

Редакционный совет:

Голенков В.А., д-р техн. наук, проф., председатель
Радченко С.Ю., д-р техн. наук, проф., зам. председателя
Борзенков М.И., канд. техн. наук, доц., секретарь
Астафичев П.А., д-р юрид. наук, проф.
Иванова Т.Н., д-р техн. наук, проф.
Киричек А.В., д-р техн. наук, проф.
Колчунов В.И., д-р техн. наук, проф.
Константинов И.С., д-р техн. наук, проф.
Новиков А.Н., д-р техн. наук, проф.
Попова Л.В., д-р экон. наук, проф.
Степанов Ю.С., д-р техн. наук, проф.

Главный редактор:

Попова Л.В., д-р экон. наук, проф.

Заместители

главного редактора:

Варакса Н.Г., канд. экон. наук, доц.
Коростелкина И.А., канд. экон. наук, доц.
Маслов Б.Г., д-р экон. наук, проф.

Члены редколлегии:

Бархатов А.П., д-р экон. наук, проф.
Васильева М.В., д-р экон. наук, проф.
Гетьман В.Г., д-р экон. наук, проф.
Маслова И.А., д-р экон. наук, проф.
Павлова Л.П., д-р экон. наук, проф.

Ответственный за выпуск:

Дедкова Е.Г., канд. экон. наук, доц.

Адрес редакции:

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

Зарег. в Федеральной службе по надзору в сфере связи, информационных технологий и массовых коммуникаций.
 Свидетельство: ПИ № ФС77-47355 от 03 ноября 2011 года

Подписной индекс 29503 по объединенному каталогу «Пресса России»

© Госуниверситет - УНПК, 2012

СОДЕРЖАНИЕ

Наука социального управления и общественного развития

<i>Васильева М.В. Управление маркетинговой деятельностью ВУЗа.....</i>	3
<i>Альхимович И.Н. Повышение конкурентоспособности и развитие благоприятной социальной ситуации ресурсно - ориентированного региона на основе государственного регулирования взаимодействия малых и крупных предприятий.....</i>	10
<i>Щеблыкин В.Н., Ершов А.С. Роль мотивации сотрудников в обеспечении качества трансфера интеллектуальной собственности.....</i>	15

Научная область использования учетно-аналитических систем

<i>Гудков А.А., Сорокина М.С. Понятийные категории информационных потоков при взаимодействии бухгалтерского и налогового учета.....</i>	20
<i>Шайбакова Э.Р. Количественная оценка факторов сбалансирования системы показателей центров ответственности и выявление их резервов.....</i>	25
<i>Дедкова Е.Г. Алгоритм сближения принципов учета и отчетности с принципами МСФО.....</i>	33
<i>Николаенко А.В. Особенности формирования центров ответственности в рамках управленческого учета.....</i>	42
<i>Игнатов С.А. Управленческий учет прямых и косвенных затрат формирования себестоимости швейных изделий по центрам ответственности.....</i>	46
<i>Ганин А.В. Разработка общего плана и программы проведения внешнего аудита.....</i>	53
<i>Степаненко Е.И., Махова Р.В. Бухгалтерская (финансовая) отчетность сельскохозяйственных организаций и ее аналитическое использование в условиях адаптации к МСФО.....</i>	59

Научные направления в области финансов, налогов и кредита

<i>Арсеньева В.А. Диахронический и синхронический аспекты межстранового налогового администрирования.....</i>	67
<i>Золочевская Е.Ю. Управление налоговыми процессами как инструмент экономической политики государства в кризисных условиях.....</i>	78
<i>Потапова Н.А. Актуальные проблемы применения действующего механизма исчисления НДС в российской практике.....</i>	84
<i>Селютин К.С. Анализ статистического планирования по налогу на добавленную стоимость.....</i>	88

Научное развитие экономики и управления предприятием

<i>Измаилова Н.М. Влияние рекреационного туризма на развитие экономики Северо-Кавказского Федерального округа.....</i>	93
<i>Лукьянчикова А.А. Методические подходы к определению земельной ренты в сельском хозяйстве.....</i>	97
<i>Иванова В.Г. Разработка системы сбалансированных показателей финансово – хозяйственной деятельности организаций.....</i>	106
<i>Попов П.В. Классификация комплекса рисков предприятий, участвующих в процессе дистрибуции продукции металлургии.....</i>	117

Editorial council:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Editor-in-chief:

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

Editor-in-chief Assistants:

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

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

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

Associate Editors:

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

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

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

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

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

Responsible for edition:

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

Address:

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

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

Index on the catalogue of the «Pressa Rossii» 29503

© State University-ESPC, 2012

CONTENTS

Science of social management and social development

- Vasil'eva M.V. Manage marketing activities of the university**..... 3
- Al'himovich I.N. Competitiveness and development supportive social situation of the resource - based on the basis of the region of state regulation of the interaction of small and large companies**..... 10
- Shheblykin V.N., Ershov A.S. The role of motivation staff in providing quality of intellectual property transfer**..... 15

Scientific area of use of registration-analytical systems

- Gudkov A.A., Sorokina M.S. Conceptual categories information flow in the interaction of accounting and tax accounting**..... 20
- Shaibakova J.R. Quantitative assessment of accounting system of responsibility centers indexes factors and revelation of theirs resources**... 25
- Dedkova E.G. Convergence algorithm of the principles of accounting and reporting with ifrs principles**..... 33
- Nikolaenko A.V. Features of formation of the centers of responsibility within the limits of the administrative account**..... 42
- Ignatov S.A. The administrative account of direct and indirect expenses of formation of the cost price of garments on the responsibility centers**..... 46
- Ganin A.V. Working out of the general plan and the program of carrying out of external audit**..... 53
- Stepanenko E.I., Mahova R.V. Accounting (financial statements) agricultural organizations and its analytical use in adaptation to IFRS**..... 59

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

- Arsen'eva V.A. Diachronic and synchronic aspects cross-country tax administration**..... 67
- Zolochevskaya E.Y. Office of tax processes as a tool of state economic policy in crisis**..... 78
- Potapova N.A. Actual problems of application of the operating mechanism of calculation of the tax on added cost in the Russian practice**..... 84
- Seljutin K.S. The analysis of statistical planning under the tax to the added cost**..... 88

Scientific development of economy and operation of business

- Izmailova N.M. Tourism and its impact on development of North-Caucasian Federal district**..... 93
- Luk'yanchikova A.A. Methodological approaches to the definition of land rent in agriculture**..... 97
- Ivanova V.G. Development finance balanced scorecard - economic activity of organizations**..... 106
- Popov P.V. Classification of a complex of risks of the enterprises participating in process distribution of production of metallurgy**..... 117

НАУКА СОЦИАЛЬНОГО УПРАВЛЕНИЯ **И ОБЩЕСТВЕННОГО РАЗВИТИЯ**

УДК 001

М.В. ВАСИЛЬЕВА

УПРАВЛЕНИЕ МАРКЕТИНГОВОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬЮ ВУЗА

В статье рассмотрены группы вузов в зависимости от приверженности к определенному типу маркетинга, представлены основные методы управления маркетинговой деятельностью высшего учебного заведения.

Ключевые слова: маркетинг, образовательные услуги, градация вузов, планирование, организация, координация, контроль, мотивация.

Эффективное развитие российских ВУЗов на современном этапе невозможно без использования приемов и методов маркетинга. Возрастание роли маркетинга в сфере образования связано с такими объективными тенденциями как: усиление конкуренции на рынке образовательных услуг, повышение избирательности потребителей, снижение наборов, сокращение бюджетного финансирования, коммерциализация образования.

Однако в практической деятельности российских ВУЗов маркетинг до сих пор не получил широкого распространения. Лишь небольшое количество учебных заведений ориентировано на изучение, прогнозирование и удовлетворение запросов потребителей и использует современную стратегию и тактику маркетинга.

Анализ практики показывает, что диапазон использования маркетинга в российских ВУЗах различается. Так, например, по мнению А. П. Панкрухина, автора работы «Маркетинг образовательных услуг в высшем и дополнительном образовании», в зависимости от приверженности к определенному типу маркетинга ВУЗы можно разделить на две группы: производственной ориентации и маркетинговой ориентации.

С точки зрения других авторов, можно выделить три уровня применения ВУЗами маркетинга:

- высший - ориентация на маркетинговую концепцию рыночного управления;
- второй - использование отдельных составных частей маркетинга;
- низший - внедрение лишь некоторых элементов маркетинга.

Градация ВУЗов на три уровня более четко отражает существующее положение применения маркетинга в сфере образования. Это справедливо еще и потому, что ВУЗов, относящихся ко второму и третьему уровню, - большинство. Маркетинг ими в основном рассматривается как инструмент стимулирования сбыта. В лучшем случае создается отдел маркетинга или рекламы, который организует участие ВУЗа в выставках, проводит «дни открытых дверей», размещает рекламу в средствах массовой информации. В худшем случае - этими вопросами занимается работник какого-нибудь отдела, например, приемной комиссии [3].

В более «продвинутых», с точки зрения маркетинга, ВУЗах специалисты отдела маркетинга занимаются помимо вышеназванного вопросами ценообразования образовательных услуг, проведением маркетинговых исследований, сегментированием рынка образования и другими проблемами. В некоторых негосударственных ВУЗах отделы маркетинга осуществляют функцию отдела продаж, то есть занимаются набором студентов, заключением контрактов, профориентацией.

Как и всякая деятельность, организация маркетинга в ВУЗе невозможна без управления.

Управление маркетингом позволяет организовать производство и распределение образовательных услуг таким образом, чтобы обеспечить максимально возможную

сбалансированность спроса и предложения.

Маркетинг как метод управления основывается на функциях, которые являются составными частями любого процесса управления. К ним относятся: планирование, организация, координация, контроль и мотивация.

Планирование - это вид управленческой деятельности, связанной с составлением планов деятельности образовательного учреждения и его составных частей. Планирование определяет систему целей функционирования и развития ВУЗа, всех его структурных подразделений, а также выбор средств и способов их достижения.

Планирование маркетинга требует больших затрат интеллектуального труда и участия специалистов различных уровней управления, в связи с чем, необходимо соблюдать три основных принципа:

- разрабатывать планы должен прежде всего тот, кто затем эти планы будет претворять в жизнь;
- уровень компетенции в планировании должен соответствовать уровню компетенции в отношении распоряжения ресурсами ВУЗа;
- обеспечить гибкость и адаптивность планирования в соответствии с изменениями во внешней и внутренней среде ВУЗа.

Последний принцип является наиболее важным, так как он учитывает перспективную динамику спроса на образовательные услуги и продукты.

Процесс планирования маркетинга предполагает последовательность выполнения определенных этапов (рис. 1).

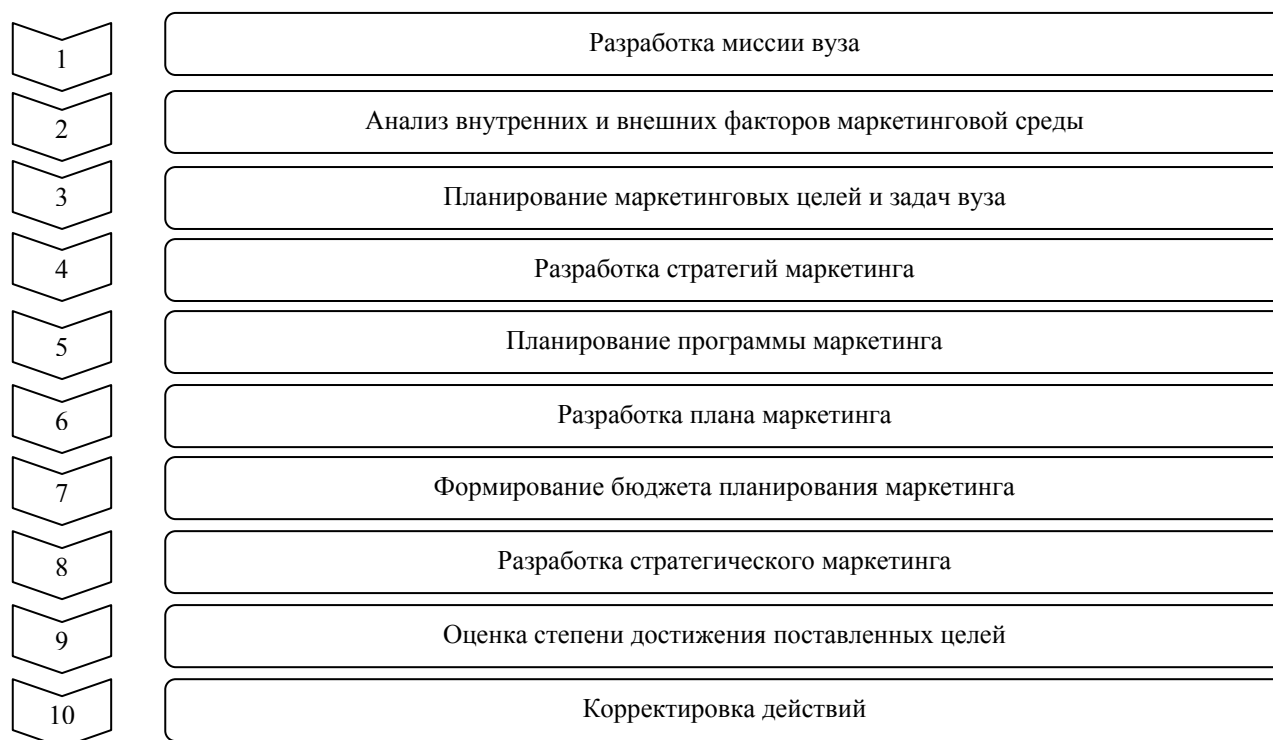


Рисунок 1 – Этапы планирования маркетинга в ВУЗе

Планирование не всегда осуществляется в таком порядке, но независимо от этого оно выполняет следующие функции:

- поддерживает целенаправленный и устремленный в будущее образ мышления и поступков;
- координирует решения и действия в области маркетинга;
- служит для информирования сотрудников о необходимых ресурсах;
- мотивирует сотрудников, если от достижения целей предприятия зависит достижение их личных целей;

– создает предпосылки для оценки и контроля результатов. В управлении современным маркетингом наиболее целесообразным является применение стратегического планирования, в рамках которого:

а) утверждаются образовательные услуги и продукты, рынки и сегменты, с которыми ВУЗ будет работать, а также количественные и качественные цели (имидж, доля рынка);

б) фиксируются стратегии маркетинга, то есть определяются принципы поведения по отношению к рыночным партнерам (потребителям, конкурентам) и подходы к формированию комплекса маркетинга;

в) распределяются ресурсы по организационным структурам в соответствии со стратегическим планом.

В практической деятельности используются различные подходы к планированию маркетинга. Наиболее логичным является АСП-подход, согласно которому, выделяют следующие стадии этого процесса:

– проведение анализа (хозяйственной деятельности предприятия, рынка и перспектив его развития, рыночной среды, целевых сегментов, потребителей и конкурентов, SWOT-анализа);

– разработка стратегий бизнеса и маркетинга (определение основных целевых рынков, выделение основных преимуществ, позиционирование продукта);

– разработка программ внедрения (планирование элементов комплекса маркетинга, разработка бюджета, контроля и оценка эффективности плана).

Организация как функция управления определяет целостность, органичность и единство любого хозяйствующего субъекта [1].

Высшему учебному заведению присущи все черты, характерные для организации. Это образовательное учебное заведение, учрежденное и действующее на основании законодательства РФ об образовании, имеющее статус юридического лица и реализующее в соответствии с лицензией образовательные программы высшего профессионального образования.

Основными задачами данной функции управления являются:

– формирование структуры ВУЗа (факультетов, кафедр, лабораторий, отделов, филиалов, библиотек);

– обеспечение ВУЗа всем необходимым для его нормальной работы: персоналом (профессорско-преподавательским составом, научными сотрудниками, вспомогательным персоналом), оборудованием, зданиями, финансами.

Координация - это функция процесса управления, обеспечивающая его бесперебойность и непрерывность. Главной задачей координации является достижение согласованности в работе всех структурных подразделений ВУЗа путем установления коммуникаций между ними. Для выполнения этой функции используются как документальные источники, так и результаты проведенных совещаний, собраний, конференций. Большую помощь в координации оказывают технические средства связи, например, внедрение локальной компьютерной сети, позволяющей оперативно обмениваться информацией, а также быстро реагировать на отклонения при выполнении любой работы.

Контроль - одна из функций управления, задачей которого является ревизия результатов выполнения маркетинговых мероприятий, осуществляемых в ВУЗе, и принятие корректирующих действий. Данная функция предусматривает:

– контроль за выполнением мероприятий, намеченных планом;

– меры по коррекции всех значительных отклонений от плана.

Главными инструментами функции контроля являются наблюдение, учет и анализ. В общем процессе управления контроль выступает как элемент обратной связи, так как по его данным производится корректировка ранее принятых решений и планов.

Эффективно поставленный контроль обязательно должен иметь стратегическую направленность, ориентироваться на результаты, быть своевременным и достаточно простым [4].

Мотивация - это функция управления, предназначенная побудить преподавателей и сотрудников образовательного учреждения к активной трудовой деятельности по обеспечению качества подготовки специалистов.

Трудовая деятельность научно-педагогических кадров будет более результативной, если в образовательном учреждении действуют факторы мотивации труда, составляющие основу их трудового потенциала. Трудовой потенциал состоит из психофизиологического потенциала (способностей и склонностей человека, его здоровья, работоспособности, выносливости, типа нервной системы) и личностного (мотивационного) потенциала, определяющего, какие способности и в какой степени работник будет развивать и использовать их в процессе трудовой деятельности.

Выделяют три вида мотивации труда профессорско-преподавательского состава: материальную, социально-психологическую (моральную) и организационную (административную).

К материальной мотивации относятся денежные (заработная плата, премии, дополнительные выплаты, гранты) и не денежные стимулы (льготные путевки, бесплатное или льготное медицинское и стоматологическое обслуживание, бесплатная аспирантура, докторантура, институты и факультеты повышения квалификации, стажировки и пр.). Материальные стимулы могут носить как положительный характер через систему поощрения, так и отрицательный - через систему санкций, штрафов, неустоек [2].

Социально-психологическая мотивация включает в себя следующие факторы: трудовые успехи работника, признание его заслуг, возможность служебного роста, престижность труда, профессиональное мастерство, уважение со стороны коллег, руководства, друзей и родственников, возможность самореализации, предоставление самостоятельности, поощрение труда (благодарности, грамоты, награды).

Примерами организационной мотивации являются правильная расстановка сотрудников, четкое определение их функций, делегирование полномочий, гибкий график работы и пр.

Деятельность образовательных учреждений в условиях рыночной экономики обуславливает потребность создания концепции управления ВУЗом, ориентированной на маркетинг и предполагающей перестройку всей организационной структуры с учетом философии маркетинга.

Основу процесса управления маркетинговой деятельностью образовательного учреждения (как и любой другой организации) составляют следующие элементы:

- анализ рыночных возможностей ВУЗа;
- отбор целевых рынков;
- разработка комплекса маркетинга;
- оценка и контроль предоставляемых образовательных услуг.

Высшие учебные заведения должны уметь выявлять открывающиеся рыночные возможности.

Рыночные возможности ВУЗа - это основные направления деятельности образовательного учреждения с учетом условий его функционирования, и в первую очередь - условий внешней среды.

Для успешной маркетинговой деятельности ВУЗу необходимо уметь прогнозировать как возможные трудности в будущем, так и появляющиеся новые возможности. Поэтому ВУЗ, исследуя внешнюю среду, концентрирует внимание на выяснении того, какие угрозы и какие возможности она таит в себе. Немаловажное значение для эффективной деятельности ВУЗа имеет определение его ресурсов, а также сильных и слабых сторон.

Анализ рыночных возможностей ВУЗа используется для выработки стратегии и тактики деятельности образовательного учреждения.

Отбор целевых рынков предполагает оценку и прогнозирование спроса на образовательные услуги, сегментирование рынка, выбор целевых рынков и позиционирование образовательного учреждения на рынке.

Комплекс маркетинга представляет собой набор поддающихся контролю факторов маркетинга, используемых ВУЗом для достижения своих целей. Он включает в себя следующие элементы: образовательные услуги и продукты, цену, распределение и продвижение.

Некоторые специалисты выделяют пятую составляющую - персонал, что является правомерным для образовательного учреждения, в котором доминирует человеческий фактор. Значение персонала в комплексе маркетинга не ограничивается квалификацией и профессионализмом преподавателей в аудитории. С точки зрения маркетинга, не менее важно их поведение во внеаудиторное время, стиль общения со студентами, коллегами и др. Важным аспектом использования персонала является специальная подготовка секретарей, отвечающих на телефонные звонки, сотрудников приемной комиссии, принимающих документы, и других лиц, задействованных в реализации образовательных услуг.

ВУЗы являются производителями следующих видов образовательных услуг и продуктов:

- услуг образовательного характера;
- научно-технических продуктов;
- учебно-методических продуктов;
- интеллектуальных продуктов.

Несмотря на присутствие в деятельности того или иного ВУЗа, как правило, всего указанного спектра, образовательные услуги являются определяющими.

В связи с расширением сферы деятельности ВУЗов данный перечень может пополняться и видоизменяться.

Немаловажное значение в деятельности ВУЗа имеет ценообразование образовательных услуг и продуктов. На современном этапе роль ценообразования в образовательной сфере значительно возросла в связи с широким спектром дополнительных платных услуг, оказываемых государственными ВУЗами и развитием широкой сети негосударственных высших учебных заведений. А так как все образовательные учреждения функционируют в условиях рыночной экономики, то при формировании цены они должны учитывать помимо себестоимости ценность предоставляемых услуг, потребности потребителей и их платежеспособность.

Распределение на рынке образовательных услуг предполагает деятельность по продаже образовательных услуг и продуктов. Наиболее распространенным каналом распределения образовательных услуг являются прямые продажи. При этом на их результативность оказывает влияние месторасположение ВУЗа в городе, состояние его зданий и сооружений, степень оснащенности его лабораторий современным оборудованием, удобное расположение транспорта.

