствами воздействия на предмет

управленческого учёта.

Т.П. Карпова [8] рассматривает предмет управленческого учёта как совокупность объектов в процессе управления, при этом объекты объединяет в четыре группы: производственные ресурсы, хозяйственные процессы, доходы и затраты и структурные единицы. Это определяется повышением роли структурных единиц при управлении бизнес-процессами предприятия. Структурные единицы становятся ключевым звеном при эффективном управлении затратами и доходами, но предметом являются не сами структурные подразделения, а бизнес-процессы, происходящие в них.

А.Д. Шеремет и О.Е. Николаева [21] объекты управленческого учёта объединяют в две группы: производственные ресурсы, хозяйственные процессы и их результаты. Результаты деятельности являются важным составляющим предмета, так как целью управленческого учёта является желаемый, запланированный результат деятельности в краткосрочном и долгосрочном периоде.

Другое мнение имеет В.Б. Ивашкевич [6], он считает, что элементами системы управленческого учёта служат объекты управленческого учёта и взаимосвязь между ними. Объектами управленческого учёта являются объекты бухгалтерского учёта, но с позиций использования потребления ресурсов, соотношения затрат и полученных результатов. Кроме того, к объектам можно отнести дополнительные показатели: добавленной и дисконтированной стоимости, маржинальной прибыли, притока и оттока денежных средств. Если с первой фразой можно согласиться, то отнесение дополнительных показателей в состав объектов вызывает сомнение, так как оценочные финансовые показатели входят в состав метода управленческого учёта.

В.Э. Керимов [11] видит в предмете управленческого учёта нагрузку обеспечения принятия управленческих решений. Но это мнение не раскрывает содержание предмета управленческого учёта, требует проработки вопроса.

Другого мнения придерживается Е.А. Мизиковский [14], считая, что предмет управленческого учёта связан с планированием, нормированием, лимитированием, анализом, контролем и разработкой управленческих решений. Н.Д. Врублевский [4] также связывает предмет управленческого учёта с прогнозированием, планированием, нормированием, бюджетированием, анализом и учётом издержек производства.

Ограничение предмета управленческого учета издержками производства не дает возможность связать их с достигнутыми результатами деятельности, что снижает оценку эффективности достигнутых результатов. При анализе третьей точки зрения просматривается замена предмета управленческого учета его функциями или элементами метода. В предмете управленческого учета должны быть отражены процессы, на которые воздействует управленческий учёт.

С.А. Николаева [17] раскрывает предмет управленческого учёта как систему управления, которая интегрирует в себя различные методы управления. В данном случае управленческий учёт тождественен системе управления организации, в то время как управленческий учёт выполняет информационную функцию управления.

Институт дипломированных бухгалтеров в области управления США раскрывает предмет следующим образом: предметом управленческого учёта считает деятельность по обеспечению руководства учетной информацией. Это же мнение отстаивают многие английские и американские ученые. Это противоречит научной концепции российских ученых на предмет и метод бухгалтерского учёта.

К. Друри [5] к предмету управленческого учёта относит подготовку информации для осуществления деятельности управленческого характера.

Ч.Т. Хорнгрен и Дж. Фостер [23] определяют предмет управленческого учёта как совокупность информационных процедур, таких как идентификация, измерение, сбор, систематизация, интерпретация и передача информации, необходимой для управления.

Р. Энтони и Дж. Рис [26] относят к приоритетам в управленческом учёте процессы выявления, измерения, сбора, подготовки и приема информации.

Тем самым, зарубежные ученые предметом управленческого учёта считают информационные процессы обеспечения принятия управленческих решений. Как было отражено выше, управленческий учёт уже перерос функцию создания и передачи информации, он превратился в систему, поэтому рассмотрение только информационной функции процесса упрощает сущность управленческого учёта и не отражает современные тенденции развития управленческого учёта.

И.Е. Мизиковский [15] делает вывод, что предмет управленческого учёта нельзя локализовать в рамках информационной поддержки принятия решений. Он дополняет, что принятие решений связывается с управлением затратами с целью извлечения запланированных выгод по обычной деятельности.

Если для первоначального этапа развития управленческого учёта информационные процессы обеспечения информацией о затратах, плановых показателях выходили на первое место, то дальнейшее развитие управленческого учёта расширило границы объектов управленческого учёта. Неиспользование данных о хозяйственных операциях, носящих финансовый характер, при подготовке информационной базы управленческого учёта вызывает сомнение. В управленческом учёте в качестве информационной базы могут быть использованы данные финансового учёта. Мы согласны с мнением авторов, которые считают предметом управленческого учёта производственно-хозяйственную деятельность или происходящие бизнес-процессы в организации в целом и ее структурных подразделений. Так как ограничение предмета только производственной деятельностью сужает активную сферу управленческого учёта. В состав объектов управленческого учёта могут быть включены: внеоборотные и оборотные активы организации, хозяйственные бизнес-процессы и их результаты. В процессе решения отдельных задач управленческого учёта могут быть выделены финансовые, инвестиционные и инновационные ресурсы.

Вторая группа объектов установлена с использованием процессного подхода. Производственными ресурсами и хозяйственной деятельностью определяются бизнес-процессы организации. Поэтому хозяйственные операции объединяются в следующие бизнес-процессы: снабженческая деятельность, производственная деятельность, коммерческо-сбытовая деятельность, организационная деятельность.

Внутри каждой деятельности можно выделить подпроцессы, если это целесообразно на конкретном предприятии или структурном подразделении. Перечень бизнес-процессов зависит от отраслевых особенностей финансово-хозяйственной и организационной деятельности. Однако основной принцип, который должен быть заложен в разграничение системы управления по бизнес-процессам – это выделение всех существующих управленческих процессов, связанных с одной из стадий расширенного цикла воспроизводства. Совокупность приемов и способов, при помощи которых отражаются объекты управленческого учёта, является методом управленческого учёта. Отдельные приемы и способы можно рассматривать как инструменты выполнения процедур управленческого учёта.

В научных исследованиях только некоторые авторы определили метод управленческого учёта, другие оставили эти вопросы за пределами научных публикаций.

М.А. Вахрушина [2] определяет следующие группы методов, используемые в управленческом учёте: элементы метода финансового учёта (счета и двойная запись, инвентаризация и документация, балансовое обобщение и отчетность), индексный метод (применяемый в статистике), приемы экономического анализа (пофакторный анализ и др.), математические методы (корреляции, линейного программирования, наименьших квадратов и др.). Математические и статистические методы используются экономическим анализом, поэтому их можно обобщить в единую группу методов.

С данным мнением соглашается В.П. Суйц [20], он выделяет бухгалтерские и специфические приемы и способы. К бухгалтерским приемам и способам относит документирование, инвентаризация, сценка, группировка и обобщение, использование контрольных счетов, двойная запись и составление балансов. К специфическим приемам и

способам относит планирование, нормирование, лимитирование, анализ и контроль.

Т.П. Карпова [8] также приводит эти методы, только не подразделяет их на бухгалтерские и специфические приемы и способы.

Данное понимание метода управленческого учёта традиционно для российской бухгалтерской школы. Управленческий учёт вышел из бухгалтерского учёта, поэтому естественно применение его элементов метода в управленческом учёте. На современном этапе развития управленческий учёт перерос учёт затрат и калькулирование себестоимости продукции и превратился в систему, поэтому помимо бухгалтерского инструментария, он включает такие элементы как планирование, нормирование, анализ и контроль.

Противоположное мнение занимает И.Е. Мизиковский [15], он считает, что метод управленческого учёта – это совокупность приемов и способов структурирования информационной поддержки текущего управления затратами с целью извлечения экономических выгод в сфере обычной деятельности хозяйствующего субъекта. В качестве инструментов метода рассматриваются документация, систематизация, калькулирование, бюджетирование, сравнение, информационное моделирование и системный анализ.

Но понимание метода только как информационной поддержки управления затратами сужает сферу применения управленческого учёта, в крупных компаниях требуются специфические приемы и способы для управления бизнес-процессами организации. Помимо производственной деятельности в компаниях могут быть развиты или требовать развития другие виды деятельности. Развитие стратегического управленческого учёта требует расширения элементов метода управленческого учёта. Выделение сравнения и информационного моделирования как отдельных элементов метода не имеет особых оснований, так как сравнение и информационное моделирование входят в состав инструментов экономического анализа.

Мы согласны с мнением В.П. Суйца, что приемы и способы метода управленческого учёта могут быть разделены на бухгалтерские и другие элементы. К бухгалтерским инструментам относятся документация и инвентаризация, оценка и калькуляция, группировка и обобщение, двойная запись и составление балансов.

Так как управленческая бухгалтерия на современном этапе развития переросла уровень производственного учёта, то в состав метода должны быть включены приемы и способы других подсистем управленческого учёта: планирование, нормирование, анализ, контроль и мониторинг деятельности.

Целевой вектор направленности управленческого учёта ведет к достижению поставленных задач в будущем, поэтому сегодня в организации должны быть созданы условия для получения желаемого результата завтра. В этих условиях большое значение приобретает планирование (бюджетирование) деятельности организации.

Все элементы метода управленческого учёта действуют, не изолировано, а во взаимосвязи друг с другом, составляя единую систему управленческого учёта, направленную на повышение эффективности бизнес-процессов.

Система управленческого учёта строится на определенных принципах, с помощью которых отражаются объекты управленческого учёта, формируются информационные потоки для принятия управленческих решений и регулируется использование элементов метода.

Российские ученые не выработали единой концепции относительно состава принципов. Это объясняется разной степенью развития систем управленческого учёта под влиянием внутренних и внешних экономических факторов на предприятиях.

Многие авторы предлагают состав принципов без подразделения на подгруппы. О.Н. Волкова [3] дает следующий набор принципов: обособленности, непрерывности, полноты, своевременности, надежности, сопоставимости, понятности, периодичности и экономичности. Данный перечень обоснован тем, что управленческий учёт вышел из производственного учёта и поэтому вобрал его принципы бухгалтерского учёта.

И.Г. Кукукина [12] дополняет этот состав другими принципами: использования

единых планово-учетных единиц измерения, оценка результатов деятельности структурных подразделений, приемственность и многократность использования учётно-аналитической информации, бюджетный метод управления. Так как управленческий учёт перерос учётную функцию, то в состав принципов правомерно отнесены принципы, отражающие планирование и информационное обеспечение управления.

О.В. Рыбакова [18] раскрывая принципы, сузила управленческий учёт до информационной функции и привела следующий состав: ответственность, адресность, достоверность, оперативность, экономичность и конфиденциальность. Но, данные характеристики больше подходят для характеристики информации, используемой для принятия управленческих решений, и не отражают базовых принципов управленческого учёта.

О.Д. Каверина [7] также не достаточно полно рассматривает перечень принципов, сведя их до функции принятия управленческих решений, – это ответственность, управляемость, достоверность, взаимозависимость и релевантность. Что также неверно показывает использование методических приемов управленческого учёта.

В.Б. Ивашкевич [6] придерживается иной точки зрения, он раскрывает принципы учёта для управления: ориентация на удовлетворение информационных потребностей управления, на подготовку затрат и результатов деятельности по внутрихозяйственным подразделениям предприятия. Ограничение управленческого учёта учётной и информационной функцией не раскрывает всех методологических основ управленческого учета в современных условиях развития экономики, так как управленческий учёт начинает превращаться в систему управления предприятием.

Достаточно полно даны принципы управленческого учета Т.П. Карповой [8], которая объединила их в три группы: принципы, обусловленные требованиями бухгалтерского учета, принципы, формирующие состав и процедуры ведения управленческого учёта, принципы, определяющие направления и способы управленческого учёта.

Данный подход достаточно полно раскрывает принципы управленческого учёта, но чрезмерная детализация не раскрывает существенных, основополагающих принципов, которые действенны для большинства организаций.

И.Е. Мизиковский [15] раскрыл пять групп принципов: общенаучные, общехозяйственные, общеэкономические, правовые и специфические.

Управленческий учёт является экономической наукой, поэтому не совсем верно выделять общенаучные, общеэкономические принципы в отдельные группы, так как они трафаретом накрывают все экономические науки. Более правильно разработать индивидуальные принципы для управленческого учёта.

На наш взгляд, принципы управленческого учёта должны раскрывать базовые и специфические принципы управленческого учёта. Если базовые принципы являются основоопределяющими, главенствующими и обязательными при построении системы управленческого учёта, то специфические принципы являются необходимыми на определенной стадии развития системы управленческого учёта на предприятии и потому могут выбираться в зависимости от условий деятельности организации, т.е. являются необязательными в полном составе. Таким образом, можно выделить две группы принципов управленческого учёта:

- базовые: непрерывность деятельности организации, имущественная обособленность, использование единых единиц для планирования и учёта, приемственность и многократное использование информации в целях управления, оценка результатов деятельности структурных подразделений, периодичность, полнота и аналитичность;

- специфические: бюджетное управление, учёт бизнес-процессов, учёт на основании движения продукта, релевантности информации и др.

В совокупности перечисленные принципы образуют разные модели системы управленческого учёта. Под системой управленческого учета понимается наблюдение, оценка, регистрация, измерение, обработка, систематизация и передача информации о

хозяйственной деятельности в интегрированной системе учёта, нормирования, планирования, контроля, анализа и мониторинга для формирования информационной базы с целью принятия эффективных управленческих решений. Система управленческого учёта характеризуется объёмом информации, поставленными перед ней целями, критериями и средствами их достижения, составом элементов и их взаимодействием.

Можно выделить следующие особенности системы управленческого учёта: ориентация на пользователя информации, оперативность и достоверность представленных данных, экономичность системы. Внутренняя учетная информация должна готовиться и предоставляться конкретным лицам, которые используют её при выполнении функций контроля, оценки, анализа, мониторинга или регулирования. Потребности менеджеров в информации зависят от ряда факторов: области и уровня управленческой работы, организационной структуры предприятия, особенностей технологии и бизнес-процессов, планирования и управления. Информация должна подготавливаться и представляться в оптимальные сроки, дающие возможность своевременно принимать управленческие решения, а также она должна быть достоверной для принятия эффективных управленческих решений. Система управленческого учёта должна быть экономичной, так как создание такой системы не является самоцелью развития предприятия.

Уровень развития системы управленческого учёта зависит от цели её создания. Исторически можно проследить несколько целей создания системы:

- учёт затрат и калькулирование себестоимости продукции для управления затратами и прибылью,
- формирование информационной базы для принятия краткосрочных и долгосрочных управленческих решений,
- реализация концепций контроллинга и мониторинга деятельности организации и структурных подразделений.

В России сегодня можно увидеть все три варианта системы управленческого учёта, так как уровень управления в разных организациях отличается значительно. Так как целью создания систем управленческого учёта является эффективное управление деятельностью, поэтому каждая из систем может иметь место сегодня на практике. Чем сложнее система управления и производственной деятельности, тем больше моделей управленческого учёта может применяться в современных условиях развития.

Система управленческого учёта представляет собой открытую и целостную систему, состоящую из взаимозависимых и взаимосвязанных блоков или подсистем. Основными блоками могут быть: учёт затрат и калькулирование себестоимости продукции, подготовка информации для принятия управленческих решений, бюджетирование и анализ, контроль и мониторинг и др. Набор этих блоков зависит от следующих факторов: особенностей бизнес-процессов и учётной политики их отражающей, организационной структуры организации, целей и задач развития бизнеса. Для построения эффективной системы управленческого учёта должны быть разработаны следующие элементы: учетные процедуры сбора, обработки и представления информации пользователям; первичные документы, учётные регистры и формы управленческой отчетности; контролируемые показатели и центры ответственности. Построение системы управленческого учёта заключается в формировании набора формализованных процедур, обеспечивающих менеджеров информацией для принятия эффективных управленческих решений. Управленческий учёт базируется на методиках, тесно связанных с функциональными процедурами, происходящими на предприятии. Если выбираются для построения системы только отдельные элементы управленческого учёта, то они должны быть объединены в единую систему, ориентированную на повышение качества управления. Управленческий учёт – это развивающаяся система, требующая дальнейшего совершенствования. Задачей сегодняшнего дня является доработка поставленных вопросов, внедрение в практику российских предприятий эффективных зарубежных систем управленческого учёта или разработка новых систем, адсорбирующих опыт традиционной российской бухгалтерии и новых эффективных методов управления.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Апчёрч, А. Управленческий учет: принципы и практика: пер. с англ. [Текст] / Под ред. Я.В. Соколова, И.А. Смирновой. - М.: Финансы и статистика, 2002.
2. Вахрушина, М.А. Бухгалтерский управленческий учет: учебник для вузов [Текст] / М.А. Вахрушина. - М.: ЗАО «Финстатинформ», 2000.
3. Волкова, О.Н. Управленческий учет: учебник [Текст] / О.Н. Волкова. - М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2006.
4. Врублевский, Н.Д. Управленческий учет издержек производства: теория и практика [Текст] / Н.Д. Врублевский. - М.: Финансы и статистика, 2002.
5. Друри, К. Веление в управленческий и производственный учет: пер. с англ.; под ред. С.А. Табапиной. [Текст] / К. Друри. - М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997.
6. Ивашкевич, В.Б. Бухгалтерский управленческий учет: учебник [Текст] / В.Б. Ивашкевич. - М.: Магистр, 2008.
7. Каверина, О.Д. Управленческий учет: системы, методы, процедуры [Текст] / О.Д. Каверина. - М.: Финансы и статистика, 2004.
8. Карпова, Т.П. Управленческий учет: учебник для вузов [Текст] / Т.П. Карпова. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2004.
9. Кондраков, Н.П. Бухгалтерский управленческий учет: учебное пособие. [Текст] / Н.П. Кондраков, М.А. Иванова. - М.: ИНФРА-М, 2003.
10. Кондратова, И.Г. Основы управленческого учета: учебное пособие. [Текст] / И.Г. Кондратова. - М.: Финансы и статистика, 2000.
11. Керимов, В.Э. Управленческий учет: учебник [Текст] / В.Э. Керимов. - М.: Издательско-торговая компания «Дашков и К», 2003.
12. Кукукина, И.Г. Управленческий учет: учебное пособие [Текст] / И.Г. Кукукина. - М.: Финансы и статистика, 2005.
13. Манн, Р. Контроллинг для начинающих: пер. с нем.. [Текст] / Р. Манн, Э. Майер. - М.: Финансы и статистика, 1992.
14. Мизиковский, Е.А. Управленческий учет: необходимость и действительность [Текст] / Е.А. Мизиковский // Бухгалтерский учет. - 1995. - №8. - С. 42.
15. Мизиковский, И.Е. Генезис управленческого учета на отечественных предприятиях [Текст] / И.Е. Мизиковский. - М.: Экономистъ, 2006.
16. Нидлз, Б. и др. Принципы бухгалтерского учета [Текст] / Б. Нидлз, Х. Андерсон, Д. Колдуэлл: Пер. с англ./ Под ред. Я.В. Соколова. - М.: Финансы и статистика, 1994.
17. Николаева, С.А. Управленческий учет: учебное пособие [Текст] / С.А. Николаева. - М.: ИПБ-БИНФА, 2002.
18. Рыбакова, О.В. Бухгалтерский управленческий учет и управленческое планирование [Текст] / О.В. Рыбакова. - М.: Финансы и статистика, 2005.
19. Соколов, Я.В. Бухгалтерский учет: от истории до наших дней. [Текст] / Я.В. Соколов. - М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996.
20. Суйц, В.П. Управленческий учет: учебник [Текст] / В.П. Суйц. - М.: Высшее образование, 2007.
21. Управленческий учет: учебник [Текст] / А.Д. Шеремет, О.Е. Николаева, С.И. Полякова и др.; под ред. А.Д. Шеремета. - М.: ИНФРА-М, 2009.
22. Управленческий учет [Текст] / Под ред. В. Палия и Р. Вандер Вила. - М.: ИНФРА-М, 2000.
23. Хорнгрен, Ч.Т., Фостер Дж. Бухгалтерский учет: управленческий аспект: пер. с англ [Текст] / Под ред. Я.В. Соколова. - М.: Финансы и статистика, 2004.
24. Чмель, А. Англо-русский словарь бухгалтерских терминов [Текст] / Под ред. Я.В. Соколова. М.: Финансы и статистика, 1998.
25. Экономикс: Англо-русский словарь-справочник [Текст] / Э.Дж. Долан, Б.И. Домненко. М.: Лазурь, 1994.
26. Энтони, Р. Учет: ситуации и примеры. [Текст] / Р. Энтони, Дж. Рис. - М.: Финансы и статистика, 1993.

Вахрушева Ольга Борисовна

ГОУ ВПО «Хабаровская государственная академия экономики и права»

680054, г. Хабаровск, ул. Стрельникова, д. 12, кв. 45

Заведующая кафедрой «Бухгалтерский учет и контроль»

Кандидат экономических наук, доцент

Тел.: 8-962-673-81-91

E-mail: vob26@mail.ru

Н.Ю. РОЖКОВА

ИСТОРИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ СТАНОВЛЕНИЯ И РАЗВИТИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА

В статье автором рассмотрены исторические этапы формирования и развития управленческого учета в России, а также проанализирована динамика и перспективы развития управленческого учета на территории Российской Федерации.

Ключевые слова: управленческий учет, динамика, контроллинг.

In the article the author reviewed the historical stages of formation and development of management accounting in Russia, and studied the dynamics and prospects of development of management accounting in the Russian Federation.

Key words: management accounting, dynamics, controlling.

Управленческий учет направлен на решение проблем предприятия с помощью анализа внутренних производственных и хозяйственных операций. В связи с этим, происходит организационная перестройка системы бухгалтерского учета. Особенное значение приобретает разделение учетной информации на финансовую и управленческую, каждая из которых имеет свои особенности. Таким образом, управленческий учет выделяется в самостоятельный элемент системы управления предприятием. Для того чтобы раскрыть сущность управленческого учета в условиях функционирования рыночной экономики в России необходимо рассмотреть его исторический аспект. По мнению Масловой И.А., хронология позволяет выделить наиболее важные вехи в развитии учетного процесса и изучить его эволюцию в неразрывной связи с движением глобального исторического процесса общества. Изучение эволюции управленческого учета должно быть основано на исследовании общих социально-экономических явлений в мировой истории, на взаимосвязи экономической и социальной сфер жизни общества.

Становление и формирование управленческого учета нельзя правильно понять в отрыве от истории развития калькуляционного и производственного учета.

В своей статье «Древняя бухгалтерия: какой она была?» Малькова Т.Н. связывает возникновение калькуляционного учета с появлением хозяйственного учета и развитием обменных операций. Термин «калькуляция» в буквальном переводе с латинского означает «счет камешками» (calcul – камешек).

Появление двойной записи и становление и развитие капитализма поставили калькуляционный учет на более высокую ступень своего развития. Обособление калькуляционного учета в составе общей бухгалтерии предприятия, по мнению ряда ученых, связано с возникновением необходимости предоставления бухгалтерской отчетности ее внешним пользователям и появлением законодательства о сохранении коммерческой тайны.

На начальном этапе своего развития калькуляционный учет был примитивным, простым. Все необходимые процедуры по исчислению себестоимости продукции можно было производить, не отражая их в учетных записях. Согласно материалам научных публикаций, следующим этапом эволюции калькуляционного учета явилось возрастание значения калькулирования как инструмента оценки рентабельности товаров, а также уровня выгодности рыночных цен. По мнению российского экономиста Селиванова П.В., это связано, прежде всего, с промышленным переворотом, произошедшим в конце XVIII века, когда переход от индивидуальной и мануфактурной к фабричной организации производства, появление многочисленных промышленных предприятий, компаний и акционерных обществ способствовали возникновению конкуренции, рынков капитала, товаров и труда, свободному ценообразованию. Новое развитие калькуляционный учет получил на рубеже XIX-XX веков. Концентрация производства на основе научно-технического прогресса сопровождалась дельнейшим разделением и специализацией труда. Существенно усложнилось управление

производством, возникли проблемы со сбытом продукции, нехваткой оборотных средств и привлечением заемного капитала. В свою очередь, налоговые органы, акционеры, кредиторы, профсоюзы и другие заинтересованные лица стали требовать от предпринимателей предоставления все большей информации об их финансовой и производственно-коммерческой деятельности. Одновременно с этим обнаружились и недостатки калькуляционного учета, дающего несвоевременную информацию, по которой невозможно было принять оперативные решения. В этих условиях, согласно мнению Львовой Д.А., в ряде передовых стран возникают новые методы учета затрат на производство и калькулирование - учет затрат по центрам ответственности, калькулирования себестоимости по системам «стандарт-кост» и «директ-костинг», превратившие калькуляционный учет в систему производственного учета.

В процессе своего дальнейшего развития система производственного учета приняла на себя помимо учетной другие функции управления - планирования, контроля, анализа, принятия решений, что превратило эту систему в систему управленческого учета.

Экономический кризис 1929 года привел к пониманию роли ранее пренебрегаемого производственного учета, а также к необходимости внедрения на предприятиях элементов контроллинга.

С конца 40-х годов XX столетия в США и некоторых странах Западной Европы бухгалтерский учет начал активно участвовать в формировании и исполнении управленческой политики, а бухгалтер стал уделять внимание прогнозированию, планированию, принятию решений и контролю за обеспечением информацией управленческих служб предприятия, таким образом, у него появились дополнительные функции в области управления и подготовки хозяйственных решений. В этот момент происходит вытеснение термина «производственный учет» и замена его на термин «управленческий учет». Появление управленческого учета явилось новым процессом, получившим свое развитие в рамках калькуляционного и производственного учета, что потребовало организационную и методологическую перестройку всей системы бухгалтерского учета.

Большинство российских ученых момент возникновения управленческого учета связывают с датой его официального признания (1972 г.) Американской ассоциацией бухгалтеров, разработавшей программу подготовки специалистов по управленческому учету с присвоением выпускникам квалификации бухгалтера-аналитика.

Практическим же шагом на пути становления и развития управленческого учета стало применение на базе существующей бухгалтерии двух самостоятельных счетных планов - финансового и управленческого. Такое разделение существенным образом стало влиять на формирование единых национальных счетных планов стран континентальной Европы.

Дальнейшее развитие управленческий учет получил в связи с расширением масштабов бизнеса компаний. Применение системы нормирования и оперативного управления производством стало началом систематизации производственного учета. Наряду с чистой прибылью и рентабельностью капиталовложений отклонения от нормативных затрат стали важнейшим финансовым показателем для оценки результатов управленческой деятельности. Исходя из потребностей внутреннего управления, многие компании стали использовать бюджетное планирование.

Процесс становления и развития управленческого учета в российских условиях представлен на рисунке 1.

В начале 90-х гг. в России в условиях окончательного становления в экономике рыночных принципов хозяйствования (как юридических, так и фактических) получило развитие функционально обособленное направление экономической работы на предприятии, связанное с реализацией финансово-экономической комментирующей функции в менеджменте для принятия оперативных и стратегических управленческих решений, – контроллинг. Его основной целью является ориентация управленческого процесса на достижение целей, стоящих перед предприятием.

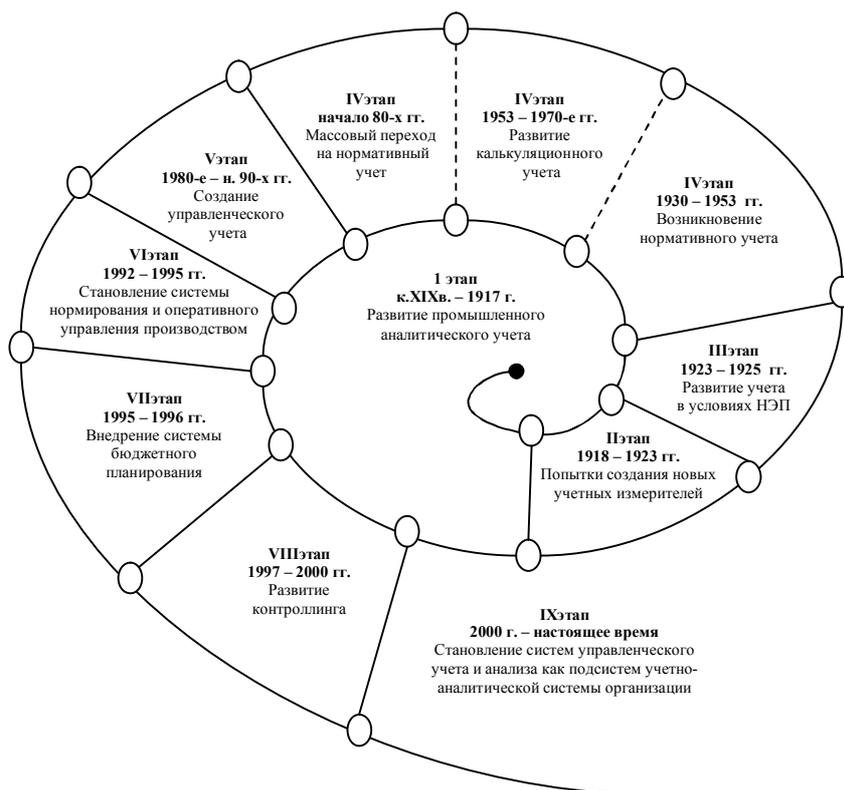


Рисунок 1 – Исторические этапы формирования и развития управленческого учета в России

За последние годы осуществлены попытки объяснения теоретических основ управленческого учета в основном на примере зарубежных стран, однако, четкого определения специфических для России функций этого вида учета пока не выработано. При этом положении вещей развитие рыночных отношений, изменения в организации бухгалтерского учета настоятельно требуют решения данной проблемы.

В России процесс реформирования отечественного учета, его переориентация с контрольных на управленческие функции идет крайне медленно. В большинстве случаев цель бухгалтерской службы современной российской организации считается достигнутой после сдачи бухгалтерской отчетности и осуществления налоговых платежей.

В 2009 году было проведено исследование, цель которого состояла в том, чтобы определить уровень развития управленческого учета в России (рисунок 2). Результаты исследования показали, что 50 процентов организаций используют в своей практике исключительно бухгалтерский учет. То есть в его рамках реализуются все потребности эффективного управления бизнесом. В 25 процентах компаний применяется лишь некоторые элементы управленческого учета. Только в 4 процентах компаний управленческий учет поставлен должным образом. 21 процент российских предприятий, участвовавших в опросе, находится в процессе внедрения этого вида учета. По подсчетам исследователей, в настоящее время более 80 процентов отечественных компаний не понимают точно своего финансового состояния.

Сложившаяся практика производственного учета на российских предприятиях в условиях интегрированной системы финансового и управленческого учета в рамках бухгалтерской информации позволяет осуществлять процесс принятия управленческих решений на базе данных, собранных в этой системе.

Проблемы необходимости разделения бухгалтерии как структурного подразделения на общую (финансовую) и производственную (управленческую) поднимаются в отечественной литературе постоянно, они требуют практического решения.

Однако следует отметить, что эти два вида учета функционируют в единой системе бухгалтерской информации.