Продвижение предусматривает широкую деятельность образовательных учреждений с целью распространения сведений об образовательных услугах и продуктах, установление связей с потребителями для привлечения их в ВУЗы (на бюджетной и внебюджетной основе) и контактов с другими заинтересованными лицами. Основные способы продвижения - это реклама, стимулирование сбыта, личная продажа и Public relations.

Исследования, проведенные в ряде российских ВУЗов, показали, что там уже осознали действенность рекламы и успешно применяют ее в своей деятельности. При этом наибольшее предпочтение отдается информационной рекламе (перечень специальностей, условия и сроки приема). Однако в последнее время все больше внимания уделяется рекламе имиджа ВУЗа. Это связано с тем, что ВУЗы предлагают в основном типовой набор специальностей и зачастую решающее значение для абитуриентов при выборе будущей профессии имеют имидж и репутация ВУЗа. В связи с этим, произошло усиление роли «Public relations». В отечественной литературе уже стало привычным переводить этот термин как «связи с общественностью». Основной целью работы с общественностью является создание позитивного имиджа ВУЗа в тех сегментах рынка, которые могут быть заинтересованы в предоставляемых им услугах.

Личная продажа как способ продвижения образовательных услуг и продуктов включает персональный контакт между потенциальным потребителем услуги и представителями учебного заведения, которые информируют, например, о ключевых факторах успеха ВУЗа, о высокой профессиональной подготовке преподавателей, объясняют преимущества данной системы образования.

Пока еще не все ВУЗы учитывают преимущества такого эффективного способа продвижения, как стимулирование сбыта, предусматривающего систему мероприятий, направленных на преподавателей и сотрудников, которые участвуют в работе по набору абитуриентов, поступающих на бюджетной и внебюджетной основе, абитуриентов-медалистов, абитуриентов-спортсменов и прочих категорий; осуществляют работу по профессиональной ориентации школьников; проводят другие мероприятия, связанные с реализацией образовательных услуг.

Кроме того, формами стимулирования являются олимпиады, по результатам которых выдаются гранты на бесплатное поступление в ВУЗ или засчитываются профилирующие вступительные экзамены.

Оценка и контроль являются важными элементами маркетинга, задачей которых является количественная и качественная оценка и учет результатов деятельности образовательного учреждения.

Качественные показатели используются для описания состояния объекта маркетинга (характеристика потребителей образовательных услуг, их мотивация и пр.). Количественные показатели позволяют определить в конкретных числовых значениях результаты маркетинговой деятельности.

Основное назначение контроля состоит в определении степени отклонения текущих показателей от плановых заданий [5].

Таким образом, управление маркетингом - это анализ, планирование, претворение в жизнь и контроль за проведением мероприятий, рассчитанных на установление, укрепление и поддержание выгодных обменов с пользователями образовательных услуг ради достижения определенных задач ВУЗа.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Кузьмина, Е.Е. Маркетинг образовательных услуг: учебное пособие для магистров [Текст] / Е.Е. Кузьмина. – М.: Издательство Юрайт, 2012. – 330 с.
2. Николаева, М.В. Актуальные проблемы социального маркетинга в области образования [Текст] / М.В. Николаева, И.П. Павлова, В.К. Швецов // Маркетинг, 2009. – № 2(87). – С. 63-70.
3. Панкрухин, А.П. Маркетинг образовательных услуг в высшем и дополнительном образовании: учебное пособие [Текст] / А.П. Панкрухин. - М.: Интерпракс, 2005.
4. Пашкус, Н.А. Маркетинг образовательных услуг: учебное пособие [Текст] / Н.А. Пашкус. – СПб.: ООО «Книжный дом», 2007. – 112 с.
5. Маркетинг образовательных услуг – Российский общеобразовательный портал [Электронный ресурс] / Режим доступа URL: Internet resource: <http://www.edu.of.ru>

Васильева Марина Владимировна

ФГБОУ ВПО «Госуниверситет – УНПК»

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

Зам. директора ФЭИ по УР с исполнением функций декана ФФ

302020, Орел, Наугорское ш., 29

Тел.: (4862) 41-98-60

E-mail: vita_977@mail.ru

M.V. VASIL'EVA

MANAGE MARKETING ACTIVITIES OF THE UNIVERSITY

The article deals with a group of universities, depending on the commitment to marketing, are the main methods of managing the marketing activities of higher education.

Keywords: *marketing, educational services, grading schools, planning, organization, coordination, control, motivation.*

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Kuz'mina, E.E. Marketing obrazovatel'nyh uslug: uchebnoe posobie dlja magistrrov [Tekst] / E.E. Kuz'mina. – M.: Izdatel'stvo Jurajt, 2012. - 330 s.
2. Nikolaeva, M.V. Aktual'nye problemy social'nogo marketinga v oblasti obrazovaniya [Tekst] / M.V. Nikolaeva, I.P. Pavlova, V.K. Shvecov // Marketing, 2009. – № 2(87). – S. 63-70.
3. Pankruhin, A.P. Marketing obrazovatel'nyh uslug v vysshem i dopolnitel'nom obrazovanii: uchebnoe posobie [Tekst] / A.P. Pankruhin. - M.: Interpraks, 2005.
4. Pashkus, N.A. Marketing obrazovatel'nyh uslug: uchebnoe posobie [Tekst] / N.A. Pashkus. – SPb.: OOO «Knizhnyj dom», 2007. – 112 s.
5. Marketing obrazovatel'nyh uslug – Rossijskij obweobrazovatel'nyj portal [Elektronnyj resurs] / Rezhim dostupa URL: Internet resource: <http://www.edu.of.ru>

Vasil'eva Marina Vladimirovna

State University-ESPC

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

Deputy Director of Finance Economic Institute for Academic Dean

with the performance of functions of the financial department

302020, Orel, Naugorskoe highway, 40

Numb.: (4862) 41-98-60

E-mail: vita_977@mail.ru

И.Н. АЛЬХИМОВИЧ

ПОВЫШЕНИЕ КОНКУРЕНТОСПОСОБНОСТИ И РАЗВИТИЕ БЛАГОПРИЯТНОЙ СОЦИАЛЬНОЙ СИТУАЦИИ РЕСУРСНО - ОРИЕНТИРОВАННОГО РЕГИОНА НА ОСНОВЕ ГОСУДАРСТВЕННОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ ВЗАИМОДЕЙСТВИЯ МАЛЫХ И КРУПНЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ

В данной статье рассматриваются аспекты и даются предложения по совершенствованию системы взаимодействия основных участников социально-экономических процессов регионального развития. Такими участниками являются государство, крупные и малые предприятия. Делается акцент на поощрение и создание благоприятных условий для развития малого предпринимательства как основного фактора инновационного развития социально-экономической системы региона.

Ключевые слова: взаимодействие малых и крупных предприятий, фактор социально - экономического развития региона, малое предпринимательство, конкурентоспособная социально-экономическая система, модернизация существующих мощностей, инновационная активность, научно-технический комплекс, инфраструктура.

При наличии ряда имеющихся положительных тенденций в развитии российской экономики, приходится констатировать тот факт, что на сегодняшний день происходит отставание от экономически развитых стран в разработке, внедрении и использовании передовых достижений науки. Данная ситуация усугубляется на уровне регионов и муниципальных образований, где за годы реформ развалились промышленные и сельскохозяйственные предприятия, связи и партнёрские отношения. Основными источниками наполнения местного бюджета здесь являются вливания федерального бюджета, добыча и частичная переработка природных ресурсов – в основном, это древесина, а также, торгово-закупочная деятельность. Научный потенциал учебных заведений и предприятий востребован не в полной мере, что является основной причиной перемещения перспективных трудовых ресурсов (учёных, специалистов, молодёжи) в крупные города. Таким образом, экономика ресурсно-ориентированного региона развивается в соответствии со стратегией снижения значимости интересов, основанной на неэффективном использовании и развитии научно-производственного потенциала территорий. Следуя существующему направлению развития, снижается влияние инновационной составляющей в социально-экономической системе региона. Как следствие, региональная экономика теряет конкурентные преимущества в отраслях, несвязанных с добычей и переработкой природных ресурсов. Отсутствие внедрения и использования передовых технологий и методов производства приводит к падению инвестиционной привлекательности и, соответственно, шансов на эффективный экономический рост [1].

Происходят негативные процессы, сказывающиеся на качестве региональной отраслевой структуры, эффективности использования производственного аппарата, производительности труда. В итоге, уровень заработной платы у значительной части населения «деревни» с трудом перекрывает прожиточный минимум, соответственно покупательная способность и дифференциация доходов населения находится в обратной пропорциональной зависимости, представляя собой почву для увеличения масштабов криминализации, коррупции и социально-политической нестабильности.

Как показывает положительный отечественный и зарубежный опыт хозяйствования, проблемы социально-экономического развития региона успешно преодолеваются созданием эффективного частно-государственного партнёрства в сфере государственной системы управления НИОКР и инновациями. Государство в лице органов власти различных уровней организует систему эффективного взаимодействия науки, системы образования и

бизнеса. Создание такой системы на уровне региона позволяет выявить источники экономического развития при эффективном использовании информационных и научных ресурсов. Таким образом, появляется новый фактор регионального производства - инновации, а региональная экономика переходит на инновационный тип развития. Главной целью системы взаимодействия является осуществление эффективного партнёрства субъектов экономической деятельности в повышении конкурентоспособности производственных и перспективных товаров и услуг. Здесь представляется важным, с точки зрения воздействия на устойчивость темпов роста, выделить сектор производства и отраслей с высокой наукоёмкостью и технологичностью, как приоритетный и особый объект государственного регулирования. При этом необходимо создать условия, ликвидирующие разрыв между сферой создания разработок и сферой их применения. Инфраструктурой, способствующей эффективному взаимодействию субъектов системы, будут являться фонды венчурного финансирования, технопарки, бизнес-инкубаторы и т.д. Государство призвано выступить при этом координатором и инициатором межорганизационных взаимодействий путём создания инфраструктуры и регулирования процессов. Основным звеном координации должны стать крупные предприятия региона, поскольку именно здесь сосредоточен основной научно-производственный потенциал региональной экономики, а источники развития малых предприятий ограничены: муниципальная власть неспособна поддерживать, так называемый, малый сектор экономики в связи с ограниченными бюджетами и значительными статьями затрат для финансирования основных объектов жизнедеятельности [2].

На сегодняшний день малые предприятия не выполняют в регионе социальные функции, частично выполняя экономическую функцию – функцию выживания. Во многом данное положение связано с отсутствием источников и системы поддержки малых предприятий. В то же время, крупные предприятия имеют, зачастую, неэффективно используемые или простаивающие основные фонды и оборудование, теряя довольно значительные финансовые объёмы в виде постоянных затрат (охрана, коммунальные платежи, ремонт и т.д.). Затраты увеличиваются, если говорить о потерях, связанных с неиспользованными возможностями. Получается, что взаимодействие выгодно и крупным и малым предприятиям, поскольку создаются условия для эффективного использования имеющихся территориальных ресурсов. Снижаются расходы муниципальных и региональных бюджетов и, одновременно, растёт налогооблагаемая база за счет появления новых и развития уже функционирующих малых предприятий. Важно, чтобы взаимодействие малых и крупных предприятий основывалось на системном освоении высоких технологий в соответствии с разработками учёных экономистов. Для этого необходимо внедрять методы стратегического управления, позволяющие использовать преимущества современного менеджмента в рыночной среде, когда на первое место выходит качество, способствующее выживанию и эффективной деятельности в условиях конкуренции. К основным средствам создания и управления системой взаимодействия относится организация маркетинговой деятельности, способствующей адекватным изменениям организационной структуры внешним воздействиям на основе нововведений. Таким образом, будет достигаться адаптивность системы в целом и каждого предприятия как подсистемы, когда повышается долгосрочная эффективность всех позитивных социально-экономических процессов региона. Важно при этом учесть, что стремление предприятий к взаимодействию, особенно со стороны крупных, может быть безынициативным, несмотря на очевидные преимущества [3].

Крупные предприятия на протяжении последних 10 лет в своём стремлении сотрудничать, стремились подчинить малое предприятие или стать его собственником, лишая последнего основных конкурентных преимуществ. Зарубежный исторический опыт убедительно свидетельствует о том, что эффективное взаимодействие основывается, прежде всего, на разумном разделении сфер деятельности и сохранении статуса предприятия, предполагающие учёт и использование их преимуществ. Координатором и инициатором

взаимодействия выступает государство, в лице местных органов власти, действия которого, направлены на обеспечение социально-экономического прогресса территорий. Данная деятельность государства подразумевает использование экономических и правовых методов по созданию институциональной среды, благоприятной для развития организаций всех видов собственности и обеспечивающей стимулы к их производительной деятельности. Для эффективного использования потенциала населения, ресурсов территорий усилия государства должны быть сосредоточены на развитии транспортной, научно-образовательной, информационной, производственно-финансовой инфраструктуры [7].

Развитие производства на современном этапе подразумевает автоматизацию и устранение тяжёлого монотонного физического труда за счёт использования техники. Изменяется роль человека в технологическом процессе, требования к специалистам, система подготовки рабочих и управленческих кадров. Становятся необходимыми новые профессии, когда человек контролирует автоматизированный процесс, что требует соответствующей подготовки, включающей в себя не только технические знания и навыки, но и управленческие. Многие крупные компании используют передовые методы по подготовке персонала, затрачивая, при этом, довольно значительные средства на привлечение педагогов, учёных, специалистов, деятельность которых направлена на внедрение инновационных подходов и разработок, повышение эффективности деятельности работников. Интеграция крупных и малых предприятий позволит работникам малых предприятий получить доступ к передовым образовательным методикам, поскольку эффективное взаимодействие предполагает участие различных специальностей во многих процессах [5].

Важнейшим аспектом в деятельности интегрированной системы является определение направлений инновационной активности деятельности предприятий и формирование интеграционных образований в секторы обрабатывающей промышленности. Создание интегрированной структуры позволяет производить наукоёмкую продукцию с использованием передовых технологий. Координирующая и иницирующая деятельность государства предполагает разработку совместно с научно-образовательными учреждениями стратегических планов и направлений развития крупных региональных интеграционных структур и экономики в целом. Важно разработать и внедрять механизмы координации и взаимодействия малых, крупных предприятий и государственных структур на основе составления программ их развития, учитывающих плановые индикаторы, ориентирующие деятельность хозяйствующих субъектов на решение насущных для региона задач. Крупные, в том числе оборонные предприятия, в системе взаимодействия достигают дополнительные преимущества, получая ориентиры наиболее перспективных направлений и областей деятельности с возможностью заключения договорных отношений. Интересен в этом отношении опыт Франции, где региональные органы управления участвуют в обсуждении общенациональных планов развития, представляя информацию по приоритетным направлениям развития региона [6].

К основным задачам Федерального центра относится: проведение индикативного планирования на основе обсуждения с региональными властями и заключения с последними соглашений, предусматривающих представление финансирования общих программ. В системе взаимодействия с государством стимулируется участие малых предприятий в технологических цепочках крупных с использованием различных методов таких как: государственный заказ, налоговые каникулы, предоставление беспроцентных займов, и т.д. Органы местного самоуправления и правительства регионов могут выступать учредителями и гарантами в различных структурах, образующих инновационную инфраструктуру развития предприятий – это фонды поддержки и венчурного финансирования, бизнес-инкубаторы и т.п. Наличие высокотехнологичного производства с выпуском конкурентоспособной, ликвидной продукции позволит заинтересовать и привлекать дополнительные инвестиции в экономику региона, в том числе посредством создания акционерных обществ с участием государства. Возрастание инвестиционной привлекательности региона обеспечит повышение

рейтинга в заинтересованности большего количества потенциальных инвесторов. Появление в регионе дополнительных средств позволит эффективно осуществлять модернизацию существующих мощностей и строительство новых объектов.

Задача региональных и местных органов власти состоит в снижении инвестиционных рисков, а также эффективном использовании инвестиционного потенциала региона. Данную задачу можно эффективно решать созданием на разных территориальных уровнях системы интеграции малых и крупных предприятий в создании конкурентоспособных инновационных производств. Рассматривая различные отрасли, можно выделить однородные точки для взаимодействия. Показательным примером в этом отношении являются крупные и малые (подсобные хозяйства) предприятия, функционирующие в сельском хозяйстве. Повышение эффективности деятельности сельскохозяйственных предприятий достигается за счёт тесной интеграции с малыми формами хозяйствования, с учётом общих целей, слабых и сильных сторон каждого субъекта хозяйствования. Высокая производительность труда, использование передовых технологий крупной сельскохозяйственной организации и высоко мотивационный труд в форме подсобного потребительского хозяйства с привязанностью к земле в совокупности создают новые конкурентные преимущества для интегрированной структуры.

Крестьянские (фермерские) хозяйства, являясь важнейшим инструментом в решении социальных проблем территорий, постоянно нуждаются в государственной поддержке. Налаживая эффективное взаимодействие малых предприятий с крупными, территориальные органы власти создают, тем самым, инфраструктуру и систему поддержки, основные элементы которой, должны соответствовать перспективным факторам роста экономики. Таким фактором является возрастание общего инвестиционного потенциала, которым располагает региональная и местная экономика с увеличением прямых инвестиций, в том числе, зарубежных. Следующий фактор – инновационный процесс, который будет существенно ускоряться на основе увеличения производимой продукции научно-техническим комплексом инноваций и нововведений, роста инвестиций и использования перспективных коммуникационных средств. Важно учитывать, что в ближайшие 10 лет по прогнозам специалистов инвестиционная активность будет возрастать в сферах услуг, энергетики, безопасности и экологии. Исходя из прогнозов, инвестиции будут особенно востребованы в вышеперечисленных сферах, причём, если экономическое развитие будет происходить за счёт увеличения доли накоплений ВВП, то опять же по прогнозам будет происходить снижение инвестиций в материальные активы, а дефицит человеческого капитала и нематериальных активов будет возрастать.

В современных условиях государственно-частное партнёрство получило наибольшее развитие в отраслях, связанных с добычей и частичной переработкой природных ресурсов, прежде всего, это топливно-энергетический комплекс и связанные с ним инфраструктурные отрасли, что не отвечает мировым позитивным тенденциям. Важно развивать приоритетные, с точки зрения инновационного развития, отрасли в сотрудничестве государства и частных предприятий, способствующие позитивному влиянию на структурную перестройку российской экономики. Это может быть предоставление государственных финансовых ресурсов или гарантий для целевого кредитования приоритетных отраслей экономики. Основное внимание необходимо уделять созданию условий для эффективного взаимодействия малых и крупных предприятий, что позволит коренным образом изменить систему развития региона.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Давыдов, Б. Неиндустриализация и энергетический фактор [Текст] / Б. Давыдов, П. Евстратов // Экономист. -2010.- №4, С. 9-16.
2. Дерябина, М. Государственно-частное партнёрство: теория и практика [Текст] / М. Дерябина // Вопросы экономики. -2008.- №8, С. 61-77.
3. Еваленко, М. Региональное преломление общих проблем развития малого предпринимательства в России [Текст] / М. Еваленко // РЭЖ. - 2003. - №2, С. 21-32.

4. Ефременко, В.Ф. Место и роль инновационной инфраструктуры в формировании региональной системы инноваций [Текст] / В.Ф. Ефременко // ЭКО.-2009. - №4. - С. 93-106.
5. Какаева, Е.А. Инновационная стратегия компании «в системе стратегического управления» [Текст] / Е.А. Какаева // Менеджмент и бизнес-администрирование. - 2007. - №1. - С. 164-175.
6. Коленникова, О. Оборонные предприятия России и государство в поисках эффективного взаимодействия [Текст] / О. Коленникова // Вопросы экономики. -2009.-№10, С. 80-90.
7. Кравченко, К. Системы управления крупными компаниями: факторы эволюции [Текст] / К. Кравченко // Экономист. – 2007.- №11, С. 55.

Альхимович Игорь Николаевич

Поморский педагогический университет имени М.В. Ломоносова, Коряжемский филиал
Кандидат экономических наук, доцент кафедры «Менеджмент»
165300 г. Котлас, ул. Кирова 43, кв.2/16
Тел.: 8-(81837) 2-61-27
E-mail: alkhim@atnet.ru

I.N. AL'HIMOVICH

**COMPETITIVENESS AND DEVELOPMENT SUPPORTIVE SOCIAL
SITUATION OF THE RESOURCE - BASED ON THE BASIS OF THE
REGION OF STATE REGULATION OF THE INTERACTION OF SMALL
AND LARGE COMPANIES**

This article discusses the issues and gives suggestions for improvement of the interaction of the main participants in socio-economic processes of regional development. These parties are the State, large and small enterprises. Emphasis on encouraging and enabling environment for SME development as a major factor in the development of innovative socio-economic system in the region.

Keywords: *interaction of small and large businesses, a socio - economic development of the region, small business, competitive socio-economic system, modernization of existing facilities, innovative activity, scientific and technical complex infrastructure.*

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Davydov, B. Neindustrializacija i jenergetičeskij faktor [Tekst] / B. Davydov, P. Evstratov // Jekonomist. -2010.- №4, S. 9-16.
2. Derjabina, M. Gosudarstvenno-chastnoe partnjorstvo: teorija i praktika [Tekst] / M. Derjabina // Voprosy jekonomiki. -2008.- №8, S. 61-77.
3. Evalenko, M. Regional'noe prelomlenie obvih problem razvitija malogo predprinimatel'stva v Rossii [Tekst] / M. Evalenko // RJeZh. - 2003. - №2, S. 21-32.
4. Efremenko, V.F. Mesto i rol' innovacionnoj infrastruktury v formirovanii regional'noj sistemy innovacij [Tekst] / V.F. Efremenko // JeKO.-2009. - №4, S. 93-106.
5. Kakaeva, E.A. Innovacionnaja strategija kompanii «v sisteme strategičeskogo upravlenija» [Tekst] / E.A. Kakaeva // Menedzhment i biznes-administrirovanie. - 2007. - №1, S. 164-175.
6. Kolennikova, O. Oboronnye predpriatija Rossii i gosudarstvo v poiskah jeffektivnogo vzaimodejstvija [Tekst] / O. Kolennikova // Voprosy jekonomiki. -2009.-№10, S. 80-90.
7. Kravchenko, K. Sistemy upravlenija krupnymi kompanijami: faktory jevoljucii [Tekst] / K. Kravchenko // Jekonomist. – 2007.- №11, S. 55.

Al'himovich Igor' Nikolaevich

Pomeranian Pedagogical University named after M.V. Lomonosova, Koryazhensky branch
Candidate of Economic Sciences, Associate Professor Department of «Management»
165300 Kotlas, str. Kirova 43, 2/16
Numb.: 8-(81 837) 2-61-27
E-mail: alkhim@atnet.ru

РОЛЬ МОТИВАЦИИ СОТРУДНИКОВ В ОБЕСПЕЧЕНИИ КАЧЕСТВА ТРАНСФЕРА ИНТЕЛЛЕКТУАЛЬНОЙ СОБСТВЕННОСТИ

В статье рассмотрены основные виды участия персонала в горизонтальном трансфере интеллектуальной собственности, проанализированы риски демотивации, предложены варианты мотивирующих форм оплаты труда работников, участвующих в передаче технологий.

Ключевые слова: *качество собственности, интеллектуальная собственность, патенты, лицензии, горизонтальный трансфер технологий, вертикальный трансфер технологий, мотивация персонала, формы оплаты труда.*

Для обеспечения качества трансфера интеллектуальной собственности необходимо декомпозировать понятие качества на его составные элементы с целью рационализации каждого фактора качества. Согласно ГОСТ Р ИСО 9000-2008, качество - степень соответствия совокупности присущих характеристик требованиям. При этом ГОСТ Р ИСО 9000-2008 следующим образом раскрывает термин требование (requirement): потребность или ожидание, которое установлено, обычно предполагается или является обязательным. Слова «обычно предполагается» означают, что это общепринятая практика организации, ее потребителей и других заинтересованных сторон, когда предполагаются рассматриваемые потребности или ожидания. Для обозначения конкретного вида требования могут применяться определяющие слова, например, такие как: требование к продукции, требование к системе качества, требование потребителя.

Установленным является такое требование, которое определено, например в документе. Требования могут выдвигаться различными заинтересованными сторонами. Для определения качества необходимо, прежде всего, очертить круг заинтересованных сторон, чьими требованиями (потребностями или ожиданиями) определяется понятие качества. В случае коммерциализации интеллектуальной собственности основными являются требования следующих сторон: собственника, приобретателя, потенциальных клиентов, государства, физических и юридических лиц - участников ее создания.

Важным вопросом является учет требований и интересов физических и юридических лиц - участников создания интеллектуальной собственности.

В современной теории организации процесса трансфера интеллектуальной собственности необходимо выделять два основных типа знания: экстернализованное, и интернализованное. Экстернализованное знание может фиксироваться в цифровой, словесной и графической формах и существовать в виде литературных текстов, аудио- и видеозаписей, математических моделей, алгоритмов, методик, чертежей, программ, баз данных, баз знаний и т.д., благодаря чему, могут отчуждаться от своего первоисточника и легко передаваться от одного индивидуума к другому.

Интернализованное (неформальное) знание присуще исключительно его носителю и составляет уникальную компоненту его индивидуальных компетенций. Таким образом, индивидуальные компетенции работника складываются из его интернализованного знания (уникального опыта, образа мысли, выработанной интуиции, недостаточно оформленных догадок и предположений) и усвоенной им части экстернализованного знания. В свою очередь, суммарное знание фирмы складывается из ее фонда экстернализованного знания и суммы интернализованных знаний работников.

Как установлено в работе А.И. Дрогобыцкого [1], развитие командного знания протекает по спиралевидной модели, чередующей четыре основные формы трансформации знания при взаимодействии экстернальной и интернальной частей – социализация, экстернализация, комбинация и интернализация (рис. 1).

Из \ В	Неформализованное знание	Формализованное знание
Неформализованное знание	Социализация	Экстернализация
Формализованное знание	Интернализация	Комбинация

Рисунок 1 - Трансформация знаний

Под социализацией подразумевается процесс непосредственной передачи слабоформализованного знания от одного работника к другому (наставничество), под экстернализацией – процесс перехода интернализированного знания в формализованное и общедоступное состояние, под комбинацией – получение нового экстернализованного знания на базе ранее известных и под интернализацией – процесс усвоения работником ранее недоступных фрагментов экстернализованного знания.

Рассмотрим применимость данных стадий к процессу трансфера интеллектуальной собственности между фирмами. Передача формализованного знания (в форме документации и т.д.) порождает в реципиенте процессы комбинации – синтеза нового корпоративного знания на базе ранее известного и вновь полученных сведений. Далее происходит процесс интернализации – сотрудники реципиента усваивают синтезированное знание. Однако данная схема не всегда является эффективной, прежде всего, потому, что корпоративное знание, подлежащее передаче, нецеликом является формализованным (экстернализованным), а в значительной степени содержит интернализированные сведения отдельных сотрудников, прежде всего – разработчиков. Поэтому более эффективным является прямое участие сотрудников фирмы – поставщика интеллектуальной собственности в процессе ее трансфера. К формам участия относятся:

- платное обучение (в форме предоставления как теоретических знаний, так и возможности для стажировок и иных практических методов обучения) работников контрагента, заинтересованного в получении технологий (научно-технического задела) – очевидно, что участие разработчиков является наиболее эффективной формой наставничества с целью социализации знания;

- реализация схемы заимствованного слуги (borrowed servants) [2]. В рамках данной схемы один из ведущих творческих сотрудников (ученый, инженер), который имел доступ к ноу-хау и технологиям, создававшимся за счет организации и/или принадлежащим ей, откомандировывается в распоряжение контрагента-покупателя технологии, при этом контрагент получит ключевые элементы накопленного организацией-донором ноу-хау, а также сможет воспользоваться результатами его творческой работы, и результаты исследований и разработок (включая патентоспособные), в которых принимал участие «заимствованный слуга», полностью принадлежат принимающей его стороне. Таким образом, деятельность «заимствованного слуги», чьи интеллектуальные результаты принадлежат фирме-реципиенту технологий, комбинирует в себе социализацию знаний путем наставничества и их экстернализацию (с последующим вовлечением в спираль развития корпоративного знания реципиента – с дальнейшей комбинацией и интернализацией).

Во всех этих случаях физические лица – разработчики, как носители редких компетенций и, возможно, уникальных знаний, заинтересованы в извлечении максимума выгоды из своего положения. В то же время практически всякая форма распространения интеллектуальной собственности предполагает ее отчуждение от разработчика, экстерниоризацию и, как следствие, утрату разработчиком монопольных позиций, определяющих его особую рыночную ценность. Поэтому необходимо тщательное исследование мотивации разработчиков с целью их наиболее полного вовлечения в процессы передачи и освоения собственности.

Мотивация труда - стремление работника удовлетворить свои потребности (получить определенные блага) посредством трудовой деятельности. В структуру мотива труда входят:

- потребность, которую хочет удовлетворить работник;

- благо, способное удовлетворить эту потребность;
- трудовое действие, необходимое для получения блага;
- цена (издержки материального и морального характера, связанные с осуществлением трудового действия).

Все мотивы деятельности людей обычно подразделяются на экономические и неэкономические. Суть экономических мотивов состоит в том, что люди в результате выполнения требований, предъявляемых к ним организацией, получают определенные материальные выгоды, повышающие их благосостояние. Последние могут быть прямыми (денежный доход) или косвенными, облегчающими получение прямых (например, дополнительное свободное время, позволяющее заработать в другом месте, экономия на транспортных или телекоммуникационных издержках, возможность повышения квалификации, повышающая ценность работника на рынке труда).

Сложная структура мотивов, побуждающих работника к трудовой деятельности, порождает возможность конфликта между мотивами. Так, у персонала могут быть весомые мотивы для пассивного участия в трансфере технологий или же его активном саботаже, поскольку в этом случае он в этом случае делится уникальным знанием с другими людьми непосредственно или же путем его формализации и доведения до всеобщего доступа. Работник может считать, что таким образом утрачивает свои уникальные конкурентные преимущества.

Ввиду многообразия возможных причин и форм уклонения работников от участия в трансфере корпоративного знания методы борьбы с этим так же разнообразны. Их можно классифицировать на две основные группы: методы по принудительной экстернализации знаний и методы мотивации работников к добровольному участию в трансфере корпоративного знания. Методы первой группы менее эффективны ввиду ограниченной возможности внешней регистрации сложного технологического интернализованного знания, личных ноу-хау работников, которые в ответ на принуждение могут сообщать действующие, но не самые эффективные методы и способы использования передаваемой технологии. Поэтому основной группой методов является мотивация работников к участию в трансфере корпоративного знания.

Важным принципом материальной мотивации является дифференциация оплаты труда в зависимости от его количества, качества, сложности и результативности труда. В случае, когда передаваемая технология связана с конкретным продуктовым направлением, очень эффективным методом является повышение материальной заинтересованности работников в успехе фирмы путем установки привязки стимулирующей части оплаты к результатам данного направления. В случае передачи ключевых технологий, влияющих на всю деятельность реципиента, для стимулирования ключевых «заимствованных слуг» возможно установление взаимосвязи между их деятельностью, успехом фирмы и получаемыми доходами путем передачи в их собственность части акций, опционов на их покупку и т.д.

Чрезвычайно важным вопросом применительно к деятельности по трансферу технологий является распределение заработной платы между членами команды в случае системы коллективного контракта, когда сумма оплаты выделяется на всю команду (скажем, в виде процента от результата внедрения передаваемой технологии или стоимости проданного патента).

При всем многообразии возможных схем оплаты труда в рамках контрактной системы главным вопросом является нормирование труда работников как основы оценки трудовой деятельности в случаях (составляющих абсолютное большинство), когда затруднено непосредственное выделение и денежная оценка абсолютного вклада конкретного специалиста в проект.

Особенности труда в сфере создания и распространения корпоративного знания допускают применение в процессе его нормирования трех основных методов: экспертного, суммарного (опытно-статистического) и расчетно-аналитического [3].

Основные характеристики методов нормирования труда представлены в таблице 1.

Таблица 1 - Методы нормирования труда научно-технических команд

Характеристики методов	Экспертный метод	Суммарный метод	Расчетно-аналитический метод
Область применения	НИР прикладного характера и ОКР с высокой степенью новизны	НИР прикладного характера	ОКР
Объект нормирования	НИР или ОКР в целом, отдельные этапы	НИР и ОКР в целом, этапы, виды работ и операции	ОКР в целом, отдельные этапы работ
Основные принципы и способы установления трудовых затрат	Система экспертных оценок	Сравнение трудоемкости предстоящих работ с ранее выполняемыми	Установление трудоемкости в зависимости от технических характеристик разрабатываемых изделий (в отдельных случаях - от технических характеристик работ)
Условия применения	Наличие группы	Наличие исходной статистической базы, типовых повторяющихся этапов и видов работ	Параметрические ряды разработок и наличие статистической базы
Критерии оценки трудоемкости	Степень новизны и сложности решаемых задач	Показатели сложности и новизны	Технические параметры изделий, теснота связи между техническими параметрами и трудоемкостью работы, показатели сложности и новизны
Фактор субъективности при установлении трудовых затрат	В большей степени	В меньшей степени	В незначительной степени
Объем подготовительных работ	Небольшой	Значительный	Значительный
Степень точности	Низкая	Невысокая	Высокая
Вид нормативов	Укрупненные	Укрупненные и дифференцированные	Укрупненные и дифференцированные
Разновидности основных методов	Индивидуальный, групповой, дельфийский	Способ аналогов, переводных коэффициентов, типовых этапов работ и др.	Способ балльных оценок, корреляционный и многофакторный анализ

Применение тех или иных методов нормирования труда определяется рядом факторов. Главным является характер проводимых работ и степень подготовленности научно-технических команд к нормированию труда. Учитывая тот факт, что трансфер технологии, как правило, предполагает опыт ее внедрения на предприятии-разработчике, то наиболее употребимым является суммарный метод, для которого имеется необходимая статистика.

Повышение мотивации сотрудников, участвующих в трансфере интеллектуальной собственности, является одним из важнейших факторов успешности трансфера. Использование научно-обоснованных форм и методов мотивации позволит добиться эффективной интеграции передаваемых технологий в интеллектуальный капитал реципиента, снизить затраты на интеграцию, а также повысить квалификацию собственных сотрудников.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Дрогобыцкий, А.И. Корпоративное управление в знаниевой экономике [Текст] / А.И. Дрогобыцкий. – М.: Экономика, 2006. – 149 с.
2. Валдайцев, С.В. Управление инновационным бизнесом [Текст] / С.В. Валдайцев. – М.: Юнити, 2001. – 344 с.
3. Беклешов, В.К. Нормирование в научно-технических организациях [Текст] / В.К. Беклешов, П.Н. Завлин. - М.: Экономика, 1989.

Щеблыкин Виктор Николаевич

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

Соискатель

123995, Москва, Гранатный пер., 4

Тел.: 8 (495) 609-95-19

E-mail: strecha@gostinfo.ru

Ершов Алексей Станиславович

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

123995, Москва, Гранатный пер., 4

Соискатель

Тел.: 8 (495) 609-95-19

E-mail: strecha@gostinfo.ru

V.N. SHHEBLYKIN, A.S. ERSHOV

THE ROLE OF MOTIVATION STAFF IN PROVIDING QUALITY OF INTELLECTUAL PROPERTY TRANSFER

The article describes the main types of staff involvement in the horizontal transfer of intellectual property, risks analyzed demotivation, the variants of motivational forms of remuneration of workers involved in technology transfer.

Keywords: *quality of property, intellectual property, patents, licenses, technology transfer horizontal, vertical technology transfer, staff motivation, forms of payment.*

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Drogobyckij, A.I. Korporativnoe upravlenie v znanievoj jekonomike [Tekst] / A.I. Drogobyckij. – М.: Jekonomika, 2006. – 149 s.
2. Valdajcev, S.V. Upravlenie innovacionnym biznesom [Tekst] / S.V. Valdajcev. – М.: Juniti, 2001. – 344 s.
3. Bekleshov, V.K. Normirovanie v nauchno-tehnicheskijh organizacijah [Tekst] / V.K. Bekleshov, P.N. Zavlin. - М.: Jekonomika, 1989.

Shheblykin Viktor Nikolaevich

Federal State Unitary Enterprise «Russian Scientific-Technical Information Center of Standardization, Metrology and Conformity Assessment»

Applicant

123995, Moscow, Grenade per., 4

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

E-mail: strecha@gostinfo.ru

Ershov Aleksey Stanislavovich

Federal State Unitary Enterprise «Russian Scientific-Technical Information Center of Standardization, Metrology and Conformity Assessment»

Applicant

123995, Moscow, Grenade per., 4

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

E-mail: strecha@gostinfo.ru

НАУЧНАЯ ОБЛАСТЬ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ **УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКИХ СИСТЕМ**

УДК 657.4

А.А. ГУДКОВ, М.С. СОРОКИНА

ПОНЯТИЙНЫЕ КАТЕГОРИИ ИНФОРМАЦИОННЫХ ПОТОКОВ ПРИ ВЗАИМОДЕЙСТВИИ БУХГАЛТЕРСКОГО И НАЛОГОВОГО УЧЕТА¹

В статье определены основные параметры финансового, управленческого и налогового учета, составляющие элементы налоговой подсистемы, рассмотрено формирование аналитической подсистемы и учетно-налоговой системы в России. Также автором разработана классификация аудиторских процедур.

Ключевые слова: *финансовый учет, управленческий учет, налоговый учет, информационные потоки, аналитическая подсистема, учетно-налоговая система, аудит, внешний аудит, внутренний аудит.*

В России в текущий период времени используется в основном порядок, при котором происходит дополнение регистров бухгалтерского учета аналитическими регистрами налогового учета, в которых по необходимости происходит пересчет показателей, согласно нормам главы 25 Налогового кодекса РФ [3].

Более подробный анализ различий между финансовым, управленческим и налоговым учетом сведен в таблицу 1.

Таблица 1 – Основные параметры финансового, управленческого и налогового учета

Основные параметры	Финансовый учет	Управленческий учет	Налоговый учет
Причины ведения учета	Ведение финансово-бухгалтерского учета требует законодательство	Зависит от желания управленческого персонала	Требует законодательство о налогах и сборах
Цели	Составление обязательных по законодательству финансовых документов для государственных органов, акционеров и т.д.	Планирование, управление и контроль	Правильное исчисление налоговых обязательств, составление налоговой отчетности
Основные правила (нормативная база)	Нормы и правила бухгалтерского учета, устанавливаемые действующим законодательством и соответствующие принципам бухгалтерского учета	Внутренние правила учета, самостоятельно устанавливаемые организацией	Порядок ведения закреплен отдельной главой НК РФ, формы регистров разрабатываются самостоятельно
Методологическая основа структуризации информации	Правило «двойной» записи	Любая, самостоятельно устанавливаемая организацией	Совпадает с бухгалтерским
Базовые документы (источники информации)	Данные первичного бухгалтерского учета. Кроме того для управленческого учета по желанию может использоваться и любая другая информация		
Потребители	Внешние и внутренние пользователи	Исключительно внутренние пользователи	Внешние и внутренние пользователи
Временной аспект	Согласно правилам бухгалтерского учета	По необходимости, с точки зрения реальных бизнесов	Согласно налоговому законодательству

¹ Статья подготовлена в рамках выполнения государственного контракта № 16.740.11.0098 от 2 сентября 2010 г. по проблеме «Гармонизация международных и отечественных информационных потоков учетно-налоговых систем»

Продолжение таблицы 1

Периодичность	Регулярная основа (периодически)	Любая (как удобно организации)	Регулярная основа (периодически)
Единицы измерения	Денежные	Любые	Денежные
Степень точности	Только точные цифры прошедшего периода	Возможны приблизительные оценки и допущения по любым временным отрезкам	Только точные цифры прошедшего периода
Сроки составления	В течение нескольких недель после отчетного периода	В удобные для управленческого персонала сроки либо по специальному решению	Четко в сроки, оговоренные кодексом для отдельных налоговых платежей

Несмотря на существующие различия, все данные процессы тесно взаимосвязаны и имеют единую конечную направленность – способствовать выработке управленческих решений, которые обеспечивают повышение эффективности деятельности предприятия, и успешному воплощению их в жизнь.

В рамках аналитической подсистемы можно выделить три элемента (рис. 1).

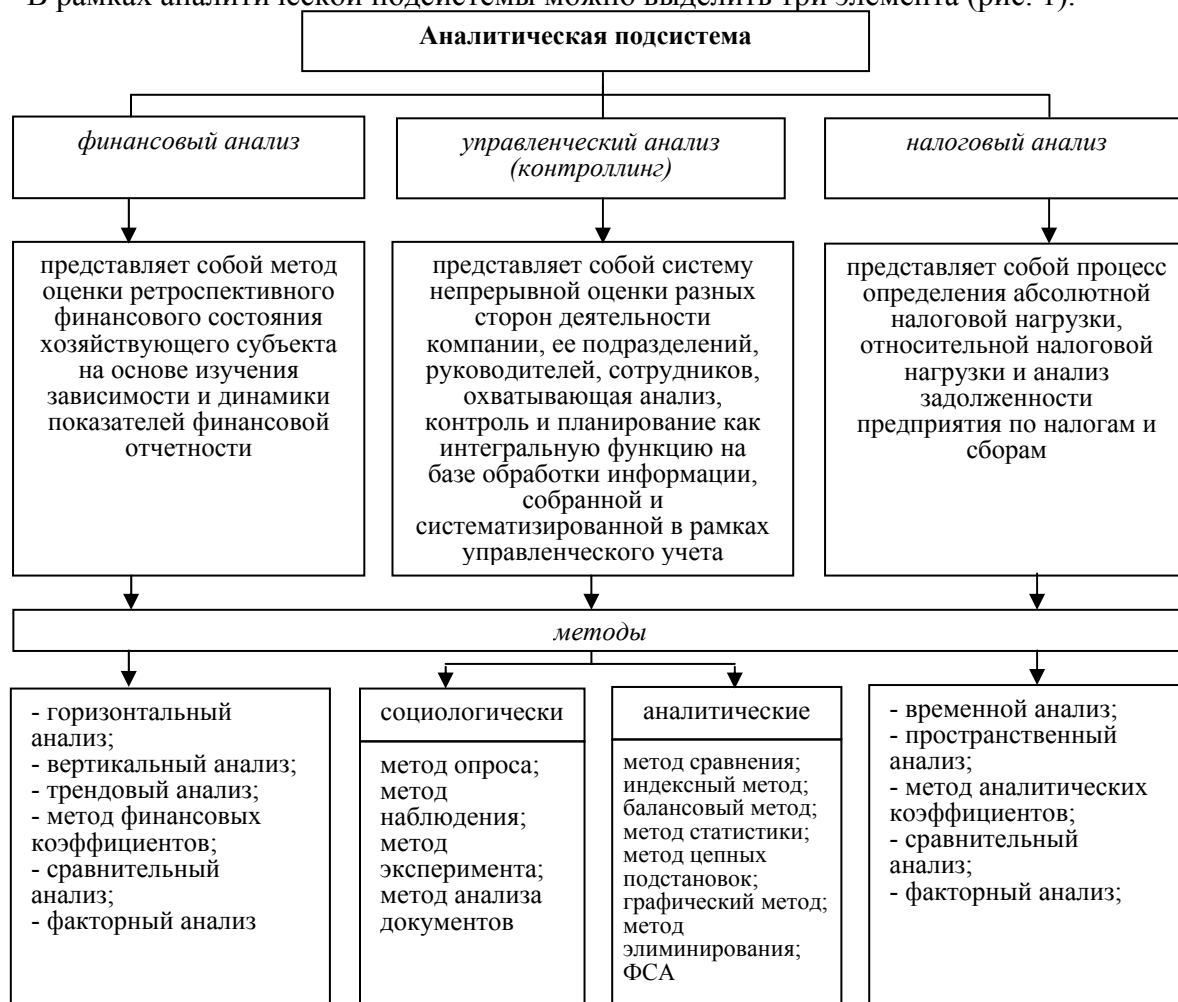


Рисунок 1 - Формирование аналитической подсистемы

Таким образом, видно, что аналитическая подсистема вытекает из учетной подсистемы, каждый элемент учетной системы является информационной базой для формирования данных в рамках соответствующего элемента аналитической подсистемы.