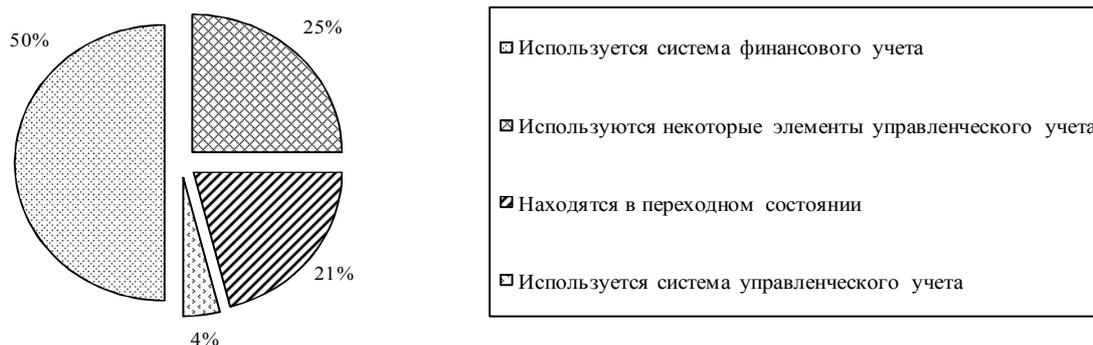


Рисунок 2 – Динамика развития управленческого учета на территории Российской Федерации

Таким образом, практика производственного учета на отечественных предприятиях позволяет использовать полученную информацию для принятия управленческих и финансовых решений в рамках интегрированной бухгалтерской информации.

Следует отметить, что исторически роль учета и анализа в системе управления неправомерно занижалась. Зачастую в классификационных группировках функций управления выделялись такие функции, как планирование, организация, регулирование, координация, стимулирование, контроль, а учет и анализ включались в состав контрольной функции. Однако, уяснив важность и истинное значение учетно-аналитической информации в процессе принятия управленческих решений, отдельные специалисты старались исправить сложившееся положение. В современных условиях управления управленческий учет представляет собой информационно-вычислительную систему, объединяющую совокупность форм и методов планирования, учета, контроля и анализа, направленную на формирование альтернативных вариантов функционирования предприятия и предназначенную для информационного обеспечения процесса принятия управленческих решений. В настоящее время актуальными являются процессы интеграции бухгалтерского и управленческого учета и управленческого анализа, которые образуют взаимодействие двух концепций: управленческого анализа как способа для корректировки и принятия управленческого решения; управленческого учета как концепции информационной поддержки управления.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Волошин, Д.А. «Бенчмаркинг» - элемент эффективной системы управленческого учета [Текст] / Д.А. Волошин // Аудиторские ведомости. - 2009. - №1. - С. 5-13
2. Дудко, М.Ю. Управленческий учет: основа планирования бизнеса [Текст] / М.Ю. Дудко // Московский бухгалтер. - 2009. - №23. - С. 39-43
3. Львова, Д.А. Управленческий учет в конце XIX - начале XX вв. [Текст] / Д.А. Львова // Бухгалтерский учет. 2006. №17. С. 51-57.
4. Малькова, Т.Н. Древняя бухгалтерия: какой она была? [Текст] / Т.Н. Малькова. - М.: Финансы и статистика, 2003. - 435 с.
5. Подоляк, Н.А. Интеграция бухгалтерского и управленческого учета [Текст] / Н.А. Подоляк // Финансовая газета. Региональный выпуск. - 2007. - №45. - С. 8-11
6. Попова, Л.В. Современный управленческий анализ. Теория и практика контроллинга: учебное пособие [Текст] / Л.В. Попова, Т.А. Головина, И.А. Маслова. М.: Дело и сервис, 2006. - 272 с.
7. Попова, Л.В. Управленческий учет и анализ с практическими примерами: учебное пособие [Текст] / Л.В. Попова, В.А. Константинов, И.А. Маслова, Е.Ю. Степанова. - М.: Дело и сервис, 2006. - 224 с.

Рожкова Наталия Юрьевна

ФГОУ ВПО «Государственный университет - учебно-научно-производственный комплекс»
302020, г. Орел, Наугорское ш., 40
Аспирант кафедры «Бухгалтерский учет и налогообложение»
Тел.: 41-98-60

М.М. КОРОСТЕЛКИН

ПРАКТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ОРГАНИЗАЦИИ НАЛОГОВОГО И УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА НАЛОГОВЫХ РАСХОДОВ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ МАШИНОСТРОЕНИЯ

В настоящее время наиболее рациональным в учетно-аналитической системе представляется исследование практических аспектов организации налогового и управленческого учета налоговых расходов. Это необходимо для анализа себестоимости, рентабельности, а также для оценки текущих результатов деятельности как предприятия в целом, так и в разрезе по отдельным видам работ, услуг, что позволило бы не только определить прибыльность того или иного направления, но и послужило бы основой для разработки возможных альтернативных путей развития.

Ключевые слова: налоговый учет, управленческий учет, налоговые расходы.

Now in registration-analytical system research of practical aspects of the organization of the tax and administrative account of tax expenses is represented to the most rational. It is necessary for the analysis of the cost price, profitability, and also for an estimation of current results of activity as the enterprises as a whole, and in a cut by separate kinds of works, services that would allow not only to define profitableness of this or that direction, but also would form a basis for working out of possible alternative ways of development.

Key words: the tax account, the administrative account, tax expenses.

Детальная регламентация налогового учета как методологической и организационной категории осуществлена в главе 25 НК РФ. Налоговый учет - система обобщения информации для определения налоговой базы по налогу на основе данных первичных документов, сгруппированных в соответствии с порядком, предусмотренным Налоговым кодексом.

Наиболее рациональным представляется такая организация налогового учета, при которой учитываются результаты всех хозяйственных операций, но большая часть операций учитывается не на основании первичных документов, а на основании сводных - бухгалтерских справок, составленных по установленным самой организацией формам и документам.

Данные налогового учета машиностроительных предприятий должны отражать (рисунок 1).

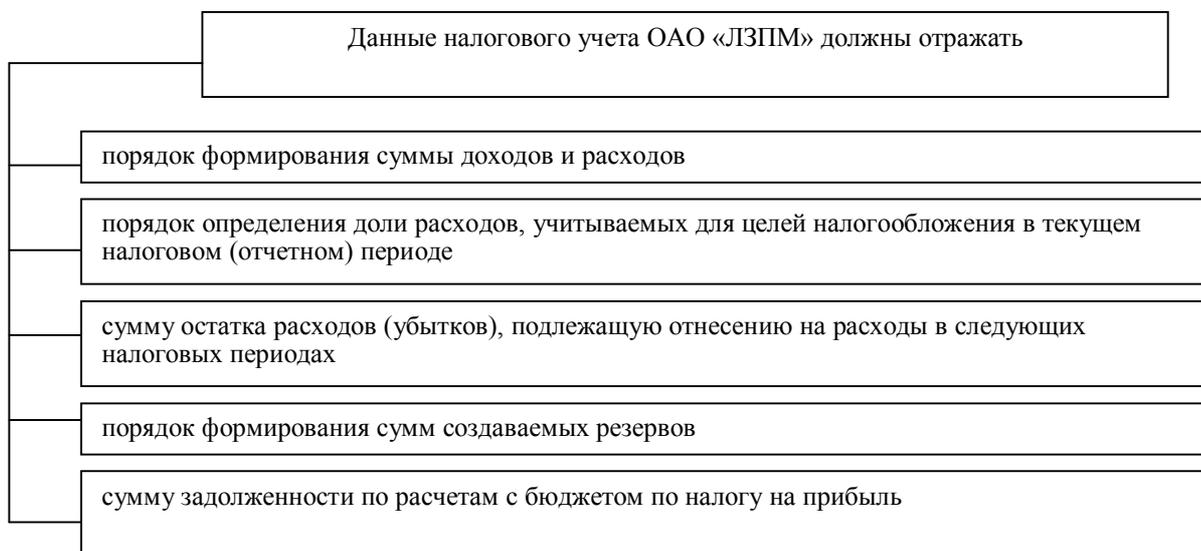


Рисунок 1 – Задачи налогового учета на предприятиях машиностроения

Налоговый учет в ОАО «Ливенский завод противопожарного машиностроения» осуществляется на основе финансового учета. Что подразумевает ведение бухгалтерского учета и отражение в системе в течение отчетного периода совершаемых в организации хозяйственных операций, оформленных первичными документами бухгалтерского учета, по правилам бухгалтерского учета. Одновременно на основе данных бухгалтерского учета в автоматизированном режиме заполняются аналитические регистры налогового учета в соответствии с положениями главы 25 НК РФ. Существующие регистры бухгалтерского учета перегруппировываются без изменения правил обработки содержащейся в них информации. Такого способа придерживаются, когда расхождение между правилами ведения бухгалтерского и налогового учета минимальное [1]. Прежде всего, это касается организаций, основным видом деятельности которых является оказание услуг при отсутствии незавершенного производства, таких как ОАО «Ливенский завод противопожарного машиностроения».

Необходимость ведения учета состояния расчетов с бюджетом по суммам налогов очевидна. Отдавая дань уважения работе налоговых служб, все-таки следует признать, что учет состояния задолженности, ведущийся у налогоплательщика, является более точным и оперативным, чем тот, который ведется в налоговом органе. Основной формой налогового учета этой категории данных является налоговая декларация. Однако, по нашему мнению, целесообразно вести и оперативный учет состояния расчетов с бюджетом. Причем, именно, состояние расчетов, а не состояния задолженности.

Для этого можно разработать отдельную форму первичного документа, в которой предусмотреть позиции для отражения сумм начисленных налогов (возможно, и налоговой базы), а также для отражения дополнительных сумм, которые могут иметь место при проведении налоговых расчетов - авансовые платежи, излишне уплаченные или взысканные суммы, проценты, причитающиеся налогоплательщику за неправомерное взыскание сумм налога, проценты, подлежащие перечислению в бюджет за несвоевременную уплату налога, а также суммы начисленных и уплаченных налоговых санкций и т.п.

Элементами налогового учета в соответствии с НК РФ являются:

- первичные учетные документы (включая справку бухгалтера);
- аналитические регистры налогового учета;
- расчет налоговой базы [1].

Порядок составления налоговой отчетности, формы регистров налогового учета и порядок их ведения, порядок формирования налоговой базы, расчет и уплата налогов и сборов регулируется Положением об учетной политике, а также внутренними документами ОАО «ЛЗПМ» о порядке исчисления и уплаты отдельных налогов и сборов. Регистры налогового учета могут вестись в виде специальных форм. Внесение изменений в формы утвержденных регистров налогового учета и справок, а также введение новых регистров налогового учета и справок осуществляется в случае изменений в законодательстве о налогах и сборах. Учет расчетов по налогам и сборам ведется на счетах бухгалтерского учета непрерывно, отдельно по каждому налогу и сбору, в разрезе уровней бюджетов и внебюджетных фондов, а также в разрезе вида задолженности (налог или сбор, пени, штрафы). Предприятия машиностроения допускают уточнение и расширение принципов, порядка и форм ведения налогового учета, изложенных в настоящей учетной политике для целей налогообложения, в течение налогового периода путем введения дополнительной аналитики, регистров и принципов обобщения информации, что должно способствовать более правильному раскрытию формирования налоговой базы.

Первичными документами для целей налогового учета служат первичные документы бухгалтерского учета (включая данные и регистры бухгалтерского учета), которые трансформируются в налоговые регистры, на основе которых производится расчет налогооблагаемой базы. Налоговый учет затрат, связанных с созданием объектов амортизируемого имущества осуществляется следующим образом. Под основными средствами в целях налогообложения принимается часть имущества, используемого в

качестве средств труда для производства и реализации товаров (выполнения работ, оказания услуг) или для управления организацией.

Суммы налога на добавленную стоимость, предъявленные ОАО «ЛЗПМ» организациями, принимаются ОАО «Ливенский завод противопожарного машиностроения» к вычету. В качестве регистров налогового учета по НДС выступают счет-фактура, журналы регистрации полученных и выставленных счетов-фактур, книги покупок и книги продаж хранятся непосредственно в местах учета предъявленных покупателям и полученным от поставщиков счетов-фактур.

Организацию налогового учета на ОАО «ЛЗПМ» по налогу на прибыль можно представить в виде следующей схемы (рисунок 2):

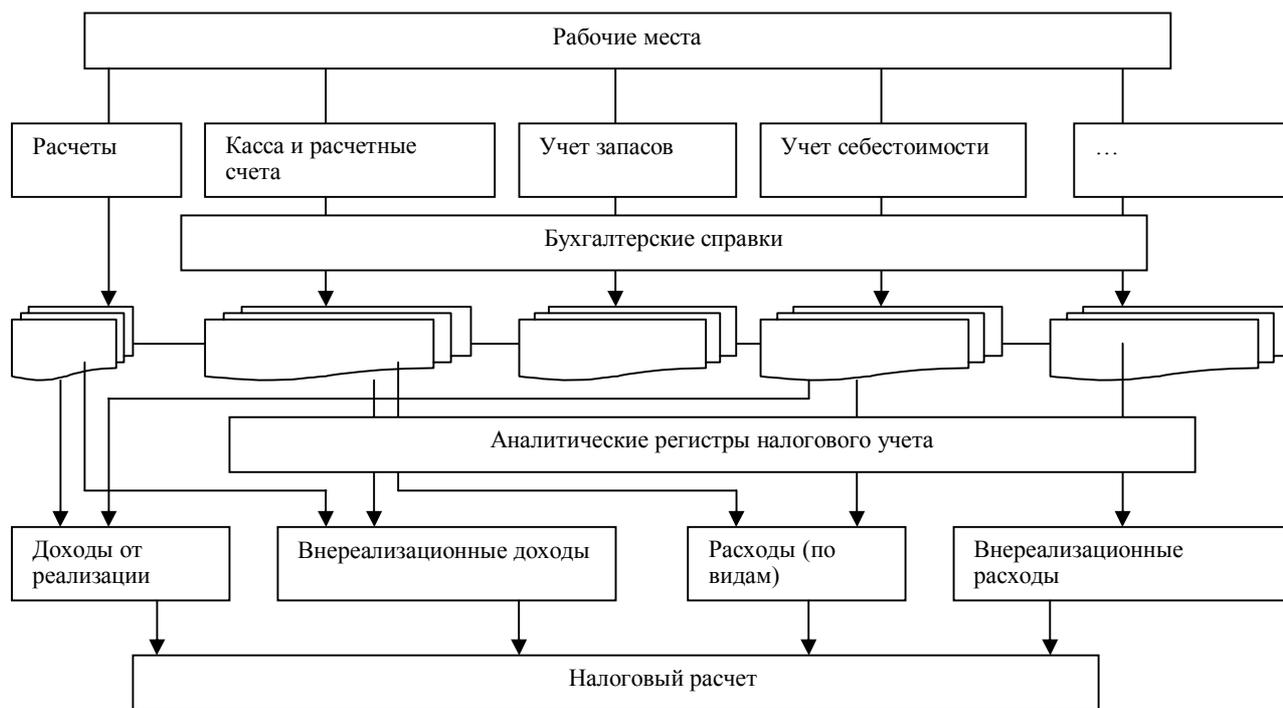


Рисунок 2 – Организация налогового учета на ОАО «ЛЗПМ»

В схеме приведены только некоторые направления документооборота. В принципе, данные бухгалтерских справок, оформляемых на каждом рабочем месте, могут использоваться для составления практически любого аналитического налогового регистра.

При составлении схемы мы исходили из того, что учет отдельных видов активов и обязательств ведется на отдельных рабочих местах, а аналитические регистры налогового учета составляются на специально созданном рабочем месте бухгалтера по налоговому учету. Представляется целесообразным использовать сам подход к детализации и группировке данных - соответствующая информация группируется по однородным видам учетных операций, а аналитические регистры налогового учета составляются по видам доходов и расходов, учитываемых в составе налоговой базы. Данная схема в ОАО «ЛЗПМ» соответствует организации налогового учета по налогу на прибыль. А поскольку налоговый учет организуется и по другим видам налогов, бухгалтерские справки и аналитические регистры составляются аналогичным порядком для всех видов налогов, уплачиваемых предприятием. По учету доходов и расходов используются аналитические регистры по основной деятельности. Предприятию можно предложить следующую форму справки (таблица 1).

Прибыль целесообразно формировать исходя из общих принципов формирования налоговой базы - а именно, предусмотреть отдельные налоговые регистры для группировки данных по различным видам доходов (от основной деятельности, от реализации объектов основных средств и прочего имущества и внереализационных доходов) и по группам

расходов (по основной деятельности, включая материальные расходы, расходы на оплату труда, амортизацию и прочие расходы, и внереализационные расходы).

Таблица 1 - Бухгалтерская справка о доходах от реализации продукции (работ, услуг) по основной деятельности

Рег. № записи	Хозяйственная операция	Бухгалтерская проводка		Сумма	Принято к налоговому учету	Оправдательный документ
		Дебет	Кредит			
	Реализована продукция основного производства, вспомогательных и иных производств	62	90	1000000	1000000	Отгрузочные документы
	Реализованы работы по основному производству	62	90	200000	200000	Акт приемки выполненных работ
	Реализованы работы по вспомогательного производства	62	90	10000	10000	Акт приемки выполненных работ
	Итого:					

Примерная форма регистра налогового учета представлена в таблице 2.

Таблица 2 - Регистр налогового учета «Доходы от реализации продукции (работ, услуг)» (выручка определяется по методу начисления)

Рег. № записи	Хозяйственная операция	С кредита счета 90 в дебет счета 62 и с кредита счетов в дебет счета 62:					Налоговая ставка	Сумма налога
		43	20	23				
	Получены доходы от реализации продукции Бухгалтерская справка №	1000000	X	X				
	Получены доходы от реализации работ или услуг основного производства Бухгалтерская справка №	X	200000	X				
	Получены доходы от реализации работ или услуг вспомогательных производств Бухгалтерская справка №	X	X	10000				
	И т.д.							
	ИТОГО:							

Поскольку расходы в целях исчисления налога на прибыль ОАО «ЛЗПМ» подразделяются на расходы от реализации (материальные, на оплату труда, амортизация, прочие) и внереализационные расходы, а также на прямые и косвенные, то можно порекомендовать предприятию по каждому виду расходов заполнять бухгалтерские справки и регистры налогового учета (таблица 3).

Исчисление и уплата налога на доходы физических лиц, транспортного налога, земельного налога, а также иных налогов и сборов, производится в соответствии с законодательством о налогах и сборах, регламентирующим порядок исчисления и уплаты соответствующих налогов и сборов.

Управленческий учет - это очень подробный, детализированный учет, направленный, прежде всего, на решение внутренних проблем самого предприятия. Именно из него руководитель, а также начальники всех подразделений и отделов получают информацию о

текущем состоянии дел на предприятии, что позволяет им развивать бизнес не интуитивно, а осознанно [2].

Таблица 3 - Бухгалтерская справка № 4/3/4-НПР о материальных расходах

Рег. № записи	Хозяйственная операция	Вид расходов	Бухгалтерская проводка		Принято к налоговому учету	Оправдательный документ
			Дебет	Кредит		
	Списаны материалы в основное производства	Прямые	20	10	150000	Накладная, лимитно-заборная карта и т.п.
	Списаны материалы во вспомогательные производства	Косвенные	23	10	20000	Тоже
	Списаны материалы на другие производственные и хозяйственные нужды (проведение испытаний, контроля, содержание, эксплуатацию основных средств и иные подобные цели)	Косвенные	25, 26	10	10000	Тоже
	Итого					

Введение управленческого учета на предприятиях машиностроения необходимо для анализа себестоимости, рентабельности, а также для оценки текущих результатов деятельности как предприятия в целом, так и в разрезе по отдельным видам работ, услуг, что позволило бы не только определить прибыльность того или иного направления, но и послужило бы основой для разработки возможных альтернативных путей развития. Кроме того, управленческий учет служит базой для эффективного контроля и планирования деятельности предприятия, так как прогнозирование не возможно без адекватной оценки прошлого и настоящего.

Организация системы управленческого учета - это внутреннее дело любой организации. Руководство должно само решать вопросы о необходимости и области применения управленческого учета. Однако введение управленческого учета необходимо осуществлять постепенно, шаг за шагом, привлекая все большее число исполнителей и повышая их ответственность. Внедрение управленческого учета начинается с разработки регламентных документов в составе учетной политики предприятия и проведения учебы с персоналом о сущности системы такого учета. Далее переходят к организации системы бюджетирования, после чего формируют систему учетных и отчетных регистров.

В ОАО «Ливенский завод противопожарного машиностроения» ведение управленческого учета может быть возложено непосредственно на бухгалтерию, так как это предприятие, для которого основной целью является максимально детализированный учет затрат, так как учет затрат и калькулирование себестоимости продукции - это один из важнейших разделов управленческого учета, а не создание всеобъемлющей системы управленческого учета.

В части учета налоговых расходов в ОАО «Ливенский завод противопожарного машиностроения» к основным задачам управленческого учета необходимо относить следующие (рисунок 3).

Информацию о расходах по налоговым затратам в ОАО «Ливенский завод противопожарного машиностроения» получают по данным финансового или налогового учета, так как планировать, анализировать и контролировать, без информации о фактическом состоянии дел невозможно. Именно бухгалтерия обрабатывает всю поступающую на предприятие первичную документацию, тем самым создавая, основу без которой

управленческий учет просто невозможен. Так как оба вида учета оперируют одними и теми же данными, просто по – разному детализируются, в зависимости от нужд организации, то во избежание двойной работы вся первичная информация, как для бухгалтерского, так и для управленческого учета в ОАО «Ливенский завод противопожарного машиностроения» необходимо собирается в одной программе.



Рисунок 3 – Задачи управленческого учета налоговых расходов на предприятиях машиностроения

Анализ вопросов определения степени воздействия налогов на предприятие нередко характеризуется отстраненностью исследований от отраслевой специфики налогообложения. Поэтому в налоговом учете возникла потребность в создании методов расчета и анализа на предприятии, учитывающих его производственные особенности, в частности для предприятий машиностроительного комплекса, где затруднены методы контроля; несогласованность отдельных показателей деятельности предприятия; несоответствие сумм доходов и производимых расходов; при больших объемах производства налоговый анализ приобретает важное место в общем экономическом анализе.

Предметом налогового анализа являются налогооблагаемая база и составляющие ее элементы. В практике работы, как правило, особое внимание уделяется анализу налогооблагаемой базы налога на прибыль организации. Особенностью налогового анализа является то, что обычно проверяются источники прироста имущества, полнота учета доходов и инвестиции, издержки производства, объем полученных и предоставленных кредитов.

Одним из основных является метод анализа собственного капитала предприятия. Собственный капитал представляет собой все имущество минус задолженности. Случаи целесообразности применения этого метода: значительное колебание активов и пассивов, есть подозрения несоответствия отчетности правилам. Общий доход сравнивается с декларацией. Условия эффективности: правильное определение сумм наличных денег, которое имеются у предприятия на начало и конец года, и определить сумму стоимости чистого имущества на начало отчетного периода

Следующим, не менее важным методом налогового анализа является метод внутреннего сопоставительного анализа деятельности предприятия. В основе расчета лежит хозяйственный оборот. Определяется на основе баланса и счетов, прибыли и убытков с учетом индивидуальных особенностей отрасли [3].

Другим, наиболее часто применяемым методом является метод внешнего сравнительного анализа. Он заключается в сопоставлении доходов 1-го предприятия с конкретными условиями 2-го предприятия. Однако следует заметить, что такое сопоставление зачастую невозможно произвести. Так как данные 2-го предприятия представляют коммерческую тайну, и соответственно не могут быть использованы в процессе публичного обоснования и доказывания. К наиболее важным методам анализа можно отнести метод анализа расходов предприятия, учитываемых при расчете налоговой базы по налогу на прибыль. Анализ расходов, составляющий элемент функции контроля, позволяет оценить эффективность использования всех ресурсов предприятия, выявить резервы снижения налогооблагаемой базы по налогу на прибыль, собрать информацию для подготовки планов и принятия рациональных управленческих решений в области налогового менеджмента. Для получения информации о налоговых затратах используют данные синтетических счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 90 «Продажи», 19 «НДС по приобретенным ценностям», 91 «Прочие доходы и расходы», 99 «Прибыли и убытки» или 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Действующий в настоящее время план счетов бухгалтерского учета, утвержденный приказом Минфина РФ от 31.10.01 г. № 94н, позволяет осуществлять учет налоговых затрат одновременно для целей финансового и управленческого учета. При этом допускается использование однокруговой (монистической) и двухкруговой (дуалистической) систем учета налоговых затрат. Однокруговая система учета затрат целесообразно применять в малых средних организациях, при этом она может осуществляться:

- без использования специальных счетов управленческого учета;
- с использованием системы счетов управленческого учета.

При первом варианте специальные счета для управленческого учета не используются. Для целей управления информация финансового учета группируется в специальных регистрах, которые могут дополняться расчетными и другими данными.

При втором варианте для обеспечения взаимосвязи финансового и управленческого учета используются специальные счета.

В ОАО «Ливенский завод противопожарного машиностроения» целесообразно применять однокруговую (монистическую) систему учета налоговых затрат, поскольку она основана на использовании одинаковых оценок в финансовом и управленческом учете. При этом методе для обеспечения взаимосвязи финансового и управленческого учета в целях учета налоговых расходов можно предложить счета по элементам затрат: 30 «Материальные затраты», 31 «Затраты на оплату труда», 32 «Отчисления на социальные нужды», 33 «Амортизация», 34 «Прочие затраты» (рисунок 4).

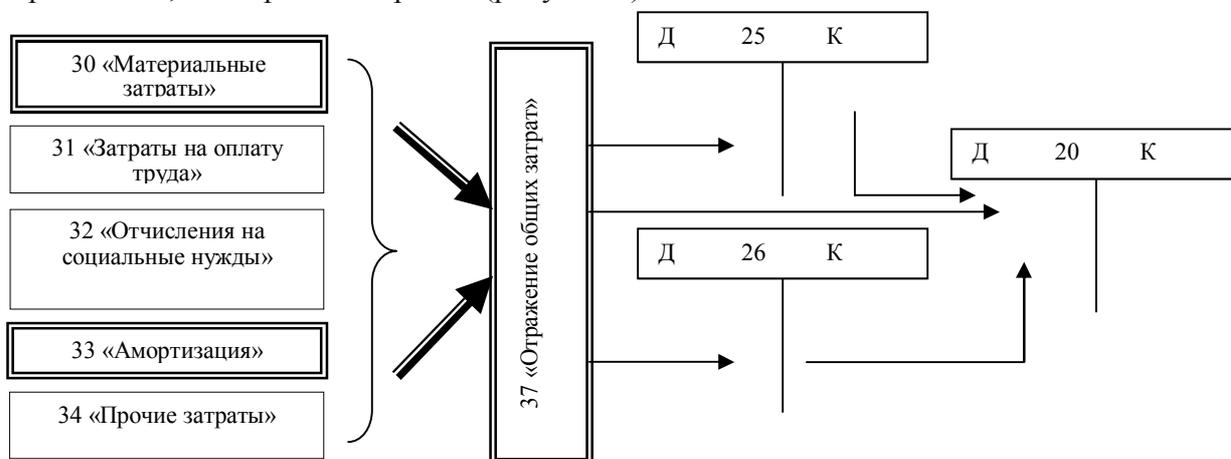


Рисунок 4 - Схема счетов формирования налоговых расходов в управленческом учете ОАО «ЛЗПМ»

При этом управленческий учет налоговых затрат целесообразно организовывать только по тем налогам, которые включаются в себестоимость.

По дебету счетов 30 - 34 ОАО «Ливенский завод противопожарного машиностроения» целесообразно учитывать все расходы по формированию соответствующих налоговых затрат.

Учтенные на этих счетах налоговые расходы по окончании месяца списываются на счет 37 «Отражение общих затрат», а со счета 37 - в дебет счетов 20 «Основное производство», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы» (таблица 4).

Таблица 4 – Корреспонденция счетов по формированию налоговых расходов в управленческом учете ОАО «ЛЗПМ»

Операции	Корреспондирующие счета	
	Дебет	Кредит
Отражаются суммы начисленной заработной платы	31	70, 96
Отражаются суммы, начисленные для формирования Пенсионного фонда, Фонда социального страхования и фонда обязательного медицинского страхования	32	69
Отражаются расходы по начислению транспортного, земельного, водного налогов	34	60, 71, 76
Отражается сумма общих затрат	37	30, 31, 32, 33, 34
Списана сумма общих затрат	20, 25, 26	37
Отражается фактическая себестоимость оказанных услуг	90	20

Таким образом, на предприятиях машиностроения необходимо ведение налогового и управленческого учета, для более эффективного управления финансово – хозяйственной деятельностью организации. При этом следует возложить обязанности ведения управленческого учета на бухгалтерию, так как для предприятия важно максимально детализированный учет налоговых затрат. Информацию о налоговых затратах целесообразно получать по данным финансового или налогового учета, в связи с чем использовать однокруговую (монистическую) систему учета затрат, с использованием системы счетов управленческого учета, так как она основана на использовании одинаковых оценок в финансовом и управленческом учете.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

- 1 Захарьин, В.Р. Налоговый учет: практическое руководство для бухгалтера [Текст] / В.Р. Захарьин. М.: ГроссМедиа: РОСБУХ, 2007. - 360 с.
- 2 Васильева, М.В. Налоговый анализ как основа налогового планирования налогообложения транспортных средств [Текст] / М.В. Васильева // Управленческий учет. - 2009. - №1. - С. 62-73
- 3 Попова, Л.В. Альтернативные варианты организации налогового учета и их анализ [Текст] / Л.В. Попова, М.В. Васильева, М.М. Коростелкин // Управленческий учет. - 2006. - №1. - С. 76-86

Коростелкин Михаил Михайлович

ФГОУ ВПО «Государственный университет - учебно-научно-производственный комплекс»
302020, г. Орел, Наугорское ш., 40

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

Тел.: 41-98-60

E-mail: buhkor@mail.ru

С.А. ИГНАТОВ

МЕТОДИКА РЕАЛИЗАЦИИ АНАЛИТИЧЕСКИХ ПРОЦЕДУР ПО ОЦЕНКЕ СЕБЕСТОИМОСТИ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ

В статье автором рассмотрены факторы, влияющие на эффективность анализа затрат, проанализированы методы анализа затрат, раскрыты концептуальные основы анализа затрат на производство продукции и предложена структурно-логическая модель факторного анализа издержкостности.

Ключевые слова: себестоимость, анализ, готовая продукция.

In the article the author discussed the factors influencing the effectiveness of cost-benefit analysis, analyzed the methods of cost analysis, outlining the conceptual framework for the analysis of production costs of products and proposed structural and logical model of factor analysis izderzhkостности.

Key words: cost, analysis, and finished products.

Важнейшим показателем экономической эффективности производства продукции является себестоимость. Она отражает все стороны хозяйственной деятельности, при помощи нее аккумулируются результаты использования всех производственных ресурсов. Уровень себестоимости влияет на финансовый результат деятельности предприятий, темпы расширенного воспроизводства, финансовое состояние субъектов хозяйствования.