Структура налоговой подсистемы представлена на рисунке 2.

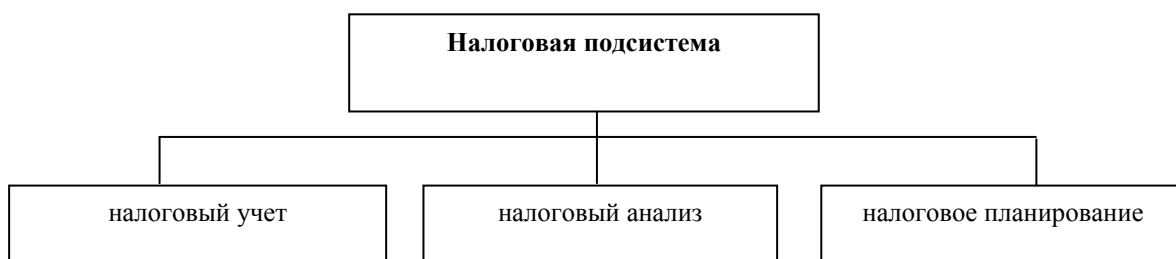


Рисунок 2 – Составляющие элементы налоговой подсистемы

Налоговый учет является общим элементом для налоговой и учетной подсистемы, аналогично налоговый анализ является общим для налоговой и аналитической подсистемы.

Таким образом, весь процесс в рамках налоговой системы тесно связан с учетной и аналитической, и, в конечном счете, направлен на увеличение эффективности деятельности хозяйствующего субъекта.

Итоговой стадией и отдельной подсистемой является аудит.

В рамках этой подсистемы можно выделить следующую классификацию (рис. 3).

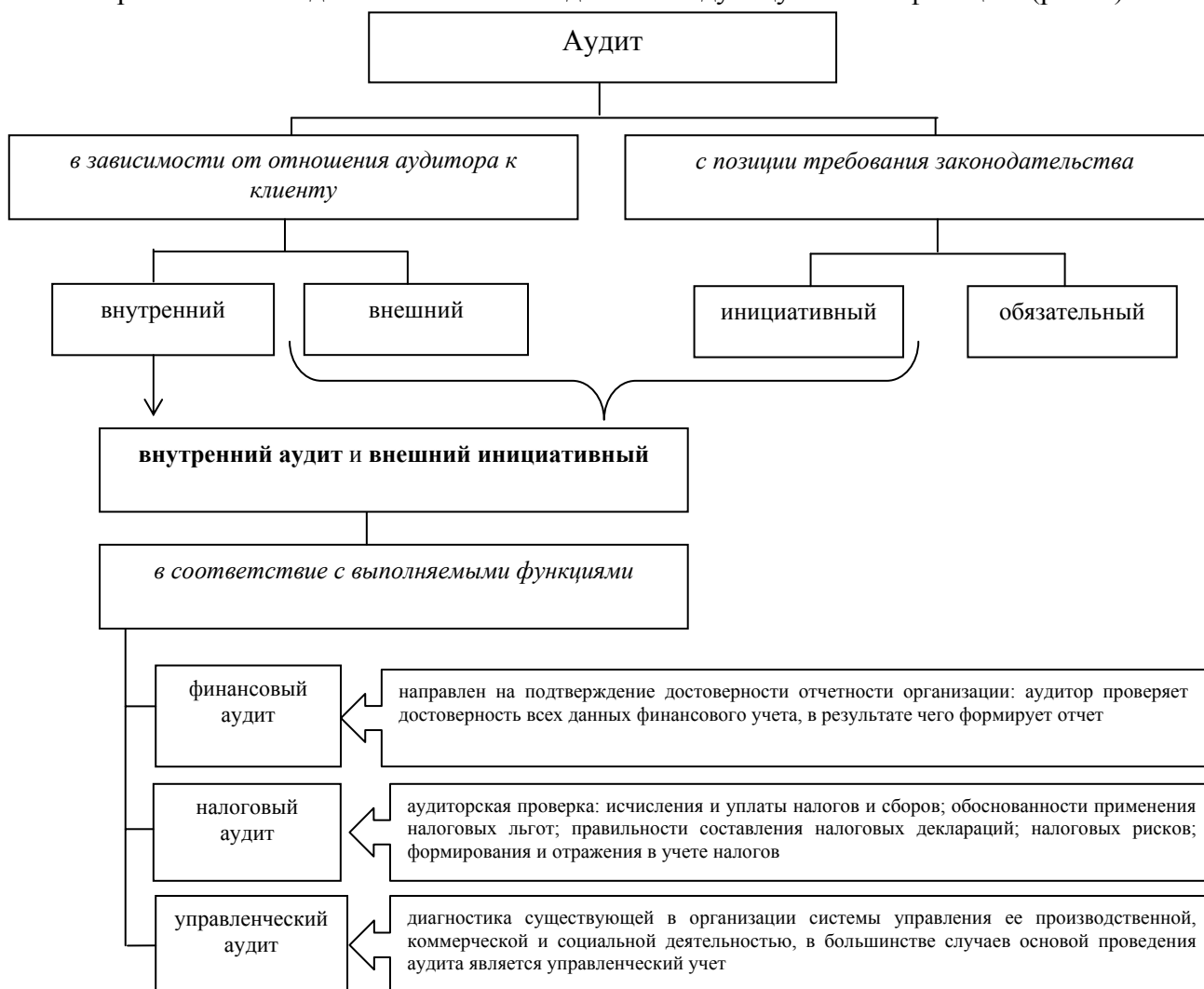


Рисунок 3 - Классификация аудиторских процедур

Эффективность работы хозяйствующего субъекта во многом зависит от правильной организации работы внутреннего аудита.

Таким образом, были описаны основные подсистемы учетно-налоговой системы и их элементы в России (рис. 4).

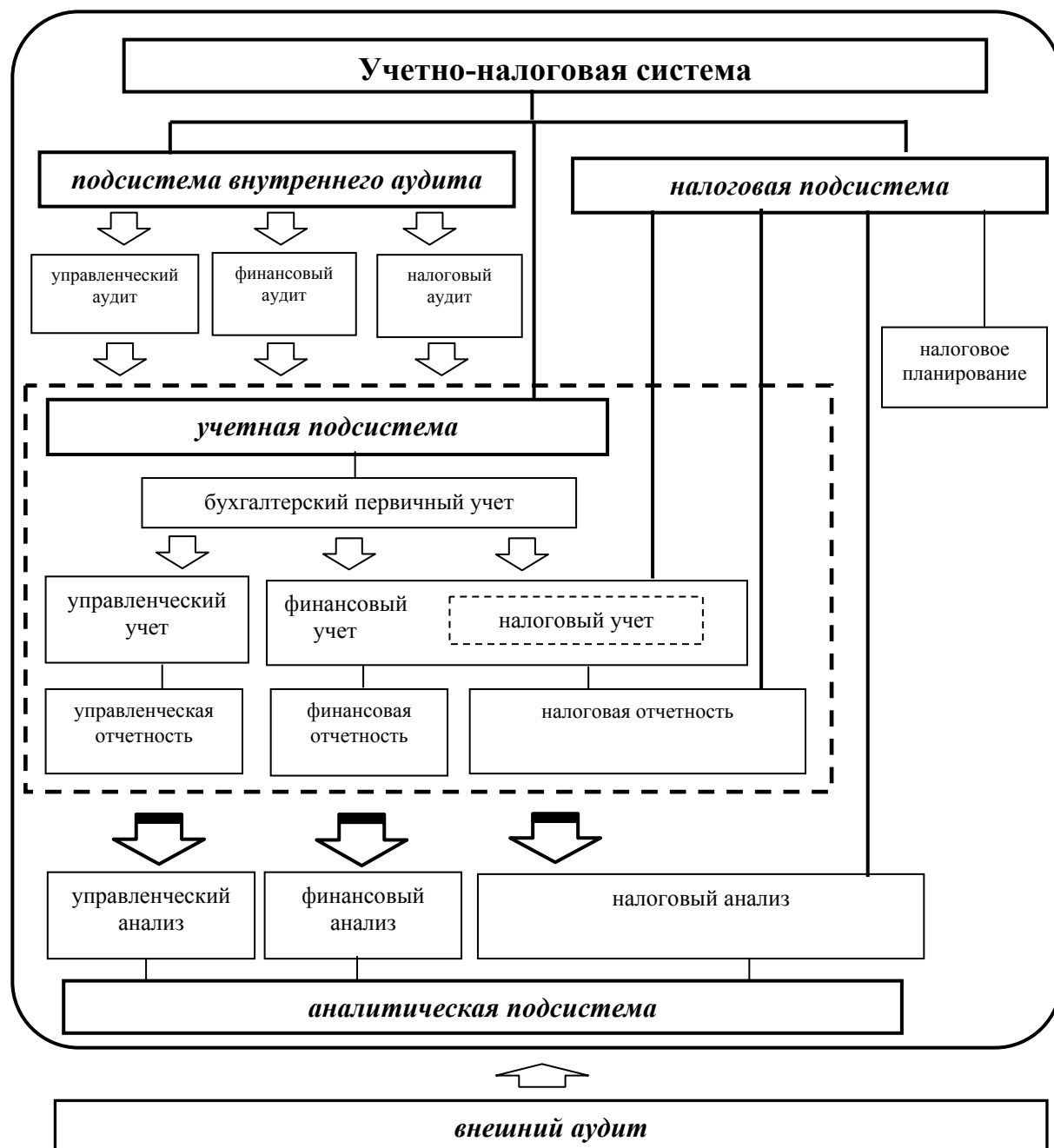


Рисунок 4 – Формирование учетно-налоговой системы в России

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Попова, Л.В. Приоритеты инновационного общества и перспективы модернизации экономики: региональный аспект [Текст] / Л.В. Попова // Л.В. Попова Экономические и гуманитарные науки. – Орел: Госуниверситет-УНПК, 2011. - №4.
2. Попова, Л.В. Формирование учетно-контрольной системы расчетных отношений на промышленном предприятии [Текст] / Л.В. Попова // Экономические и гуманитарные науки. - Орел: Госуниверситет-УНПК, 2010. - №10.
3. Все о бухгалтерском учете, менеджменте, налоговом учете, банках [Электронный ресурс] / Режим доступа URL: Internet resource: <http://www.klerk.ru>

Гудков Александр Александрович

ФГБОУ ВПО «Государственный университет – УНПК»

Старший преподаватель кафедры «Бухгалтерский учет и налогообложение»

302020, г. Орел, Наугорское ш., 40

Тел.: (4862) 41-70-68

E-mail: orelbuin@yahoo.com

Сорокина Мария Сергеевна

ФГБОУ ВПО «Государственный университет – УНПК»

Аспирант кафедры «Бухгалтерский учет и налогообложение»

302020, г. Орел, Наугорское ш., 40

Тел.: (4862) 41-70-68

E-mail: mashasms1@gmail.com

A.A. GUDKOV, M.S. SOROKINA

**CONCEPTUAL CATEGORIES INFORMATION FLOW IN THE
INTERACTION OF ACCOUNTING AND TAX ACCOUNTING**

In this paper the main parameters of the financial, managerial and tax accounting, the constituent elements of the tax subsystem, we consider the formation of the analytical framework and the accounting and tax system in Russia. Also, the author developed a classification audit procedures.

Keywords: *financial accounting, managerial accounting, tax accounting, information flows, analytical framework, accounting and taxation, audit, external audit, internal audit.*

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Popova, L.V. Prioritety innovacionnogo obwestva i perspektivy modernizacii jekonomiki: regional'nyj aspekt [Tekst] / L.V. Popova // L.V. Popova Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. – Орел: Gosuniversitet-UNPK, 2011. - №4.
2. Popova, L.V. Formirovanie uchetno-kontrol'noj sistemy raschetnyh odnoszenij na promyshlennom predpriyatii [Tekst] / L.V. Popova // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. - Орел: Gosuniversitet-UNPK, 2010. - №10.
3. Vse o buhgalterskom uchete, menedzhmente, nalogovom uchete, bankah [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa URL: Internet resource: <http://www.klerk.ru>

Gudkov Aleksander Aleksandorovich

State University-ESPC

Senior lecturer Department of «Accounting and taxation»

302020, Орел, Naugorskoe highway, 40

Numb.: (4862) 41-70-68

E-mail: orelbuin@yahoo.com

Sorokina Mariya Sergeevna

State University-ESPC

Postgraduate student Department of «Accounting and taxation»

302020, Орел, Naugorskoe highway, 40

Numb.: (4862) 41-70-68

E-mail: orelbuin@yahoo.com

Э.Р. ШАЙБАКОВА

КОЛИЧЕСТВЕННАЯ ОЦЕНКА ФАКТОРОВ СБАЛАНСИРОВАНИЯ СИСТЕМЫ ПОКАЗАТЕЛЕЙ ЦЕНТРОВ ОТВЕТСТВЕННОСТИ И ВЫЯВЛЕНИЕ ИХ РЕЗЕРВОВ

Статья посвящена теоретическим и практическим аспектам количественной оценки факторов сбалансированной системы показателей центров ответственности. Результативная деятельность субъектов хозяйствования достигается благодаря рациональной организации и принятию эффективных управленческих решений. Кроме этого количественная оценка факторов способствует более эффективному сбалансированию системы показателей и созданию центров ответственности на предприятии.

Ключевые слова: динамическая система, детерминированная структура, графоаналитический метод, метод формализации, экономический эксперимент, технико-технологический, организационный, социально-экономический, нормативный показатель.

Одно из направлений совершенствования методов сбалансирования показателей центров ответственности осуществляется на основе выявления резервов снижения трудоемкости оценки количественного влияния технико-технологических, организационных и социально-экономических факторов на эффективность труда в промышленности (рис. 1).

Для понимания сущности системы количественной оценки технико-технологических, организационных и социально-экономических факторов и резервов следует иметь в виду, что:

- технико-технологические, организационные и социально-экономические факторы представляют собой систему, которая может быть построена в виде различных динамических взаимозависимостей, а их уровни – величиной переменной;
- технико-технологические, организационные и социально-экономические факторы представляют собой некоторую совокупность подфакторов, характеризующих уровни структурных элементов этой системы;
- технико-технологические, организационные и социально-экономические факторы относятся к разряду динамических вероятностных систем с детерминированной структурой, а их уровень является величиной переменной;
- уровни технико-технологических, организационных и социально-экономических факторов и резервов характеризуют меру организованности основных элементов системы;
- система в целом и каждый её элемент (подфактор) стремятся к развитию или деградации, т.е. к повышению или понижению уровня организованности.

В экономической литературе и хозяйственной практике обосновывают и применяют следующие методы количественной выявления и оценки - технико-технологических, организационных и социально-экономических факторов резервов снижения трудоемкости продукции: индексный анализ, метод группировки, графоаналитический эксперимент, метод экспертной оценки [8].

Перечисленные методы, как показывает практика их использования, имеют свои преимущества и недостатки.

Индексный метод и метод группировки используется на предварительном этапе исследования, в основном при анализе сводных показателей. Они позволяют устранить повторный счет и избежать большой погрешности в расчетах. На основе этих методов сопоставляются показатели работы предприятий, центров ответственности и выявляются технико-технологические, организационные и социально-экономические факторы, которые оказывают существенное влияние на повышение эффективности труда. Вместе с тем основной недостаток индексного метода и метода группировки это то, что они не учитывают взаимосвязь и взаимовлияние различных факторов.

Графоаналитический метод позволяет рассматривать взаимосвязь и взаимозависимость отдельных технико-технологических, организационных и социально-экономических факторов резервов, показать общую картину их влияния на эффективность труда. Однако система графов и их аналитическая интерпретация возможна лишь для двух, в лучшем случае – трех факторов. Большое количество факторов и их взаимосвязь не может быть оценена на основе графоаналитического метода. Эти обстоятельства ограничивают его широкое использование на практике.

В настоящее время большое распространение при анализе технико-технологических, организационных и социально-экономических резервов снижения трудоемкости получили методы формализации (корреляционные и регрессивные анализы). На необходимость применения экономико-математических методов указывал еще К. Маркс. Он отмечал, что элементы совокупно-общественного продукта, идущие на возмещение потребленных средств производства, на расширение производства и т.д., «должны быть определены на основе наличных средств и сил, отчасти на основе теории вероятности»

Применение корреляционного и регрессивного анализа позволит устранить недостатки, присущие индексному методу и методу группировки. Экономико-математические методы дают возможность количественно оценить влияние каждого резерва на снижение трудоемкости с учетом взаимосвязи резервов, в том числе наиболее существенных из них. Поэтому в последние годы значительно расширились границы применения экономико-математических методов. На многих предприятиях, объединениях, в ряде сохранившихся министерствах созданы отделы и группы по их использованию. Ряд НИИ проводит теоретическую и экспериментальную работу по развитию и внедрению этих методов.

Однако следует иметь в виду, что возможности применения экономико-математических методов не безграничны. Трудно согласиться с авторами, которые пытаются распространить использование корреляционного и регрессивного анализов на все этапы планирования и прогнозирования снижения трудоемкости. Корреляционные и регрессивные анализы предназначаются лишь для измерения степени взаимосвязи тех или иных социально-экономических явлений, с их помощью можно подтвердить или опровергнуть выдвинутые теоретические концепции. Но ни в коем случае нельзя полностью интерпретировать результаты экономико-математического анализа как причинно-следственные связи и на их основе делать важные теоретические предложения.

Поэтому данный метод целесообразно использовать как вспомогательный при анализе механизма влияния технико-технологических, организационных и социально-экономических факторов и резервов эффективности труда в промышленности и очень осторожно применять в планировании и прогнозировании снижения трудоемкости продукции.

Рассмотренные выше методы применимы только в том случае, если имеется соответствующая статистическая информация. Анализ технико-технологических, организационных и социально-экономических резервов показывает, что в настоящее время не по каждому из них имеется достоверная информация. Это требует использования методов экономического эксперимента и экспертной оценки.

Экономический эксперимент позволяет путем проведения обследования оценить влияние того или иного резерва на эффективность сокращения затрат труда, создав равные условия по всем интересующим нас резервам и, сравнивая показатели исследуемых резервов до и после проведения эксперимента. Учитывая, что зачастую очень трудно создать идеальные условия экономического эксперимента, а затраты на его проведение составляют значительную сумму, использование данного метода ограничено.

С помощью экспертной оценки можно выявить факторы и резервы, оказывающие наиболее существенное влияние на повышение эффективности снижения затрат труда, а также количественно измерять на основе условных чисел (рангов и баллов) влияние тех технико-технологических, организационных и социально-экономических факторов, информация по которым зачастую отсутствует на предприятии или в центрах

ответственности. Экспертная оценка основывается на опросе отдельных лиц.

Для получения достоверных оценок в состав экспертов необходимо включить работников, связанных с решением вопросов снижения трудоемкости: главных специалистов, сотрудников НИИ и КБ, менеджеров центров ответственности, работников экономических и технических служб. Опрос может проводиться как с помощью интервью, так и в форме анкетирования.

Таким образом, рассмотренные методы оценки влияния технико-технологических, организационных и социально-экономических факторов и резервов дополняют друг друга. Поэтому целесообразно использовать всю их систему.

При выборе и построении показателя (коэффициента), характеризующего ту или иную сторону технико-технологических, организационных факторов и резервов, следует учитывать, что этот показатель должен:

- основываться на достаточно достоверной информации, обеспечивающей репрезентативность этого показателя;
- количественно измерять один фактор или группу однородных факторов в общей системе факторов и резервов;
- изменяться в заданных пределах, обеспечивая соответствующие изменения общего показателя уровня технико-технологических, организационных и социально-экономических факторов;
- определяться на единой расчетной базе для всех показателей;
- позволять количественно определять влияние показателей технико-технологических, организационных и социально-экономических факторов на эффективность труда [3].

При количественной оценке уровня резервов снижения трудоемкости продукции по технико-технологическим, организационным и социально-экономическим факторам рекомендуется пользоваться величинами, пределы изменений которых сводятся от «0» (наихудшие) до «1» (наилучшие).

Такой подход к оценке уровня резервов связан со следующими соображениями:

- на промышленных предприятиях накоплен богатый многолетний опыт по определению технического и организационного уровня производства на основе рекомендаций отраслевых НИИ, а также НИИ труда;
- простота расчетов, наглядность и достоверность получаемых результатов, т.к. оценка большинства уровней производится по технико-экономическим показателям работы предприятия и центров ответственности;
- незначительная трудоемкость определения значений и возможность их расчета в ручном варианте и на ПЭВМ. По этому принципу рассчитываются результативные (общие) показатели, которые предназначены для общей оценки технико-технологических, организационных и социально-экономических факторов и резервов [5].

При оценке аналитических (частных) показателей, которые предназначены для детального анализа и определения состояния работы по каждому направлению подгруппы факторов и резервов, расчет на принципах принимаемых значений от «0» до «1» не всегда приемлем.

Дело в том, что оценка некоторых показателей по такому принципу (уровень многостаночного обслуживания, коэффициент совмещения профессий, уровень кооперированных поставок, уровень совершенствования кадров и т.д.) не раскрывает истинного положения дел и не позволяет судить как о достигнутом уровне по тем или иным направлениям, так и о влиянии на результаты эффективности труда. Это вызывает необходимость оценки отдельных показателей подгруппы факторов и резервов путем сопоставления фактических значений с нормативными, выражающими уровень возможных достижений для данных производственных условий или максимальными величинами показателя, которых можно достичь при соблюдении принятых (расчетных или нормативных) значений его элементов, учитывающих достижения научно-технического прогресса.

Для этих целей следует применять следующие разновидности показателей в зависимости от их значения и периода действия: достигнутые, нормативные и планируемые.

Достигнутый показатель характеризует состояние технико-технологических, организационных и социально-экономических факторов и резервов за отчетный предплановый период в масштабе центров ответственности в целом и предприятия в частности.

Нормативный показатель - прогрессивный показатель, учитывающий последние достижения науки и техники в области техники, технологии, организации труда, производства и управления и установленный на основе опыта деятельности образцово-показательных центров ответственности предприятий.

Планируемый показатель технико-технологических, организационных и социально-экономических уровней устанавливает ежегодный рубеж развития на основе последовательного достижения норматива.

Расчет неиспользованных резервов предполагается определять по формуле 1:

$$R = Y_H - Y_D \quad (1)$$

где R - неиспользованные технико-технологические, организационные и социально-экономические резервы;

Y_H - установленные нормативные уровни;

Y_D - достигнутые уровни анализируемых значений.

$$P_{ПТ} = \frac{Y_H - Y_D * 100}{Y_D} \quad (2)$$

Или

$$P_{ПТ} = \frac{R}{R_D} * 100 \quad (3)$$

Степень влияния технико-технологических, организационных и социально-экономических факторов на величину резервов повышения производительности труда (P_{ПТ}) предлагается определить по формулам 2 и 3:

Зная процент повышения производительности труда, можно определить процент снижения трудоемкости по формуле 4

$$C_T = \frac{100 * ПТ}{100 + ПТ} \quad (4)$$

где C_T - снижение трудоемкости, в % ;

ПТ - повышение производительности труда, в %.

Рассмотрим на примере количественную оценку технико-технологических, организационных и социально-экономических резервов снижения трудоемкости продукции.

Показатели, оценивающие влияние отдельных факторов технико-технологических, организационных и социально-экономических уровней определяется с точностью до 0,001.

Среднее значение технико-технологических, организационных и социально-экономических уровней (Y_j) предлагается определять по формуле 5.

$$Y_j = \frac{\sum_{i=1}^n n}{a} \quad (5)$$

где i - количество значений показателей в подгруппе факторов (i = 1, 2, 3, n);

a - количество факторов в подгруппе.

Расчет ведется в следующей последовательности:

1) определяется среднее фактическое значение технико-технологического уровня (Y_T):

$$Y_T = \frac{0,420 + 0,235 + 0,890 + 0,560 + 0,220 + 0,220 + 0,130 + 0,682 + 0,250 + 0,640}{10} = 0,470$$

2) рассчитывается среднее фактическое значение организационного уровня (Y_{ор}):

$$U_{op} = \frac{0,180 + 0,259 + 0,100 + 0,810 + 0,255 + 0,460 + 0,757}{7} = 0,442$$

3) рассчитывается среднее фактическое значение социально экономического уровня (Ус.э)

$$U_{с.э} = \frac{0,920 + 0,910 + 0,076 + 0,200 + 0,120 + 0,140 + 0,060}{8} = 0,407$$

За норматив принимается максимально достигнутые значения показателей технико-технологических, организационных и социально-экономических уровней отобранных для исследования в генеральной совокупности. По технико-технологическим факторам наибольшее достигнутое значение составляет 0,467, по организационным факторам - 0,504, по социально-экономическим факторам - 0,418.

4) рассчитывается степень влияния технико-технологических, организационных и социально-экономических уровней на рост производительности труда:

- по технико-техническим факторам:

$$P_{ПТТ} = \frac{0,467 - 0,407}{0,407} * 100\% = 14,7\%$$

- по организационным факторам:

$$P_{ПТО} = \frac{0,504 - 0,442}{0,442} * 100\% = 14\%$$

- по социально-экономическим факторам:

$$P_{ПТСэ} = \frac{0,418 - 0,407}{0,407} * 100\% = 2,7\%$$

5) на основании показателя производительности труда рассчитываются резервы снижения трудоемкости по технико-технологическим, организационным и социально-экономическим факторам по формуле:

- по технико-технологическим, факторам:

$$C_T = \frac{100 * ПТТ}{100 + ПТТ} = \frac{100 * 14,7}{100 + 14,7} = 12,8\%$$

- по организационным факторам:

$$C_T = \frac{100 * ПТО}{100 + ПТО} = \frac{100 * 14}{100 + 14} = 12,3\%$$

- по социально-экономическим факторам:

$$C_T = \frac{100 * ПТСэ}{100 + ПТСэ} = \frac{100 * 2,7}{100 + 2,7} = 2,62\%$$

Тогда общий размер снижения трудоемкости составит: $12,8 + 12,3 + 2,62 = 27,72\%$

По такому же методу рассчитываются резервы снижения трудоемкости по технико-технологическим, организационным и социально-экономическим факторам по центрам ответственности, участкам и предприятию в целом.

Построенная методом количественной оценки технико-технологических, организационных и социально-экономических резервов модель позволяет:

- достаточно полно характеризовать все основные элементы технической, организационной и социально-экономической сторон производства;

- количественно измерять колебания основных элементов и общих показателей технико-технологических, организационных и социально-экономических факторов в ходе производственного процесса;

- в максимально возможной степени опираться на данные первичного учета и отчетности;
- стать мерой количественной оценки деятельности и вклада коллектива в целом и каждого центра ответственности в частности.

Предлагаемый метод количественной оценки технико-технологических, организационных и социально-экономических факторов позволяет полнее выявить резервы снижения трудоемкости на машиностроительном предприятии, необходимые для сбалансирования планового задания в трудоемкости по видам работ и поддержания сбалансированности в течение всего планового периода.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Албегова, И.Р. «Организация учета по центрам ответственности» [Текст] / И.Р. Албегова. – М.: Юнити – Дана, 2005
2. Вакуленко, Т.Г. «Анализ бухгалтерской (финансовой отчетности для принятия управленческих решений» [Текст] / Т.Г. Вакуленко, Л.Ф. Фомина. – СПб.: «Издательский дом Герда», 2005
3. Гареева, З.А. «Организация управленческого учета производственных задержек» [Текст] / З.А. Гареева. – Уфа: Издательство УГНТУ, 2006
4. Дубова, Д.И. «Оценка эффективности деятельности предприятия на основе системы ключевых показателей» [Текст] / Д.И. Дубова // Управленческий учет. – М.: ЗАО «Финпресс», 2008. – № 7.
5. Модели социально-экономических процессов и социальное планирование [Текст] / Отв. ред. Ю.Н. Гаврилец, Наука, 1979
6. Черевань, Г.А. Сбалансированность рабочих мест и трудовых ресурсов [Текст] / Г.А. Черевань. – М.: Экономика, 1988
7. Роберт Каплан Сбалансированная система показателей, от стратегии к действию 2 изд. пер. с англ. [Текст] / Роберт Каплан, Дейвид Нортон. - М.: ЗАО «Олимп-Бизнес», 2006
8. Шайбакова, Э.Р. Сбалансированное развитие производственно-хозяйственных комплексов: монография [Текст] / Э.Р. Шайбакова. – Уфа: БашГУ, 2004.

Шайбакова Эмма Рифовна

Уфимская государственная академия экономики и сервиса
450078, г. Уфа, ул. Чернышевского, 145
Кандидат экономических наук, доцент
Кафедры «Бухгалтерский учет, анализ, аудит и статистика»
Тел.: 8 -3472- 52-96-03
E-mail: emma _ shaibakova@mail.ru

J.R. SHAJBAKOVA

QUANTITATIVE ASSESSMENT OF ACCOUNTING SYSTEM OF RESPONSIBILITY CENTERS INDEXES FACTORS AND REVELATION OF THEIRS RESOURCES

The article is devoted to theoretical and practical aspects of quantification of factors of balanced indices system of responsibility centres. Successful operation of businesses is achieved due to the rational organization and making effective managerial decisions. Besides, quantification of factors supports a more effective balance of indices system and creation of responsibility centres at enterprises.

Keywords: *dynamic system, determined structure, graphic-analytical method, formalization method, economic experiment, technical-technological, organizational, social-economic, standard indicator.*

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Albegova, I.R. «Organizacija ucheta po centram otvetstvennosti» [Tekst] / I.R. Albegova. – M.: Juniti – Dana, 2005
2. Vakulenko, T.G. «Analiz buhgalterskoj (finansovoj otchetnosti dlja prinjatija upravlencheskih reshenij» [Tekst] / T.G. Vakulenko, L.F. Fomina. – SPB.: «Izdatel'skij dom Gerda», 2005
3. Gareeva, Z.A. «Organizacija upravlencheskogo ucheta proizvodstvennyh zaderzhok» [Tekst] / Z.A. Gareeva. – Ufa: Izdatel'stvo UGNTU, 2006
4. Dubova, D.I. «Ocenka jeffektivnosti dejatel'nosti predpriyatija na osnove sistemy ključevykh pokazatelej» [Tekst] / D.I. Dubova // Upravlencheskij uchet. – M.: ZAO «Finpress», 2008. – № 7.
5. Modeli social'no-jekonomičeskikh processov i social'noe planirovanie [Tekst] / Otv. red. Ju.N. Gavrilec, Nauka, 1979
6. Cherevan', G.A. Sbalansirovannost' rabochih mest i trudovyh resursov [Tekst] / G.A. Cherevan'. – M.: Jekonomika, 1988
7. Robert Kaplan Sbalansirovannaja sistema pokazatelej, ot strategii k dejstvuju 2 izd. per. s angl. [Tekst] / Robert Kaplan, Dejvid Norton. – M.: ZAO «Olimp-Biznes», 2006
8. Shajbakova, Je.R. Sbalansirovannoe razvitie proizvodstvenno-hozjajstvennyh kompleksov: monografija [Tekst] / Je.R. Shajbakova. – Ufa: BashGU, 2004.

Shajbakova Jemma Rifovna

Ufa State Academy of economics and service

450078, Ufa, str. Chernishevskogo, 145

Candidate of Economic Sciences,

Assistant Professor Department of «Business accounting, analysis, audit and statistics»

Numb.: 8(3472) 52-96-03

E-mail: emma _ shaibakova@mail.ru

АЛГОРИТМ СБЛИЖЕНИЯ ПРИНЦИПОВ УЧЕТА И ОТЧЕТНОСТИ С ПРИНЦИПАМИ МСФО¹

Автором определен перечень корректировок, необходимых для сближения российских принципов учета и отчетности с принципами МСФО. Выявлены основные отличия МСФО от российских ПБУ, возникающие на этапе подготовки отчетности. Рассмотрены состав финансовой отчетности по МСФО и российскому законодательству, последовательность трансформации учетно-налоговой системы к МСФО, уровни интеграции финансового и управленческого учета. Разработана схема формирования системы управленческого учета на основе корректировки данных финансового учета.

Ключевые слова: Международные стандарты финансовой отчетности, Положения по бухгалтерскому учету, интеграция, сближение.

Выполнив данные рекомендации, следует перейти к элементу финансового учета и определить области, требующие корректировки.

В первую очередь, необходимо изменить принципы ведения учета и составления отчетности с учетом принципов МСФО (рис. 1) [3].

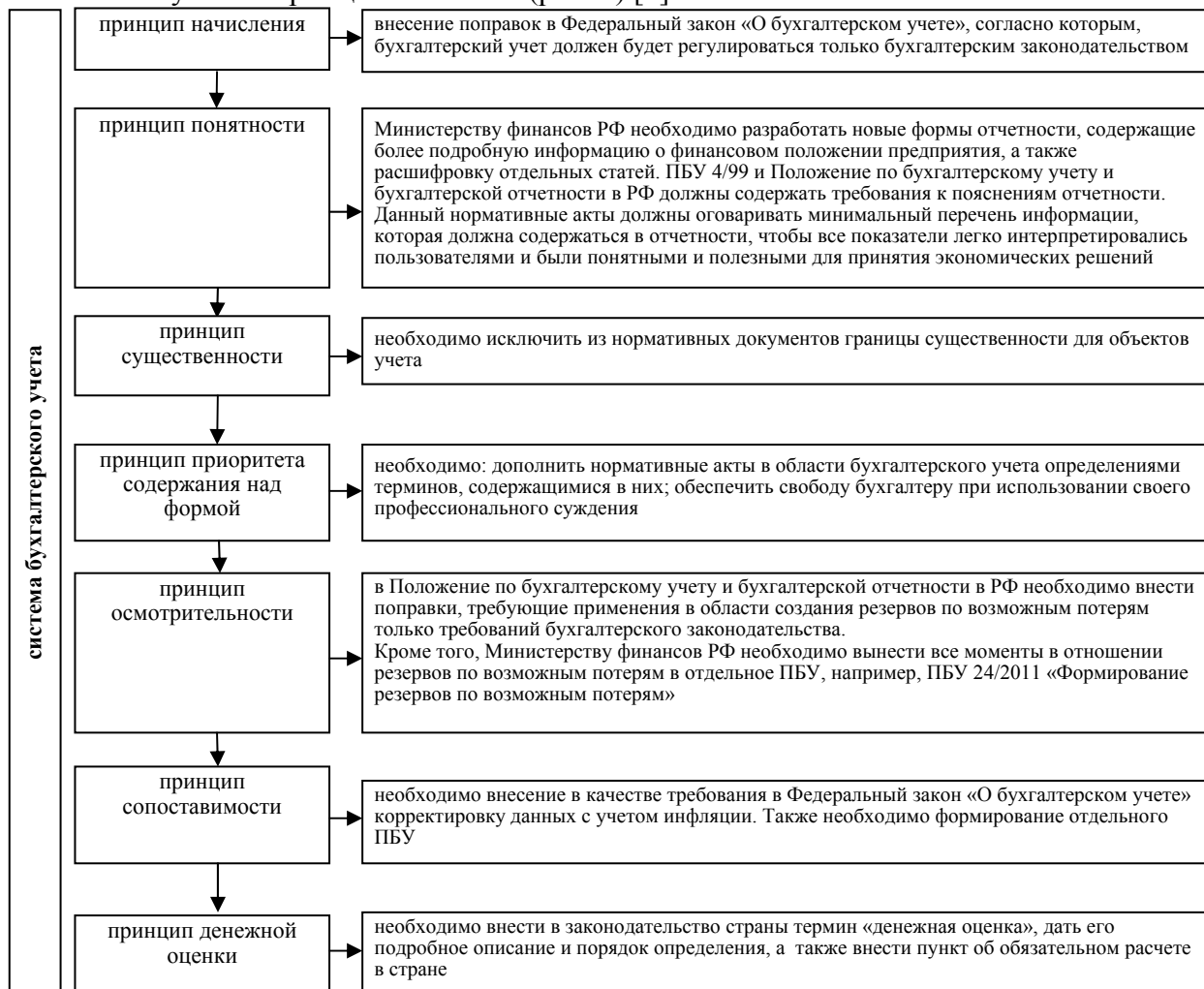


Рисунок 1 – Корректировки, необходимые для сближения принципов учета, отчетности с МСФО

¹Статья подготовлена в рамках выполнения государственного контракта № 16.740.11.0098 от 2 сентября 2010 г. по проблеме «Гармонизация международных и отечественных информационных потоков учетно-налоговых систем»

Данные принципы должны быть установлены на законодательном уровне, который должен являться первичным по отношению к ПБУ.

Далее необходимо устранить расхождения, возникающие на этапе подготовки (табл. 1).

Таблица 1 – Основные отличия МСФО и российских ПБУ, возникающие на этапе подготовки отчетности

Критерий	МСФО	ПБУ
<i>обязательность применения</i>	носят рекомендательный характер	обязательны к применению
<i>основные пользователи информации</i>	инвесторы	регулирующие органы
<i>основное требование к отчетности</i>	объективное отражение деятельности фирмы	соответствия действующим правилам и нормативным актам
<i>использование профессионального суждения при составлении отчетности</i>	допускается	не допускается
<i>отчетная дата</i>	отчетная дата для финансовой отчетности по МСФО не является фиксированной	отчетная дата, по состоянию на которую организация должна составлять бухгалтерскую отчетность, является фиксированной и определяется в соответствии с п.12,13 ПБУ 4/99
<i>продолжительность отчетного периода</i>	финансовая отчетность должна представляться как минимум ежегодно. Когда в исключительных обстоятельствах отчетная дата компании изменяется и годовая финансовая отчетность представляется за период продолжительнее или короче, чем один год, компания должна раскрыть в дополнение к периоду, охваченному финансовой отчетностью: (а) причину выбора периода отличающегося от одного года; и (б) факт того, что сравнительные суммы для отчетов о прибылях и убытках, об изменениях в капитале, о движении денежных средств и соответствующих примечаний не сопоставимы. (п. 49 МСФО 1)	в соответствии с Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, утвержденным приказом Минфина России от 29.07.1998 № 34н (п.36): бухгалтерская отчетность составляется за отчетный год. Отчетным годом считается период с 1 января по 31 декабря календарного года включительно. Отчетной датой считается последний календарный день отчетного периода (п.37). В соответствии с п. 13 ПБУ 4/99, первым отчетным годом для вновь созданных организаций считается период с даты их государственной регистрации по 31 декабря соответствующего года, а для организаций, созданных после 1 октября, - по 31 декабря следующего года
<i>валюта представления отчетности</i>	организация может представлять финансовую отчетность в любой валюте. МСФО выделяет: функциональную валюту; валюту представления отчетности. Функциональная валюта - валюта, используемая в основной экономической среде, в которой организация осуществляет свою деятельность. Валюта представления – валюта, в которой представляется финансовая отчетность (определяется произвольно, исходя из нужд пользователей)	бухгалтерская отчетность должна быть составлена в валюте Российской Федерации (п.16 ПБУ 4/99).
<i>язык составления отчетности</i>	в МСФО правила использования языка при составлении бухгалтерской отчетности прямо не установлены	бухгалтерская отчетность должна быть составлена на русском языке (см. п.15 ПБУ 4/99).

Следующим этапом является сопоставление МСФО и РСБУ (табл. 2).

Таблица 2 – Соотнесение МСФО и РСБУ

№	МСФО (IAS, IFRS)	ПБУ
1	МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности»	ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации»
2	МСФО (IAS) 2 «Запасы»	ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов»
3	МСФО (IAS) 7 «Отчеты о движении денежных средств»	ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации»
4	МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских расчетах и ошибки»	ПБУ 1/98 «Учетная политика организации»
5	МСФО (IAS) 10 «События после отчетной даты»	ПБУ 7/98 «События после отчетной даты»
6	МСФО (IAS) 11 «Договоры подряда»	ПБУ 2/94 «Учет договоров на капитальное строительство»
7	МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль»	ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль»
8	МСФО (IAS) 14 «Отчетность по сегментам»	ПБУ 12/2000 «Информация по сегментам»
9	МСФО (IAS) 16 «Основные средства»	ПБУ 6/01 «Учет основных средств»
10	МСФО (IAS) 17 «Аренда»	нет
11	МСФО (IAS) 18 «Выручка»	ПБУ 9/99 «Доходы организации»
12	МСФО (IAS) 19 «Вознаграждения работникам»	нет
13	МСФО (IAS) 20 «Учет государственных субсидий и раскрытие информации о государственной помощи»	ПБУ 13/2000 «Учет государственной помощи»
14	МСФО (IAS) 21 «Влияние изменений валютных курсов»	ПБУ 3/2000 «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте»
15	МСФО (IAS) 23 «Затраты по займам»	ПБУ 15/01 «Учет займов и кредитов и затрат по их обслуживанию»
16	МСФО (IAS) 24 «Раскрытие информации о связанных сторонах»	ПБУ 11/2000 «Информация об аффилированных лицах»
17	МСФО (IAS) 26 «Учет и отчетность по пенсионным планам»	нет
18	МСФО (IAS) 27 «Консолидированная и индивидуальная финансовая отчетность»	нет
19	МСФО (IAS) 28 «Учет инвестиций в ассоциированные компании»	нет
20	МСФО (IAS) 29 «Финансовая отчетность в условиях гиперинфляции»	нет
21	МСФО (IAS) 30 «Раскрытие информации в финансовой отчетности банков и аналогичных финансовых учреждений»	нет
22	МСФО 31 «Финансовая отчетность об участии в совместной деятельности»	ПБУ 20/03 «Информация об участии в совместной деятельности»
23	МСФО (IAS) 32 «Финансовые инструменты: раскрытие и представление информации»	ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений»
24	МСФО (IAS) 33 «Прибыль на акцию»	нет
25	МСФО (IAS) 34 «Промежуточная финансовая отчетность»	ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации»
26	МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов»	нет
27	МСФО (IAS) 37 «Резервы, условные обязательства и условные активы»	ПБУ 8/01 «Условные факты хозяйственной деятельности»
28	МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы»	ПБУ 14/2000 «Учет нематериальных активов»
29	МСФО (IAS) 39 «Финансовые инструменты: признание и оценка»	ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений»
30	МСФО 40 «Инвестиционная собственность»	нет
31	МСФО (IAS) 41 «Сельское хозяйство»	нет
32	МСФО (IFRS) 1 «Первое применение МСФО»	нет
33	МСФО (IFRS) 2 «Выплаты долевыми инструментами»	нет
34	МСФО (IFRS) 3 «Объединения бизнеса»	нет
35	МСФО (IFRS) 4 «Договоры страхования»	нет
36	МСФО (IFRS) 5 «Выбытие внеоборотных активов, удерживаемых для продажи, и прекращенная деятельность»	ПБУ 16/02 «Информация по прекращаемой деятельности»

Таким образом, определив отличия в составе РСБУ, необходимо осуществлять законодательные разработки недостающих стандартов и положений.

На следующем этапе необходимо устранить отличия в аналогичных стандартах.