Большое значение для управления затратами имеет анализ себестоимости продукции. При помощи анализа себестоимости можно изучить тенденции изменения ее уровня, установить отклонение фактических затрат от нормативных (стандартных) и их причины, выявить резервы снижения себестоимости продукции и дать оценку работы предприятия по использованию возможностей снижения себестоимости продукции.

От организации анализа себестоимости зависит эффективность системы управления затратами, которая, в свою очередь, определяется следующими факторами, представленными на рисунке 1.



Рисунок 1 – Факторы, влияющие на эффективность анализа затрат

Единой методики проведения анализа затрат на производство и реализацию готовой продукции в настоящее время не существует.

Для анализа затрат широко применяют методы горизонтального, вертикального, трендового и факторного анализа (таблица 1).

Таблица 1 - Методы анализа затрат

	Метод	Содержание
МЕТОДЫ АНАЛИЗА ЗАТРАТ	горизонтальный анализ	Изучение обоснованности и полноты отнесения расходов на издержки обращения, своевременности и правильности начисления резервов предстоящих расходов и платежей, правильности исчисления затрат на остаток товаров
		Сопоставление фактических данных с плановыми и данными прошлых периодов
		Изучение товарооборота (дается оценка затратам не по сумме, а по их уровню в процентах к товарообороту)
	вертикальный анализ	Составление расчетов и таблиц при изучении материальных и приравненных к ним расходов
		Анализ состава и структуры затрат
		Оценка выполнения плана и динамики отдельных статей расходов
	трендовый	Определение абсолютной суммы затрат
		Определение уровня затрат
		Сравнение каждой позиции затрат с рядом предшествующих периодов
		Определение тренда
		Определение возможного значения затрат в будущем

Первый этап анализа затрат организации заключается в сопоставлении фактических данных с плановыми и данными прошлых периодов. В данных действиях заключается суть горизонтального метода анализа.

Разница между фактической и плановой суммой затрат (или в динамике) представляет собой абсолютное отклонение (экономия или перерасход). На основе абсолютных данных нельзя давать объективную оценку выполнения плана и динамики затрат. С увеличением объема продаж растет сумма затрат, и наоборот, уменьшение объема продаж, как правило, приводит к абсолютной их экономии. Следовательно, анализ расходов следует увязывать с изучением объема продаж, то есть давать оценку издержкам не по сумме, а по их уровню в процентах к объему продаж [1].

Размер снижения или повышения уровня затрат называется отклонением по уровню затрат от плана или от данных прошлых периодов. Он показывает, на сколько процентов к объему продаж фактический уровень расходов выше или ниже базисного (планового или фактического за прошлый период). Темп изменения (снижения или повышения) уровня затрат – это отношение размера снижения (или повышение) уровня затрат к базисному уровню, выраженное в процентах. Темп изменения показывает, на сколько процентов снизился или повысился фактический уровень затрат отчетного периода по отношению к базисному (плановому или фактическому уровню за прошлый период), если последний принять за 100 %.

Для подробного описания состава и структуры затрат по центрам их возникновения, по элементам затрат применяют вертикальный анализ. Анализ должен охватывать все расходы обращения с выделением материальных и приравненных к ним расходы, что

позволяет увязать его результаты с данными изучения формирования и использования доходов и прибыли, действующей системы налогообложения.

Для изучения хозрасчетных подразделений материальных и приравненных к ним расходов применяют аналогичные расчеты и таблицы.

После того как был сделан данный этап переход к анализу состава и структуры затрат, выполнения плана и динамики отдельных статей расходов.

Оценка выполнения плана и динамики статей затрат зависит от изменения их уровня. Их сумма находится в прямой зависимости от изменения объема продаж (их называют условно-переменными расходами). По абсолютным данным изучают статьи затрат, сумма которых не находится в пропорциональной зависимости от степени выполнения плана и динамики объема продаж (условно-постоянные расходы). Данное ознакомление с выполнением плана по статьям и динамикой расходов показывает, на какие статьи затрат следует обратить особое внимание. В первую очередь должны быть изучены статьи затрат, занимающие основное место в расходах, особенно если по ним был допущен перерасход. Расходы на оплату труда персонала занимают основное место в издержках реализации готовой продукции (более 40 % от всех издержек). Другими затратами имеющими значительный удельный вес в промышленных предприятиях являются: транспортные расходы, расходы на аренду, содержание, амортизацию и ремонт основных средств, проценты за пользование кредитами и займами, отчисления на социальные нужды, налоги, отчисления и сборы, включаемые в торговые расходы. Анализ себестоимости продукции необходим для выявления возможностей увеличения эффективности использования материальных, трудовых и денежных ресурсов в процессе производства, снабжения и сбыта продукции. При помощи анализа себестоимости продукции можно сделать более правильную оценку уровня показателей прибыли и рентабельности, который был достигнут на предприятии [2]. Концептуальные основы анализа затрат на производство продукции представлены в таблице 2

Таблица 2 – Концептуальные основы анализа затрат на производство продукции

АНАЛИЗ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО ПРОДУКЦИИ	Основы анализа	Методы	
	объект анализа себестоимости	Полная себестоимость продукции в целом и по элементам затрат	
		Отдельные элементы и статьи затрат	
		Затраты на рубль товарной продукции	
	направления анализа	Динамика общей суммы затрат в целом и по основным элементам	
		Анализ структуры затрат на производство	
		Затраты на один рубль готовой продукции	
		Коэффициент затрат на один рубль по каждому элементу	
		Анализ комплексных затрат	
		Коэффициенты относительной экономии (повышения)	
		Анализ материальных затрат	
		Анализ затрат на оплату труда	
	источники информации	Анализ амортизации основных фондов	
		Источники информации	
		Первичные документы	
		Плановые и отчетные калькуляции себестоимости	
	методы анализа	Аналитический и синтетический учет материалов в бухгалтерии	
		Сведения о затратах на производство и реализацию продукции (работ, услуг) предприятия (организации)	
		Исполнение обобщающих показателей	
		Группировка	
Индексный метод			
Метод цепных подстановок			
Детализация показателей.			
Сравнение			

Для того чтобы провести анализ себестоимости продукции используют данные статистической отчетности «Отчет о затратах на производство и реализацию продукции (работ, услуг) предприятия (организации)», плановые и отчетные калькуляции себестоимости продукции, данные синтетического и аналитического учета затрат по основным и вспомогательным производствами т. д.

Результатом анализа себестоимости являются факторы, которые способствуют как увеличению, так и снижению себестоимости. Кроме того определяются пути снижения себестоимости продукции. Получение наибольшего эффекта с наименьшими затратами зависит от того, как предприятие в своей хозяйственной деятельности решает вопросы уменьшения себестоимости продукции. Грамотный и качественный анализ себестоимости приводит к экономии трудовых, материальных и финансовых ресурсов.

Характер этих задач анализа себестоимости, цели анализа свидетельствуют о большой практической значимости анализа себестоимости продукции в хозяйственной деятельности предприятия.

Процесс анализа включает в себя изучение структуры затрат и ее динамики. Данное мероприятие позволяет определить материалоемкость, трудоемкость, энергоемкость продукции и выявить характер изменений, а так же их влияние на себестоимость продукции. Структура затрат анализируется путем сравнения удельного веса отдельных элементов за ряд отчетных периодов или фактических с плановыми. Кроме того, определение сумм абсолютной экономии или перерасхода по общей сумме затрат и по каждому элементу необходимо для изучения причин отклонений. С помощью анализа структуры затрат можно изучить использование производственных ресурсов, выявить дефицитные ресурсы, сдерживающие использование потенциальных возможностей расширения производства и повышение качества продукции. Также данный анализ позволяет выявить те ресурсы, потребление которых вызывает рост затрат на производство, превышающий планируемый (расчетный) их уровень.

С помощью анализа динамики структуры затрат и факторов их изменения возможно своевременно и быстро реагировать на отклонения от нормальных параметров производственного процесса, принимать предупреждающие меры по недопущению излишних затрат и потерь, выявлять тенденции изменения затрат, предпринимать меры по их снижению [3].

Сопоставление фактической себестоимости в ценах, принятых в плане, с плановой себестоимостью фактически выпущенной продукции позволяет отслеживать выполнение плана по себестоимости товарной продукции.

При анализе себестоимости, как всего выпуска, так и единицы продукции учитывается взаимосвязь объема производства и себестоимости продукции должна. Для этого анализируется величина элементов затрат, с выделением переменных и постоянных расходов, в натуральном и относительном выражении и их отклонение от плана.

Обобщающим показателем себестоимости продукции является показатель затрат на рубль товарной продукции. Выполнение плана по этому показателю анализируют сравнением фактических затрат в ценах, предусмотренных в плановых расчетах за отчетный год, с плановыми затратами. Достоинства показателя следующие: его универсальность, так как он может определяться по всем отраслям и на всех уровнях управления; прямая и наглядная связь себестоимости с прибылью от основного производства. Однако этот показатель, взятый в «чистом виде», не отражает действительного снижения или повышения себестоимости, так как на его величину влияют и факторы, не зависящие от качества работы коллектива предприятия. Поэтому для правильной оценки результатов в процессе анализа необходимо выявить действие как субъективных, так и объективных факторов, перечень которых и их взаимосвязь отражает модель факторной системы.

Если происходит анализ себестоимости наиболее важных видов изделий, то необходимо определить размер абсолютных отклонений от плановой себестоимости и себестоимости прошлого года, изучить структуру затрат по калькуляционным статьям и

выявить причины отклонений от нормативных значений.

Под методикой экономического и управленческого анализа понимают совокупность специальных методов, которые применяются для обработки экономической информации о работе организаций.

Анализ себестоимости продукции начинается с изучения общей суммы затрат в целом и по основным элементам.

Общая сумма затрат на производство продукции может измениться:

- из-за объема производства продукции;
- структуры продукции;
- уровня переменных затрат на единицу продукции;
- суммы постоянных расходов.

Переменные расходы возрастают только при изменении объема производства продукции, например сдельная зарплата производственных рабочих, прямые материальные затраты, услуги. Неизменными в краткосрочном периоде остаются постоянные расходы, такие как амортизация, арендная плата, повременная зарплата рабочих и административно-управленческого персонала, общехозяйственные расходы при условии, что сохраняется прежний уровень производственной мощности предприятия.

При помощи факторного разложения удельных переменных затрат и суммы постоянных затрат можно расширить анализ общей суммы затрат на производство продукции (услуг).

В виде произведения двух факторов можно представить любой вид затрат:

- количество потребленных ресурсов или услуг, например, сырья, материалов, топлива, энергии, человеко-часов, машино-часов, кредитов, арендуемой площади и т. д.;
- цен на ресурсы или услуги.

Изменение суммы затрат за счет данных факторов можно установить, используя следующие данные о затратах на фактический выпуск продукции:

- по плановым нормам расхода и плановым ценам на ресурсы
- по фактическому расходу и плановым ценам на ресурсы
- по фактическому расходу и фактическим ценам на ресурсы

Детальный и глубокий анализ влияния факторов на их размер необходим для объективной оценки выполнения плана и динамики текущих расходов. Рассмотрим структуру факторного анализа на рисунке 2.

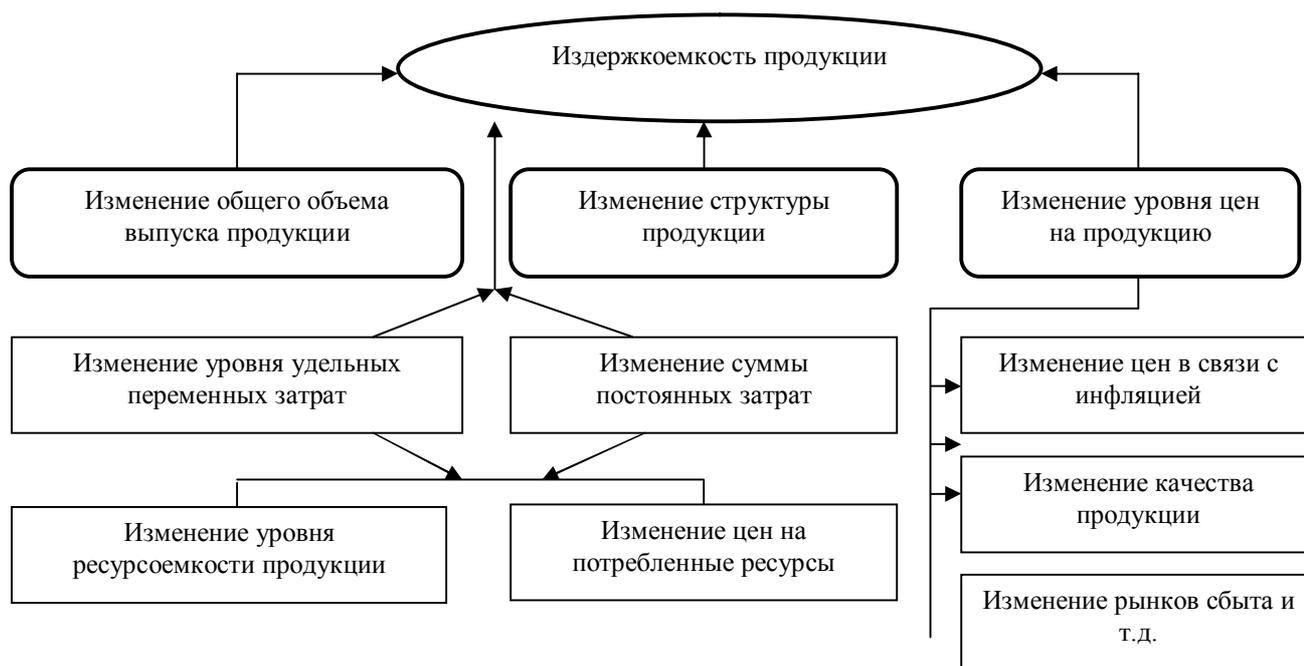


Рисунок 2 – Структурно-логическая модель факторного анализа издержкостности

Себестоимость продукции может быть детально изучена по каждой статье затрат. Для этого фактические данные сравнивают с данными плана, прошлых периодов, других предприятий [1].

Приведенные данные показывают рост по всем статьям затрат и в особенности по материальным затратам и заработной плате производственного персонала.

Аналогичные расчеты делаются по каждому виду продукции. Объектом факторного анализа являются установленные отклонения по статьям затрат. Внутренние и внешние, объективные и субъективные факторы изменения ее уровня должны быть выявлены в результате постатейного анализа себестоимости продукции. Данное мероприятие необходимо в целях квалифицированного управления процессом формирования затрат и поиска резервов их сокращения.

Факторы подразделяются на независимые от результатов и качества работы промышленных предприятий и зависимые от них.

К независимым факторам можно отнести: изменения розничных цен на товары, тарифов и ставок за услуги, цен на материалы, топливо, горючее и газ, прием или передача магазинов, складов и другие организационно-структурные изменения внутри торгового предприятия (организации). Зависимые факторы включают:

- степень выполнения плана и динамику объема продаж;
- изменение времени реализации продукции;
- расширение поставки сырья и материалов от местных поставщиков;
- улучшение использования транспорта, материально-технической базы производства, хозяйственного потенциала;
- совершенствование экономической и другой управленческой работы.

Данная группировка факторов необходима для определения действительного размера экономии или перерасхода затрат (по отдельным статьям и в целом по торговому предприятию), установления положительных и отрицательных моментов в работе, пути, возможности и резервы относительного сокращения расходов. Следует отметить, что степень влияния отдельных факторов зависит от разных условий хозяйствования. При анализе следует учитывать специфические условия работы и возможности сокращения затрат, которые имеет каждое промышленное предприятие [3].

Таким образом, модель анализа себестоимости произведенной продукции включает направления, источники информации и методы анализа. Анализ себестоимости проводится в разрезе элементов затрат. К ним относят материальные затраты, затраты на оплату труда, отчисления на социальные нужды, амортизация и прочие затраты. В процессе анализа исследуется как себестоимость продукции в целом, так и разрезе каждого элемента, определяется влияние каждого элемента на изменение величины себестоимости.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Попова, Л.В. Современный управленческий анализ. Теория и практика контроллинга: учебное пособие [Текст] / Л.В. Попова, Т.А. Головина, И.А. Маслова. - М.: Издательство «Дело и сервис», 2006. - 272 с.
2. Чернецов, А.С. Управленческий учет и аудит операций по оказанию услуг в сфере железнодорожного транспорта: автореферат [Текст] / А.С. Чернецов. – ОрелГТУ. - 2009. - 24 с.
3. Керимов, В.Э. Управленческий учет [Текст] / В.Э. Керимов, А.А. Епифанов, П.В. Селиванов, М.С. Крятов. - М.: Издательство «Экзамен», 2002. - 128 с.

Игнатов Сергей Александрович

Ассистент

Тел.: 8922468615

E-mail: saturos@rambler.ru

НАУЧНЫЕ НАПРАВЛЕНИЯ В ОБЛАСТИ ФИНАНСОВ, НАЛОГОВ И КРЕДИТА

УДК 336.22

И.А. КОРОСТЕЛКИНА

АНАЛИЗ МИРОВОЙ ПРАКТИКИ ПЛАНИРОВАНИЯ И ПРОГНОЗИРОВАНИЯ НАЛОГОВЫХ ПОСТУПЛЕНИЙ И УРЕГУЛИРОВАНИЯ ЗАДОЛЖЕННОСТИ ПО НАЛОГАМ И СБОРАМ

В статье рассматриваются актуальные направления международной практики планирования и прогнозирования налоговых поступлений и урегулирования задолженности по налогам и сборам.

Ключевые слова: планирование, прогнозирование, налоговые поступления, задолженность по налогам и сборам, мировая практика.

In article actual directions of world practice of planning and forecasting of tax revenues and debts settlement under taxes and tax collections are considered.

Key words: planning, forecasting, tax revenues, debts under taxes and tax collections, world practice.

Разработка конкретных количественных параметров налоговых поступлений на соответствующий плановый период (суммарных величин налоговых поступлений) осуществляется в рамках выбранного органами исполнительной власти метода составления бюджета в целом с учетом действующего в стране налогового режима. За последние десятилетия методы составления бюджета претерпели глубокую эволюцию. В их основу положено широкое использование компьютеров, применение эконометрических моделей, системно - вариантного подхода, экономического программирования.

Начиная с 60-х годов сначала в США, а затем в других странах основным методом разработки бюджета с некоторыми модификациями стал программно - целевой метод. Его главными элементами являются выбор конечной цели, а затем - промежуточных целей для ее достижения. Далее осуществляется разработка программы и впоследствии она соединяется с финансовой (бюджетной) сметой в форме единого программно-финансового плана. Срок действия такого плана – 5 лет. Все данные при этом разбиваются по годам. Для повышения эффективности выбора разрабатываются различные варианты путей и средств достижения целей. Лучший вариант включается в программно - финансовый план. Программно-целевой метод предусматривает систематическую корректировку принятых решений в соответствии с происходящими изменениями в политической, экономической, социальной и других сферах.

В 70-х годах было произведено реформирование подхода к бюджетному планированию и введен новый метод - «составление бюджета с нуля». Данная система составления бюджета была направлена на то, чтобы к финансированию принимались только те программы, которые действительно необходимы.

Для реализации каждой программы требовалось обосновать запрашиваемые ассигнования так, как будто ее осуществление только начинается, т. е. каждый год с нуля. Под эти строго определенные цифры и изыскивались доходы. Процесс обоснования программ требовал значительных усилий, сопряженных с переработкой большого объема информации и сопоставлением огромного количества документов, что создавало значительные трудности в процессе составления бюджета.

В Германии в настоящее время действует программно-целевой метод, имеющий форму составления конъюнктурно-нейтрального бюджета. Его построение основано на сохранении единой пропорции роста национального дохода и федерального бюджета.

При этом пропорция имеет не арифметический, а корреляционно - статистический характер. В Великобритании используется метод «программного анализа и обзора», в основе которого лежит программно-целевая система. Данный метод предусматривает анализ и альтернативный выбор наиболее перспективных вариантов программ, оцениваемых с «нуля». Во Франции вариантом программно - целевого метода служит система под названием «рационализация выбора бюджетных решений». Она представляет собой общую структуру модели, в составе которой имеются специфические модели.

В настоящее время во многих странах обладающих стабильно функционирующими бюджетной и налоговой системами, разработано методическое обеспечение процесса бюджетного планирования, основанное на экономических прогнозах и математическом аппарате. После того, как органы исполнительной власти, ответственные за разработку бюджета, определяет метод его составления, переходят к следующему этапу планирования - экономическому анализу, используя финансовые ресурсы государства за прошлый период.

Подобный анализ следует рассматривать не как простое сопоставление, а как метод, направленный на выявление закономерностей движения бюджетных средств. Сопоставление плановых поступлений и расходов с фактическими в сочетании с показателями общественного производства позволяет вскрыть причины неполной аккумуляции средств, определить степень эффективности их использования.

Таким образом, экономический анализ выступает как этап бюджетного и налогового планирования, позволяющий изучить исходные позиции бюджета, сделать некоторые экономические прогнозы для предстоящего периода. Составление экономических прогнозов развития хозяйства страны представляет собой следующую стадию планирования. Как правило, при формировании проекта бюджета используются как краткосрочные, так и долгосрочные экономические прогнозы.

Краткосрочный прогноз, оценивающий перспективы экономического развития на ближайшие два года, составляется на основе эконометрических моделей развития экономики государства с учетом предполагаемых изменений в бюджетно - налоговой и денежной политике [4].

В методику расчета входят многочисленные экономические показатели, такие как индекс цен, уровень процентных ставок, безработицы, заработной платы рабочих и служащих, доходов граждан и юридических лиц и т. д.

Долгосрочный прогноз составляется на отдаленную перспективу, вплоть до 10 лет. В нем, как правило, отражаются не экономические прогнозы как таковые, а цели и задачи государственной политики в целом.

Чаще всего, долгосрочный прогноз отражает поступательное экономическое развитие, сопровождающееся снижением уровня безработицы, инфляции и процентных ставок. В прогнозе рисуются оптимистические перспективы, в которых не находят отражения цикличность деловой активности, возможные потрясения, приводящие к спаду уровня производства. Правительственные планы и прогнозы имеют активный характер в том смысле, что сам факт их обнародования способен повлиять на развитие народного хозяйства. Вследствие этого подобные прогнозы, как правило, не выходят за рамки «достижимого».

В Австрии многолетние бюджетные оценки строятся не только для того, чтобы спрогнозировать последствия, к которым могут привести текущие фискальные решения через несколько лет, но и для того, чтобы выработать систему ориентиров для среднесрочной финансовой стратегии государства. Показатели многолетнего финансового плана Германии используются и как основа для построения «скользящего» бюджета, и как система раннего обнаружения нежелательных результатов принимаемых финансовых решений. В Австралии, Канаде, Новой Зеландии и Великобритании многолетний финансовый план используется, главным образом, в качестве средства усиления прозрачности и эффективности распределения бюджетных ресурсов, однако используемые этими странами подходы позволяют также проводить среднесрочную фискальную стратегию и обеспечивать стабильность и преемственность бюджетного процесса.

На очередной стадии планирования налоговых поступлений бюджета используется ряд аналитических и оценочных подходов. Анализ налоговых поступлений обычно начинают с составления базового бюджета, под которым понимают ожидаемые поступления от каждого вида налогов, предусмотренного действующим законодательством, в течение года за весь период составления бюджетных прогнозов. Обычно эти прогнозы базируются на моделях регрессий временных рядов, которыми пользуются для оценки накопившихся налоговых обязательств; на ряде коэффициентов для распределения обязательств по видам платежей; на динамике изменения объемов налоговых сборов для соотнесения каждого вида платежа к определенному периоду (месяцу или кварталу), т. е. ко времени его фактического осуществления. Одним из методов прогнозирования базового уровня бюджетных поступлений в западных странах является метод экспертных оценок, который известен как метод «Дельфи». Он представляет собой метод коллективных экспертных оценок, основанный на выявлении согласованной оценки группы специалистов путем их опроса, проходящего в несколько туров. При этом экспертам сообщают результаты предыдущего тура с целью дополнительного обоснования решения экспертов в следующем туре.

В настоящее время метод «Дельфи» получил достаточно широкое признание и считается одним из наиболее квалифицированных методов экспертного прогнозирования. В рамках данного метода применительно к бюджетному планированию группа экспертов высказывает свое обоснованное мнение о предполагаемых налоговых поступлениях. Хотя оценки подобного рода вполне могут отражать опыт одного лица или группы, занимающейся прогнозированием, они не могут повторяться, не могут быть частью какого – либо прогноза, со своей внутренней логикой, к тому же в них нельзя внести изменения в зависимости от таких факторов, как уровень экономической активности в стране или изменения в законодательстве. Экспертные оценки обычно используют в качестве дополнения к результатам, полученным более строгими методами.

В целом прогнозы налоговых поступлений является функцией от планируемого уровня экономической деятельности налогового законодательства, регулирующего порядок расчета налогооблагаемого дохода, налоговых обязательств и уплаты причитающихся сумм, и степени соблюдения налогоплательщиками этого законодательства. Методы прогнозирования, учитывающие как можно больше из перечисленных факторов, являются более точными, чем прочие методы, которые их учитывают.

Во многих странах, таких как США, Великобритания и Нидерланды, отчетность налоговых органов, в частности декларации налогоплательщиков о доходах, является основным источником информации о том, как работает налоговая система.

Данные рассматривают в отрыве от конкретных отчетных документов и используют для создания баз данных содержащих информацию о доходах, освобождении от налогов, исключении некоторых видов доходов из налогооблагаемого дохода, о налоговых обязательствах, льготах и т. п., представляемых для целей налогообложения. Затем эти данные проектируются на весь бюджетный период с помощью методов укрупнения и разукрупнения показателей. Предположительные значения этих переменных выводятся методами экспертной оценки, экстраполяции и каузальности.

Методы экстраполяции основываются на изучении сложившихся в прошлом и настоящем закономерностей функционирования и развития социально - экономической системы и распространении этих закономерностей на будущий период исходя из того, что в экономической деятельности закономерности достаточно устойчивы в течение некоторого периода времени.

Модели экстраполяции имеют ряд преимуществ: они используют большую степень укрупнения данных, поэтому особенно продуктивны, когда информации недостаточно или ее трудно получить. В то же время с такой информацией легче ознакомиться, можно быстрее проанализировать, проще отслеживать изменения данных и к тому же создание таких моделей обходится недорого.

Однако возникают существенные трудности, связанные с укрупнением данных, в

результате которых пользователь теряет большое количество информации, необходимой для корректировки модели в связи с изменением законодательства либо для анализа причин расхождений между проектировками и фактическими поступлениями.

В силу этих причин, во многих странах стали пользоваться каузальными методами прогнозирования, в частности, сочетанием в налоговом анализе методов регрессии и моделирования. Чаще всего для определения базового (нормативного) объема поступлений используют регрессивные модели, а для оценки последствий принятых или предлагаемых законов - моделями микромоделирования, при этом результаты вносятся в базовый прогноз.

На основе данных репрезентативных выборок деклараций о доходах как физических, так и юридических лиц, информации об объемах реализации продукции и тому подобных данных модели микромоделирования воспроизводят последствия изменений в существующем (или возможном) налоговом законодательстве. При таком подходе рассчитываются налоговые обязательства каждого плательщика или компании, занесенного в базу данных, и в точности воспроизводятся действия налогоплательщика в части определения размера платежей в бюджет. После расчета дохода на основании информации, содержащейся в каждой декларации, модель обобщает результаты, распространяя их на всех налогоплательщиков в базе данных, чтобы получить итоговые оценки налоговых поступлений [5].

Еще одним методом оценки налоговых доходов бюджета является метод построения модели расчета общего равновесия. Данный расчет производится на основе подробной информации, полученной из разных источников, которые сводятся в обширную и последующую базу данных, отражающую движение товаров и услуг в экономическом пространстве.

Главным элементом модели является зависимость экономических ресурсов и объема продукции, которая позволяет в модели распределить потоки товаров и услуг по отраслям, конечным потребителям, государственным органам и иностранным участникам рынка. Поскольку данные, вводимые в модель расчета общего равновесия получены из разных источников, необходимо производить корректировку модели, чтобы обеспечить воспроизведение поступлений всех видов налогов. Недостатком данного процесса является необходимость использования большого объема информации и средств.

По мере составления прогноза итоговых налоговых обязательств переходят к распределению общей суммы по видам платежей. Такое распределение имеет большое значение, так как для каждого вида платежа закон устанавливает свой порядок внесения средств, а следовательно, динамика платежей, осуществленных в течение месяца, будет различаться.

В основе распределения налоговых обязательств по видам платежей, как правило, лежит анализ временных рядов и простая оценка специалиста. Далее устанавливают динамику налоговых поступлений на ежемесячной и поквартальной основе.

В силу объективной неопределенности прогнозов налоговых поступлений различия между проектировками и фактическими сборами неизбежны. Обычно данные расхождения являются следствием причин, которые приведены на рисунке 1.

Определенные меры соблюдения налогового законодательства представляют, возможно, самую большую трудность в области налогового планирования. Для решения этой задачи специалисты пользуются преимущественно тремя методами.

Первый состоит в проведении косвенных оценок. Чтобы оценить величину торгового оборота, аналитики могут использовать информацию о количестве денег в обращении и сравнить ее с имеющимися данными об объемах продаж.

Также можно использовать показатели, характеризующие функционирование национальной экономики (например, ВВП, национальный доход и т. д.). В этом случае эксперты берут эти значения с поправкой, чтобы привести их как можно ближе к налоговой базе, а затем уже ими пользуются для того, чтобы оценить, какая сумма в виде налогов должна быть уплачена, и сравнивают их с фактическим объемом налоговых поступлений.

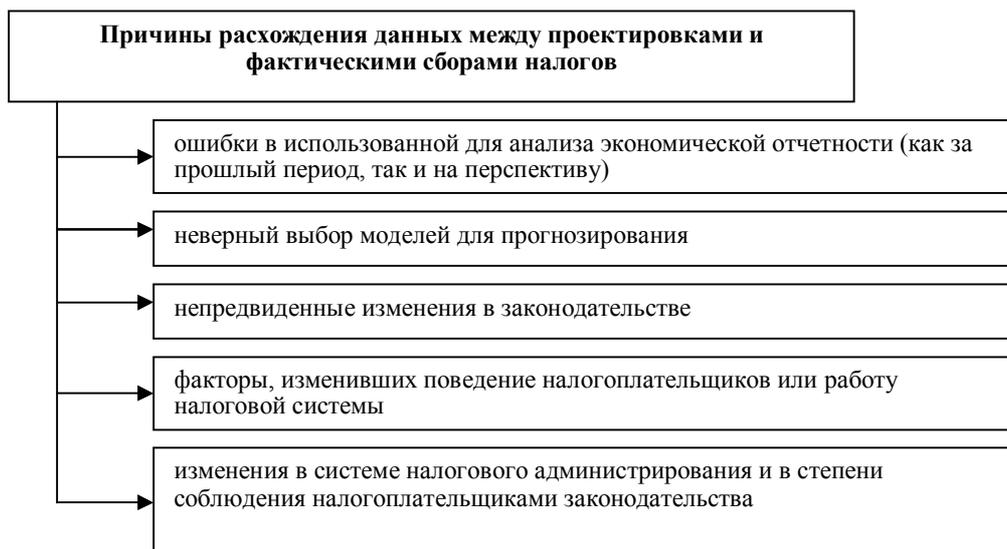


Рисунок 1 – Причины расхождения данных между проектировками и фактическими сборами налогов

Второй метод заключается в сборе подробной информации о конкретной категории налогоплательщиков, которую можно использовать для того, чтобы во-первых, выразить в количественном отношении достоверность как декларируемого дохода, так и отчислений в виде налогов, и, во-вторых, выявить сделки, на которые в обход закона проводят специальные проверки налогоплательщиков и их контрагентов и обобщают результаты до степени экономических показателей на уровне государства.

Существует ряд других способов, также используемых для того, чтобы дать оценку степени соблюдения налоговых законов в более общем виде. К ним относятся опросы налогоплательщиков, создание экспериментальных баз данных с изучаемыми и контрольными группами, анализ результатов до и после налоговой амнистии, экстраполяция полученных значений на данные налоговых деклараций и анализ отчетности налоговых органов.

Трудно определить и выразить количественно влияние изменений в методах налогового администрирования на объем налоговых доходов бюджета. В процессе составления сметы налоговых поступлений предполагают, что степень соблюдения закона и методы администрирования остаются постоянными, что отражено в статистике за прошлые периоды.

Однако, существует ряд факторов, влияющих на объем налоговых доходов процедурного характера, как, например, использование новых методов проверок, дополнительный набор сотрудников в налоговые органы или использование компьютеров для обработки налоговых деклараций. Все эти меры могут оказывать как прямое, так и косвенное воздействие на объем налоговых поступлений.

Обобщим методы налогового планирования и прогнозирования по зарубежным странам и представим их в таблице 1.

Для успешного планирования и прогнозирования налоговых доходов в бюджетную систему во многих зарубежных странах используются методы урегулирования задолженности по налогам и сборам.

Большинство стран, входящих в ОЭСР рассматривает задолженность по уплате налоговых платежей в качестве долгового обязательства по отношению к государству, вследствие чего налоговая администрация может взыскать налоговую задолженность через обычный суд, так же как и любой другой кредитор.

Таблица 1 – Методы налогового планирования и прогнозирования, используемые в зарубежных странах

Название метода	Страна, где применяется метод	Характеристика метода
программно-целевой метод	США, Великобритания, Дания	Его главными элементами являются выбор конечной цели, а затем-промежуточных целей для ее достижения. Далее осуществляется разработка программы и впоследствии она соединяется с финансовой (бюджетной) сметой в форме единого программно-финансового плана. Срок действия такого плана – 5лет. Все данные при этом разбиваются по годам. Для повышения эффективности выбора разрабатываются различные варианты путей и средств достижения целей. Лучший вариант включается в программно-финансовый план.
метод – «составление бюджета с нуля»	Нидерланды, Австрия	Данная система составления бюджета была направлена на то, чтобы к финансированию принимались только те программы, которые действительно необходимы. Для реализации каждой программы требовалось обосновать запрашиваемые ассигнования так, как будто ее осуществление только начинается, т. е. каждый год с нуля. Под эти строго определенные цифры и изыскивались доходы. Процесс обоснования программ требовал значительных усилий, сопряженных с переработкой большого объема информации и сопоставлением огромного количества документов, что создавало значительные трудности в процессе составления бюджета.
программно-целевой метод	Германия	Его построение основано на сохранении единой пропорции роста национального дохода и федерального бюджета. При этом пропорция имеет не арифметический, а корреляционно-статистический характер
метод «программного анализа и обзора»	Великобритания	В его основе лежит программно-целевая система. Данный метод предусматривает анализ и альтернативный выбор наиболее перспективных вариантов программ, оцениваемых с «нуля».
метод «Дельфи»	США, Великобритания, Нидерланды, Германия	Он представляет собой метод коллективных экспертных оценок, основанный на выявлении согласованной оценки группы специалистов путем их опроса, проходящего в несколько туров. При этом экспертам сообщают результаты предыдущего тура с целью дополнительного обоснования решения экспертов в следующем туре.
метод построения модели расчета общего равновесия	США, Великобритания, Австрия	Данный расчет производится на основе подробной информации, полученной из разных источников, которые сводятся в обширную и последующую базу данных, отражающую движение товаров и услуг в экономическом пространстве. Главным элементом модели является таблица экономических ресурсов и объема продукции, которая позволяет модели распределить потоки товаров и услуг по отраслям, конечным потребителям, государственным органам и иностранным участникам рынка.

Налоговые органы Франции при наличии непогашенной недоимки у предприятия выступают как любой иной кредитор. По мере ужесточения принимаемых мер по взысканию налоговой задолженности налоговые администрации не могут действовать самостоятельно. Они обращаются в суд и действуют совместно с судебными органами.

Если в ходе принудительного взыскания налоговой задолженности налогоплательщик подает налоговую декларацию, то в большинстве стран ОЭСР процедура взыскания налога прерывается на период рассмотрения указанной апелляции.

В то же время налоговой администрацией предпринимаются все необходимые меры для того, чтобы налогоплательщик посредством создания ложных спорных ситуаций не использовал процесс апелляции как средство отсрочки уплаты налоговой задолженности. В Канаде, если крупный корпоративный налогоплательщик подал налоговую апелляцию, взыскивается до половины оспариваемой суммы задолженности. Если спор решается в пользу налоговых органов, налогоплательщик должен уплатить остаток налоговой задолженности и проценты за нее. Если выигрывает налогоплательщик, он получает право на возмещение государством основной суммы и процентов [1].

В Англии взыскание налоговой задолженности приостанавливается на период рассмотрения апелляции, но при решении спора в пользу налоговых органов взимаются и все проценты за предоставленный период отсрочки уплаты.

Кроме того, для защиты интересов налоговых органов к налогоплательщику предъявляется требование предоставить некоторое обеспечение в счет оспариваемой налоговой задолженности, если налогоплательщик не в состоянии выплатить оспариваемый долг. В случае, если налогоплательщик добровольно не погашает свою налоговую задолженность, налоговая администрация может обратиться к имуществу налогоплательщика как к источнику погашения долга. Поскольку апелляционное судебное разбирательство по налоговому спору может быть длительным по времени, то к тому времени, когда налоговая администрация приступит к конфискации имущества должника, оно уже может быть отчуждено.

В налоговом законодательстве зарубежных стран выделяются два основных этапа взыскания – применение налоговыми органами мер по обеспечению принудительного взыскания задолженности по налогам и сборам и непосредственное обращение взыскания на имущество налогоплательщика. Принудительное взыскание имеет в своей основе право государства как кредитора требовать с налогоплательщика как с должника безусловного исполнения налоговой обязанности [2].

В Швейцарии налоговые органы наделены полномочиями, носящими чрезвычайный характер. В частности, они могут запретить продажу активов или потребовать уплаты налога в любое время, если есть сомнения в том, что налоговая обязанность в последующем будет исполнена.

Налоговые администрации могут арестовать или ограничить выезд из страны и самих налогоплательщиков в случае, если они уклоняются от исполнения своих обязанностей. Такое право, например, предоставлено налоговым органам в Великобритании, Канаде, Дании, Финляндии и Японии. Взыскание задолженности осуществляется на основании решений, принимаемых налоговыми органами по результатам проверок. В этих итоговых актах фактически излагаются претензии налоговых органов к налогоплательщику. Например, в австрийском законодательстве определено, что такое решение должно содержать наименование органа его принявшего, лицо, в отношении которого оно вынесено и соответствующее предписание. В Японии внедрена специальная компьютерная система, позволяющая в значительной степени автоматизировать процедуры взыскания налоговой задолженности компаний. Эта система позволяет рассылать по телефонным каналам связи специальные напоминания налогоплательщикам – юридическим лицам, имеющим недоимку.

В Великобритании взыскание задолженности приостанавливается на период рассмотрения апелляции, однако при разрешении спора в пользу налоговых органов с налогоплательщика взимаются проценты за весь период отсрочки.

Система урегулирования налоговой задолженности Дании также имеет ряд специфических моментов, некоторые из которых вполне могут быть применены в России.

Вопросы урегулирования задолженности в Дании так же как и в России, могут быть решены путем предоставления отсрочки (рассрочки) по уплате задолженности. В отношении добросовестных налогоплательщиков может быть применена льгота в виде освобождения от уплаты части пеней. За несвоевременную уплату налогов взимается пеня в размере 9% в месяц от суммы недоимки. Расчет пеней по ставке 9% осуществляется независимо от количества дней просрочки платежа в данном месяце. Если налогоплательщик задержал платеж всего на 5 дней, с него все равно будут взысканы 9% от задержанной суммы налога. Если налог уплачен на 32 день после установленного законом срока уплаты, то дополнительно будут взысканы 18% от суммы несвоевременного долга.

Если с налогоплательщиком не достигнута договоренность о добровольной уплате задолженности по налоговым платежам, в действие вступают приставы. Для облегчения задачи выбора конкретного налогоплательщика для приставов в программном продукте заложено формирование специальных аналитических и группировочных таблиц. За каждым

приставом закреплены определенные районы находящиеся на их территории налогоплательщики.

Интересна норма, позволяющая налоговой службе проводить зачет переплаты без заявления налогоплательщика при наличии переплаты по одному налогу и недоимки по другому. О проведенной операции налоговая служба уведомляет налогоплательщика. Если сумма недоимки не превышает 15 тыс. крон, долг может быть перенесен на следующий год. В случае, если сумма долга превышает 15 тыс. крон в обязательном порядке осуществляется принудительное взыскание [3]. Возврат излишне уплаченного подоходного налога осуществляется в обязательном порядке без заявления плательщика.

Таким образом, налоговое планирование представляет собой комплексный и многофакторный процесс выработки общей структуры налоговых доходов бюджета на основе определения экономического, финансового и налогового потенциала территорий. В настоящее время в России окончательно не сформировалась как сама методика расчета налоговых доходов бюджета, так и база данных, необходимых для моделирования воздействия различных факторов на объем бюджетных поступлений, поэтому создание достоверной методики налогового планирования является одним из важнейших направлений совершения процесса составления бюджета. Поэтому для российской налоговой системы необходимо воспользоваться опытом зарубежных стран в сфере планирования и прогнозирования налоговых доходов, а также урегулирования налоговой задолженности.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Алексеева, М.М. Планирование деятельности фирмы [Текст] / М.М. Алексеева. - М.: Финансы и статистика, 2001.
2. Боброва, А.В. Организация и планирование налогового процесса [Текст] / А.В. Боброва, Н.Я. Головецкий. - М.: Издательство «Экзамен», 2005. - 320 с.
3. Анализ и планирование налоговых поступлений: теория и практика [Текст] / А.Б. Паскачев, Ф.К. Садыгов, В.И. Мишин, Р.А. Саикян и др.; под ред. Ф. К. Садыгова. - М.: Изд-во экономико-правовой литературы, 2004. - 232 с.
4. Дрожжина, И.А. Альтернативные варианты оптимизации налоговых платежей (на примере налога на прибыль организаций) [Текст] / И.А. Дрожжина // Управленческий учет. - 2008. - №5. - С. 65-77
5. Попова, Л.В. Налоговое прогнозирование налога на прибыль организаций [Текст] / Л.В. Попова // Управленческий учет. - 2009. - №7. - С. 65-71

Коростелкина Ирина Алексеевна

ФГОУ ВПО «Государственный университет - учебно-научно-производственный комплекс»

302020, г. Орел, Наугорское ш., 29

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

Тел.: 41-98-60

E-mail: saкуга_04@mail.ru

ФИНАНСОВЫЕ ИСТОЧНИКИ НЕНАЛОГОВЫХ ДОХОДОВ

В статье рассматриваются авторские позиции по формированию финансовых источников неналоговых доходов. Кроме традиционных источников неналоговых доходов – доходов от внешнеэкономической деятельности, от продажи государственных ценных бумаг, дивиденды, доходы за пользование банками денежными средствами, доходы от платных услуг и т. д., анализируются финансовые ресурсы муниципальных образований - арендная плата за землю и за другую недвижимость и финансовая деятельность парабанковской системы.

Ключевые слова: *неналоговые доходы, муниципальная собственность, гражданское общество, парабанковская система, финансовые ресурсы, муниципальные финансы, муниципальные займы, муниципальные банки, муниципальные инвестиционные, муниципальные пенсионные фонды*

The article deals with the financial sources of non-tax revenue. In addition to traditional sources of non-taxable income - income from foreign trade, the sale of government securities, dividend income for the use of bank funds, revenues from paid services, etc., author analyzed the financial resources of municipalities - rent for land and other real estate and financial activities para-bank system.

Key words: *non-tax revenue, municipal property, civil society, para-bank system, financial resources, municipal finance, municipal loans, municipal banks, municipal investment, municipal pension funds.*

Неналоговые доходы и обязательные платежи - платежи и иные поступления, классифицируются по характеру их поступления в бюджет.

К финансовым источникам неналоговых доходов относятся доходы:

- за пользование банками денежными средствами федерального бюджета;
- по бюджетным займам, предоставленным за счет средств республиканского бюджета;
- доходы от внешнеэкономической деятельности, продажи государственных ценных бумаг и другие;
- дивидендов на доли (акции), находящиеся в федеральной, региональной и муниципальной собственности;
- плату за пользование бюджетными средствами, предоставленными другим бюджетам или юридическим лицам на возвратной и платной основах;
- доходы в виде прибыли, приходящейся на доли в уставных (складочных) капиталах хозяйственных товариществ и обществ, или дивидендов по акциям, принадлежащим субъектам Российской Федерации и т.д. [1]

К финансовым неналоговым источникам относятся доходы от платных услуг, оказываемых соответствующими органами государственной власти, органами местного самоуправления, а также бюджетными учреждениями, находящимися в ведении соответственно федеральных органов исполнительной власти. Органов исполнительной власти субъектов Российской Федерации, органов местного самоуправления. Средства, полученные в результате применения мер гражданско-правовой, административной и уголовной ответственности, в том числе штрафы, конфискации, компенсации, а также средства, полученные в возмещение вреда, причиненного Российской Федерации, субъектам Российской Федерации, муниципальным образованиям, и иные суммы принудительного изъятия. Доходы в виде финансовой помощи и бюджетных ссуд, полученных от бюджетов других уровней бюджетной системы Российской Федерации. Субъекты Российской Федерации могут добывать бюджетные доходы как посредством финансовой деятельности, в процессе которой возникают отношения, регулируемые нормами финансового права, так и по средством хозяйственной деятельности, в процессе которой возникают отношения,

регулируемые гражданским правом. В финансово–правовых отношениях субъект Российской Федерации, представленный соответствующим органом, выступает в качестве властвующего субъекта, в гражданско-правовых этот субъект действует на равных началах с другими участниками данных отношений. В области формирования неналоговых доходов можно предложить следующее:

1. Применение более прогрессивных методов планирования и прогнозирования, обеспечивающих многовариантность расчетов на основе экономико-математических методов и моделирования, выбор оптимального варианта; переход к многовариантному составлению проекта бюджета.

2. Повышение обоснованности макроэкономических показателей как основы планирования неналоговых доходов бюджета.

3. Получение достоверной и объективной информации о предполагаемых изменениях в законодательстве для исчисления неналоговых доходов.

4. Реструктуризация доходов республиканского бюджета.

Имеется в виду оптимальное сочетание прямых и косвенных налогов, налогов и неналоговых платежей, доходов бюджета и целевых фондов; усиление роли рыночных источников в формировании доходов бюджета (поступлений средств от приватизации государственной собственности, продажи принадлежащих государству акций, налогов на собственность и др.). Необходимо кардинальное реформирование местных финансов. Учитывая, что это длительный и сложный процесс, возникает вопрос: что можно сделать сегодня для укрепления финансовой базы местного самоуправления при современном состоянии федерального законодательства, в реальной экономической ситуации. Структура муниципальных финансов складывается из финансов муниципальных органов власти, финансов самостоятельных экономических субъектов и финансов местной паробанковской системы [2]. Финансовые ресурсы местного самоуправления составляют:

1) Местный бюджет района, который в свою очередь включает:

а) собственные доходы и поступления бюджета;

б) регулирующие источники доходов;

в) финансовую помощь;

г) компенсацию дополнительных расходов, возникающих в результате решений, принятых органами государственной власти (федеральными и региональными);

д) средства по взаимным расчетам.

2) Целевые внебюджетные фонды.

3) Валютный фонд.

4) Финансовые средства органов общественного самоуправления.

5) Финансовые средства муниципальных объектов собственности (привлеченные средства).

6) Заемные средства (кредитные ресурсы, ценные бумаги, лотереи).

7) Средства самообложения населения (добровольные пожертвования физических или юридических лиц).

Необходимы государственные гарантии в отношении адекватного формирования экономической базы местного самоуправления по двум основным составляющим: финансовые ресурсы местных бюджетов и муниципальная собственность. Мы считаем, что необходимо изменить отношение к использованию муниципальной собственности, все ее экономические формы могут и должны приносить доход и к не налоговым доходам – это могут быть муниципальные займы, муниципальные банки, муниципальные инвестиционные и пенсионные фонды и т. д. Финансовые ресурсы местного самоуправления составляют:

1) Местный бюджет района, который в свою очередь включает: а) собственные доходы и поступления бюджета;

б) регулирующие источники доходов;

в) финансовую помощь;

г) компенсацию дополнительных расходов, возникающих в результате решений,

принятых органами государственной власти (федеральными и региональными); д) средства по взаимным расчетам.

2) Целевые внебюджетные фонды.

3) Валютный фонд.

4) Финансовые средства органов общественного самоуправления.

5) Финансовые средства муниципальных объектов собственности (привлеченные средства).

6) Заемные средства (кредитные ресурсы, ценные бумаги, лотереи).

7) Средства самообложения населения (добровольные пожертвования физических или юридических лиц).

Важным источником финансовых ресурсов местных органов власти являются средства предприятий муниципальной формы собственности, а также кредитных, страховых, фондовых, инвестиционных и иных структур, которые могут быть привлечены местной властью посредством муниципальных займов. По расчетам центра аналитических исследований Конгресса муниципальных образований РФ, обеспеченность муниципальных образований доходными ресурсами, составляет от 30 до 50% законодательно определенных расходных полномочий. Следует учитывать, что на территории муниципального образования располагаются предприятия и организации, ведущие хозяйственную деятельность. Их средства участвуют в формировании местных финансов. Еще одним источником финансов муниципальных образований могут служить временно свободные средства населения, которые при условии проведения правильной инвестиционной политики могут быть направлены на финансирование развития территорий.

Мы считаем, что финансовые ресурсы муниципальных образований, которые они могут привлечь в целях развития, неизмеримо больше, чем их бюджетные средства. К ним относятся арендная плата за землю и за другую недвижимость, доходы от предприятий и организаций муниципальных образований, от домохозяйств, от реализации их имущества, сбережения населения, средства местных предприятий и банков, страховых компаний, паевых инвестиционных и пенсионных фондов, средства других некоммерческих, неправительственных организаций, индивидуальные и семейные накопления и т. п. Имеет смысл проработать также вопрос о создании условий для возможности кредитования муниципальных образований с помощью кредитно-финансовых учреждений, к примеру, созданием государственного банка муниципального кредита. Такой опыт в дореволюционной России существовал и был успешным (касса земского и городского кредита, реорганизованная Временным Правительством в Государственный Банк земского и городского кредита). Любые полномочия и действия муниципальных образований должны полностью подкрепляться финансами. Муниципальные образования должны сделать акцент на собственные доходы, на самообеспечение. Собственные доходы - финансовые средства, получаемые органами местного самоуправления в результате принятия самостоятельных решений. Помимо местных налогов к собственным доходам можно отнести собственные неналоговые доходы (средства от приватизации, реализации и сдачи в аренду земли, муниципального имущества, институтов парабанковской системы, доходов от муниципальных предприятий и организаций гражданского общества, денежно-вещевых лотерей и т. п.). Необходимо активизировать деятельность парабанковской системы, аккумуляцию средств в различных формах самоуправления институтов гражданского общества. [2] В России некоммерческие организации могут иметь форму фондов, партнерств, потребительских кооперативов, общественных, религиозных и автономных некоммерческих организаций, учреждений и объединений юридических лиц в виде ассоциации или союза. Они могут быть государственными, муниципальными и частными. Экономические организации, реализующие некоммерческие институты, не представляются монолитным блоком: они могут функционировать в различных формах.

Среди них можно выделить:

- Общественное движение потребителей – «Союз потребителей РФ»;
- Потребительский кооператив;
- Фонды;
- Объединения юридических лиц (ассоциации и союзы);
- Российская Торгово-промышленная палата;
- Кредитный союз потребителей;
- Независимый институт гражданского общества;
- Союз предпринимателей РФ и т. д.

Некоммерческие организации, которые в той или иной степени можно назвать организациями саморегулирования экономических институтов гражданского общества:

- Национальная ассоциация участников фондового рынка (НАУФОР);
- Профессиональная ассоциация регистраторов, трансфер-агентов и депозитариев (ПАРТАД);
- Российская гильдия риэлторов (РГР);
- Российская ассоциация прямых продаж (РАПП);
- Институт профессиональных аудиторов (ИПАА);
- Ассоциация добросовестных предпринимателей «БББ»;
- Ассоциация международных фармацевтических производителей (АИРМ);
- Лига кредитных союзов (ЛКС).

Особенностью саморегулируемых и иных организаций гражданского общества является учет и контроль расходования средств по каждому источнику финансирования отдельно. Соблюдение этого правила обеспечивает прозрачность финансовых потоков, необходимую дифференциацию финансовой отчетности и благоприятно сказывается на отношениях с потенциальными и реальными донорами, вызывает доверие к отдельным организациям. Структура возможных ресурсов НКО мы можем представить в следующем виде (рисунок 1).



Рисунок 1 - Ресурсы саморегулируемых и иных организаций гражданского общества

Большая часть ресурсов, используемых в работе саморегулируемых и иных организаций гражданского общества, может быть превращена в деньги. Это относится, прежде всего, к материальным ценностям, недвижимости, информации, взаимной поддержке, использованию труда добровольцев. В отдельных случаях превращение ресурсов в деньги возможно на основе организации ярмарок, распродаж, сопровождающих благотворительные акции, сдачи в аренду отдельных видов имущества и помещений. Участие экономических институтов и организаций саморегулирования гражданского общества в финансовой системе муниципальных образований возможно лишь при осознанном и целенаправленном стимулировании их деятельности с помощью таких форм как муниципальный заказ, муниципальный грант, тендеров выпуске муниципальных займов, облигаций и пр. Некоммерческие организации гражданского общества должны иметь возможность конкурировать с государственными и муниципальными учреждениями за госзаказ в таких сферах, как социальная работа, образование, физическое воспитание, культура и другие [3]. В силу инициативности, мобильности и низкого уровня накладных

расходов, некоммерческие организации имеют определённые преимущества. Возможность конкурировать сможет существенно повысить качество социальных услуг, поднять стандарты работы некоммерческих организаций, расширить их ресурсную базу. Эффективным «инкубатором» различных институтов гражданского общества и наиболее полно отражающая интересы населения является самозанятость [4]. В связи с этим сегодня возрастает роль местного самоуправления, муниципальных льгот и услуг в развитии институтов гражданского общества. За счет самозанятости как формы активизации населения в отдельных сферах хозяйства и создания сети институтов гражданского общества органы местного самоуправления часто могут опережать государство в вопросах перехвата частной инициативы и производительности труда. Как институты парабанковской системы негосударственные социальные фонды осуществляют инвестиционную деятельность, стремятся рационально вложить финансовые активы в высокодоходные и ликвидные инструменты финансового рынка с целью получения максимального инвестиционного дохода. Негосударственные социальные фонды являются не только инструментом для решения социальных проблем, но и мощным финансовым институтом, способным аккумулировать значительные денежные средства с последующим инвестированием их в реальный сектор экономики; выступают своеобразным стабилизатором финансовой системы. В настоящее время в России органы местного самоуправления являются бесправными во многих финансовых вопросах: они не располагают ни бюджетными, ни другими финансовыми средствами в минимально необходимом объеме для выполнения возложенных на них задач. Более того, продекларированный процесс укрепления местных финансов фактически не только не осуществляется, но и происходит обратное - заметное сокращение финансовых возможностей муниципальных образований, усиление их зависимости от перераспределяемых средств. Необходимо кардинальное реформирование местных финансов. Учитывая, что это длительный и сложный процесс, возникает вопрос: что можно сделать для укрепления финансовой базы местного самоуправления при современном состоянии федерального законодательства, в реальной экономической ситуации. Необходимы государственные гарантии в отношении адекватного формирования экономической базы местного самоуправления по двум основным составляющим: финансовые ресурсы местных бюджетов и муниципальная собственность. Мы считаем, что необходимо изменить отношение к использованию муниципальной собственности, все ее экономические формы могут и должны приносить доход и к не налоговым доходам – это могут быть муниципальные займы, муниципальные банки, муниципальные инвестиционные и пенсионные фонды и т. д.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Особенности формирования и роль неналоговых доходов бюджетов [Электронный ресурс] / Режим доступа: URL: <http://pda.coolreferat.com>
2. Парабанковская система, понятие и сущность [Электронный ресурс] / Режим доступа: URL: <http://www.diplomshop.ru/works.php?item=422229>
3. Неналоговые доходы бюджета и их роль в формировании бюджета [Электронный ресурс] / Режим доступа: URL: <http://revolution.allbest.ru/finance/00010386.html>
4. Малкина, Е.Л. Построение бухгалтерского (управленческого) учета доходов и расходов при формировании учетной политики организации [Текст] / Е.Л. Малкина // Управленческий учет. – 2009. - №12. – С. 60-68

Крючкова Татьяна Викторовна

ФГОУ ВПО «Государственный университет - учебно-научно-производственный комплекс»

302020, г. Орел, Наугорское ш, 29

Аспирант

Тел.: 41-70-68

E-mail: orelbuin@yahoo.com

Е.С. САВКИНА

ОСНОВНЫЕ ЭТАПЫ, ФАКТОРЫ СТАНОВЛЕНИЯ И РАЗВИТИЯ НАЛОГОВОГО ПЛАНИРОВАНИЯ В РОССИИ

В настоящее время в России созданы предпосылки к сознательному, целенаправленному налоговому планированию, которые базируются на нормах закона. Разрабатываются теоретические положения и методические основы налогового планирования в организациях.

Ключевые слова: налоговое планирование, налоговые платежи, этапы и виды налогового планирования, налогообложение.

Now in Russia preconditions to conscious, purposeful tax planning which are based on norms of the law are created. Theoretical positions and methodical bases of tax planning in the organizations are developed.

Key words: tax planning, tax payments, stages and kinds of tax planning, the taxation.

Планирование основано на всестороннем анализе ситуации в области налогообложения и прогнозных оценках социально-экономического развития страны. Налоговое планирование должно учитывать не только потребности увеличения расходов, но и возможности экономического роста и повышения эффективности экономики.

Необходимость налогового планирования заложена в самом налоговом законодательстве, которое предусматривает те или иные налоговые режимы для разных ситуаций, допускает различные методы для исчисления налоговой базы и предлагает налогоплательщикам различные налоговые льготы, если они будут действовать в желательных властным органам направлениях. Кроме того, налоговое планирование обусловлено заинтересованностью государства в предоставлении налоговых льгот в целях стимулирования какой-либо сферы производства, категории налогоплательщиков, регулирования социально-экономического развития.

Налоговое планирование представляет собой действия налогоплательщика по снижению налоговых платежей.

Основными понятиями налогового планирования являются оптимизация налогов, а также их минимизация. В свою очередь, сущность его выражается в признании за каждым налогоплательщиком права применять все допустимые законами средства, приемы и способы с целью максимального сокращения своих налоговых обязательств.

Задача налогового планирования состоит в организации системы налогообложения для достижения максимального финансового результата при минимальных затратах.

Если рассматривать систему налогового планирования на этапе организации бизнеса, то здесь необходимо обратить внимание на правильный выбор организационно-правовой формы, места регистрации предприятия, разработке организационной структуры предприятия.

Выделяют несколько видов налогового планирования (рисунок 1).

Налоговое планирование имеет объективный характер, продиктованный требованиями рыночной конкуренции и стремлением хозяйствующего субъекта к сокращению налоговых расходов и увеличению собственных средств для дальнейшего развития предпринимательской деятельности.

Если обратиться к истории и рассматривать период рыночных преобразований российской экономики, то можно наблюдать эволюцию представлений и практической реализации приемов налогового планирования.

В 90-е годы прошлого столетия рекомендации специалистов и практиков отличались использованием, как правило, отдельных приемов и способов принятия управленческих решений, сводящих к минимуму налоговые платежи. В это время понятие «налоговое планирование» понималось, как минимизация налоговых обязательств и платежей, также

было введено определение, в котором налоговое планирование рассматривалось как легальный путь уменьшения налоговых обязательств.



Рисунок 1 – Виды налогового планирования

В настоящее время налоговое планирование рассматривается как элемент управления хозяйственно-финансовой деятельностью, целью которой является минимизации налоговых обязательств в результате выбора вариантов ведения хозяйственно-финансовой деятельности.

Предприятия не могут самостоятельно выбирать виды и размеры налогов, которые они согласны платить, поскольку законодательно оговорены все виды налогов и порядок их уплаты в казну страны. Наличие органов контроля и исполнительной власти позволяет государству осуществлять надзор за надлежащим исполнением налогового законодательства.

Следовательно, с целью минимизации налогового бремени необходимо использовать систему оптимизации налогообложения.

Понимание ограниченности налогового планирования, направленного на минимизацию налоговых последствий по отдельным операциям и конкретным налогам, привело к появлению нового подхода в налоговом планировании, соответствующего термину «оптимизация налогообложения».

Если рассматривать сегодня эффективную оптимизацию налогообложения для предприятий, то она так же важна, как и производственная или маркетинговая стратегия. Причем это связано не только с возможностью экономии затрат за счет платежей в бюджет, но и с общей безопасностью как самого предприятия, так и его должностных лиц.

В последнее время все более индивидуализированными становятся разрабатываемые схемы оптимизации налоговых платежей, поскольку они должны оцениваться с точки зрения тех основных принципов, которые и позволяют в конечном итоге говорить о целесообразности выбора способа движения товарно-денежных потоков.

Таким образом, оптимизация налогообложения представляет собой организационные мероприятия в рамках действующего законодательства, объединенные выбором времени, местом и видом деятельности, созданием и сопровождением наиболее эффективных схем и договорных взаимоотношений, прежде всего с целью увеличения денежных потоков компании за счет минимизации налоговых платежей.