Наиболее важные расхождения представлены в таблице 3.

Таблицы 3 – Основные отличия РСБУ от МСФО

Раздел	Отличия
Основные средства	ключевые различия касаются амортизации. В соответствии с МСФО руководству компании разрешено самостоятельно устанавливать сроки службы основных средств. Это зависит от того, в течение какого периода предприятие собирается получать экономическую выгоду от их использования. В ПБУ 6/01 «Учет основных средств» также сказано, что организация сама назначает эти сроки. На практике применяют нормы амортизации, оговоренные в законодательстве. Кроме того, в МСФО предусмотрены некоторые особенности. Если основное средство самортизировано, но продолжает использоваться в производстве, срок службы должен быть пересмотрен. Возможна и обратная ситуация - эксплуатация объекта завершена, а амортизация не закончена. В обоих случаях прибыль предыдущих периодов пересчитывается. В российской практике такой подход отсутствует. Еще одним важным отличием МСФО является возможность изменения метода амортизации. Например, при увеличении объема и номенклатуры выпускаемой продукции. Такое решение нужно просто обосновать в пояснительной записке к финансовой отчетности. ПБУ 6/01 не предполагает этого
Запасы	В соответствии с международными стандартами запасы оценивают по наименьшей из двух величин: себестоимости и возможной чистой цене реализации. Причем последний критерий - за вычетом расходов на продажу. Такой способ оценки не предусмотрен ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов». Кроме того, важным отличием МСФО и РСБУ является то, что в российском учете не практикуется регулярная проверка активов на предмет их обесценения. И не только запасов. МСФО 36 «Обесценение активов» применяется в отношении большого числа активов, признаваемых в бухгалтерском балансе (основным средствам, нематериальным активам, запасам, инвестициям). Основная задача данного стандарта - обеспечить реальную оценку активов в финансовой отчетности
Доходы	По российским стандартам главным является факт: произошел переход права собственности на товары или нет. Тогда как МСФО делают упор на экономическое содержание. Предположим, по условиям договора продавец имеет право выкупить товар обратно, заплатив при этом неустойку. По международным стандартам это может быть признано не реализацией, а предоставлением займа под залог имущества. Здесь основной вопрос для определения характера сделки: насколько высока вероятность того, что товар будет выкуплен
Расходы	В ПБУ 10/99 «Расходы организации» включено дополнительное условие: расход можно признать, если он «производится в соответствии с конкретным договором, требованием законодательных и нормативных актов, обычаями делового оборота». То есть в отличие от МСФО, затраты не могут быть признаны только на основании профессионального суждения бухгалтера. Они обязательно должны быть подтверждены документально

При корректировке ПБУ данные отличия необходимо учесть в первую очередь.

Кроме того в данном случае уместно поменять названия. Положения по бухгалтерскому учету следует назвать – Стандарты по бухгалтерскому учету [1].

Далее необходимо устранить различия касающиеся форм отчетности.

В таблице 4 определены элементы финансовой отчетности в России и согласно МСФО, а также выделены различия в их трактовке.

Таблица 4 – Элементы финансовой отчетности, составленной в формате МСФО

Элементы финансовой отчетности	Определение	Момент признания
<i>активы</i>	ресурсы, контролируемые компанией, возникшие в результате событий прошлых периодов, от которых ожидается получение экономической выгоды в будущем	признается в балансе, когда существует вероятность притока будущих экономических выгод, а актив имеет стоимость или оценку, которая может быть надежно измерена
<i>обязательства</i>	текущая задолженность компании, возникшая из событий прошлых периодов, погашение которой приведет к выбытию ресурсов компании	признаются в балансе, если существует вероятность оттока ресурсов, содержащих экономические выгоды, в результате погашения текущего обязательства, а величина этого погашения может быть надежно измерена
<i>капитал</i>	доля в активах компании, оставшаяся после вычета всех ее обязательств	-
<i>доходы</i>	увеличение экономических выгод в течение отчетного периода в форме поступления или прироста активов и уменьшения обязательств, приводящее к увеличению капитала, не связанному со взносами собственников	признается в отчете о прибылях и убытках, если происходит увеличение будущих экономических выгод, связанных с увеличением активов или уменьшением обязательств, которые могут быть надежно оценены
<i>расходы</i>	уменьшение экономических выгод в течение отчетного периода, происходящее в форме выбытия или истощения активов или увеличения обязательств, которое приводит к уменьшению капитала, не связанному с выплатами собственникам	признаются в отчете о прибылях и убытках, если происходит уменьшение будущих экономических выгод, связанных с уменьшением актива или увеличением обязательства, которые могут быть надежно измерены

РСБУ в данном случае имеют некоторые отличия:

- не содержат определения активов;
- не содержат определения обязательств;
- не содержат определения капитала;
- доходы определяются не в Принципах подготовки отчетности, а в специальном ПБУ 9/99 (ред. от 27.11.2006);

- расходы определяются не в Принципах подготовки отчетности, а в специальном ПБУ 10/99 (ред. от 27.11.2006).

На завершающем этапе логичным является устранение расхождения в составе финансовой отчетности в российской практике и в соответствии с МСФО (табл. 5). На базе этого определим отличия [4].

Итак, выделим следующие расхождения:

1) В системе МСФО, в отличие от РСБУ, отсутствует определение формы бухгалтерской отчетности. Вследствие этого, отчеты, включаемые в полный комплект финансовой отчетности, могут формироваться исходя из предлагаемых в МСФО 1 вариантов построения финансовой отчетности и разрабатываться предприятиями самостоятельно. В российском законодательстве по бухгалтерскому учету также продекларирован подход к самостоятельной разработке организациями форм отчетности на основе образцов форм, приведенных в приложении к приказу Минфина России от 22.07.2003 № 67н (п.1 Указаний о порядке составления и представления форм бухгалтерской отчетности). На практике составленная бухгалтерская отчетности зачастую не отличаются от рекомендуемой.

2) В МСФО 1, в отличие от РСБУ, предусмотрено два варианта представления отчета об изменениях капитала: (а) отчет, показывающий все изменения в собственном капитале; (б) отчет, не включающий операции с акционерами по вкладам в капитал и выплате дивидендов.

Таблица 5 - Состав финансовой отчетности по МСФО и российскому законодательству

МСФО	Российское законодательство
Бухгалтерский баланс	Бухгалтерский баланс (форма №1)
Отчёт о прибылях и убытках	Отчёт о прибылях и убытках (форма № 2)
Отчет об изменениях в собственном капитале, показывающий: - все изменения в собственном капитале; - либо изменения в собственном капитале, отличные от операций с акционерами	Отчёт об изменениях капитала (форма №3)
Отчёт о движении денежных средств	Отчёт о движении денежных средств (форма № 4)
-	Приложение к бухгалтерскому балансу (форма №5)
-	Отчёт о целевом использовании полученных средств (форма № 6)
Пояснения, включающие существенные положения использованной для подготовки финансовой отчетности учетной политики и прочие примечания	Пояснительная записка
-	Аудиторское заключение, подтверждающее достоверность бухгалтерской отчётности, если она подлежит обязательному аудиту

3) В российском законодательстве по бухгалтерскому учету в отличие от системы МСФО, существует требование составления Приложения к бухгалтерскому балансу (формы № 5), а также Отчета о целевом использовании полученных средств (форма №6). В них приводятся показатели и данные, которые, согласно МСФО, включаются в пояснительные примечания к финансовой отчетности.

4) МСФО не устанавливает прямого требования об обязательном включении в состав финансовой отчетности аудиторского заключения, подтверждающего достоверность отчетности предприятия.

Таким образом, определены рекомендации, требующие решения на законодательном уровне, то есть на уровне государства. Устранив данные расхождения, на следующем этапе необходимо обеспечить взаимосвязь и интеграцию финансового и управленческого учета, в результате чего, будет формироваться единое информационное поле в рамках всех элементов учетно-налоговой системы. Это реализуется на уровне отдельных субъектов хозяйствования. Данный процесс будет обеспечиваться на двух уровнях (рис. 2).

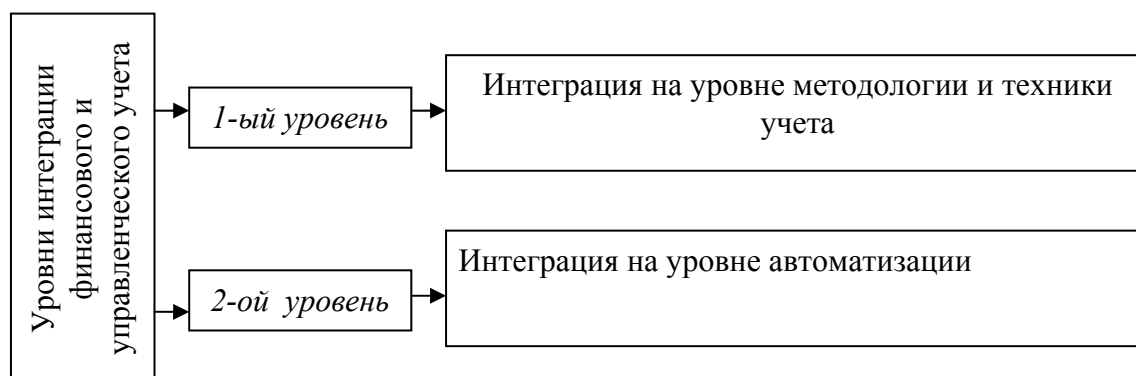


Рисунок 2 - Уровни интеграции финансового и управленческого учета

На рисунке 3 представлена область, позволяющая интегрировать системы управленческого и финансового учета.

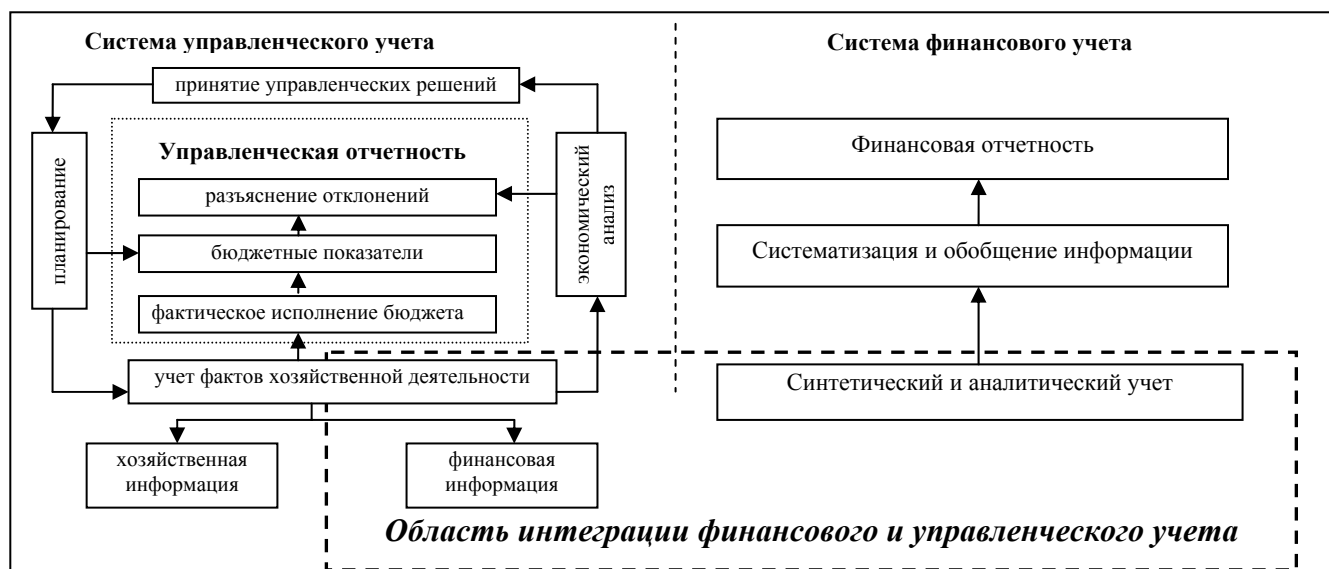


Рисунок 3 – Область интеграции финансового и управленческого учета

Конкретная схема построения управленческого учета на базе трансформации данных финансового учета представлена на рисунке 4.

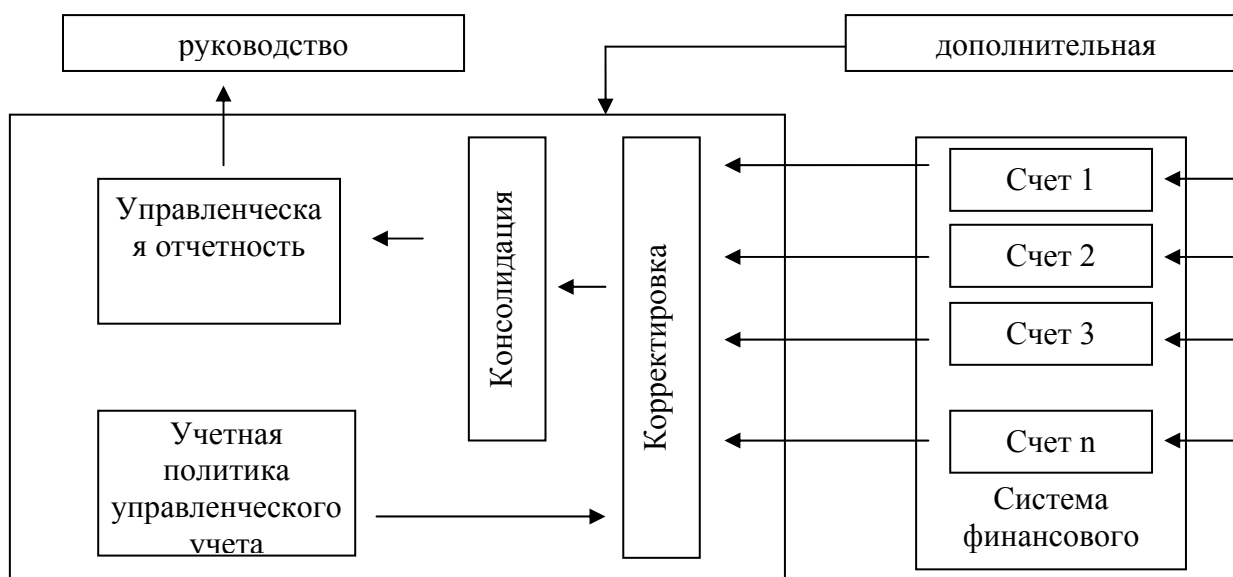


Рисунок 4 - Схема формирования системы управленческого учета на основе корректировки данных финансового учета

После того как разработана методология системы формирования единого информационного поля, следующим этапом является этап внедрения автоматизированной системы финансового и управленческого учета. В данный момент финансовый учет на предприятиях, как правило, уже автоматизирован. Поэтому при выборе программного обеспечения для автоматизации управленческого учета организации в основном ориентируются на уже имеющееся программное обеспечение. Полученные данные в рамках учетной и налоговой подсистемы будут получать аналитическая и аудиторская подсистема, производя анализ, контроль и корректировки. Следовательно, по мере трансформации финансового, налогового и управленческого учета, необходимо повышать квалификацию специалистов, занятых в первую очередь налоговым анализ и планированием. В данном случае, следует на уровне предприятия разрабатывать специальные модели для каждого из налогов на основе скорректированных законодательных актов, позволяющие законно снижать налоговую нагрузку. Кроме того, необходимо повышение квалификации

специалистов, занятых анализом и внутренним аудитом с целью освоения положений трансформированных нормативных актов (рис. 5).

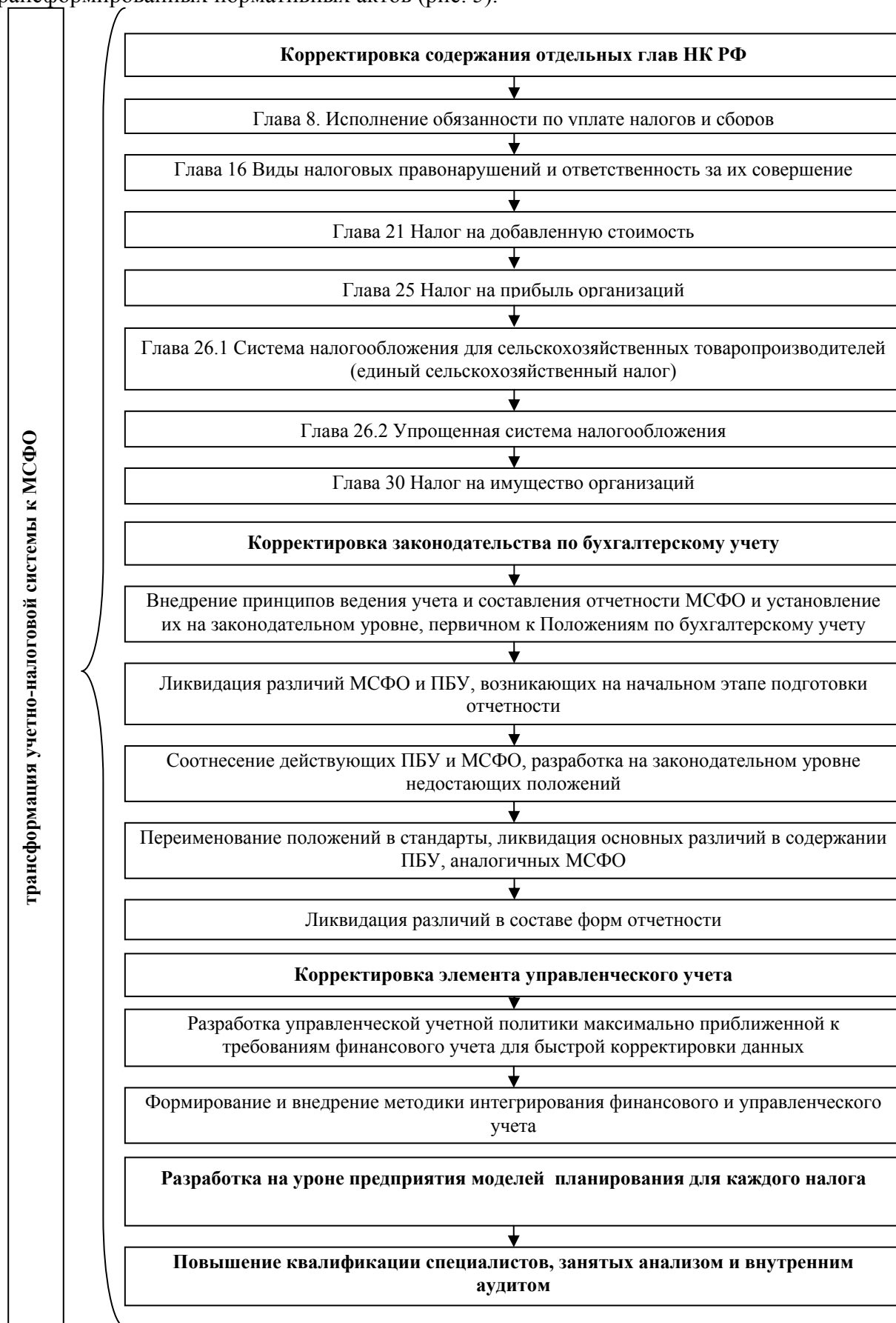


Рисунок 5 – Последовательность трансформации учетно-налоговой системы к МСФО

Жирным шрифтом выделены основные этапы, в рамках которых определяется алгоритм действий. Соблюдая данную последовательность, получаем адаптированную модель отечественной информационной учетно-налоговой системы к МСФО.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Попова, Л.В. Приоритеты инновационного общества и перспективы модернизации экономики: региональный аспект [Текст] / Л.В. Попова // Экономические и гуманитарные науки. – Орел: Госуниверситет-УНПК, 2011. - №4.
2. Попова, Л.В. Формирование учетно-контрольной системы расчетных отношений на промышленном предприятии [Текст] / Л.В. Попова // Экономические и гуманитарные науки. – Орел: Госуниверситет-УНПК, 2010. - №10.
3. Сухарев, И. Как оптимально подготовить отчетность по МСФО [Текст] / И. Сухарев // МСФО: Практика применения, 2008. - №9.
4. Сельское хозяйство МСФО 41 (IAS 41 Agriculture) [Электронный ресурс] / Режим доступа URL: Internet resource: <http://www.onoufrieв.narod.ru>

Дедкова Елена Геннадьевна

ФГБОУ ВПО «Госуниверситет-УНПК»

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

302020, г. Орел, Наугорское шоссе, 29

Тел.: (4862) 41-98-05

E-mail: orelbuin@yahoo.com

E.G. DEDKOVA

CONVERGENCE ALGORITHM OF THE PRINCIPLES OF ACCOUNTING AND REPORTING WITH IFRS PRINCIPLES

The author has determined the list of adjustments needed to bring together Russian accounting principles and reporting to the principles of IFRS. The basic differences between IFRS by Russian PBU arising during the preparation of reports. The composition of financial statements under IFRS and Russian statutory accounting and sequence of transformation of the tax system to IFRS, the levels of integration of financial and managerial accounting. The scheme of the formation of a management accounting system based on these accounting adjustments.

Keywords: *International Financial Reporting Standards, Regulations on accounting, integration and convergence.*

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Popova, L.V. Prioritety innovacionnogo obwestva i perspektivy modernizacii jekonomiki: regional'nyj aspekt [Tekst] / L.V. Popova // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. – Орел: Gosuniversitet-UNPK, 2011. - №4.
2. Popova, L.V. Formirovanie uchetno-kontrol'noj sistemy raschetnyh odnoshenij na promyshlennom predpriyatii [Tekst] / L.V. Popova // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. – Орел: Gosuniversitet-UNPK, 2010. - №10.
3. Suharev, I. Kak optimal'no podgotovit' otchetnost' po MSFO [Tekst] / I. Suharev // MSFO: Praktika primenenija, 2008. - №9.
4. Sel'skoe hozjajstvo MSFO 41 (IAS 41 Agriculture) [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa URL: Internet resource: <http://www.onoufrieв.narod.ru>

Dedkova Elena Gennad'evna

State University-ESPC

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

302020, Orel, Naugorskoe highway, 29

Numb.: (4862) 41-98-05

E-mail: orelbuin@yahoo.com

ОСОБЕННОСТИ ФОРМИРОВАНИЯ ЦЕНТРОВ ОТВЕТСТВЕННОСТИ В РАМКАХ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА

Управленческий учет – это внутрифирменное оперативное управление финансово-хозяйственной деятельностью, направленное на удовлетворение информационных потребностей менеджеров фирмы не обязательно самого высшего, а среднего уровня, которые и решают проблемы на крупном предприятии. Это достигается сопоставлением фактических результатов с расчетными. В статье рассматриваются особенности формирования центров ответственности в рамках управленческого учета

Ключевые слова: центр ответственности, управленческий учет, затраты, расходы.