Однако в настоящее время говорить об оптимальности в налоговом планировании можно в теоретическом аспекте, поскольку реализовать его на практике сложно. Оптимальное налоговое планирование предполагает организацию творческого процесса, учитывающего множество внешних (по отношению к налогоплательщику) факторов (рисунок 2).

Теоретические разработки, а также практический опыт, прежде всего крупных компаний, в области оптимального налогового планирования позволят в будущем создать систему налогового планирования в организации, соответствующую понятию оптимизации.

Современное содержание налогового планирования на микроуровне характеризуется его органической связью с управлением финансово-хозяйственной деятельностью.

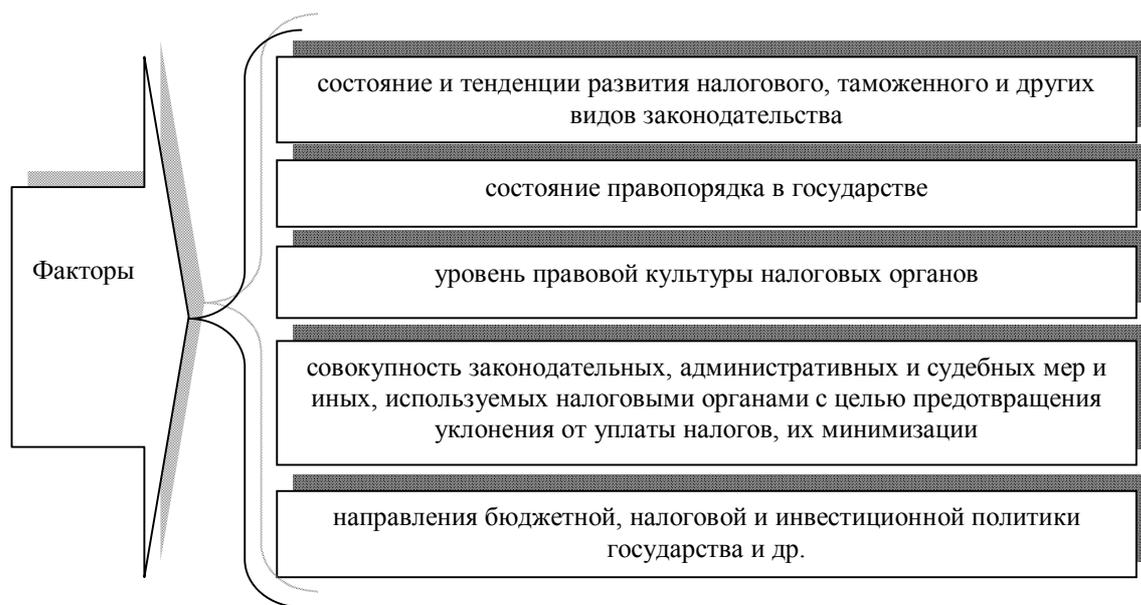


Рисунок 2 – Факторы, учитываемые в результате налогового планирования

Следовательно, налоговое планирование трактуется как совокупность плановых действий в рамках хозяйственно-финансового планирования, которые направлены на увеличение финансовых ресурсов организации, позволяют регулировать величину и структуру налоговой базы, а также других элементов налогообложения. Данные показатели дают возможность, обеспечивать своевременные расчеты с бюджетом по всем налогам в соответствии с действующим законодательством.

Возможные пути достижения поставленных целей реализуются не только за счет полного знания и использования позитивных и негативных сторон законодательства, но и за счет последовательного и грамотного применения всех составляющих минимизации и оптимизации налогообложения (рисунок 3).



Рисунок 3 – Элементы минимизации и оптимизации налогообложения

Состояние бухгалтерского и налогового учета, а также взаимодействие между ними должно строго соответствовать нормативно-правовым актам. Данные бухгалтерского учета и отчетности должны позволять получать необходимую информацию для налоговых целей.

Учетная политика организации представляет собой принятую совокупность способов ведения бухгалтерского учета - первичного наблюдения, стоимостного измерения, а также текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности.

Учетная политика организации является основным внутренним документом организации, на основе которого осуществляется ведение бухгалтерского учета.

Налоговые льготы и организация сделок, характеризуются тем, что не все хозяйствующие субъекты правильно и в полном объеме применяют льготы устанавливаемые законодательством по большинству налогов. Кроме того, необходим анализ возможных форм сделок (договоров) с учетом их налоговых последствий.

Под льготными режимами налогообложения понимаются способы снижения налогов за счет создания оффшорных компаний за рубежом и низконалоговых компаний на территории России. При этом соответствующие построения должны логично и естественно вписываться в общую схему бизнеса, служить обоснованием законного снижения налогового бремени. В противном случае контролирующие органы всегда найдут доводы, чтобы оспорить неубедительную схему целиком либо доставить неприятности налогоплательщику постоянными проверками.

Имитационные финансовые модели, прежде всего, позволяют менеджеру управлять значениями одной или нескольких переменных, рассчитывать совокупную налоговую нагрузку и прибыль. Такие модели, больше известные как модели «что если», имитируют экономический эффект от различных предположений.

Составление налогового бюджета является основой для осуществления основных контрольных действий со стороны руководителя предприятия и финансового менеджера. Снижению ошибок способствует применение принципов и процедур технологии внутреннего контроля налоговых расчетов. Кроме того, организация контроля предусматривает в первую очередь недопущение просрочки уплаты налогов. Однако следует не упускать любые возможности отсрочить уплату, если это допускает законодательство о налогах и сборах.

Налоговый календарь необходим для проверки правильности исчисления и соблюдения сроков уплаты всех налоговых платежей, а также представления отчетности. Всегда надо помнить о высоких рисках, связанных с несвоевременной уплатой налоговых платежей, ибо в случае нарушения налоговых обязательств перед государством наступает жесткая ответственность в соответствии с налоговым, административным, таможенным и уголовным законодательством.

Стратегия оптимального управления и план реализации этой стратегии состоит в том, что наиболее эффективным способом увеличения прибыли является построение такой системы управления и принятия решений, чтобы оптимальной оказалась вся структура бизнеса. Именно подобный подход обеспечивает более высокое и устойчивое сокращение налоговых потерь на долгосрочную перспективу. На основе стратегии разрабатываются налоговые модули среднесрочных и текущих планов.

Отчетно-аналитическая деятельность налогового менеджмента состоит в том, что любая компания должна располагать информацией за несколько лет о том, какие приемы и способы налоговой оптимизации дали положительные результаты, по каким причинам они не достигнуты и др. Тем самым создается основа для факторного анализа деятельности компании, успешной разработке бизнес-плана и налогового бюджета.

Процесс налогового планирования состоит из нескольких взаимосвязанных между собой этапов, которые не следует рассматривать как четкую и однозначную последовательность действий, обязательно гарантирующих снижение налоговых обязательств (рисунок 4).

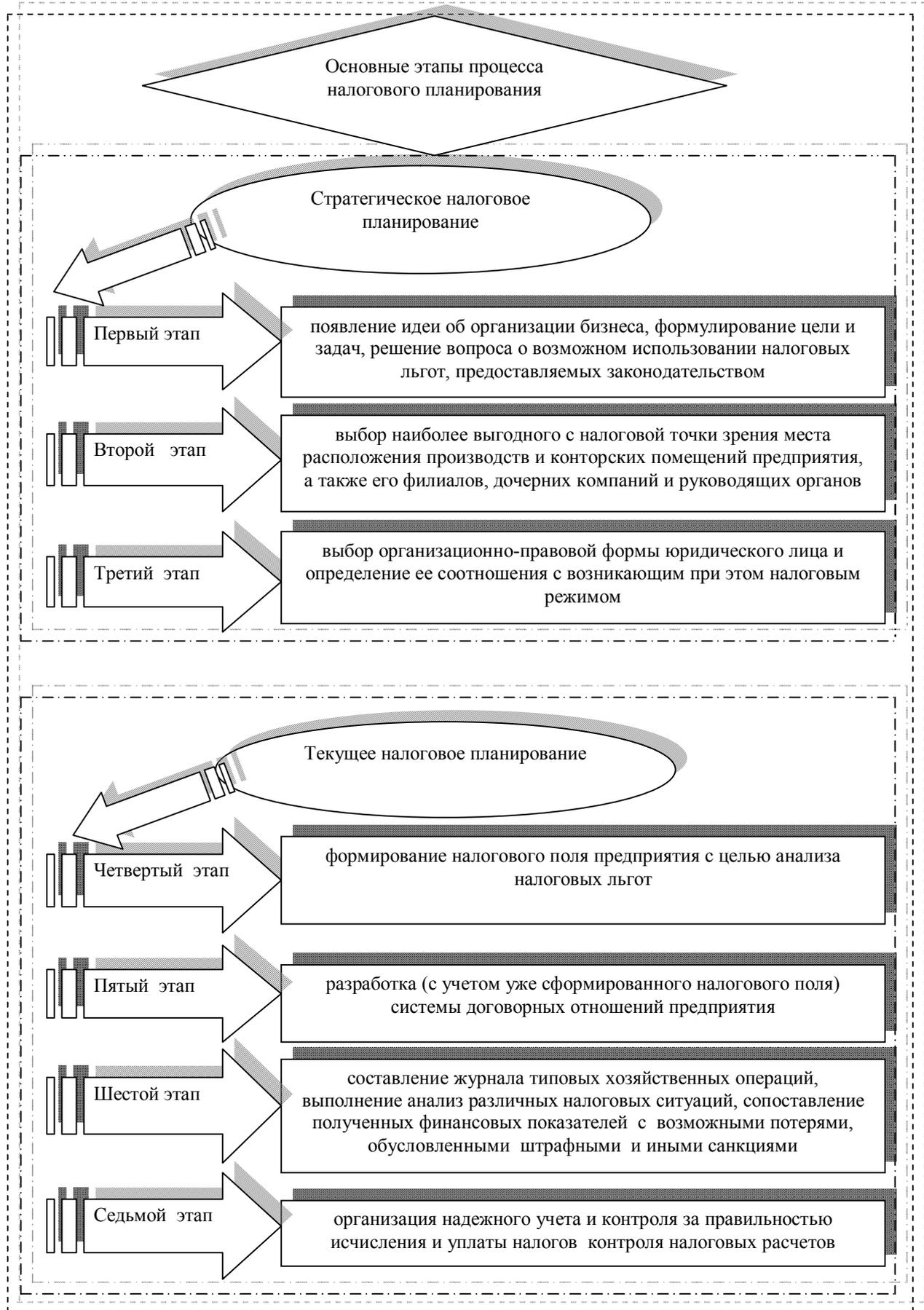


Рисунок 4 – Основные этапы процесса налогового планирования

В ряде стран сложились специальные методы для предотвращения уклонения от уплаты налогов, позволяющие также ограничить сферу применения налогового планирования. В США, Великобритании, странах ЕС существует весьма жесткое «антитрансфертное», «антиоффшорное» и «антидемпинговое» законодательство. Поэтому поиск возможностей для сокращения налоговых потерь осуществляется лишь в рамках действующей системы ограничений.

Можно выделить ряд способов, при помощи которых государственные органы ограничивают сферу применения налогового планирования - заполнение пробелов в налоговом законодательстве, презумпция облагаемости, право на обжалование сделок налоговыми и иными органами [4].

Основное же ограничение налогового планирования заключается в том, что налогоплательщик имеет право лишь на законные методы уменьшения налоговых обязательств. В противном случае вместо налоговой экономии возможны огромные финансовые потери, банкротство и лишение свободы.

Таким образом, любое предприятие может функционировать успешно только при условии правильной, грамотно спланированной финансовой политики. Обязательным элементом этой политики является минимизация и оптимизация налогообложения и налоговое планирование.

На основе рационализации взаимодействия элементов механизма налогового процесса, в том числе налогового планирования, а также всех видов ресурсов, участвующих в системе финансового планирования и налогообложения, можно делать выводы о перспективах финансового обеспечения субъекта РФ, его реальной бюджетной самостоятельности.

Следовательно, научная обоснованность, рациональность организации налогового процесса и планирования требуют соблюдения последовательности получения и анализа ретроспективной экономической, финансовой, инновационной, структурно-организационной информации о результативности функционирования системы налогообложения и налогового планирования в регионе, об объемах потребления ресурсов.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Пансков, В.Г. Налоги и налогообложение в Российской Федерации [Текст] / В.Г. Пансков. - М.: МЦФЭР, 2004. – 572с.
2. Перов, А.В. Налоги и налогообложение: учеб. пособие [Текст] / А.В. Перов, А.В. Толкушин. – М: Юрайт, 2004. – 554с.
3. Садыгов, В.И. Анализ и планирование налоговых поступлений: теория и практика [Текст] / В.И. Садыгов - М.: Издательство: экономико-правовая литература, 2004. - 232 с.
4. Попова, Л.В. Прогнозирование и планирование в налогообложении: учеб. пособие для вузов [Текст] / Л.В. Попова, Н.Г. Варакса, М.В. Васильева. Орел: ОрелГТУ, 2007. - 264с.

Савкина Елена Сергеевна

ФГОУ ВПО «Государственный университет - учебно-научно-производственный комплекс»

302020, г. Орел, Наугорское ш., 40

Аспирант кафедры «Бухгалтерский учет и налогообложение»

Тел.: 41-98-60

E-mail: elenka786@mail.ru

ПРОБЛЕМЫ ОЦЕНКИ РИСКОВ НАЛОГОВОЙ ОПТИМИЗАЦИИ

В статье рассмотрены актуальные проблемы оптимизации налогов, определены принципы при налоговой оптимизации в целях снижения рисков и предложены методики оценки налоговых рисков на предприятии.

Ключевые слова: *риски, оптимизация, налоговые обязательства.*

The article deals with the optimization of taxes, the principles for tax optimization schemes to reduce risks and proposed methodology for assessing tax risks across the enterprise.

Key words: *risk, optimization, tax liabilities.*

Сложность налогового законодательства, предоставляемые им льготы, имеющиеся в нормативных актах противоречия, а также весомость налогового бремени создали необходимую среду для выделения взаимоотношений предприятий и организаций с государством. Рассмотрим актуальные проблемы налоговой оптимизации в РФ на данном этапе времени в таблице 1.

Таблица 1 – Актуальные проблемы оптимизации налогов в РФ

<i>Вид</i>	<i>Сущность проблемы</i>
1. Проблема предпринимательской морали	Для минимизации налоговых выплат используются всевозможные лазейки в налоговом законодательстве. Закон позволяет использовать «пробелы» в Налоговом кодексе.
2. Одно из самых проблемных для налогоплательщиков обременений - это налог на имущество организаций	Сложность оптимизации данного налога состоит в том, что он является прямым налогом, то есть обложение им не предусматривает возможности уменьшения его на суммы каких-либо вычетов. Да и список льготников по налогу на имущество очень незначителен.
3. Проблема разграничения законных методов налоговой оптимизации и схем ухода от налогов	В настоящее время нет определения понятия схемы ухода от налогов, и пока невозможно определить грань между законной и незаконной схемами. Одной из самых распространенных схем ухода от налогообложения по налогу на прибыль является заключение между организациями договора на предоставление маркетинговых услуг по явно завышенной цене и с минимальным объемом выхода конечного продукта. В результате завышаются расходы и занижаются доходы.
4. Проблема формальности используемых механизмов и способов налоговой оптимизации	Вопрос о выделении так называемых «легальных способов» налоговой оптимизации требует более чем аккуратного отношения. Любая налоговая оптимизация должна формально соответствовать требованиям налогового законодательства, поскольку в противном случае имеет место налоговое правонарушение.
5. Проблема чрезмерной минимизации налоговых платежей	Часто налогоплательщики стремятся любыми способами свести к минимуму какой-либо из существенных для них налогов, забывая о том, что ряд налогов и сборов напрямую или косвенно увязан с минимизируемым налогом, причем влияние зачастую является обратно пропорциональным: чем больше снижается один налог, тем в большей степени растет другой.
6. Проблема срочности уплаты налогов	Переплата сумм налогов, с точки зрения оптимизации налогообложения, является не меньшей ошибкой, чем их недоплата. Налоговая оптимизация должна быть направлена не только на поиск всех возможных вариантов уменьшения налогов, но и на обоснование правильности исчисления сумм налогов, особенно в спорных ситуациях.

Итак, многие положения НК РФ налогоплательщик может использовать для своей защиты при уменьшении налогов, например, право на получение разъяснений от налоговых органов, принцип «все сомнения в пользу налогоплательщика», запрет на проведение повторных налоговых проверок налоговыми органами и др. Однако налоговая система

любой страны, какой бы справедливой она ни была, затрагивает интересы налогоплательщиков - юридических и физических лиц, изымая в пользу государства часть их доходов. Налогоплательщики постоянно ведут поиск возможных способов уменьшения налогового бремени. Некоторые выбирают уклонение от уплаты налогов. Они минимизируют свои налоговые обязательства незаконно - путем сокрытия налоговых обязательств и представления в налоговые органы заведомо ложной информации. Но в основном налогоплательщики четко понимают, что налоги неизбежны и платить их необходимо. Они выбирают минимизацию налоговых обязательств с помощью использования налоговых льгот и максимального учета возможностей оптимизации и минимизации налоговых платежей в рамках общего стратегического планирования предприятия [1].

Рассмотрим проблемы налоговой оптимизации в зависимости от разновидности режимов налогообложения.

Упрощенная система налогообложения на сегодняшний день является действительно льготной, поскольку фирмы, применяющие ее, в 2-3 раза снижают налоговую нагрузку. Вместо налога на прибыль, на имущество, а также НДС фирмы на упрощенной системе налогообложения платят единый налог (п. 2 ст. 346.11 НК), а также освобождаются от ведения бухгалтерского учета. Именно на этих общеизвестных плюсах упрощенной системы налогообложения основано множество различных схем оптимизации. Однако не все так замечательно. Рассмотрим нюансы схем в разрезе отдельных налогов:

1. НДС. Компаниям на УСН разумно пользоваться своим правом, не платить НДС, если их покупатели не нуждаются в вычете «входного» налога (п. 2 ст. 346.11 НК). Такая ситуация типична для организаций, которые торгуют в розницу. Производственные же компании не могут позволить себе «забыть» об НДС. Ведь в результате они рискуют потерять партнеров.

На практике можно встретить разновидность схемы оптимизации НДС – объединение нескольких фирм на УСН в простое товарищество. Следует иметь в виду, что контролеры не признают специальных режимов, освобожденных от НДС, если они входят в состав товарищества. Статья 174.1 Налогового кодекса обязывает товарищества перечислять НДС. Действие этой нормы распространяется на всех участников товариществ: и на фирмы, применяющие УСН, и на компании с общим режимом. При проверке инспекторы могут сослаться на указанное положение Кодекса, тогда, возможно, организации придется отстаивать свои интересы в арбитражном суде.

Еще одно направление использования фирм на УСН – перевод на данную систему налогообложения тех видов деятельности и операций, которые «освобождаются» от НДС. Многие идут на это для того, чтобы избавиться от проблем, связанных с ведением раздельного учета. Ведь если у фирмы присутствуют как облагаемые, так и не облагаемые НДС операции, она обязана обеспечить раздельный учет сумм налога. А это достаточно трудоемкий процесс.

2. Налог на прибыль. Экономии по налогу на прибыль можно достигнуть за счет двух факторов:

1) применение кассового метода, а большинство фирм метода начисления. Это обстоятельство дает возможность организации на общем режиме налогообложения начислять и учитывать расходы раньше, чем получит доходы фирма на УСН.

2) ставка единого налога считается льготной, поэтому многие фирмы сокращают налоговые платежи, перенося свою прибыль на упрощенную систему. Наиболее популярны следующие варианты:

– фирма на УСН оказывает разного рода услуги и выполняет работы, связанные с деятельностью компании на общем режиме. Главное, чтобы услуги были экономически обоснованными и фактически оказывались;

– фирмы заключают между собой договор на поставку товара, собирая торговую наценку на счет организации на упрощенном режиме налогообложения. Она, в свою

очередь, продает продукцию покупателю. Эта схема подходит для тех, чей партнер не заинтересован в суммах «входного» НДС. Кроме того, надо учитывать предельный размер дохода фирмы на УСН;

– с фирмой на УСН заключается посредническое соглашение (агентское, поручения или комиссии). Таким образом, фирма на УСН будет увеличивать себестоимость товаров, которые закупает или производит организация на общем режиме. Данную схему не стоит использовать постоянно и устанавливать слишком большое вознаграждение посреднику, поскольку это может вызвать интерес у инспекторов. Следует учесть, что сделка должна иметь экономический смысл, а расходы на услуги посредника должны быть обоснованы;

– фирме на УСН уступают право требования по долговому обязательству с убытком. Если у нее объект налогообложения – «доходы», то стоимость уступки не должна превышать 75 процентов от суммы долгового обязательства. А если «доходы минус расходы» – 37,5 процента, поскольку затраты на приобретение права требования долга не учитывают при расчете единого налога. В противном случае величина единого налога будет больше, чем сумма полученной экономии на налоге на прибыль;

– фирма может выдать организации на общем режиме процентный заем. Но необходимо учесть ограничение по размеру принимаемых при расчете налога на прибыль процентов (ст. 269 НК).

3. Налог на имущество. Чтобы снизить налоговое бремя по налогу на имущество, используется следующая схема. Организация, применяющая УСН, приобретает имущество у сторонней фирмы и в дальнейшем сдает его в аренду компании с общим режимом. Есть и другие способы, например, организация может внести имущество в уставный капитал фирмы на УСН или продать объект ему же. Налог на имущество фирмы на УСН не платят, а арендатор в таком случае уменьшает свой налог на прибыль.

Однако такие схемы оптимизации налога на имущество могут негативно отразиться на других платежах в бюджет. Так, в случае покупки ценностей на фирму с УСН организация теряет вычет по НДС, которым она могла бы воспользоваться.

Если вклад в уставный капитал производится имуществом, то передающая фирма обязана восстановить сумму НДС по нему (подп. 1 п. 3 ст. 170 НК). Использовать вычет по НДС компания на УСН не имеет права, так как не платит данный налог. Также можно отметить, что 25-процентное ограничение на участие организаций в уставном капитале фирмы на УСН весьма усложняет практическое применение данной схемы. При продаже имущества фирме на УСН у организации с общим режимом возникает обязанность по уплате НДС и налога на прибыль, суммы которых могут быть весьма значительными.

Таким образом, планируя получить экономию по налогу на имущество, можно потерять крупные суммы на НДС и налоге на прибыль.

Таким образом, не смотря на очевидные преимущества УСН не все варианты налоговой оптимизации с ее помощью эффективны. Прежде чем принять окончательное решение перехода на УСН, следует тщательно просчитать риски и возможные негативные последствия этой операции.

При осуществлении деятельности в качестве индивидуального предпринимателя совокупный размер уплачиваемых налогов будет несколько меньше. Однако при осуществлении предпринимательской деятельности в качестве индивидуального предпринимателя существуют некоторые особенности и отличия от осуществления предпринимательской деятельности юридическим лицом, которые необходимо учитывать [2].

Рассмотрим эти отличия на примере самого распространенного вида организаций – общества с ограниченной ответственностью (ООО) в таблице 2.

Исходя из этих нюансов, можно сделать вывод, что юридические лица имеют больше возможностей для развития бизнеса и обладают большей маневренностью.

Поэтому при рассмотрении вопроса оптимизации налогов путем выбора осуществления деятельности в качестве индивидуального предпринимателя, прежде всего,

нужно решить, приемлемо ли это в данном конкретном случае или нет. А затем определить, оправдывает ли себя получаемая при этом налоговая экономия.

Таблица 2 - Проблемы и отличительные особенности индивидуального предпринимателя от Общества с ограниченной ответственностью.

Вид организации	
Индивидуальный предприниматель	Общество с ограниченной ответственностью
1. Отвечает по своим обязательствам всем принадлежащим ему имуществом, даже после того, как он прекратит вести свою деятельность	1. Участник ООО рискует лишь суммой, внесенной в уставный капитал.
2. Формально деятельность в качестве индивидуального предпринимателя может осуществлять один человек.	2. В качестве учредителей в ООО могут выступать несколько участников (как физических, так и юридических лиц).
3. Инвестор не может войти в состав учредителей. Индивидуальные предприниматели имеют меньше возможностей при кредитовании	3. Инвестор может войти в состав учредителей ООО путем передачи ему доли в уставном капитале.
4. У индивидуального предпринимателя бизнес привязан к личности конкретного человека и создает дополнительные проблемы при продаже бизнеса или его наследовании.	4. Смена собственника происходит быстро и просто – передачей доли в уставном капитале. Нет необходимости переоформлять имущество и действующие договоры.
5. Индивидуальный предприниматель сам занимается ведением дел. ИП может передать свои полномочия по доверенности, но ответственность за действия доверенного лица будет нести предприниматель	5. Можно назначить директора, который несет ответственность за деятельность организации.
6. При лицензировании деятельности сам предприниматель должен удовлетворять лицензионным требованиям (прежде всего иметь соответствующее образование, стаж работы и т.п.).	6. Для получения лицензии обществом с ограниченной ответственностью в штат организации могут привлекаться работники, имеющие соответствующее образование и стаж работы.
7. Обязаны регистрировать трудовые договоры в органах местного самоуправления, и не имеют права вносить записи в трудовые книжки.	8. Не обязаны регистрировать в органах местного самоуправления.

Недобросовестная оптимизация налоговых обязательств и «пробелы» в законодательстве о налогах и сборах приводит к повышению налоговых рисков. Налоговый риск, с точки зрения налогоплательщика – вероятность доначисления ему налогов, пеней и штрафов в ходе налоговой проверки из-за возникших разногласий между налогоплательщиками и налоговиками в трактовке налогового законодательства, которая может обернуться для хозяйствующего субъекта действительным возрастанием налогового бремени. Риск в своем развитии проходит несколько стадий (рисунок 1).



Рисунок 1 – Стадии налогового риска

Под рисками налоговой оптимизации понимаются возможности понести финансовые потери, связанные с этим процессом, выраженные в денежном эквиваленте. Общие риски связанные с оптимизацией налогов можно оценить как совокупность возможных прямых потерь (убытков) налогоплательщика при налоговом контроле, включая взыскание недоимок и штрафов, а также возможные предстоящие расходы на урегулирование негативной ситуации (рисунок 2).

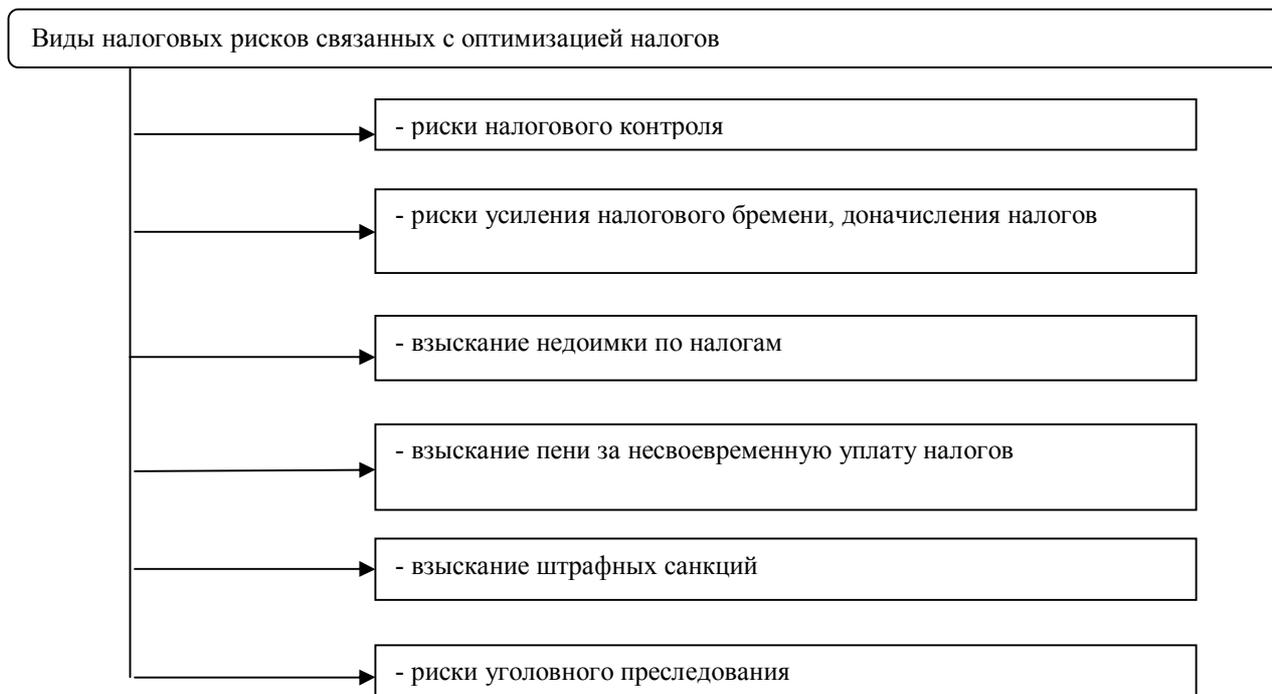


Рисунок 2 – Виды налоговых рисков связанных с оптимизацией налоговых обязательств

Оценить риски по каждому из вариантов налоговой оптимизации помогает арбитражная практика. Вероятность возникновения налогового риска может отличаться. Чтобы понять, как снизить эту вероятность, обратимся к арбитражной практике. Высший Арбитражный Суд России в 2006 году издал постановление, в котором определил принципы правильной оптимизации.

В соответствии с Постановлением фирма может оптимально выгодно для себя заплатить налоги, использовать максимально возможные налоговые льготы, если она совершила реальную экономически выгодную сделку и при этом в качестве цели преследовала получение прибыли [2].

Доктрина деловой цели, описанная в этом Постановлении, и есть ключ к правильному пониманию истинного смысла оптимизации и способов, как избежать налоговых рисков, с ней связанных. Иными словами, каждая сделка должна быть прозрачной и по возможности ее зарождение должно прослеживаться с самого начала и далее поэтапно. В случае разбирательства проверяющие (будь то налоговые органы либо суд) должны четко понять следующие моменты:

- почему был выбран тот или иной поставщик;
- была ли проявлена должная осмотрительность при его выборе;
- был ли собран необходимый пакет документов, страхующий от нежелательных последствий в случае недобросовестности, в том числе налоговой, этого самого поставщика;
- в силу каких обстоятельств была сформирована цена сделки (на тот случай, если есть отклонение от рыночного уровня).

Если все эти элементы прослеживаются и не вызывают подозрений, то фирма может использовать любые виды налоговых льгот и вычетов, предусмотренных Налоговым кодексом, и если условия ее деятельности подпадают под условия, необходимые для этих льгот.

В целях снижения рисков при оптимизации налоговых платежей следует придерживаться определенных принципов. Рассмотрим их в таблице 3.

Любая компания может стать объектом выездной налоговой проверки. Для налоговых органов это один из самых эффективных способов обнаружения недоимок по налогам и сборам, начисления штрафов и пеней.

Таблица 3 - Принципы при налоговой оптимизации в целях снижения рисков

Принцип	Сущность принципа
Принцип разумности и экономической обоснованности	Любая схема должна быть продумана до мелочей
Принцип комплексного расчета экономии и потерь	Перед тем, как внедрить схему оптимизации налогов, необходимо сравнить потенциальную экономию и возможные расходы. Вероятно, что после этого разработанная схема покажется не столь привлекательной
Принцип документального оформления операций	Все хозяйственные операции налогоплательщика должны быть тщательно документированы. Это пригодится при проведении налоговой проверки и в качестве доказательств в суде
Принцип конфиденциальности	Никому не должно быть известно, что действия налогоплательщика на самом деле направлены на оптимизацию налогов
Принцип комплексной налоговой экономии	Наличие многообразия применяемых способов минимизации налогов

Существуют критерии самостоятельной оценки рисков для налогоплательщиков:

1. Налоговая нагрузка ниже среднеотраслевой.
2. Отражение убытков за несколько налоговых периодов.
3. Значительная доля вычетов по НДС.
4. Опережающий темп роста расходов над доходами.
5. Выплата среднемесячной заработной платы ниже среднего уровня.
6. Предельные величины показателей для налоговых спец. режимов.
7. Отражение индивидуальным предпринимателем суммы расхода, максимально приближенной к сумме его дохода.
8. Цепочки посредников без экономических причин.
9. Непредставление пояснений на уведомление налоговых органов.
10. Неоднократное снятие с учета и постановка на учет в разных налоговых органах.
11. Значительное отклонение рентабельности от среднеотраслевой.
12. Ведение финансово-хозяйственной деятельности с высоким налоговым риском.

Налогоплательщик, попадающий хотя бы под один из вышеперечисленных критериев, становится кандидатом на проведение у него выездной налоговой проверки.

Работа с критериями полезна не только для ведения переговоров с ФНС постфактум, она дает возможность углубленно заняться налоговым планированием, заранее предвидя реакцию налоговых органов [3].

Методики оценки налоговых рисков представлены в таблице 4.

Таблица 4 – Методики оценки налоговых рисков на предприятии

Критерий самостоятельной оценки рисков	Методика
1. Налоговая нагрузка ниже среднеотраслевой.	Нагрузка определяется в процентах как соотношение суммы уплаченных налогов к выручке организаций, очищенной от НДС и акцизов. В расчет не включаются Страховые взносы в Пенсионный фонд и на травматизм, а также налоги, которые организация удерживает и перечисляет в бюджет как налоговый агент (НДФЛ и удержанный с других лиц НДС).
2. Отражение убытков за несколько налоговых периодов.	По мнению налоговых органов, убыток в финансовой деятельности без выраженных в течение нескольких календарных лет тенденций к его погашению или уменьшению - это наиболее вероятный признак искажения показателей деятельности, с целью занижения налогов.
3. Значительная доля вычетов по НДС.	Критерий рассчитывается на основании данных Деклараций по НДС, и представляет собой отношение общей суммы НДС, подлежащей вычету (раздел 3, стр. 340 гр. 6) к сумме начисленного НДС (раздел 3 стр. 180 гр. 6), умноженное на 100%. Результат не должен быть больше 89%
4. Опережающий темп роста расходов над доходами.	Темп роста рассчитывается как отношение текущего показателя к базовому (например, показателя за прошлый год и за текущий год). Налоговые доходы и расходы определяются из декларации по прибыли по строкам 010, 020, 030, 040 Листа 02.

Продолжение таблицы 4

5. Выплата среднемесячной заработной платы ниже среднего уровня.	Среднюю заработную плату налоговые органы обычно рассчитывают на основании данных налоговой декларации или расчета авансовых платежей по страховым взносам в ПФ
6. Предельные величины показателей для налоговых спец. режимов.	В части специальных налоговых режимов принимается во внимание приближение (менее 5%) к предельному значению установленных Налоговым кодексом Российской Федерации величин показателей, влияющих на исчисление налога для налогоплательщиков, применяющих специальные налоговые режимы налогообложения (2 и более раза в течение календарного года).
7. Отражение суммы расхода, максимально приближенной к сумме его дохода.	Доля профессиональных налоговых вычетов в общей сумме их доходов превышает 83 %.
8. Цепочки посредников без экономических причин.	Постановление Пленума ВАС РФ от 12.10.06 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды».
9. Непредставление пояснений на уведомление налоговых органов.	Согласно п.п. 4 п. 1 статьи 31 НК РФ налогоплательщик, получив Уведомление налогового органа, обязан представить в течение пяти дней необходимые пояснения по изложенным в нем вопросам, или внести в отчетность исправления.
10. Неоднократное снятие с учета и постановка на учет в разных налоговых органах.	Имеется в виду не смена адресов вообще, а смена адресов в моменты проведения выездных налоговых проверок, причем с изменением места постановки на учет (переход в другую ИФНС).
11. Значительное отклонение рентабельности от среднеотраслевой.	Рассчитываются два показателя по данным бухгалтерского учета: рентабельность продаж; рентабельность активов.
12. Ведение финансово-хозяйственной деятельности с высоким налоговым риском.	Данный критерий раскрывает наиболее типичные схемы ухода от налогообложения. Налоговая служба их публикует.

Изменения, вносимые в законодательство о налогах и сборах, могут служить фактором риска как для налогоплательщиков, так и для государства. Единственный способ избежать налоговых рисков, связанных с налоговой оптимизацией, — отказаться от несуществующих расходов, мнимых сделок, услуг фирм-однодневок, тщательнее прорабатывать договоры с контрагентами. Те же расходы, которые действительно имеют место, нужно как можно тщательнее обосновать, причем сделать это нужно до момента возникновения расхода в учете, а не после. В случае сомнений необходимо ознакомиться со сложившейся по данному вопросу арбитражной практикой, которой, на сегодняшний момент по многим спорным вопросам ее накопилось предостаточно, либо сделать письменный запрос в налоговые органы или Министерство финансов.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Каратаев, А.С. Налоговая нагрузка в России [Текст] / А.С. Каратаев // Экономические и гуманитарные науки. - 2009. - №8. - С.71-75
2. Дрожжина, И.А. Интегрированная система налогового планирования и регулирования в учетно-аналитическом пространстве [Текст] / И.А. Дрожжина // Экономические и гуманитарные науки. - 2009. - №9-2. - С.105-111
3. Поздняев, А.С. Планирование и прогнозирование в системе налогового регулирования [Текст] / А.С. Поздняев // Экономические и гуманитарные науки. - 2010. - №2. - С.64-70

Псарёва Ольга Викторовна

Ливенский филиал ФГОУ ВПО «Государственный университет - учебно-научно-производственный комплекс»
303852, г. Ливны, Орловская обл., ул. Мира, 152-а
Старший преподаватель кафедры «Бухгалтерский учет и аудит»
Тел.: (48677) 2-37-71
E-mail: livny@ostu.ru

А.А. ГУДКОВ

ИСТОРИЧЕСКИЕ И СОВРЕМЕННЫЕ АСПЕКТЫ ФОРМИРОВАНИЯ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ДОБАВЛЕННОЙ СТОИМОСТИ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ ПОСТРОЕНИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОЙ УЧЕТНОЙ СИСТЕМЫ КОСВЕННОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

В статье внимание уделено рассмотрению теоретических основ косвенного налогообложения, истории развития косвенного налогообложения и эволюции налога на добавленную стоимость как основополагающей его части. Кроме того автором подвергнуты анализу и систематизации аспекты формирования, определения и налогообложения добавленной стоимости в целях построения управленческой учетной системы косвенного налогообложения на предприятии.

Ключевые слова: косвенное налогообложение; добавленная стоимость; налогообложение добавленной стоимости; учет; управленческий учет.

In this article attention is paid to the theoretical basis of indirect taxation, the history of indirect taxation and the evolution of value added tax as a fundamental part of it. Furthermore the author subjected to the analysis and systematization of aspects of the formation, identification and assessment of value added in order to build a management accounting system of indirect taxation in the enterprise.

Key words: indirect taxation, value added, value added tax, accounting, management accounting.

История налогов насчитывает тысячелетия. Они выступили необходимым звеном экономических отношений с момента возникновения государства и разделения общества на классы, когда зарождающиеся социально-государственные механизмы первобытного общества потребовали соответствующего финансирования. По словам английского экономиста С. Паркинсона: «Налогообложение старо, как мир, и его начальная форма возникла, когда какой-нибудь местный вождь перегораживал устье реки, место слияния двух рек или горный перевал и взимал плату за проход с купцов и путешественников» [5].

В. Пушкарева в развитии налогообложения выделяет три периода, каждый из которых характеризуется теми или иными признаками и особенностями [4].

Первый период развития налогообложения, включающий в себя хозяйственные системы древнего мира и средних веков, отличается неразвитостью и случайным характером налогов. Именно на этом этапе налоги и механизмы их взимания возникают в зачаточном состоянии. Первоначально налоги существовали в виде бессистемных платежей, носящих преимущественно натуральную форму. В IV-III вв. до н.э. развитие налоговой системы привело к возникновению как общегосударственных, так и местных (коммунальных) налогов. Развитие государственных институтов Рима привели к тому, что налоги выполняли не только фискальную функцию, но и функцию регулятора тех или иных экономических отношений. В Европе XVI-XVII вв. развитые налоговые системы отсутствовали. Повсеместно налоговые платежи имели характер разовых изъятий, причем периодически парламенты государств предоставляли правителям полномочия, в основном чрезвычайные, по взиманию тех или иных видов налогов.

В конце XVII - начале XVIII вв. наступает второй период развития налогообложения. В этот период налоги становятся ведущим источником доходной части бюджетного устройства. Происходит формирование первых налоговых систем, включающих в себя прямые и косвенные налоги. Критерий перелажаемости впервые был использован в качестве основы деления налогов на прямые и косвенные английским философом Джоном Локком в конце XVII века. Особую роль играют акцизы, взимаемые со всех ввозимых и вывозимых товаров. Одновременно с развитием государственного налогообложения начинает

формироваться научная теория налогообложения, основоположником которой является шотландский экономист и философ Адам Смит.

Третий период развития налогообложения начинает свою историю в XIX в. и отличается уменьшением количества налогов и большим значением права при их установлении и взимании. Исключительное внимание уделяется косвенному налогообложению вследствие наличия у него неоспоримых преимуществ, которыми сопровождается изъятие.

К концу XIX в. финансовая наука пришла к заключению о сбалансированности двух типов налогообложения. В налоговых системах прямым налогам отводилась роль уравнивать бремя налогообложения, а косвенным - служить эффективным средством фиска. С тех пор в ряде налоговых учений разумное сочетание прямых и косвенных налогов рассматривается как один из принципов построения налоговых систем.

Переход к **косвенному налогообложению** во многих странах был обусловлен необходимостью гармонизации налоговой системы и созданием стабильного источника бюджетных доходов.

Применение государством косвенных налогов имеет свои позитивные и негативные стороны. Работы экономистов, посвященные данной проблеме, появились в XIX веке и все основные достоинства и недостатки существовавших в то время и существующих в настоящее время косвенных налогов (акцизов, таможенных пошлин, налогов на предметы роскоши) были определены уже в тот период. Перечень акцизных товаров в то время был гораздо шире, и хотя налога с продаж и налога на добавленную стоимость еще не было, косвенные налоги уплачивались всеми слоями населения (таблица 1)

Таблица 1 - Соотношение позитивных и негативных сторон применения косвенного налогообложения на государственном уровне

Плюсы косвенного налогообложения	Минусы косвенного налогообложения
Приносят государству доход, естественно возрастающий без каких-либо изменений в размерах налогов, лишь вследствие увеличения количества населения и роста благосостояния [2]	Не могут затронуть самую налоговоспособную часть доходов – сбережения [2]
Падает на предметы широкого потребления [5]	Дестимулирующее влияние на экономический рост, особенно малого предпринимательства [3]
Возвратный характер при реализации для производителей и предпринимателей, прогрессивный метод обложения [4]	Большие административные расходы по взиманию
Высокая завуалированность изъятия, когда утрачивается непосредственная зависимость между платежом налога и осознанием этого платежа	Косвенные налоги обладают обратной прогрессивностью
Отказ от потребления тех или иных товаров дает возможность плательщикам избежать данного вида налогообложения	Нарушение принципа всеобщности
Величина уплачиваемых косвенных налогов прямо пропорциональна количеству потребленных товаров и услуг (минус заключается в том, что рост иждивенцев в семье приводит к существенному росту налога)	

На основе анализа критериальных особенностей косвенного налогообложения, его достоинств и недостатков, правил организации косвенных налогов, сформулированных классиками финансовой науки и современными учеными, можно выделить основные факторы, способствующие поиску подходов к выбору оптимального налога из системы косвенного налогообложения:

- роль налога в наполнении доходной части бюджета;
- наличие завуалированного механизма применения налога;
- возможность использования стимулирующей функции налогообложения;
- возможность освобождения от налогообложения;
- наличие или отсутствие других косвенных налогов;
- применение дифференцированных режимов налогообложения для разных субъектов;

- гармонизация налоговой системы с налоговыми системами других стран.

На рисунке 1 представлены аспекты взаимодействия недостатков и достоинств косвенного налогообложения с представленными факторами косвенных налогов.

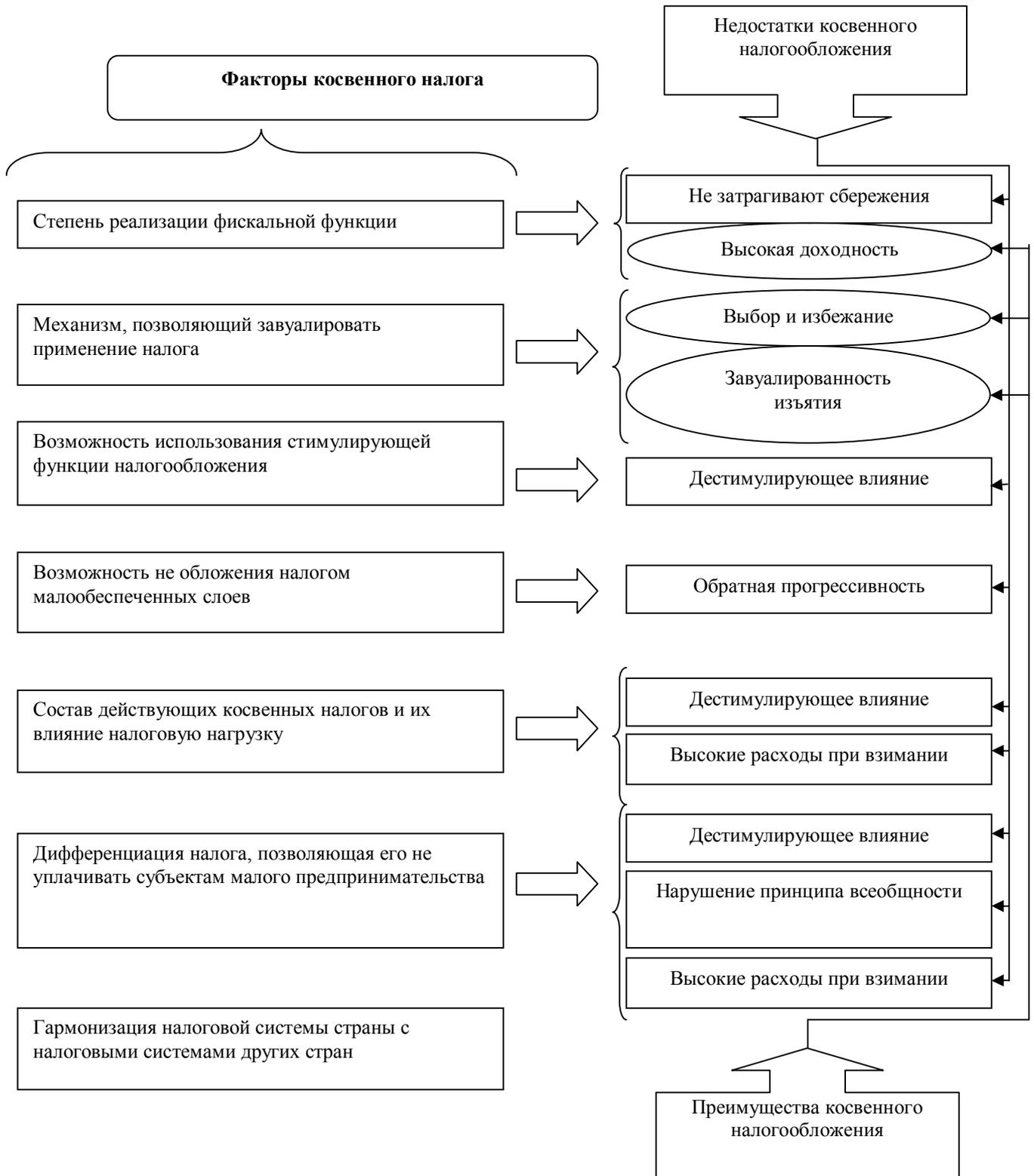


Рисунок 1 – Сопоставление основных факторы, с учетом которых должен устанавливаться косвенный налог в современных условиях, с общими недостатками косвенного налогообложения

Несмотря на недостатки косвенного налогообложения в общем, прослеживается широкая эксплуатация налога на добавленную стоимость в настоящее время (рисунок 2).

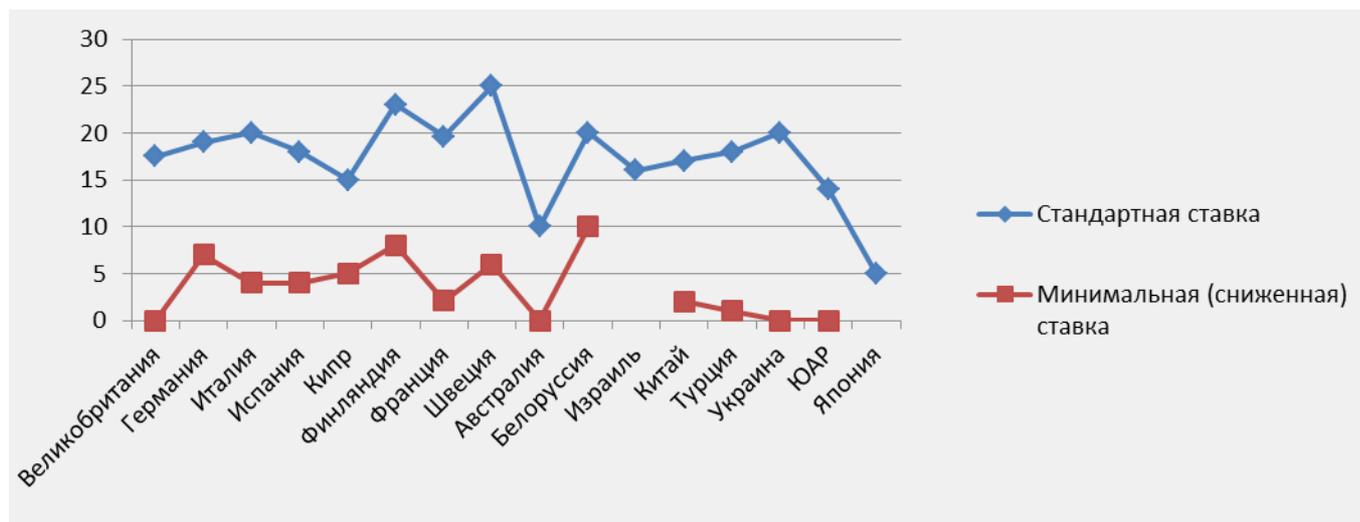


Рисунок 2 – График стандартных и сниженных (минимальных) ставок НДС в различных странах мира

Налог на добавленную стоимость, без сомнения, является наиболее распространенным и высокоэффективным элементом косвенного налогообложения в большинстве стран мира. Не исключением является и Россия, где значительная часть дохода бюджета формируется вследствие взимания именно этого налога.

Однако в момент его создания и внедрения в налоговую систему РФ ему были присущи искажения, часть из которых сохранилась до настоящего времени. Это в максимальной степени обусловлено желанием государства усилить его фискальную роль и приспособить к сложной ситуации в экономике, характеризовавшейся массовыми неплатежами, бартером, низким уровнем исполнения налогового законодательства.

Уже в конце XIX века сложилось мнение о необходимости совершенствования косвенного налогообложения. По мнению И.И. Янжула, при организации косвенных налогов необходимо соблюдать шесть правил (таблица 2).

Таблица 2- Соблюдение правил организации косвенных налогов, сформулированных И.И. Янжулом

№ п/п	Содержание правила по организации косвенных налогов	Принципы современной организации косвенного налогообложения, в т.ч. НДС
1	Косвенному обложению должны подлежать главным образом предметы второстепенной важности.	Объектом налогообложения по НДС являются реализация товаров на территории РФ; передача на территории РФ товаров (выполнение работ, оказание услуг) для собственных нужд, расходы на которые не принимаются к вычету при исчислении налога на доходы организаций, в том числе через амортизационные отчисления; выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления; ввоз товаров на таможенную территорию РФ.
2	Не должно быть слишком большого числа косвенных налогов, т.к. они имеют тенденцию сдерживать развитие промышленности и производительных сил страны.	В России к косвенным налогам в настоящее время относятся акцизы, таможенные пошлины, налог на добавленную стоимость.
3	Налог должен поражать предмет прежде, чем он успеет перейти в руки потребителю. Следовательно, наилучшими в косвенном обложении должны считаться два способа: во-первых, когда налог целиком уплачивается вперед производителем; во-вторых, когда налог целиком уплачивается продавцом.	При налогообложении НДС применяются оба способа взимания косвенных налогов: - при реализации товара производителем налог уплачивается вперед производителем; - при реализации товара продавцом налог уплачивается продавцом.

Продолжение таблицы 2

4	Оклады косвенного налога также должны быть дифференцированы.	Чем выше цена товара, тем выше налоговый оклад по реализуемым товарам. Дифференциация достигается применением налоговой ставки.
5	Высота окладов должна соотноситься как с характером облагаемых предметов, так и с величиной потребности в них.	Данное правило соблюдается установлением пониженных ставок по НДС для определенных групп товаров.
6	Косвенное обложение предметов отечественного производства должно сопровождаться установлением соответствующих таможенных пошлин на импортруемые предметы.	Налогом облагаются импортруемые товары при пересечении границы, что обеспечивает конкурентоспособность предметов отечественного производства.

В соответствии с таблицей 2 видно, что налог на добавленную стоимость имеет более широкий круг объектов налогообложения, чем предусматривалось в конце XIX века в отношении объектов косвенного налогообложения. Тем не менее, правила, сформулированные И.И. Янжулом, актуальны и в настоящее время.

В современной науке формирование и определение добавленной стоимости как объекта налогообложения играет особую роль в получении информации для функционирования управленческой учетной системы, направленной на косвенное налогообложение.

Можно установить взаимосвязь и взаимозависимость косвенного налогообложения и бухгалтерской (управленческой) учетной системы (рисунок 3).



Рисунок 3 - Взаимосвязь и взаимозависимость систем косвенного налогообложения и управленческого учета

В основе исчисления налога на добавленную стоимость, который является основополагающей частью косвенного налогообложения, лежит показатель добавленной стоимости.

Налоговое законодательство РФ не дает толкование понятию «добавленная стоимость», что влечет за собой неопределенность в трактовке этой категории. Теоретически НДС определяется как форма изъятия в бюджет части добавленной стоимости.

В научной литературе представлены различные точки зрения относительно понятия «добавленная стоимость», выдвинутые учеными: К. Марксом, К.Р. Макконелли, В.Г. Пансковым, Л.В. Поповой, И.А. Масловой, Б.Г. Масловым, Е.Л. Малкиной, В.Л. Рыкуновой, И.А. Коростелкиной.

В целях налогообложения целесообразно разграничить понятия добавленной стоимости микро- и макро- уровней:

– добавленная стоимость микроуровня (хозяйствующего субъекта) - это включаемая в цену вновь созданная в процессе производства (реализации) стоимость, относящаяся к

продукции, реализованной покупателям; к произведенной, но не реализованной готовой продукции; к продукции, находящейся в незавершенном производстве;

– добавленная стоимость макроуровня представляет собой совокупность вновь созданной всеми хозяйствующими субъектами государства стоимости по всем отраслям экономики, стоимости коллективных услуг государства и чистых налогов на потребление. [1]

Определение добавленной стоимости на макро- и микроуровне представлено на рисунке 4.

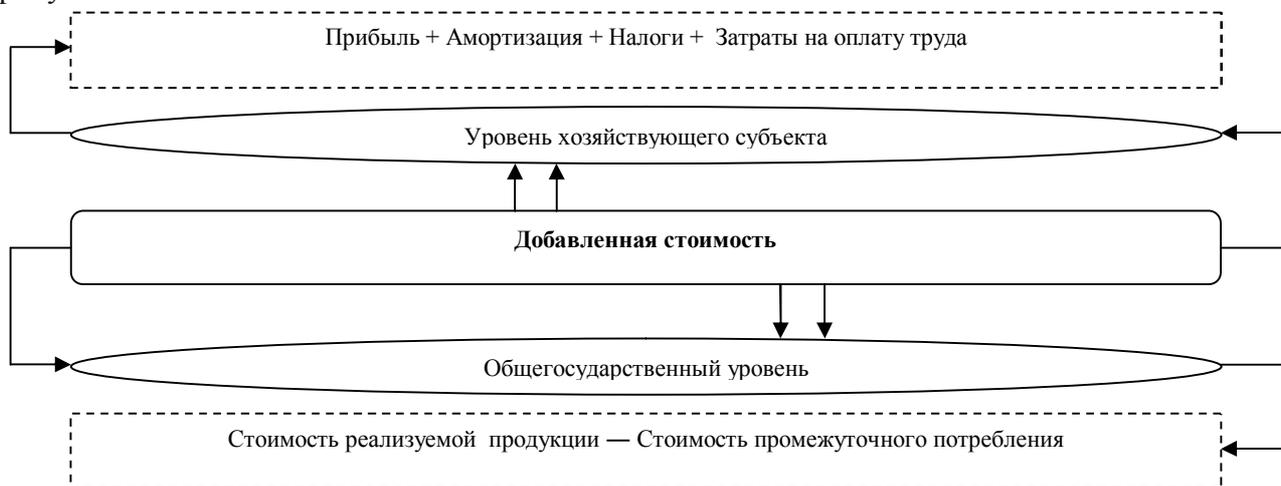


Рисунок 4 – Определение добавленной стоимости на макро- и микроуровне

Добавленную стоимость можно рассматривать как совокупность элементов, которые составляют долю работников, долю предприятия и долю бюджетов (рисунок 5).

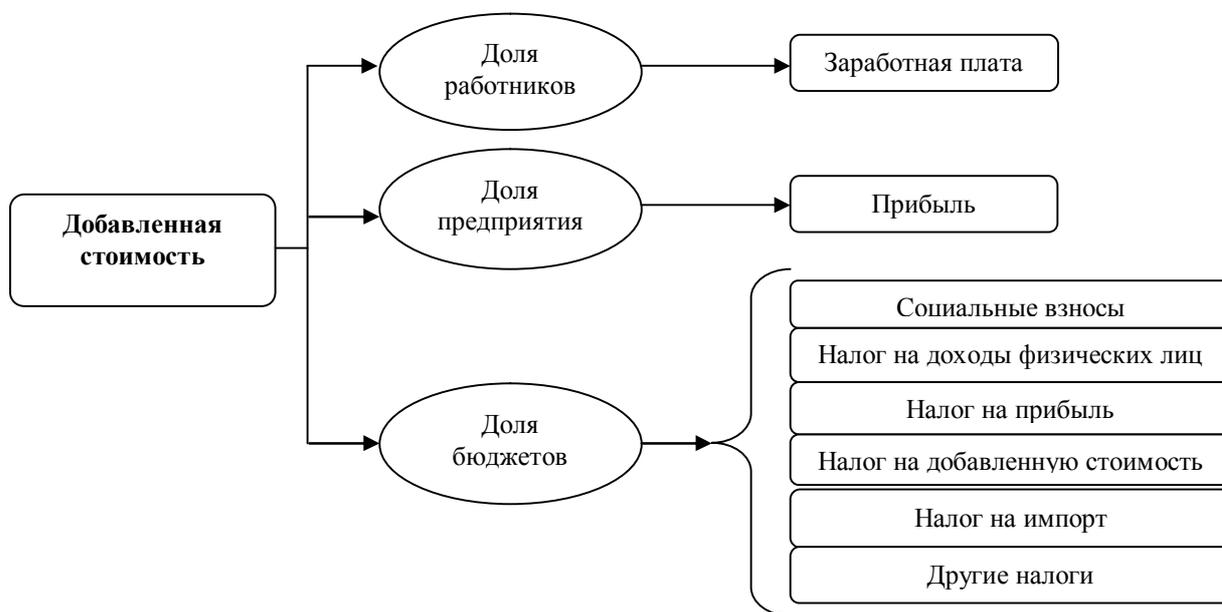


Рисунок 5 – Структура добавленной стоимости в долевом разрезе [4]

Добавленная стоимость создается на всех стадиях производства и обращения и представляет собой стоимость, созданную на предприятии (рисунок 6). На каждом этапе производства товара, выполнении работ, оказания услуг добавляется элемент стоимости: он состоит из средств, направляемых производителем или продавцом на выплату заработной платы, аренды, начисление амортизации, погашение процентных и прочих платежей, а также его прибыли.

Природа добавленной стоимости в экономической теории еще не получила однозначного общепризнанного толкования. Наиболее употребительны две противоречивые

теории.

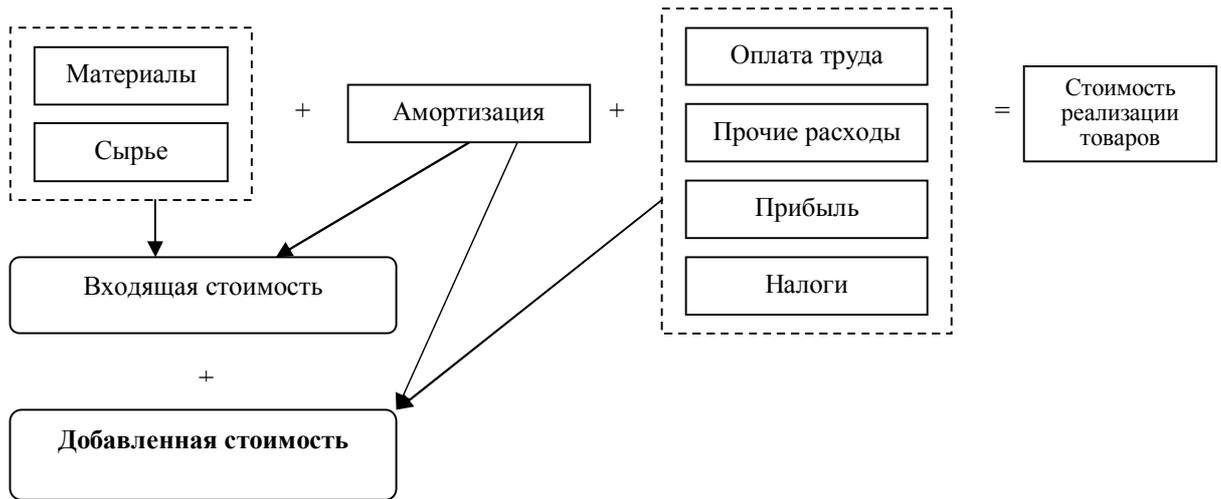


Рисунок 6 – Структура добавленной стоимости на уровне хозяйствующего субъекта

Одна - это классическая концепция прибавочной стоимости (А. Смит, Д. Рикардо, К. Маркс), согласно которой источником новой стоимости (Ст) является прибавочный труд наемных работников. [3]

$$Ст = m + v + c, \quad (1)$$

где m - прибавочная стоимость;

v - стоимость рабочей силы;

c - стоимость средств производства (основных и оборотных фондов).