Управленческий учет формирует довольно обширную информацию для обеспечения плановых управленческих решений, причем не только текущих, но и стратегически перспективных, поэтому его нельзя сводить только к системе учета. Информационная система внутрифирменного управления является конфиденциальной, независимой от системы публичного финансового учета и отчетности. Более того, правила составления публичной финансовой отчетности являются нормируемыми в централизованном порядке, причем обязательными для применения. Внутрифирменная информация регулируется только потребностями внутреннего управления [6].

Структура управленческого учета со временем претерпела весьма существенные изменения. Сначала, поскольку речь шла об управлении издержками, возникли такие структурные единицы, как места формирования текущих издержек. В настоящее время некоторые специалисты считают, что управленческий учет – это система управления издержками, хотя на самом деле это далеко не так [1]. Структура мест возникновения затрат стала основой для формирования информационной планово-учетной и организационной модели любого предприятия. Но сейчас этот вопрос решается иначе, через, так называемые, центры ответственности (рис. 1).



Рисунок 1 – Структура мест возникновения затрат

Центр ответственности – это не структурное подразделение, в котором возникают какие-то издержки или доходы, а структурная единица, которая возникает как результат децентрализации и делегирования ответственности от высших уровней управления к низшим. Если высший менеджмент не передаст свои функции и не делегирует часть ответственности и соответственно прав на более низкие уровни управления, то в принципе выделить центр ответственности невозможно.

Центр затрат – это местонахождение производства или услуги, функции, деятельности

или оборудования, затраты на которые могут быть установлены. Центр затрат – это «часть предприятия», расходы в отношении которой могут быть определены, а затем соотнесены с единицами затрат.

На рисунке 2 представлены центры ответственности, которые возможны на предприятии.

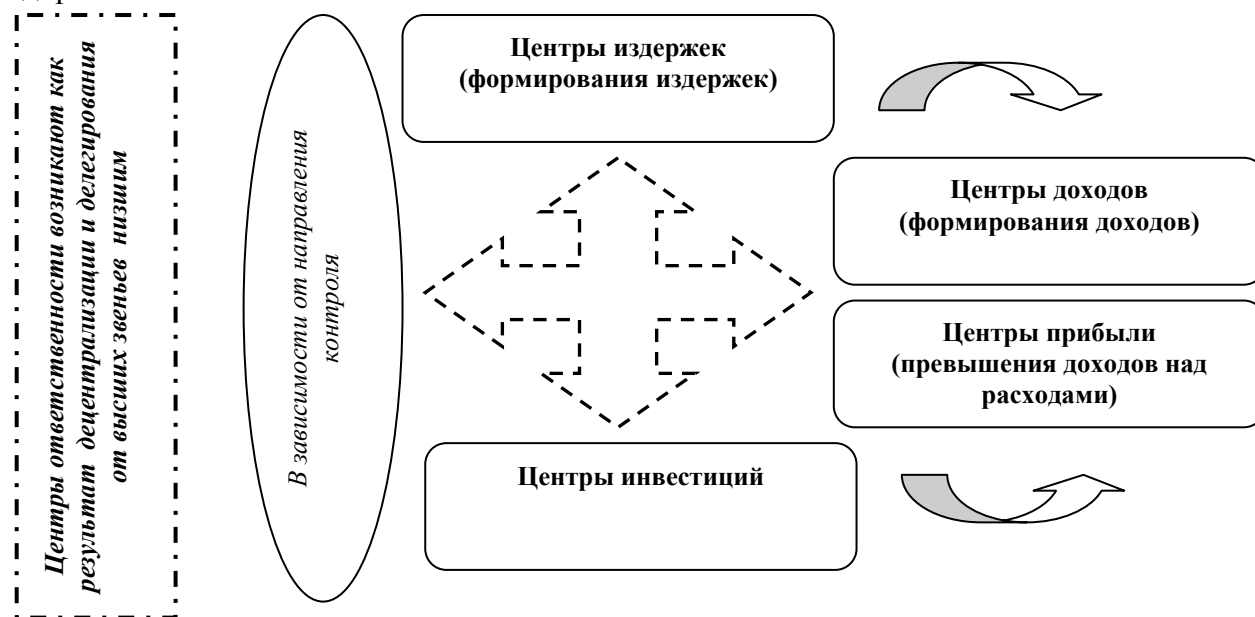


Рисунок 2 – Центры ответственности, которые возможны на предприятии

Таким образом, центры издержек как начальная стадия развития управленческого учета представляют собой только один вид. Есть и другие центры (например, центры доходов). Это значит, что данная структурная единица несет расходы, но они являются настолько незначительными, что контролировать их смысла нет, а доходы, которые центр формирует (например, служба маркетинга на предприятии), намного превышают те расходы, которые несет данный объект. Центры прибыли – это симбиоз центра издержек и центра доходов там, где можно это организовать.

Необходимые условия для создания, выделения центров ответственности представлены в таблице 1.

Таблица 1 – Необходимые условия для создания, выделения центров ответственности

Условия для создания, выделения центров ответственности	
<p><i>формирование совокупности центров ответственности, которым делегирована определенная часть общей ответственности за издержки, доходы или прибыль, для создания иерархической системы центров ответственности, чтобы каждый нижний уровень (центр) был подотчетен соответствующему верхнему</i></p>	<p><i>определение круга ответственности. Оно не должно повторять функциональную структуру управления компании (предприятия), которая существует для иных целей; ее можно использовать только частично и там, где это целесообразно</i></p>

Принципы учета затрат путем их распределения между продуктами не подходят для осуществления контроля за ними и их регулирования, так как цикл производства продукта может состоять из нескольких различных технологических операций, за каждую из которых отвечает отдельное лицо. Поэтому, имея сведения о себестоимости продукции, невозможно точно определить, как распределяются затраты между отдельными участками производства (центрами ответственности). Эта проблема решается при установлении взаимосвязи затрат и доходов с действиями конкретных лиц, ответственных за расходование соответствующих средств. Такой подход к учету затрат известен как учет затрат по центрам финансовой ответственности за расходованием средств [3].

В удачно разработанной системе учета затрат по центрам ответственности

существуют два параметра: первый показывает вклад от конкретных продуктов и услуг в прибыль организации; второй показывает вклад в прибыль отдельных сегментов организации.

Одной из задач управленческого учета является оценка деятельности руководства по планированию и контролю действий организации с целью обеспечения результативности и эффективности. Учет по центрам ответственности является важным аспектом функции управленческого учета. Учет по центрам ответственности берет начало в экономике управления и науке о поведении. Центр ответственности можно определить как подразделение компании, в котором менеджер центра лично отвечает за показатели функционирования этого подразделения [4].

Создание центров ответственности – это важнейшая характерная особенность систем управленческого контроля. Поэтому важно четко понимать различия между указанными типами центров ответственности.

Итак, центры издержек или расходов – это центры ответственности, менеджеры которых, как правило, отвечают за те расходы, которые находятся под их контролем. Можно подразделить этот тип на две категории: центры нормативных издержек и центры дискреционных расходов (затрат). Центры нормативных издержек характеризуют то, что результат их деятельности может быть измерен, и можно определить исходные ресурсы, требуемые для выпуска каждой единицы продукции. В данном случае контроль осуществляется путем сравнения нормативных издержек (т.е. затрат на исходные ресурсы, которые должны быть потреблены при выпуске запланированного объема продукции) с теми затратами, которые центр фактически понес. Разница между фактическими и нормативными издержками называется отклонением [2].

Центры нормативных издержек лучше всего подходят для тех подразделений, которые выделяются в составе производственных компаний, но их можно создавать и в отраслях обслуживания, например, в банках, где результаты деятельности могут измеряться, например, в числе обработанных чеков или кредитных заявок. Кроме того в этом типе центров ответственности выделяются ясные зависимости между исходными ресурсами и выходом продукции. Хотя менеджеры центров издержек не отвечают за поступления от реализации продукции они могут на них повлиять, если не обеспечивают стандартов качества выпускаемой продукции, или производство осуществляется с отклонениями от графика. Следовательно, помимо финансовых показателей требуется отслеживать и показатели качества и своевременности выполнения работ [5].

Центры дискреционных расходов – это такие центры ответственности, в которых результат не может быть измерен в финансовом выражении и нет четко наблюдаемой зависимости между исходными ресурсами (потребляемыми ресурсами) и полученными результатами. Здесь управление обычно выступает в виде обеспечения того, что фактические расходы по каждой категории затрат соответствуют сметным и задачи, порученные центру, успешно выполняются. Примерами дискреционных центров можно назвать отделы по рекламе и публичным отношениям или исследованиям и разработкам. Следует иметь в виду, что в дискреционных центрах меньшее расходование средств по сравнению со сметными показателями не обязательно является положительным фактором, поскольку это может свидетельствовать о более низком уровне обслуживания потребителей, чем первоначально планировалось руководством.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Бабаев, Ю.А. Теория бухгалтерского учета: учебник для вузов [Текст] / Ю.А. Бабаев. - М.: Аудит, ЮНИТИ, 2000. - 391 с.
2. Валебникова, Н.В. Современные тенденции управленческого учета [Текст] / Н.В. Валебникова, И.П. Василевич // Бухгалтерский учет, 2000. - №18. - С. 53-58.
3. Вахрушина, М.А. Бухгалтерский управленческий учет: учебник для вузов [Текст] / М.А. Вахрушина. - М.: ЗАО «Финстатинформ», 2000.

4. Грибановский, В.М. Концепция управленческого учета на современном этапе развития экономики России [Текст] / В.М. Грибановский // Управленческий учет. – М.: Финпресс, 2005. - №1. - С. 7-11.
5. Ивахник, Д. Выбор оптимального бюджета [Текст] / Д. Ивахник, А. Твердохлеб // Финансовый директор, 2005. - №6 (36). - С. 19.
6. Лукичева, Л.И. Управленческие решения: учебник по специальности «Менеджмент организации» [Текст] / Л.И. Лукичева, Д.Н. Егорычев, Ю.П. Анискина. - М.: Омега-Л, 2008.

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

A.V. NIKOLAENKO

FEATURES OF FORMATION OF THE CENTERS OF RESPONSIBILITY WITHIN THE LIMITS OF THE ADMINISTRATIVE ACCOUNT

The administrative account is the intrafirm operational administration financial and economic activity directed on satisfaction of information requirements of managers of firm not necessarily most higher, and the average level which solve problems at the large enterprise. It is reached by comparison of actual results to the settlement. In article features of formation of the centers of responsibility within the limits of the administrative account are considered.

Keywords: *point of accountability, managerial accounting, cost, cost.*

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Babaev, Ju.A. Teorija buhgalterskogo ucheta: uchebnik dlja vuzov [Tekst] / Ju.A. Babaev. - M.: Audit, JuNITI, 2000. - 391 s.
2. Valebnikova, N.V. Sovremennye tendencii upravlencheskogo ucheta [Tekst] / N.V. Valebnikova, I.P. Vasilevich // Buhgalterskij uchet, 2000. - №18. - S. 53-58.
3. Vahrushina, M.A. Buhgalterskij upravlencheskij uchet: uchebnik dlja vuzov [Tekst] / M.A. Vahrushina. - M.: ZAO «Finstatinform», 2000.
4. Griбановский, V.M. Konceptija upravlencheskogo ucheta na sovremenном jetape razvitija jekonomiki Rossii [Tekst] / V.M. Griбановский // Upravlencheskij uchet. – M.: Finpress, 2005. - №1. - S. 7-11.
5. Ivahnik, D. Vybor optimal'nogo bjudzhetа [Tekst] / D. Ivahnik, A. Tverдохлеб // Finansovyj direktor, 2005. - №6 (36). - S. 19.
6. Lukicheva, L.I. Upravlencheskie reshenija: uchebnik po special'nosti «Menedzhment organizacii» [Tekst] / L.I. Lukicheva, D.N. Egorыchev, Ju.P. Aniskina. - M.: Omega-L, 2008.

Nikolaenko Andrej Vladimirovich
State University-ESPC
Doctoral student Department of «Accounting and taxation»
302020, OreI, Naugorskoe highway, 40
Numb.: (4862) 41-98-60
E-mail: orelbuin@yahoo.com

УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ ПРЯМЫХ И КОСВЕННЫХ ЗАТРАТ ФОРМИРОВАНИЯ СЕБЕСТОИМОСТИ ШВЕЙНЫХ ИЗДЕЛИЙ ПО ЦЕНТРАМ ОТВЕТСТВЕННОСТИ

В статье представлены научно-методические рекомендации по учету и распределению прямых и косвенных расходов, способствующие улучшению системы контроля на предприятии, сокращению расходообразующих механизмов, снижению себестоимости продукции.

Ключевые слова: управленческий учет, прямые и косвенные затраты, центр ответственности, себестоимость.

Деление расходов на прямые и косвенные служит основой для оценки деятельности подразделений и тесно связано с процессами планирования, учета, анализа, контроля и регулирования производственной деятельности.

Распределение прямых затрат предприятия между центрами ответственности возможно с помощью специальной шахматной ведомости, по строкам и столбцам которой откладываются виды затрат и центры ответственности, а на пересечении соответствующих строк и столбцов указываются суммы затрат (табл. 1). Если какие-либо затраты невозможно непосредственно отнести ни на один центр ответственности, их распределяют пропорционально выбранной базе (например, основной заработной плате рабочих).

Таблица 1 - Ведомость отнесения прямых затрат на центры ответственности

Подразделение	Раскройный цех	Швейный цех №4	Швейный цех №5	Экспериментальный цех
Вид затрат				
Зарплата	547399	1584546	2084299	86833
Страховые взносы	141383	408419	539779	22399

Предложенная ведомость позволит контролировать прямые затраты непосредственно по центрам ответственности. Такая ведомость необходима для проведения анализа и сопоставления со сметой прямых затрат на оплату труда.

Косвенные затраты между центрами ответственности могут распределяться на основе количественных или стоимостных баз распределения. Примерами количественных баз могут служить: численность персонала, объем выпуска продукции, фактический фонд времени работы оборудования и т.д. К примерам стоимостных баз распределения можно отнести заработную плату основных производственных рабочих, стоимость израсходованных материалов, производственную себестоимость продукции. Можно в качестве базы распределения использовать прямую заработную плату рабочих.

Косвенными затратами для ООО «Швейная фабрика «Радуга» будут являться затраты вспомогательных центров ответственности. В качестве базы распределения можно выбрать сумму прямых затрат. Для получения информации о косвенных расходах необходимо составление ведомости косвенных затрат (табл. 2).

Таблица 2 - Ведомость отражения косвенных затрат

Подразделение	РМУ	ТТУ	Транспортный участок	Электроучасток	АХО
Материальные затраты	33,30	344,02	-	-	2422,92
Заработная плата	191374,42	57452,01	16590,05	58541,14	847908,84
Отчисления на социальные нужды	48481,76	15087,11	4379,78	7081,32	219984,32
Амортизация	-	-	-	-	1024,95
Налоги и сборы	-	-	-	-	87
Спецодежда	-	277,42	-	-	264,32
Водоснабжение	6993,02				
Теплоэнергия	30547,98				
Электроэнергия	21761,46				
Аренда	-	-	-	-	75000,00
Услуги сотовой связи	-	-	-	-	10884,58

Сознательная, обоснованная группировка и отнесение затрат на центр ответственности, во-первых, способствует более жесткому контролю за их уровнем со стороны менеджмента, во-вторых, может служить основой для оценки результативности деятельности подразделения и его менеджеров со стороны высших уровней управления организацией или ее собственников. Кроме того распределение производственных расходов позволяет сформировать стоимость запасов, не вступая в противоречие со стандартами финансового учета.

В управленческом учете, прежде всего, важен порядок распределения производственных косвенных расходов. Процедура распределения производственных косвенных расходов представлена на рисунке 1.

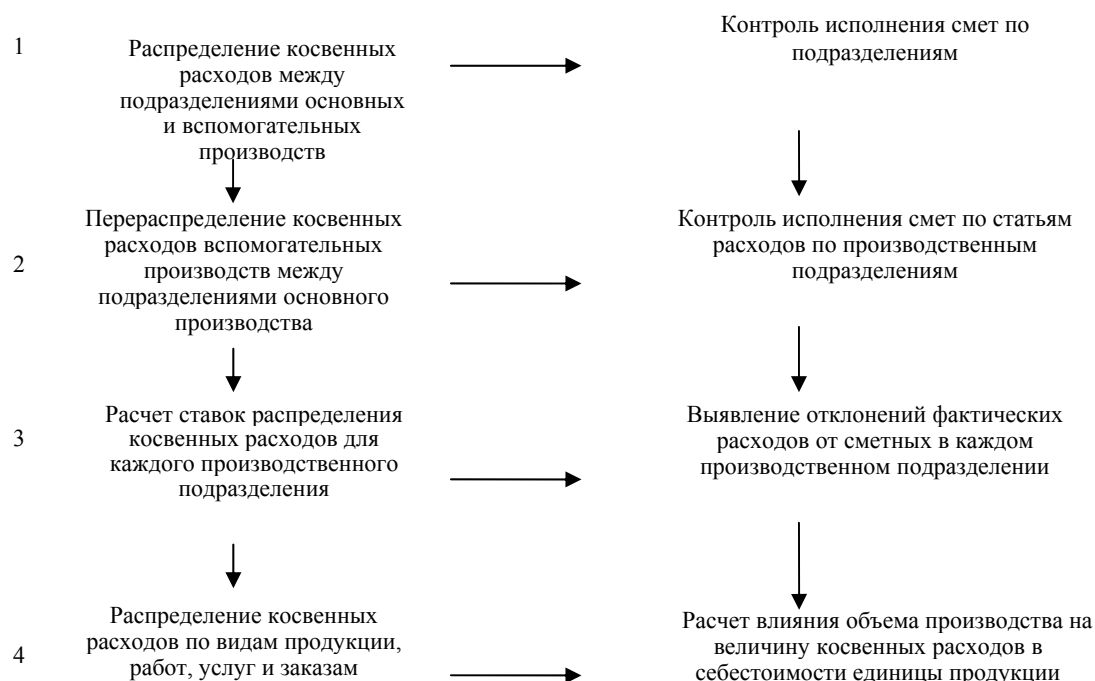


Рисунок 1 – Схема распределения косвенных расходов и процедуры контроля над ними

Первый этап - распределение косвенных расходов между подразделения основных и вспомогательных производств. Основная цель - выбрать метод, имеющий наиболее тесную причинно-следственную связь с формированием себестоимости.

Распределение должно быть связано с прибылью, полученной каждым

подразделением. Для этого составляются накопительные ведомости - отчеты по каждому центру ответственности. Однако часть затрат невозможно отнести к конкретным подразделениям, так как они осуществляются в интересах нескольких подразделений. В таких случаях к каждой статье расхода можно применять различные базы распределения.

Конечный результат на этом этапе: деление расходов по статьям, выделение затрат, относящихся к конкретным подразделениям, и распределение общих затрат между подразделениями (рис. 2).

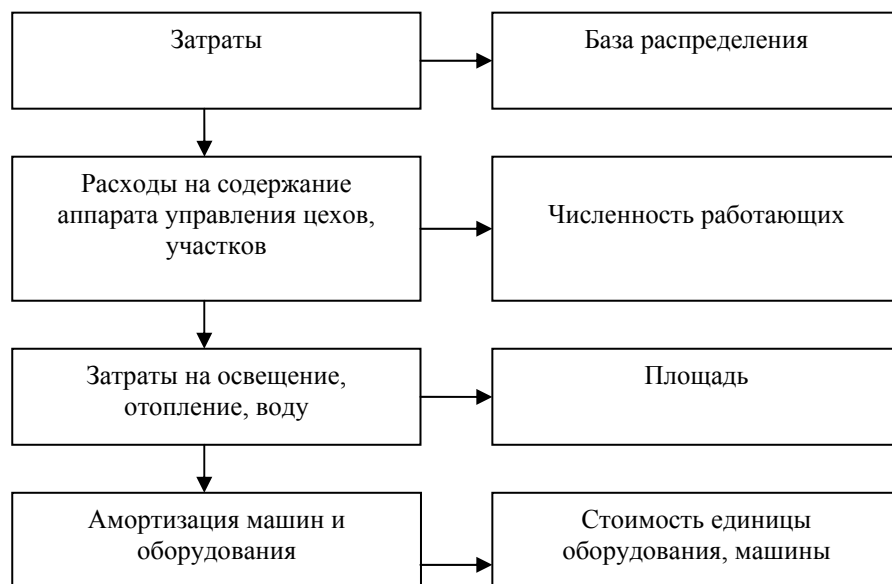


Рисунок 2 – Базы распределения затрат

К таким затратам, которые относятся сразу к нескольким подразделениям на ООО «Швейная фабрика «Радуга» можно отнести: спецжиры, водоснабжение, электроэнергию, теплоэнергию. Соответственно, последние три статьи затрат распределяются в зависимости от площади, занимаемой подразделениями. Спецжиры - пропорционально количеству основных средств каждого подразделения, использующих их.

Пример распределения данных расходов будет выглядеть следующим образом (табл. 3).