В соответствии с другой концепцией (Ж.Б. Сей, Дж.Б.Кларк) в создании стоимости участвуют труд, капитал и природа. Согласно факторной модели в образовании новой стоимости участвуют факторы Природа, Капитал, Труд:

$$Ст = \text{Функция (Природа, Капитал, Труд)} \quad (2)$$

Добавленная стоимость образуется многократным умножением прошлого труда, точнее интеллектуальной его части, запечатленной в капитале и производственном потенциале человека, плюс извлеченная живым трудом стоимость природы.[1]

Определить добавленную стоимость можно двумя методами.

1) путем вычитания из стоимости товаров (работ, услуг) стоимости приобретенных сырья, материалов, услуг сторонних организаций по формуле:

$$ДС = C - M, \quad (3)$$

где ДС – добавленная стоимость;

C – стоимость товаров (работ, услуг);

M – стоимость приобретенных сырья, материалов, услуг сторонних организаций.

2) путем сложения затрат на оплату труда, процентных и других платежей, стоимости потребленных в процессе производства основных средств, прибыли производителя по формуле:

$$ДС = ЗП + Ам + Рп + П, \quad (4)$$

где ЗП - затраты на оплату труда;

Ам - стоимость основных средств, перенесенная через амортизацию на стоимость произведенных товаров;

Рп - процентные и прочие платежи;

П - прибыль производителя.

Показатель добавленной стоимости может быть эффективно использован для оценки налогового бремени хозяйствующего субъекта (микроуровень) и таким образом влиять на построение и функционирование управленческой учетной системы на предприятии.

В Системе национального счетоводства (макроуровень) показатель ВВП при расчете его производственным методом исчисляется как сумма валовой добавленной стоимости по

всем секторам (отраслям) экономики плюс чистые налоги на продукты, к которым относятся НДС, акцизы, таможенные пошлины, а термин «чистые» означает, что субсидии на продукты уже вычтены.

$$\begin{aligned} \text{ВВП страны} &= \text{Сумма ДС макроуровня} * \text{НДС} + \text{Ак} + \text{Тп}; \\ \text{ДС макроуровня} &= \text{Сумма ДС всех отраслей.} \end{aligned} \quad (5)$$

Формирование ВВП государства на основе показателя добавленной стоимости представлено на рисунке 7.

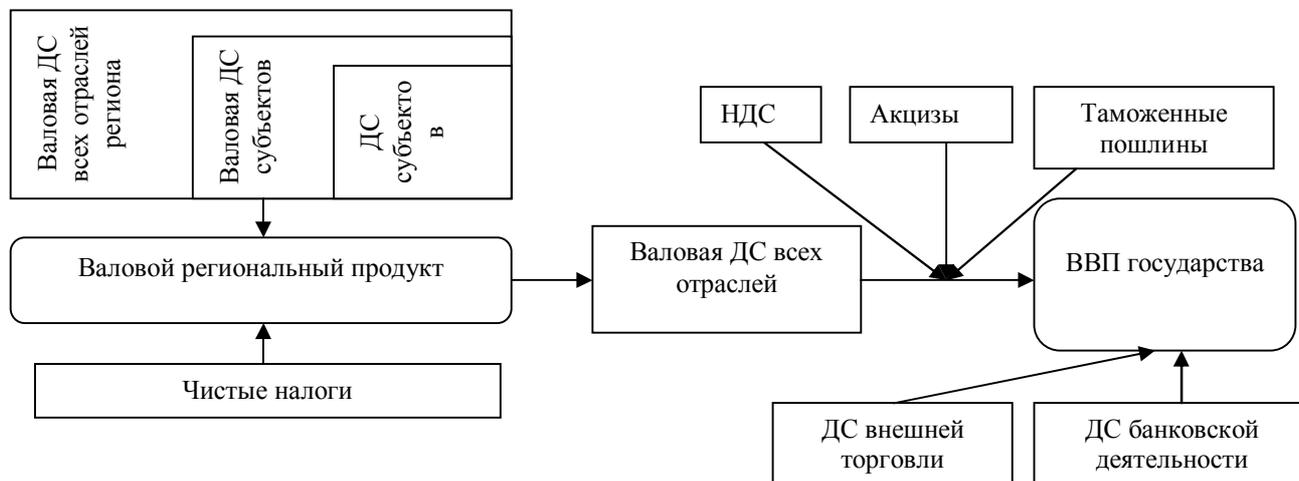


Рисунок 7 – Схема формирования валового внутреннего продукта на основе показателя добавленной стоимости

Косвенные налоги являются регулятором потребительского спроса в сферах как хозяйственного, так и личного потребления. Соблюдение принципа перелагаемости налогового бремени при организации косвенных налогов обеспечивает их нейтральность.

Наиболее оптимальным и эффективным налогом в системе косвенного налогообложения в России в настоящее время является налог на добавленную стоимость.

На микроуровне особенно актуально больше внимания уделять построению управленческой учетной системы косвенного налогообложения, которое позволит широко контролировать налоги данной группы и отслеживать их влияние на эффективность деятельности предприятия, принимать верные и результативные управленческие решения, а также осуществлять действенное планирование и прогнозирование налогового бремени субъекта.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Борисов, Е.Ф. Экономическая теория [Текст] / Е.Ф. Борисов. - М.: Юрист, 2000.
2. Маркс, К. Капитал, т.1, кн.1 [Текст] / К. Маркс. - М.: Политиздат, 1988.
3. Маслов, Б.Г. Теория и методология аналитического обеспечения государственной поддержки на основе концепции формирования и распределения стоимости [Текст] / Б.Г. Маслов // Дис. д-ра экон. наук: 08.00.10, 08.00.12. – ОрелГТУ, 2010.
4. Пушкарева, В. История финансовой мысли и политики налогов. Учебное пособие [Текст] / В. Пушкарева - М.: Инфра-М, 1996.
5. Рыкунова, В.Л. Налогообложение добавленной стоимости на основе принципа перелагаемости налогового бремени [Текст] / В.Л. Рыкунова // Дис.к-та экон. наук: 08.00.10. – ОрелГТУ, 2010.

Гудков Александр Александрович

ФГОУ ВПО «Государственный университет - учебно-научно-производственный комплекс»

302020, г. Орел, Наугорское ш., 40

Аспирант кафедры «Бухгалтерский учет и налогообложение»

Тел.: 41-98-60

E-mail: orelbuin@yahoo.com

НАУЧНОЕ РАЗВИТИЕ ЭКОНОМИКИ **И УПРАВЛЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЕМ**

УДК 339.13.017

А.В. ГУРОВ

ПРОБЛЕМЫ ВЫБОРА МАРКЕТИНГОВОЙ СИСТЕМЫ РАСПРЕДЕЛЕНИЯ

Рассматриваются проблемы выбора маркетинговой системы распределения.

Ключевые слова: маркетинговые системы распределения, вертикальные, горизонтальные и многоканальные маркетинговые системы.

The problems of choice of marketing distribution systems.

Key words: marketing distribution system, vertical, horizontal and multi-channel marketing system.

Взаимодействия между внутренней экономикой и внутренним устройством канала распределения, а также его внешней средой осуществляется в рамках системы распределения. Маркетинговая система распределения - это сеть людей, институтов или агентств, вовлеченных в поток товаров к потребителю, вместе с информационными, финансовыми, рекламными и другими видами деятельности, обеспечивающими пригодность и привлекательность продукта для продажи и перепродажи [2]. В настоящее время наибольшее распространение получили три вида маркетинговых систем распределения: вертикальные, горизонтальные и многоканальные.

Вертикальная маркетинговая система формируется в том случае, если предприятие выбирает непрямой канал распределения. Это обуславливает построение маркетинговой системы распределения с централизованной координацией, особенностью которой является наличие вертикального интегрированного канала. Вертикальная маркетинговая система предполагает «существование в системе силового центра, которым определяются канальное лидерство, ролевая спецификация, координация, разрешение конфликтов и контроль» [2].

Возможны две формы вертикальной организации системы распределения: традиционные вертикальные структуры и координируемые вертикальные структуры, или собственно вертикальные маркетинговые системы.

В традиционной вертикальной структуре каждый уровень канала распределения существует независимо от других как самостоятельная организация, стремящаяся максимизировать собственную прибыль, пусть даже в ущерб общей эффективности канала. Это традиционный способ работы сбытовой сети, когда ни один из участников канала не обладает контролем над остальными.

В координируемой вертикальной структуре участники процесса обмена ведут себя как партнеры и координируют свои действия с целью увеличения рыночной силы, экономии производственных затрат и оказания максимального воздействия на рынок. При таком типе вертикальной организации один из членов канала (производитель, оптовик или розничный торговец) берет на себя инициативу по координации остальных.

По сравнению с традиционными маркетинговыми каналами вертикальные маркетинговые системы обладают тремя преимуществами. Во-первых, снижаются расходы канала, так как исключается дублирование функций. Во-вторых, минимизируется количество конфликтов между членами канала, имеющими четкие задачи и программы. В-третьих, максимально используются опыт и компетенции членов канала. Неудивительно, что передовые руководители стремятся создавать именно такие вертикальные системы.

Производители товаров, как показывает мировой опыт, используют обычно несколько видов вертикальных маркетинговых систем. Принято различать корпоративные,

административно регулируемые и контрактные (договорные) вертикальные маркетинговые системы.

Системы, которые призваны обеспечивать канальную координацию, нередко имеют весьма отдаленное сходство с тремя названными системами (корпоративной, договорной и административной). Например, права собственности могут распространяться не на всю систему, договорные же системы достаточно редко бывают детальными. В любом случае, директивное руководство может не приниматься в равной степени всеми сторонами, вследствие чего координация становится неполной и нестабильной. Количество и тип возможных способов сбыта товара обычно зависят от ряда ограничений законодательного, финансового порядка или от существующей системы распределения.

Горизонтальную маркетинговую систему образуют два и более автономных предприятия, находящиеся на одном уровне канала и объединяющие усилия для совместного использования рыночных возможностей. Перспективы подобного сотрудничества привлекают даже конкурирующие компании. На развитие горизонтальных маркетинговых систем оказывают влияние следующие факторы. Во-первых, отдельные предприятия получают возможность снизить расходы; во-вторых, доступ к маркетинговому каналу другого предприятия увеличивает скорость проникновения на рынок и позволяет обойти конкурентов; в-третьих, предприятие получает доступ к новой информации и технологиям. Таким образом, горизонтальное сотрудничество позволяет партнерам получить доступ к дополнительным каналам распределения, воспользоваться услугами дополнительного торгового персонала.

В настоящее время рынки характеризуются повышенной фрагментированностью, потребители нуждаются в разнообразных товарах и услугах, они обладают различной ценовой чувствительностью. Для удовлетворения потребностей конкретных сегментов создаются особые многоканальные маркетинговые системы. Их преимущество состоит в том, что они позволяют эффективно обслуживать целый ряд рыночных сегментов. Однако такие системы неизбежно порождают конфликты. Их причиной становится неизбежное столкновение посредника с дополнительной конкуренцией и получение разными посредниками различных условий от поставщика. Поставщик, создающий многоканальную систему, должен предвидеть подобные проблемы и разрабатывать такие условия сотрудничества, которые воспринимались бы членами канала как справедливые.

Выбор маркетинговой системы распределения предполагает заключение долговременных соглашений и значительные инвестиции и может оказаться решающим фактором в успехе или провале избранной маркетинговой стратегии. На деле система распределения может становиться основой маркетинговой деятельности предприятия, и в отдельных случаях именно она позволяет предприятию добиться значительных конкурентных преимуществ. В таких случаях предприятие может расширять, например, номенклатуру новых продуктов не потому, что они превосходят конкурирующие торговые марки, а потому, что этого требует принятая предприятием система распределения. С другой стороны, предприятие может добавить новый продукт лишь для усиления своей системы распределения, если, к примеру, торговые посредники выставляют условием продолжения сотрудничества расширение номенклатуры продуктов. Маркетинговые системы распределения, будучи некогда выбранными, с трудом поддаются изменению не только потому, что это требует известных издержек, но и потому, что оно может быть сопряжено с серьезным риском. В тоже время, если структура системы распределения не изменяется в течение длительного периода, возникает опасность ее потери. Это может произойти под воздействием двух групп факторов. К первой группе относятся происходящие на рынке изменения: возникновение новых покупательских потребностей, рост рынка, увеличения надежности товаров и появление новых конкурентов. Ко второй - факторы научно-технического прогресса, предопределяющие появление новых, более совершенных способов донесения ценности товара до потребителей. Если руководство поставщика не принимает участия в изменениях или не реагирует на них, оно обречено на работу с дорогими и малоэффективными каналами. Постоянная готовность к переменам предполагает

непрерывный мониторинг стратегического соответствия маркетинговой системы распределения рыночным условиям и разработку планов, позволяющих приблизиться к желаемым целям. В рассматриваемой философии выбора маркетинговых систем распределения подход на основе взаимоотношений является центральным. По мере того как предприятие и потребители при помощи различных форм двусторонних систем коммуникаций узнают друг о друге все больше, интеграция маркетинговых коммуникаций становится естественным делом. Если у них нет двустороннего общения, контакты и общение нарушаются и потребитель уходит к конкурентам. При взаимоотношениях обеим сторонам необходимо стремиться к стабильности коммуникаций. Чтобы сформировать стабильные взаимоотношения с потребителями, а не просто вовлечь их в транзакцию, предприятие должно интегрировать все взаимоотношения в системе распределения в единое целое. Это означает, что, если предприятие и потребители собираются постоянно создавать и делить общую ценность на благо интересов каждого, то предприятие должно стараться подключать других участников канала распределения на той же основе. Другими словами, каждый участник канала распределения, будь то сотрудник, поставщик, посредник дистрибьюторского канала, обслуживающая компания, инвестор, имеет возможность укрепить отношения предприятия с ее конечными потребителями, если оно понимает всю картину и работает с предприятием на постоянной и взаимовыгодной основе. Гордон Я.Х. в этой связи отмечает, что «если кто-то из участников не содействует отношениям компании с конечными покупателями, то он ограничивает или уменьшает ценность участника, которую пытается создать фирма. Если отношения между участником и компанией различаются по намерениям, интенсивности или природе, результат отношений между фирмой и ее клиентами может быть поставлен под сомнение» [1].

Таким образом, выбор маркетинговых систем распределения – это по сути дела формирование «цепочки отношений», которые создаются предприятием от своего имени и имени покупателей и строятся и поддерживаются им. Оценка партнеров по бизнесу, формирующих «цепочку отношений», позволяет менеджменту решить, какие партнеры важны для деятельности предприятия и конкурентов, каковы их интересы, когда и каким образом реализовывать мероприятия по взаимодействию с ними, как размещать ресурсы среди самых значительных партнеров с целью достижения конкурентных преимуществ.

Можно утверждать, что система распределения на любом рынке представляет собой единый комплекс, объединяющий участников, каналы и средства коммуникации, направленный на установление и развитие взаимоотношений между всеми заинтересованными лицами в рамках достижения долгосрочных целей. Модель системы распределения должна строиться не столько с позиции планирования потока сообщений, сколько с позиции необходимости измерения и прогнозирования эффектов коммуникации на стадиях ее проектирования, организации и непосредственной реализации. Односторонняя связь с потребителями должна быть заменена многосторонней коммуникацией со всеми заинтересованными лицами для того, чтобы быстрее и более полно передать информацию, которая может повлиять на покупательское поведение.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Гордон, Я.Х. Маркетинг партнерских отношений: пер. с англ. [Текст] / Я.Х. Гордон. - СПб.: Питер, 2001. - 384с.
2. Шонесси, О Конкурентный маркетинг: стратегический подход: пер. с англ [Текст] / О. Шонесси. - СПб: Питер, 2002. - 864с.

Гуров Александр Валерьевич

ФГОУ ВПО «Государственный университет - учебно-научно-производственный комплекс»

302020, г. Орел, Наугорское ш., д.29

Аспирант кафедры «Предпринимательство и маркетинг»

Тел.: 8 (4862) 76-22-49

М.А. ПОНОМАРЕВ

УПРАВЛЕНИЕ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬЮ НЕКОММЕРЧЕСКОЙ ОРГАНИЗАЦИЕЙ В УСЛОВИЯХ ПЕРЕХОДА К ГОСУДАРСТВЕННОМУ ДОЛГОСРОЧНОМУ ПЛАНИРОВАНИЮ

В статье рассматривается управление деятельностью некоммерческой организацией при переходе к государственному долгосрочному планированию и пути повышения эффективности функционирования институтов и организаций гражданского общества.

Ключевые слова: бюджетные и коммерческие структуры, некоммерческие организации, институты и организации гражданского общества, информационное общество, эффективная система управления, административно-распределительные технологии управления, аутсорсинг, маркетинговые коммуникации.

The article discusses management of non-profit organization in the transition to the state long-term planning and ways to enhance the functioning of institutions and civil society organizations.

Key words: low cost and commercial structures, nonprofit organizations, institutions and civil society organizations, information society, effective management system, administrative and distribution management technology, outsourcing, marketing communications.

В 2008 году Правительством России утверждена Концепция долгосрочного социально-экономического развития страны на период до 2020 года, стратегической идеей которой является переход страны на инновационный путь развития. С экономической точки зрения это ни что иное, как переход от сырьевой экономики к экономике знаний.

Послание Президента Федеральному собранию от 30 ноября 2010 года подтвердило уверенность в указанном направлении, закрепив приоритет на выработке государственным аппаратом систем управления, подталкивающих экономику к генерации высоколиквидных практических знаний. Множество решений, такие как курс на повышение финансовой самостоятельности регионов, дальнейший отказ государственных организаций от имущества, не имеющего прямого отношения к их непосредственным обязанностям, указывают на качественный характер изменений. Модернизация российской экономики - это уже не реформа в привычном понимании, изменения происходят на совершенно новых уровнях - в том числе, меняется понимание экономической деятельности.

В Бюджетном послании Д.А. Медведев указывал на необходимость возврата к долгосрочному планированию как к предусматривающему сценарию повторных кризисных явлений. Необычно экономная и дальновидная бюджетная политика на 2011-2013 годы опирается на повышение точности распределения средств на основе финансового планирования деятельности не только государственных организаций, но и бизнеса. Намечается попытка отойти от политики постоянного накопления и сбережения ресурсов в сторону экономического развития через синергетическое взаимодействие ресурсов государства с ресурсами заинтересованных сторон, отражающихся в форме рекомендательного экономического планирования. Уделяется внимание системе грантов - как инструментарию, способному определять деятельности некоммерческих организаций «на входе» - и в долгосрочной перспективе.

Социально-экономические отношения, идущие от человека, гражданского общества и местного самоуправления к государству и создают целостный общественный организм. Применение экономического и управленческого подходов к развитию некоммерческих организаций в рамках вышеупомянутых тезисов вполне обосновано, поскольку позволяет формировать адекватные экономический, правовой и организационно-распорядительный механизмы государственного регулирования.

Переход от сугубо административно-распределительной технологии управления институтами и организациями гражданского общества ко все более широкому

использованию экономических методов, от чисто дотационного бюджетного финансирования некоммерческих структур к финансированию программ, к конкуренции за бюджетные средства, необходимости широкого привлечения внебюджетных средств - все это радикально меняет требования к профессионализму менеджера некоммерческой организации. Если раньше он видел себя как некоего воспитателя, связывающего звена между мнением общества и коммерческими структурами, то теперь он должен быть практически ориентирован в технологии маркетинга в некоммерческой деятельности, быть экономически и юридически грамотным специалистом - быть полноценно компетентным в вопросах менеджмента.

Система долгосрочного планирования и управления территориальным развитием в России все еще находится в зачаточном состоянии. В этих условиях принятие федерального закона, на мой взгляд, нанесло бы больше вреда развитию системы, нежели принесло бы пользы. С этой точки зрения, Минэкономразвития придерживается вполне разумной линии, не пытаясь опережать события, выдумывать решения, еще не зарекомендовавшие себя как работоспособные. Мы считаем, что довольно старые некоммерческие организации, с их опытом стратегического планирования, способны сформировать базу для принятия закона «О государственном стратегическом планировании» в наиболее приемлемой форме. Некоммерческие организации не нуждаются в постоянном развитии и могут минимизировать свою деятельность в условиях кризисной ситуации без ущерба для результативности деятельности. Можно сказать, что некоммерческие организации в силах научить бизнес относительной стабильности в рамках кризисной ситуации не на основе текущей операционной гибкости, но на основе повышения прогностической активности и деятельности заодно с государством в рамках системы долгосрочного планирования. Инновационная ориентированность некоммерческих организаций отражает саму суть их деятельности, в их способности организовывать и направлять частную инициативу для достижения общественно значимых целей. В рамках менеджмента, важнейшими механизмами внедрения инновации являются различные способы влияния на состояние человеческих ресурсов. И в этом качестве нужно использовать и профессиональную подготовку кадров, и повышение квалификации руководителей, и адаптацию действующих работников к переменам, и обучение руководителей новым технологиям (например, программно-целевому, стратегическому управлению).

Рассмотрим особенности целеполагания в некоммерческих организациях.

Таблица 1 - Сравнение фирм и НКО с точки зрения целей

Корпорации, фирмы	Некоммерческие организации
Количественные	Качественные
Неизменные	Изменяющиеся
Последовательные, согласующиеся	Конфликтующие
Унифицированные	Разноплановые
Операционализированные	Не операционализированные
Ясные, конкретные	Неопределенные, размытые
Измеримые	Не измеримые

В данной таблице, мы обнаруживаем, что, в отличие от бизнеса, деятельность некоммерческих организаций слабо связана с достижением конкретных показателей, основываясь на качественных характеристиках и решение проблем в комплексе.

Информационное общество указывает на несоответствие между форматом развития, финансированием и приоритетами деятельности некоммерческих организаций. Уже сейчас именно долгосрочная привязка к конкретным срокам и цифрам в сочетании с множеством внутренних и внешних целей организации способна формировать некую синергетическую эффективность деятельности некоммерческой организации. Именно конкретные показатели - путь к получению и освоению грантов, формированию среды взаимодействия некоммерческих организаций в долгосрочной перспективе. Но это накладывает новые

требования к деятельности некоммерческих организаций.

Обеспечение эффективного функционирования и развития некоммерческих организаций в условиях динамики рыночных отношений возможно на базе маркетингового подхода к управлению учреждением, основополагающим принципом которого является целевая ориентация всех элементов системы на решение проблем, возникающих у потенциальных потребителей услуг, выводимых на рынок. Особенности функционирования некоммерческих организаций в долгосрочной перспективе накладывают свой отпечаток на маркетинг: он оказывается многомерным, в отличие от традиционного маркетинга в коммерческих сферах.

Достижению этой цели способствует решение следующих основных задач:

- целевое использование всех видов ресурсов для обеспечения более полного удовлетворения потребительского спроса; формирование благоприятных условий для расширенного воспроизводства услуг в соответствии с динамикой спроса;
- развитие маркетинговых коммуникаций для реализации мероприятий, связанных с развитием рыночного спроса на определенные услуги; соблюдение принципа социальной ориентации деятельности некоммерческих организаций, учитывающей потребности общества, социальных групп, человека;
- формирование эффективной системы управления, ориентированной на использование современных форм и методов стимулирования развития некоммерческих организаций в сфере услуг; усиление мер государственного регулирования развития некоммерческих организаций образовательно-досуговой сферы.

Переход от понимания роли общественности как спонсоров к пониманию необходимости деятельного общественного участия в управлении некоммерческими организациями должен быть подкреплен обозначением соответствующих полномочий общественных институтов. Назрела необходимость рассматривать кадровые вопросы, содержание образования, проблемы бюджетного финансирования, образовательной политики в целом, непосредственно с участием общественных институтов управления.

Повышение эффективности функционирования некоммерческих организаций в условиях рынка возможно за счет повышения качественных показателей производства услуг и управления в долгосрочной перспективе. Отказ некоммерческих организаций от непосредственной реализации и внедрения инновационных решений в пользу передачи последних в третьи руки отражает долгосрочную позицию государства в этом вопросе.

Специфика отраслей сферы услуг на территориях конкретного региона определяет ориентацию стратегии развития социально-культурной сферы и отражает влияние различных факторов и условий на поиск форм взаимодействия с государством. Достижение этих целей возможно только при использовании методов стратегического управления и долгосрочного прогнозирования развития некоммерческих организаций сферы услуг на территории конкретного региона. Обеспечение устойчивости развития образовательно-досугового учреждения часто вступает в противоречие с реализацией такой цели как достижение высокой экономической эффективности, которая учитывает соизмерение результатов и затрат.

Победить в конкурентной борьбе и занять достойное место на рынке могут только те организации, которые активно используют инструменты маркетинга: постоянно изучают спрос и предложение, сбалансированно формируют продуктовый портфель, предлагают адекватные платежеспособному спросу и качеству услуг цены, осуществляют гибкую коммуникационную политику. Ряд организаций позволяют себе обходиться без эффективной маркетинговой деятельности, но последующее падение заинтересованности общества в деятельности конкретной организации косвенно влечет за собой сокращение финансирования. Российские НКО нуждаются в поддержке государства. Таблица 2 показывает на кого возлагают надежды на поддержку руководители НКО.

Таблица 2 - Помощь и поддержка НКО: на кого надеяться?

Организации, на чью поддержку рассчитывают НКО в своей деятельности	%
Со стороны городских властей	43,6
Со стороны властей субъектов федерации	30,9
Со стороны населения	25,9
Со стороны коммерческих структур	25,1
Со стороны федеральных властей	21,5
Со стороны СМИ	13,1
Со стороны зарубежных спонсоров	9
Со стороны НКО	8,8
Другие	6,5
Не нуждается в помощи	6,3

Мы видим, что НКО надеются на помощь, прежде всего, со стороны городских властей и субъектов федерации, большие надежды они возлагают на поддержку населения и коммерческих структур, далее по значимости идут федеральные власти. Итоги исследования Института экономики города свидетельствуют, что государственная поддержка в форме поступлений из бюджетов различных уровней и внебюджетных фондов составляет 1,2% в общем объеме финансирования НКО в России, тогда как выручка от продажи товаров, продукции, работ, услуг населению – 35,8%. Основной источник финансирования подавляющего большинства некоммерческих организаций в России – это членские взносы, пожертвования и другие безвозмездные поступления (63%). Из них поступления всех видов от населения составляют 15,6%, поступления из-за границы – 10,7%, поступления от российских юридических лиц – 73,7%. Таким образом, как отмечалось ранее, целевые поступления от российских юридических и физических лиц сильно преобладают над зарубежными источниками финансирования.

Участие учреждений различных организационно-правовых форм в предоставлении государственных (муниципальных) услуг предполагает формирование нового набора государственных и муниципальных финансовых инструментов, основными из которых будут являться нормативно-подушевое финансирование и государственный (муниципальный) социальный заказ.

Основной целью внедрения нормативно-подушевого финансирования является обеспечение определения объема государственных и муниципальных средств для организаций, предоставляющих в соответствии с государственным (муниципальным) заданием государственные (муниципальные) услуги, по единым методикам путем умножения нормативной стоимости единицы государственных (муниципальных) услуг на количество предоставленных услуг. Некоммерческий сектор эффективно оказывает услуги населению, он отличается не только способностью оперативно реагировать на нужды различных социально-демографических групп, новые социальные вызовы и проблемы, но и низкими административными издержками.

Мы считаем, что для некоммерческих организаций, стремящихся к переходу к долгосрочному планированию с учетом сохранения инновационного потенциала необходимо:

1. Максимально четко и по возможности однозначно сформулировать, предоставление необходимых видов услуг, кому именно, в каком объеме, какого качества должно осуществляться финансирование из бюджетных средств, с использованием современной вычислительной техники и основ долгосрочного планирования;

2. Сбалансировать вышеуказанные характеристики с бюджетными возможностями и определить масштабы и условия предоставления услуг и размеры ассигнований из соответствующих бюджетов, оставляя некоторый запас по всем направлениям для сохранения общенаучной ценности любой инновационной деятельности;

3. Закрепить за структурным подразделением ресурсы, необходимые для хозяйственной деятельности;

4. Предоставить подразделению оперативно-хозяйственную самостоятельность путем наделения его руководства соответствующими полномочиями;

5. Оптимизировать процедуру внутреннего развития организации за счет сил самих сотрудников, заинтересованных в реализации поставленных целей;

6. Опирайтесь на аутсорсинг и общую консолидацию усилий некоммерческих организаций данной сферы в долгосрочной перспективе, и смежных сфер - в решении текущих задач;

7. Формировать ряд рекомендаций для органов власти, а не только пользоваться новыми директивами в рамках деятельности некоммерческих организаций. Таким образом, НКО вносят элемент конкуренции в производство и распределение социально значимых благ, повышают эффективность этой сферы. Улучшение эффективности означает, что для выполнения того же объема социальных функций из экономики будет изъято меньшее количество ресурсов, а значит, большее количество ресурсов можно будет инвестировать в инновационную модернизацию российской экономики. Некоммерческий сектор вносит вклад не только в удовлетворение потребностей населения, но и в создание благоприятного делового климата, в стабильность и устойчивость инновационного экономического развития.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Медведев: Долгосрочное планирование в экономике будет восстановлено [Электронный ресурс] / Режим доступа: URL: http://www.edinros-rm.ru/index.php?option=com_content&view=article&id=978:2010-06-29-11-17-42&catid=1:latest-news&Itemid=1

2. Дмитриев, М. В ожидании перспектив [Текст] / М. Дмитриев // «Российская Бизнес-газета». - 2009. - №727 (43) от 10 ноября

3. Зуб, А.Т. Стратегический менеджмент в некоммерческих организациях [Текст] / А.Т. Зуб. - М.: Аспект Пресс, 2007 - 184 с.

Пономарев Максим Александрович

Северо-Кавказская академия государственной службы

344002, г. Ростов-на-Дону, ул. Пушкинская, 70

Аспирант кафедры экономической теории и предпринимательства

Тел.: 8 (950) 841-11-33

E-mail: kardiogramma@rambler.ru

Ю.Г. РОДИНА

ОБОСНОВАНИЕ УПРАВЛЕНЧЕСКИХ РЕШЕНИЙ ПО ВНЕДРЕНИЮ АУТСОРСИНГА В ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ ПРЕДПРИЯТИЯ

Аутсорсинг как вид производственной деятельности является актуальным направлением развития российской промышленности. Одна из значимых проблем в этом вопросе связана с экономическим обоснованием целесообразности аутсорсинга для предприятия, как альтернативы самостоятельного производства малорентабельной продукции. В статье предлагаются методические основы принятия такого решения.

Ключевые слова: аутсорсинг, управление, промышленность, предприятие, менеджмент, управленческие решения по аутсорсингу.

Outsourcing as a form of productive activity is the actual direction of development of Russian industry. One of the most important issues in this matter was knitting with the feasibility study of outsourcing for the company, as an alternative to independent production of low profit products. The article offers methodological basis for the decision.

Key words: outsourcing, administration, industry, business, management, administrative outsourcing solutions.

Современное состояние промышленности России характеризуется высокой изношенностью основных производственных фондов, неэффективными процессами их воспроизводства, недостатком внедрения в производство новых технологий изготовления продукта, требуемого рынком и т.д. Указанные проблемы настолько важны, что позволяют сравнивать организацию производства на большинстве российских предприятий с «натуральным хозяйством». Одним из путей решения этой проблемы является проведение реструктуризации через избавление от морально устаревшего оборудования и заключение аутсорсинговых контрактов с предприятиями, обладающими конкурентоспособными технологиями.

Сегодня компании даже с высокой долей нового оборудования не всегда имеют возможность качественного обеспечения каждого этапа производственного процесса. В мире давно существует практика специализации на нескольких или одном ключевом производственном процессе, при этом не основные – вспомогательные – процессы «отдаются» в аутсорсинг. За счет такой специализации обеспечивается высокое качество и относительно низкие цены. При этом компании-конкуренты на рынке конечной продукции могут покупать производственные компоненты у одного и того же поставщика. Повышение же уровня качества достигается путем строгого следования индустриальным стандартам и сертификации производственных процессов на соответствие стандартам ISO 9001.

Аутсорсинг, являясь закономерным продолжением кооперации, разделения труда и специализации, представляет собой современную модель рыночной деятельности, обеспечивающую дополнительные конкурентные преимущества за счет использования резервов (материальных и нематериальных) компаний-аутсорсеров, сокращение издержек производства и контроль над ним; «фокусирование» компании на конкурентоспособных бизнес-процессах; доступ к лучшим мировым производственным технологиям; освобождение внутренних ресурсов для других целей; эффективное использование нужного оборудования, знаний, технологий предприятия-аутсорсера; сокращение неуправляемых факторов; «освобождение» основных фондов; разделение рисков и т.д.

Одной из основных целей управления аутсорсингом на российских предприятиях является, в связи с вышесказанным, реконфигурация активов, позволяющая обеспечить экономический эффект за счет концентрации доступных ресурсов организации на развитии ее основных функций, формирующих конкурентное преимущество. Анализ существующих научных и исследовательских публикаций по проблеме аутсорсинга показывает

необходимость создания алгоритма поддержки соответствующих управленческих решений.

Процесс принятия решения о заключении договора аутсорсинга состоит из нескольких этапов, наибольшее внимание среди них уделяется таким, как выбор поставщика, конкурсный отбор, анализ эффективности решения об аутсорсинге и т.д. [1-4].

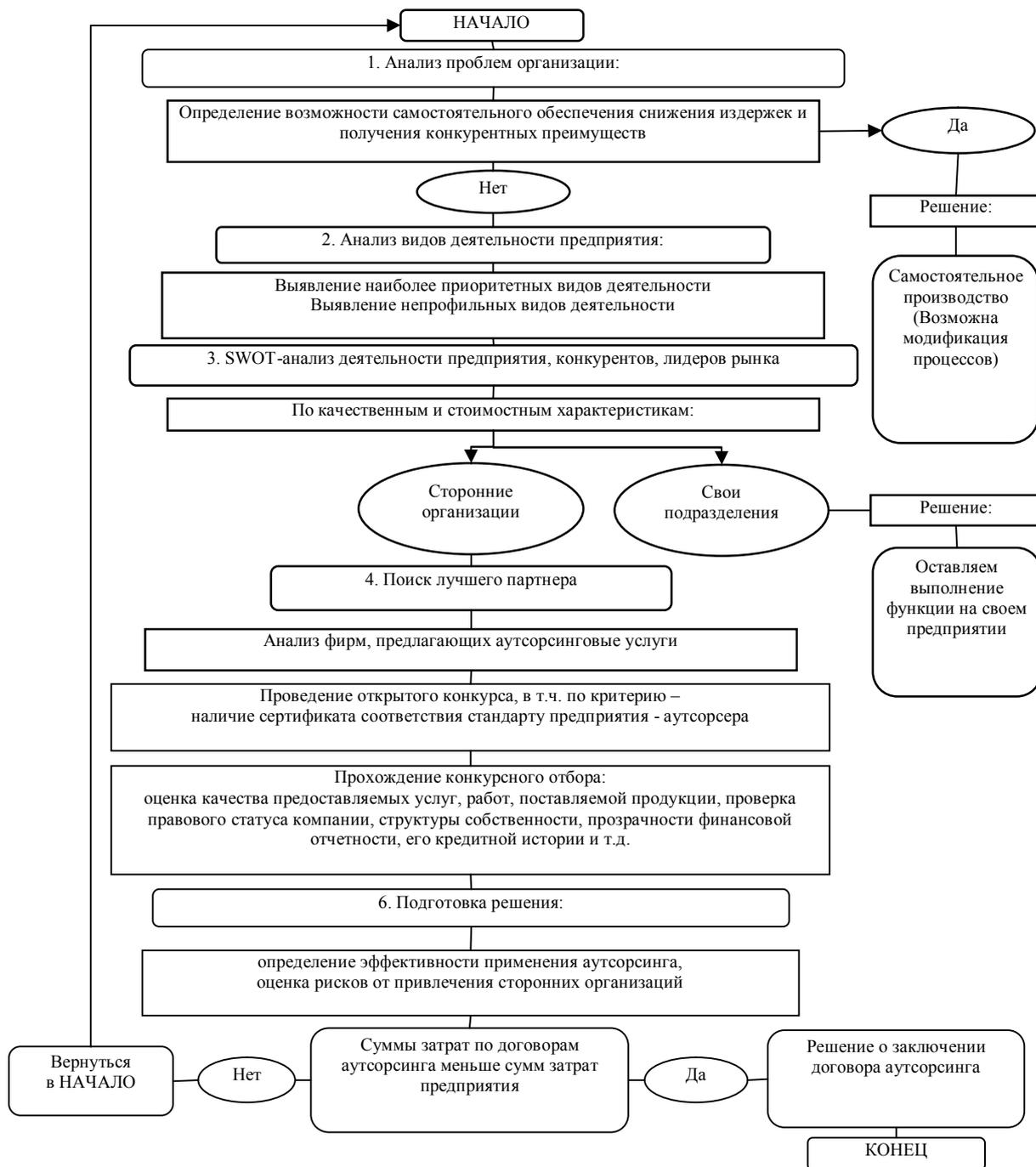


Рисунок 1 – Алгоритм поддержки управленческого решения по выбору партнера по аутсорсингу

Одним из ответственных этапов является первый, касающийся принятие решения о внедрении аутсорсинга в деятельность предприятия. Основываться оно должно на прибыли. Для этого необходим методический инструментарий, отвечающий ряду положений.

Во-первых, он должен учитывать возможность изменения цены реализации продукции, как в сторону увеличения, так и в сторону уменьшения. Цели принимаемых управленческих решений об аутсорсинге могут быть разнообразны и предусматривать, например, при низких ценах производство и реализацию большего объема продукции и наоборот.

Во-вторых, нужно предусмотреть изменение под влиянием многочисленных причин, возникающих в процессе реализации аутсорсинга, прямых переменных затрат предприятия. Они могут изменяться, например, когда меняются цены на используемое сырье, материалы, комплектующие, на топливо и энергию, на оборудование и расходы на заработную плату основных производственных рабочих и т.п., когда изменяется под влиянием принятого решения расход всех видов ресурсов на единицу выпускаемой продукции.

В-третьих, методика должна учитывать возможность изменения условно-постоянных затрат, которые могут быть направлены на совершенствование системы управления предприятием и отдельными подразделениями, на изменение организационной и производственной структуры, на модернизацию производства и пр.

В-четвертых, необходимо принять во внимание возможность модернизации производства, его развитие, расширение и совершенствование. Все это может быть реализовано посредством реконструкции предприятия и его технического перевооружения, переоснащения, в конечном счете, ведущее к изменению производственной мощности предприятия. Кроме того, должна существовать возможность учета роста затрат, связанных с вынужденным производством продукции на устаревшем физически и морально оборудовании, если нет возможности замены, а спрос на продукцию на рынке существует.

В-пятых, рабочая методика обязательно должна обеспечить возможный учет структурных сдвигов продукции, т.е. снятия с производства устаревших, бесперспективных, не пользующихся достаточным спросом видов продукции и освоение производства прогрессивных ее моделей, образцов, видов или передачи в аутсорсинг подобной продукции, даже если ее жизненный цикл находится в стадии старения.

В-шестых, рабочая методика должна не просто учитывать возможное изменение производственной программы вследствие внедрения аутсорсинга, а оценивать такое изменение с позиций имеющихся в производстве ограничений, в частности, допустимой эффективности капитальных вложений, а также по спросу продукции на рынке, допустимому уровню хозяйственного риска, предельному значению уровня относительной безубыточности и т.п.

В-седьмых, рабочая методика должна учитывать существующую дискретность производства, многономенклатурный, многоассортиментный его характер.

Таким образом, из изложенных особенностей построения методики принятия управленческих решений о целесообразности аутсорсинга следует, что предлагаемый методический инструментарий должен обладать свойствами гибкости, комплексности, экономичности и, что очень важно, свойством дискретности. Последнее позволяет установить границы, в рамках которых может и будет находиться одно из возможных и допустимых управленческих решений о целесообразности аутсорсинга для данного предприятия. Особо необходимо оговорить значение информационного обеспечения принимаемых управленческих решений с точки зрения неопределенности и непредсказуемости складывающейся на рынке ситуации. В качестве снижения их влияния рекомендуется рассчитывать так называемые страховые коэффициенты для обеспечения достаточного запаса прочности управленческих решений, надежности деятельности фирмы.

Нужно сказать, что с методологической точки зрения между неопределенностью и непредсказуемостью рыночной ситуации имеется существенная разница, заключающаяся в источниках этих процессов. Под неопределенностью понимается изменение рыночной ситуации, которое возникает в результате действий многочисленных причин, исходящих в основном от всех товаропроизводящих субъектов рынка, от их стратегии и тактики, ценовой политики и т.п. Это позволяет опосредованно учитывать неопределенность. Под непредсказуемостью в свою очередь следует понимать действие всей совокупности факторов, которые выходят за пределы производственной сферы и связаны со стихийными бедствиями, состоянием мировой финансовой системы, политическими решениями правительств стран мира и т.п. По своим экономическим последствиям непредсказуемость очень часто имеет разрушительный характер, который приводит порой многие фирмы на

грань катастрофы или ставит их в тяжелейшее положение. Поэтому при принятии управленческих решений невозможно учесть непредсказуемость рыночной ситуации, хотя страховые коэффициенты способны существенно смягчить ее влияние на деятельность предприятия. Пользуясь предложениями, изложенными в литературе, [1-4], построим параметрическую модель прибыли, как основного показателя оценки эффективности деятельности предприятия. За основу этой модели взяты предложения Богатина Ю.В. и Швандара В.А. [3].

Известно, что прибыль определяется по формуле:

$$П = N * (Ц - С) \quad (1)$$

где N – объем производства в натуральном выражении;

Ц – цена реализации единицы продукции;

С – себестоимость единицы продукции

Через отношение прибыли в анализируемом и базисном периодах можно получить индекс прибыли (I):

$$I = \frac{П_a}{П_b} \quad (2)$$

где $П_a$ – прибыль анализируемого периода;

$П_b$ – прибыль базового периода.

или с учетом (1):

$$I = b \frac{d * p - \frac{C_a}{C_b}}{p - 1} \quad (3)$$

где $b = \frac{N_a}{N_b}$ – коэффициент изменения объема производства и реализации продукции;

$p = \frac{Ц_b}{C_b}$ – коэффициент рентабельности производства в базовом периоде;

$d = \frac{Ц_a}{Ц_b}$ – коэффициент изменения цены реализации продукции.

Воспользуемся формулами определения себестоимости в базовом и анализируемой периодах,

$$C_b = C_{пер} + \frac{C_{ном}}{N_b} \quad (4)$$

$$C_a = K_n * C_{пер} + \frac{C_{ном} + \Delta C_{ном}}{b * N_b} \quad (5)$$

где $C_{пер}$ – переменные затраты на единицу продукции в базисном периоде;

$C_{пост}$ – условно-постоянные затраты на единицу продукции в базисном периоде

$\Delta C_{пост}$ – прирост условно-постоянных затрат в анализируемом периоде;

K_n – коэффициент изменения переменных затрат базисного периода в анализируемом.

Формулу (5) преобразуем с помощью зависимостей (4) в вид:

$$I = \frac{b(dp - K_n * r) - (1 - r)(1 + f)}{p - 1} \quad (6)$$

где $r = \frac{C_{пер}}{C_b}$ – коэффициент переменных затрат в базисном периоде;

$f = \frac{\Delta C_{ном}}{C_{ном}}$ – коэффициент изменения постоянных затрат в анализируемом.

Формула 6 представляет собой параметрическую модель индекса прибыли.

В ряде случаев, на предприятии сложно выделить информацию об изменении переменных затрат в анализируемом периоде или об изменении переменных затрат базисного периода в анализируемом. Чаше информация об этих изменениях синтезирована в некоторых обобщенных данных. В таких нередких случаях кроме указанных при выведении формулы 6 коэффициентов, в расчет может быть принят коэффициент (g), показывающий изменение себестоимости продукции базисного периода в анализируемом под влиянием составляющих ее переменных (формула 7):

$$g = K_n * r + (1 - r) \quad (7)$$

С учетом этого коэффициента g формула (7) примет вид:

$$I = \frac{b(pd - g) + (1 - r)(b - 1 - f)}{p - 1} \quad (8)$$

Тем самым, получили вторую параметрическую модель, адекватную первой. Обе модели равнозначны. В зависимости от исходной информации может быть использована любая. Использование многопараметрической модели позволяет производить различные вычисления по определению тех или иных показателей деятельности предприятия в том числе и для принятия им решения о внедрении аутсорсинга.

Алгоритм применения параметрической модели представлена на рисунке 2.



Рисунок 2 – Алгоритм оценки эффективности управленческих решений по аутсорсингу

Как следует из содержания рисунка 2, исходными данными для применения параметрической модели являются два показателя – коэффициент рентабельности базисного периода (р) и коэффициент переменных затрат (г). Остальная информация задается в

зависимости от сути управленческого решения – предполагающие сохранение существующей структуры выпускаемой продукции и связанные с внесением изменений в нее. Решения первого класса относятся, прежде всего, к таким производствам, где весь ассортимент можно принять за единую ассортиментную группу, например, если производственные процессы соизмеримы в ресурсном измерении. В этом случае коэффициент рентабельности производства в базисном периоде совпадает с коэффициентом структурных сдвигов, т.е. $p = p_c$. Кроме того, в случае, если в управленческом решении предполагается одновременно с внедрением производственного аутсорсинга модернизация оборудования по части ассортимента, то задаются параметры изменения объемов выпуска и коэффициент, учитывающий изменения постоянных затрат, связанных с модернизацией или техперевооружением. Эффективность же управленческого решения определяется нахождением наиболее важного показателя для промышленного предприятия. В зависимости от конкретной ситуации такими показателями могут быть – индекс прибыли, затраты, цена, объем производства.

Возможные ситуации выбора того или иного показателя представлены в таблице 1.

Таблица 1 – Показатели оценки управленческого решения

Показатель эффективности управленческого решения	Задаваемые параметры параметрической модели	Пример рыночной ситуации
поиска величины прибыли или ее индекса	коэффициент изменения цены, коэффициент изменения затрат, коэффициент изменения объема производства и реализации продукции	Планируется выход на новые сегменты рынка
для определения цены реализации продукции или допустимого коэффициента ее изменения	индекс прибыли; коэффициент изменения затрат; коэффициент изменения объема производства и реализации продукции	Планируется глубокое освоение рыночного сегмента
для определения затрат на производство продукции или коэффициент изменения затрат	индекс прибыли; коэффициент изменения цены, коэффициент изменения объема производства и реализации продукции	Планируется усиление конкурентной позиции по ценовым факторам
объем производства и реализации продукции или коэффициент его изменения	индекс прибыли; коэффициент изменения затрат; коэффициент изменения цены	Планируется изменение маркетингового сопровождения товара

Таким образом, изложенное выше представляет собой некий алгоритм для идентификации рыночной ситуации и установления набора управленческих действий для получения искомого результата.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Аникин, Б.А. Аутсорсинг и аутстаффинг: высокие технологии менеджмента [Текст] / Б.А. Аникин, И.Л. Рудая. - М.: ИНФРА - 2009.
2. Билинкис, В.Д. Аутсорсинг функционально-стоимостного анализа на конверсионном предприятии [Текст] / В.Д. Билинкис, В.И. Гуров // Конверсия в машиностроении. - 2008. - № 1.
3. Богатин, Ю.В. Производство прибыли. [Текст] / Ю.В. Богатин, В.А. Швандар. - М.: Финансы, ЮНИТИ, 1998.
4. Жданов, А.Ю. Корпоративный аутсорсинг как форма реструктуризации компании [Текст] / А.Ю. Жданов // Экономика и управление. - 2008. - № 6 (38)

Родина Юлия Геннадиевна

ФГОУ ВПО «Государственный университет - учебно-научно-производственный комплекс»

302020, г. Орел, Наугорское ш., 40

Аспирант кафедры «Предпринимательство и маркетинг»

Тел. 8 (4862) 762249

E-mail market@ostu.ru

ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА КАЧЕСТВА ИТ-УСЛУГ ПРЕДПРИЯТИЯ

Рассматриваются вопросы оценки качества ИТ-услуг на предприятии, дается авторское определение ИТ-услуги и предлагается подход к оценке качества ИТ-услуги.

Ключевые слова: *качество, показатель качества, ИТ-услуга, информационная инфраструктура.*

The questions assess the quality of IT-services in the enterprise, the author's definition of IT-services and proposes an approach to assessing quality properties of IT-services.

Key words: *quality, quality indicator, IT-services, information infrastructure.*

В условиях глобализации рыночных отношений, существенного возрастания сложности, неопределенности и динамичности окружающей социально-экономической среды ключевым элементом обеспечения конкурентоспособности современных предприятий становятся информационные технологии. Они позволяют повысить эффективность функционирования предприятий за счет информатизации основных бизнес-процессов. В этой связи объективно возрастает зависимость деятельности предприятий от качества ИТ-услуг, что особенно принципиально для компаний с развитой информационной инфраструктурой (ИТ-инфраструктурой). Это влечет за собой необходимость кардинального пересмотра роли и значения ИТ-услуг.

Для многих предприятий информация и поддерживающие ее технологии являются наиболее ценными активами. Это требует, в свою очередь, наличия на предприятии развитой ИТ-инфраструктуры и подразделения, обеспечивающего ее функционирование – ИТ-службы (подразделения). Функции, выполняемые данной службой, как правило, называют ИТ-услугами (IT-service). ИТ-услуги на предприятии оказывают либо собственные, либо внешние ИТ-службы на условиях аутсорсинга. Основной целью их деятельности является оптимизация использования доступных информационных ресурсов, включая данные, приложения, технологии, оборудование и персонал.

В настоящее время устоявшегося определения ИТ-услуги в научно-экономической литературе не существует. В частности, в ITIL\ITSM (далее ITIL) (Information Technology Infrastructure Library), библиотеке передового опыта дается такое определение ИТ-услуги: «ИТ-услуга – задокументированный набор средств, как принадлежащих, так и не принадлежащих к ИТ, поддерживаемый поставщиком ИТ-услуг, выполняющий одну или несколько задач заказчика и воспринимаемый заказчиком как единое целое» [3].

По определению компании IDC [6] - поставщика маркетинговых исследований и консультационных услуг в области информационных технологий и телекоммуникаций, под ИТ-услугами понимаются работы, выполненные внешними по отношению к заказчику компаниями в области оценки, планирования, построения, обслуживания и поддержки информационных систем, а также обучения сотрудников клиента. IDC выделяет три основные категории услуг: проектно-ориентированные (ИТ-консалтинг, системная интеграция, разработка заказного ПО); аутсорсинг; регулярные услуги (ИТ-поддержка, обучение и тренинг персонала).

Некрасова Е. указывает, что «основой модели ИТ-услуг является парадигма управления работами по сопровождению и развитию информационных технологий, в которой эти работы рассматриваются как услуги» [5].

По мнению Букреева М.Б. и Заславского А.Е., под термином ИТ-услуга следует понимать предоставление потребителям некоторой совокупности технических и организационных решений, которые обеспечивают поддержку одной или нескольких бизнес-функций (бизнес-процессов) потребителей и воспринимается ими как единое целое [1].

Таким образом, ИТ-услуга необходима для поддержания и развития ИТ-инфраструктуры предприятия; при этом неважно оказана эта услуга внешним или внутренним поставщиком. Под ИТ-услугой следует понимать работы по поддержанию и совершенствованию ИТ-инфраструктуры в интересах эффективного функционирования и развития предприятия. ИТ-услуга – это услуга, ориентированная на удовлетворение потребностей компании (бизнеса) в эффективном функционировании и развитии путем поддержания и совершенствования ИТ-инфраструктуры. Основными работами по поддержанию и совершенствованию ИТ-инфраструктуры являются работы в области оценки, планирования, построения, обслуживания и поддержки ИТ-инфраструктуры, а также подготовки и обучения персонала компании в части использования информационных технологий.

Вопрос о качестве ИТ-услуг является одним из важных для любого предприятия. Согласно ГОСТ Р 50646-94 [2] качество услуги определяется как «совокупность характеристик услуги, определяющих ее способность удовлетворять установленные или предполагаемые потребности потребителя». Процесс оценки качества ИТ-услуг начинается с определения номенклатуры необходимых показателей качества, обеспечивающих возможность оценки уровня качества услуги. Показатели качества услуги должны соответствовать требованиям потребителей, а также характеризовать свойства услуги на стадиях ее жизненного цикла, обуславливающих ее способность удовлетворять определенные потребности потребителей.

В настоящее время для оценки качества услуг, в том числе и информационных, используют две основных модели оценки качества: североамериканскую и европейскую (скандинавскую). Они основываются на оценке удовлетворенности потребителей и определении соответствующих индексов. В частности, европейский индекс удовлетворенности потребителей (ECSI) базируется на таких свойствах как: сопоставимость, надежность, робастность и структурированный подход к моделированию. Базовая модель ECSI увязывает удовлетворенность потребителей с ее детерминантами и «лояльностью потребителя». К детерминантам удовлетворенности потребителя относятся: воспринимаемый образ (имидж) компании; ожидания потребителей; воспринимаемое качество и ощущаемая ценность («ценность в виде денег»).

Для оценки качества ИТ-услуги с целью последующего принятия управленческих решений подход, основанный только на оценке удовлетворенности потребителя, не вполне годится, так как не учитываются технологические особенности предоставления услуги и особенности взаимодействия с клиентами-потребителями ИТ-услуг.

Представляется целесообразным комплексный подход к оценке качества ИТ-услуг, в рамках которого предлагается качество (вернее – воспринимаемое качество) ИТ-услуги оценивать по четырем составляющим: технологическое качество, функциональное качество, интерактивное качество, корпоративное качество.

Технологическое качество включает: качество оборудования и приспособлений; время исполнения услуги; надежность (в течение гарантийного срока ремонт или услуга не потребуются вновь); безопасность (услуга не навредит клиенту, его оборудованию, программному обеспечению, базам данных и т.д.); полнота услуги – предоставление услуги в полном объеме в соответствии с соглашением (контрактом) об уровне предоставляемых услуг.

Функциональное качество включает: своевременность предоставления услуги (приемлемое время предоставления услуги); доступность (получение услуги без дополнительных затрат); возможность выбора (тарифных планов, условий платежа, дополнительного сервиса); получение полной информации обо всех услугах; комфорт (удобство заказа, оплаты, получения, продления услуг).

Интерактивное качество включает: качество коммуникаций, взаимодействия и понимания клиента; пропускная способность «горячей линии»; решение проблем с клиентом с первого раза; минимальное время реакции на жалобу, вопрос или предложение

клиента; доступность руководства компании-провайдера при возникновении конфликтов; обеспечение прав клиентов (возмещение морального и физического ущерба).

Корпоративное качество (имидж компании поставщика ИТ-услуг) включает: имидж услуги; имидж потребителя; внутренний имидж компании; имидж основателя и (или) руководителей компании; имидж персонала компании; визуальный имидж компании; социальный имидж компании; бизнес-имидж компании.

Воспринимаемое качество ИТ-услуги зависит от многих причин, ряд из которых не может быть проконтролирован и учтен со стороны потребителя. Такое положение дел вызывает феномен неопределенности. Можно выделить два укрупненных вида неопределенности применительно к ИТ-услуге: неясность (отсутствие точного знания) относительно будущего состояния всех прогнозируемых параметров услуги; нечеткость классификации отдельных сторон текущего положения услуги.

Таким образом, воспринимаемое качество ИТ-услуги (ВКУ) – это интегральный показатель, являющийся векторным показателем, который определяется, в свою очередь, четырьмя показателями: технологическим качеством, функциональным качеством, интерактивным качеством, корпоративным качеством:

$$\text{ВКУ} = \{ \text{технологическое качество, функциональное качество, интерактивное качество, корпоративное качество} \}.$$

Каждый из показателей ВКУ носит качественный характер и является объектом нечисловой природы; оценка ВКУ ИТ-услуги, определяемого четырьмя названными показателями, не может быть корректно выполнена в рамках детерминированных моделей.

В настоящее время для оценки интегральных показателей аналогичных ВКУ широко используют методы, оперирующие с лингвистической информацией. Для оперирования с ней вводят соответствующую лингвистическую шкалу.

Для оценивания ВКУ ИТ-услуги наиболее целесообразно применение порядковых лингвистических шкал, в которых каждой градации соответствует словесное описание признаков принадлежности к ней, либо балльных шкал, в которых каждому лингвистическому значению градации соответствует балльная оценка. При балльной шкале векторную оценку легко свернуть в скалярный линейный критерий, который в данном случае будет просто сумма баллов по всем частным показателям. Для каждого из показателей ВКУ вводят следующие уровни: очень низкий; низкий; средний; высокий; очень высокий. Каждому уровню ставят в соответствие баллы от 1 до 5.

Лингвистические значения градаций шкалы каждого показателя расставляют в порядке возрастания значимости оценки. В этом случае номер градации может служить порядком шкалы, т.е. значение второй градации меньше первой, третьей меньше второй и т.д. Расположить лингвистические значения в порядке возрастания их «величины» достаточно просто, но разработать равномерную шкалу, т.е. такую, в которой любые два соседних значения отстояли бы друг от друга на одинаковое «расстояние», на практике не удается. Это приводит к тому, что известные методы сравнения многомерных альтернатив дают неадекватные реальному положению дел результаты. Если же лингвистическим значениям присвоить определенным образом веса или баллы, то неравномерность шкалы будет в определенной мере учтена при образовании обобщенного критерия.

Для назначения баллов следует использовать алгоритм, позволяющий учесть неравнозначность частных показателей и неравномерность лингвистических градаций. В конечном итоге полученные для каждого анализируемого показателя результаты обработки экспертных данных нормируются по среднему значению, в итоге определяется совокупность четырех средних величин, которая представляет некоторую обобщенную оценку ВКУ.

Следующим этапом должен быть этап сравнения различных ИТ-услуг (услуг различных поставщиков) по показателю воспринимаемого качества. Данная задача относится к числу задач многокритериального выбора. Наиболее простым путем ее решения является аддитивная весовая свертка полученных показателей.

Однако сравнение ИТ-услуг по уровню воспринимаемого качества целесообразнее выполнять не на основе свертки, а на основе иных методов, используемых при решении задач многокритериального выбора, в частности, может быть использован метод утопической точки [4]. Достоинством метода является его простота и «прозрачность» в выборе лучших ИТ-услуг (ближайших к «идеальной» или «утопической» ИТ-услуге). Лучшей ИТ-услугой по критерию максимума воспринимаемого качества будет ИТ-услуга наиболее «близкая» (в смысле определенной метрики) к «идеальной» ИТ-услуге.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Букреев М.Б., Заславский А.Е. Управление ИТ-сервисами информационно-телекоммуникационных систем (ИТС) [Электронный ресурс] / Режим доступа: URL: <http://www.ict.edu.ru/itkonkurs2008>.
2. ГОСТ Р 50646-94 «Услуги населению. Термины и определения».
3. Елманова, Н. Что такое ITIL [Текст] / Н. Елманова // КомпьютерПресс. - №9. - 2007.
4. Михалева, М.Ю. Разработка динамической многокритериальной модели оптимизации портфеля инвестиционных проектов [Текст] / М.Ю. Михалева // Дисс. канд. экон. наук. – М., 2008.
5. Некрасова, Е. Услуга, имеющая коммерческую стоимость [Текст] / Е. Некрасова // СЮ. - №12 - 2009.
6. Отчет IDC «RussiaITServices 2007—2011 Forecast and 2006 Vendor Shares» [Текст] («Прогноз российского рынка ИТ-услуг на 2007-2011 гг. и распределение долей поставщиков в 2006 г.»).

Ершова Татьяна Борисовна

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

123995, г. Москва, Гранатный пер.4

Соискатель ФГУП «СТАНДАРТИНФОРМ»

Тел.: 8 (495) 609-95-19

E-mail: strecha@gostinfo.ru

Рыцев Олег Александрович

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

123995, г. Москва, Гранатный пер.4

Соискатель ФГУП «СТАНДАРТИНФОРМ»

Тел.: 8 (495) 609-95-19

E-mail: strecha@gostinfo.ru

Адрес учредителя журнала:

Федеральное государственное 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.ostu.ru
E-mail: unpk@ostu.ru

Адрес редакции:

Федеральное государственное образовательное учреждение высшего профессионального образования «Государственный университет - учебно-научно-производственный комплекс»
302020, г. Орел, Наугорское шоссе, 40
Тел./факс: (4862) 41-98-60
www.ostu.ru
E-mail: LVP_134@mail.ru
ecgum@ostu.ru

Технический редактор, корректор,
компьютерная верстка Е.Г. Дедкова

Подписано в печать 1.02.2011 г.
Формат 70x108 1/16. Усл. печ. л. 7.
Тираж 1000 экз.
Заказ № _____

Отпечатано с готового оригинал-макета на полиграфической базе
ФГОУ ВПО «Госуниверситет - УНПК»
302030, г. Орел, ул. Московская, 65