Таблица 3 – Распределение общих затрат

Наименование центра ответственности	Занимаемая площадь, м.	Процент отнесения затрат, %	Распределение затрат водоснабжения, руб.	Распределение затрат теплоэнергии, руб.	Распределение затрат электроэнергии, руб.
Раскройный цех	55	12,09	845,46	3693,25	2630,96
Швейный цех №4	76	16,70	1167,83	5101,51	3634,16
Швейный цех №5	88	19,34	1352,45	5907,98	4208,67
Экспериментальный цех	31	6,81	476,23	2080,32	1481,96
Ремонтно-механический участок	35	7,69	537,76	2349,14	1673,46
Тепло-технический участок	46	10,11	706,99	3088,40	2200,08
Транспортный участок	50	10,99	768,53	3357,22	2391,58
Электроучасток	32	7,03	491,61	2147,52	1529,83
Административно-хозяйственный отдел	42	9,23	645,46	2819,58	2008,58

Второй этап - перераспределение косвенных расходов вспомогательных производств между подразделениями основного производства в соответствии с долей услуг, которую получили подразделения-потребители от обслуживающих подразделений-поставщиков.

Независимо от того, какой подход к распределению накладных расходов мы используем, затраты вспомогательных подразделений должны быть отнесены на производственные подразделения, через которые фактически и проходят отдельные изделия. Только тогда мы можем отнести затраты непроизводственных подразделений на продукцию.

Подход к распределению расходов подразделений обслуживания таков же, как и при прочих процедурах распределения. В качестве базы следует выбрать такой показатель, который наилучшим образом характеризовал бы потребление производственными подразделениями подразделений непроизводственных услуг, то есть выгод, которые производственные подразделения получают от функционирования обслуживающих.

После выполнения действия все накладные расходы организации, независимо от того, в каких подразделениях и почему они возникли, оказываются распределенными между производственными подразделениями. Это позволяет рассчитать ставки распределения накладных расходов для каждого производственного подразделения.

В качестве базы распределения косвенных расходов можно выбрать сумму прямых затрат на производство продукции основными центрами ответственности (табл. 3).

Таблица 3 – Распределение затрат вспомогательных центров ответственности на основные центры ответственности

Наименование центра ответственности	Сумма прямых затрат, руб.	Процент распределения, %	Сумма косвенных затрат, руб.
Раскройный цех	688782	12,72	270971,25
Швейный цех №4	1992965	36,80	783941,99
Швейный цех №5	2624078	48,46	1032322,31
Экспериментальный цех	109232	2,02	43031,59

Третий этап - процедуры выбора метода и расчет ставок распределения накладных расходов для каждого производственного подразделения. Основная цель - распределение расходов на заказы и виды продукции, производимые в различных подразделениях. Здесь предлагаются два подхода.

1. Расчет единой общезаводской ставки распределения накладных расходов. Ставку рассчитывают по предприятию в целом вне зависимости от того, в каких подразделениях выполнялся заказ.

2. Расчет ставки распределения для каждого подразделения. Общая сумма накладных расходов по отдельным подразделениям делится на базу распределения. Базой распределения по заказам и изделиям могут выступать:

- нормированное машинное время для выполнения работ, процессов (станко-часы);
- нормированное время выполнения ручных работ (нормо-часы);
- масса (вес) изделий, материалов, полуфабрикатов и т.п.

Ставка рассчитывается по формуле 1:

$$St = \frac{\text{Производственные косвенные расходы}}{\text{Время работы основных производственных рабочих(оборудования)}} \quad (1)$$

Рассчитаем на основании таблицы 4 ставки распределения косвенных расходов ООО «Швейная фабрика «Радуга». В структуре предприятия имеется 4 производственных подразделения (основных центра ответственности): раскройный цех, швейные цеха №4 и №5, экспериментальный цех (табл. 4).

Таблица 4 – Расчет ставок распределения косвенных расходов за 1 квартал 2011 года

Показатель	Раскройный цех	Швейный цех №4	Швейный цех №5	Экспериментальный цех
Косвенные расходы основных производственных рабочих, руб.	270971,25	783941,99	1032322,31	43031,59
Время работы основных производственных рабочих, чел./час	12624	41691	49872	5208
Ставка распределения	21,47 руб. на 1 человеко/час работы сотрудников	18,81 руб. на 1 человеко/час работы сотрудников	20,69 руб. на 1 человеко/час работы сотрудников	8,26 руб. на 1 человеко/час работы сотрудников

Четвертый этап - распределение косвенных расходов по видам продукции, работ, услуг и заказам. По каждому заказу, виду продукции определяется количество времени каждого подразделения, затраченного на выполнение работ по заказу. Затем ставка рассчитывается по формуле 2:

$$\left(\begin{array}{l} \text{количество часов,} \\ \text{затраченных подразделением} \\ \text{на заказ} \end{array} \right) \times \left(\begin{array}{l} \text{фактическая ставка} \\ \text{распределения для} \\ \text{подразделения} \end{array} \right) = \left(\begin{array}{l} \text{ставка распределения} \\ \text{косвенных расходов} \\ \text{на вид продукции,} \\ \text{процесс} \end{array} \right) \quad (2)$$

То есть для швейного цеха № 5, например, распределение косвенных расходов по трем видам продукции произойдет следующим образом (табл. 5).

Таблица 5 – Распределение накладных расходов по видам продукции на 1 изделие швейного цеха №5

	Время на обработку, часов	Ставка распределения накладных расходов	Сумма накладных расходов
Куртка д/с	2,76	20,69	57,10
Брюки мужские	1,25	20,69	25,86
Брюки женские	0,97	20,69	20,07

Таким образом, предложенный метод учета и распределения расходов позволяет более точно отражать затраты, связанные с производством продукции. Выявляет наиболее затратные статьи, отклонения от смет. Все это способствует усилению контроля за формированием себестоимости продукции и в конечном итоге ее снижению.

Другим методом расчета является расчет нормативной ставки распределения расходов и метод возмещения косвенных расходов. Нормативная ставка рассчитывается на основе годовой суммы косвенных расходов и данных о производственной деятельности. Схема процедур распределения накладных расходов представлена на рисунке 3.

Использование метода возмещения накладных расходов предполагает, что их нормативная величина не будет иметь значительных отклонений от фактических значений. Полученные отклонения рассматриваются как расходы периода и относятся в конечном счете на результат. Следует обратить внимание на то, что незавершенное производство не корректируется, неполное или избыточное возмещение относят к расходам текущего периода и вместе с ними покрываются из прибыли.

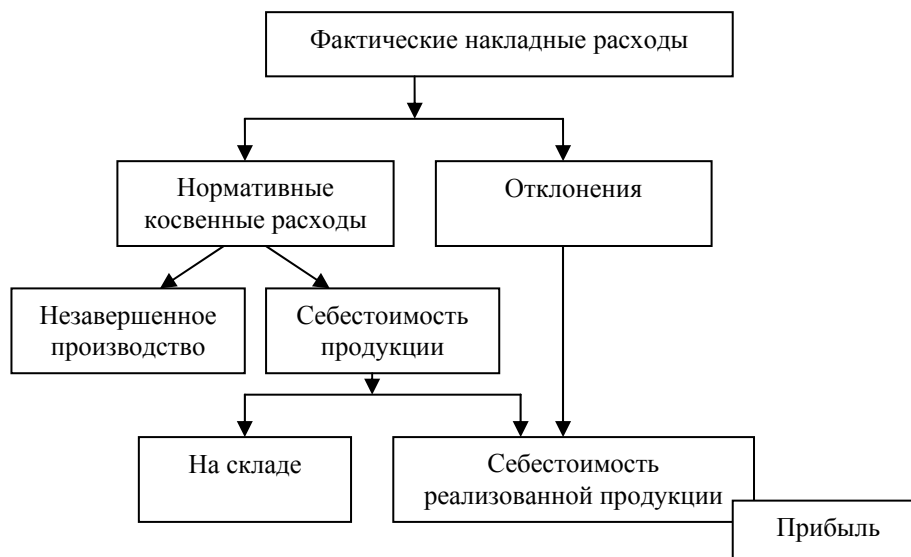


Рисунок 3 – Процедуры возмещения косвенных расходов

При выборе метода распределения необходимо исходить из конкретных условий производства, которыми определяются индивидуальная себестоимость изделий, удельный вес каждого вида расходов, связи затрат с объемом продукции.

Непроизводительные накладные расходы имеют разную учетную политику возмещения. Они могут быть:

- отнесены к расходам текущего периода и полностью включены в себестоимость реализованной продукции общей суммой без подразделения на виды изделий;
- распределены на продукцию пропорционально производственной себестоимости видов изделий.

Для ООО «Швейная фабрика «Радуга» целесообразнее применение метода расчета ставки распределения для каждого подразделения, так как в этом случае исходят из фактических затрат, что положительно характеризует метод.

Предложенные методы позволят улучшить систему контроля на предприятии, сократить unplanned expenses, снизить себестоимость продукции, что в целом благоприятно скажется на финансовом состоянии предприятия.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Попова, Л. В. Использование учетно-налоговой макросистемы в финансовой системе государства в рамках взаимодействия с государственным менеджментом [Текст] / Л. В. Попова // Управленческий учет. - М.: Дело и Сервис, 2011. - № 10. - С. 89-96
2. Управленческий учет и анализ с практическими примерами: учебное пособие [Текст] / Л. В. Попова, В. А. Константинов, И. А. Маслова, Е. Ю. Степанова - 2-е изд, перераб. и доп. - М.: Дело и Сервис, 2008. - 272 с.

Игнатов Сергей Александрович
 ФГБОУ ВПО «Госуниверситет-УНПК»
 Аспирант кафедры «Бухгалтерский учет и налогообложение»
 302020, г. Орел, Наугорское шоссе, 29
 Тел.: (4862) 41-98-60
 E-mail: orelbuin@yahoo.com

S.A. IGNATOV

THE ADMINISTRATIVE ACCOUNT OF DIRECT AND INDIRECT EXPENSES OF FORMATION OF THE COST PRICE OF GARMENTS ON THE RESPONSIBILITY CENTERS

In article scientifically-methodical recommendations about the account and distribution of the direct and indirect expenses, monitoring systems promoting improvement at the enterprise are presented, to reduction costs, to decrease in the cost price of production.

Keywords: *the administrative account, direct and indirect costs, the responsibility center, the cost price.*

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Popova, L. V. Ispol'zovanie uchetno-nalogovoj makrosistemy v finansovoj sisteme gosudarstva v ramkah vzaimodejstviya s gosudarstvennym menedzhmentom [Tekst] / L. V. Popova // Upravlencheskij uchet. - 2011. - № 10. - S. 89-96
2. Upravlencheskij uchet i analiz s prakticheskimi primerami: uchebnoe posobie [Tekst] / L. V. Popova, V. A. Konstantinov, I. A. Maslova, E. Ju. Stepanova - 2-e izd, pererab. i dop. - M.: Delo i Servis, 2008. - 272 s.

Ignatov Sergej Aleksandrovich

State University-ESPC

Postgraduate student Department of «Accounting and taxation»

302020, Orel, Naugorskoe highway, 29

Numb.: (4862) 41-98-60

E-mail: orelbuin@yahoo.com

УДК 657.6

А.В. ГАНИН

РАЗРАБОТКА ОБЩЕГО ПЛАНА И ПРОГРАММЫ ПРОВЕДЕНИЯ ВНЕШНЕГО АУДИТА

Каждая аудиторская проверка ограничена во времени, поэтому аудитору всегда важно четко определить ее цели, безошибочно выбрать исследуемые объекты проверки, грамотно спланировать свои действия, применить эффективные аудиторские процедуры и собрать необходимые доказательства для формулирования объективного заключения. В статье предложен механизм разработки общего плана и программы проведения внешнего аудита.

Ключевые слова: внешний аудит, аудиторское заключение, план аудита, программа аудита.

Для эффективного планирования аудита до написания письма-обязательства и до заключения договора о проведении аудита аудиторская организация должна согласовать с руководством экономического субъекта основные организационные вопросы.

На этапе предварительного планирования аудитор должен ознакомиться с финансово-хозяйственной деятельностью экономического субъекта и иметь информацию о внешних факторах, влияющих на деятельность экономического субъекта, отражающих экономическую ситуацию в стране (регионе) в целом и ее отраслевые особенности; внутренних факторах, влияющих на деятельность экономического субъекта, связанных с его индивидуальными особенностями.

Аудитору также следует ознакомиться с организационно-управленческой структурой экономического субъекта; видами производственной деятельности, номенклатурой выпускаемой продукции; структурами капитала и курсом акций (в случае, если акции экономического субъекта подлежат котировке); технологическими особенностями производства продукции; уровнем рентабельности; основными покупателями и поставщиками экономического субъекта; порядком распределения прибыли, остающейся в распоряжении организации; существованием дочерних и зависимых организаций; системой внутреннего контроля; принципами формирования оплаты труда персонала.

Источники получения информации об организации для аудитора представлены на рисунке 1.

На этапе предварительного планирования организация оценивает возможность проведения аудита. В случае, если аудиторская организация считает возможным проведение аудита, она переходит к формированию письма-обязательства о согласии на проведение аудита. Целью данного письма является регламентация обязательств экономического субъекта и аудиторской организации на этапе заключения соглашения о проведении аудиторской проверки.

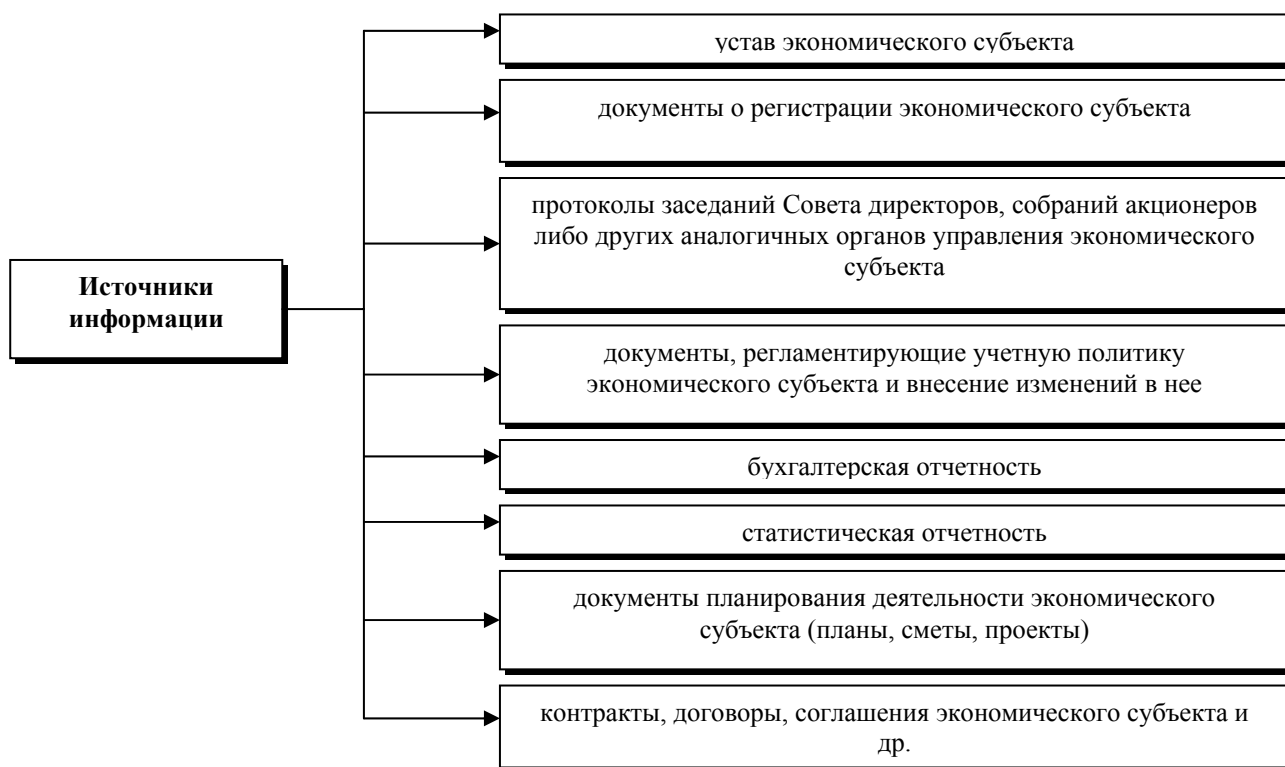


Рисунок 1 – Источники получения информации для аудитора

После подтверждения согласия на проведение аудита, между аудиторской фирмой и предприятием заключается договор с экономическим субъектом. При планировании состава специалистов, входящих в группу аудиторской организации, необходимо учитывать:

- бюджет рабочего времени для каждого этапа аудита: подготовительного, основного и заключительного;
- предполагаемые сроки работы;
- количественный состав;
- должностной уровень членов группы;
- преемственность персонала;
- квалификационный уровень членов группы.

Начиная разработку общего плана и программы, аудиторская организация должна основываться на предварительных знаниях об экономическом субъекте, а также на результатах проведенных аналитических процедур.

С помощью проведения аналитических процедур аудиторская организация должна выявить области, значимые для аудита. Сложность, объем и сроки проведения аналитических процедур следует варьировать в зависимости от объема и сложности данных бухгалтерской отчетности экономического субъекта.

В процессе подготовки общего плана и программы аудиторская организация оценивает эффективность системы внутреннего контроля и производит оценку ее риска (контрольного риска). Система внутреннего контроля может считаться эффективной, если она своевременно предупреждает о возникновении недостоверной информации, а также выявляет такую информацию. Оценивая эффективность системы внутреннего контроля, аудиторская организация должна собрать достаточное количество доказательств. Если аудиторская организация решает положиться на систему внутреннего контроля и систему бухгалтерского учета для получения достаточной степени уверенности в достоверности бухгалтерской отчетности, она должна соответствующим образом скорректировать объем предстоящего аудита.

При подготовке общего плана и программы аудиторской организации следует установить приемлемые для нее уровень существенности и аудиторский риск, позволяющие

считать бухгалтерскую отчетность достоверной. Планируя риск, аудиторская организация определяет неотъемлемый риск бухгалтерской отчетности, риск средств контроля и риск необнаружения ошибок, которые присущи этой отчетности независимо от аудита экономического субъекта.

Аудиторский риск определяется по формуле 1:

$$AP=HP*PK*PH, \tag{1}$$

где AP – аудиторский риск;

HP – неотъемлемый риск;

PK – риск средств контроля;

PH – риск необнаружения ошибок.

Большинство аудиторских организаций осуществляют расчет аудиторского риска и уровня существенности с помощью специальной компьютерной программы «Аудит ХР». Используя данную программу, можно определить величину неотъемлемого риска, риска средств контроля, риска необнаружения ошибок и соответственно величину аудиторского риска. Расчет аудиторского риска представлен в таблице 1.

Таблица 1 – Расчет аудиторского риска в ООО «Кредитал+» за 2010 г.

Название риска	Символьное обозначение	Полученное значение риска	
Неотъемлемый риск	HP	0,26	
Риск средств контроля	PK	0,69	
Риск необнаружения ошибок	PH	0,2	
$AP=HP*PK*PH$			
Аудиторский риск	AP	0,0359	3,59%

Таким образом, полученный аудиторский риск (3,59%) не превышает 5%, следовательно, нет необходимости применять меры по уменьшению риска необнаружения существенных ошибок. С помощью программы «Аудит ХР» нами был рассчитан общий уровень существенности на исследуемом предприятии, который равен 73 тыс. руб.

С помощью установленных рисков и уровня существенности аудиторская организация выявляет значимые для аудита области и планирует необходимые процедуры. В процессе аудита могут возникнуть обстоятельства, влияющие на изменение риска и уровня существенности, установленные при планировании.

Составляя общий план и программу, аудиторской организации следует учитывать степень автоматизации обработки учетной информации, что также позволит ей точнее определить объем и характер процедур.

Аудиторская организация может согласовать с руководством проверяемого экономического субъекта отдельные положения общего плана и программы аудита. При этом она является независимой в выборе приемов и методов аудита, отраженных в общем плане и программе, но несет полную ответственность за результаты своей работы в соответствии с общим планом и программой.

Результаты проводимых организацией процедур при подготовке общего плана и программы следует детально документировать, так как данные результаты являются основанием для планирования аудита и могут использоваться в течение всего процесса проверки.

Общий план должен служить руководством в осуществлении программы аудита. В процессе аудита могут возникнуть основания для пересмотра отдельных положений общего плана. Вносимые в план изменения, а также их причины следует подробно документировать.

В общем плане организация должна предусмотреть сроки и составить график проведения аудита, подготовки отчета и аудиторского заключения. В процессе планирования затрат времени аудитору необходимо учесть:

- реальные трудозатраты;
- расчет затрат времени в предыдущем периоде (в случае проведения повторного аудита) и его связь с текущим расчетом;
- уровень существенности;

- проведенные оценки рисков аудита.

В общем плане аудиторская организация определяет способ проведения аудита на основании результатов предварительного анализа, оценки надежности системы внутреннего контроля, оценки рисков. В случае решения провести выборочный аудит формируется выборка в соответствии с Правилем (Стандартом) «Аудиторская выборка».

Составной частью общего плана являются положения по планированию управления и контроля качества выполняемого аудита. В общем плане рекомендуется предусмотреть:

- формирование группы, численность и квалификацию auditors, привлекаемых к проведению работы;

- распределение auditors в соответствии с их профессиональными качествами и должностными уровнями по конкретным участкам;

- инструктирование всех членов команды об их обязанностях, ознакомление их с финансово-хозяйственной деятельностью экономического субъекта, а также с положениями общего плана аудита;

- контроль руководителя за выполнением плана и качеством работы ассистентов auditors, за ведением ими рабочей документации и надлежащим оформлением результатов аудита;

- разъяснение руководителем методических вопросов, связанных с практической реализацией аудиторских процедур;

- документальное оформление особого мнения члена аудиторской группы (исполнителя) при возникновении разногласий в оценке того или иного факта между руководителем группы и ее рядовым членом.

Аудиторская организация определяет в общем плане роль внутреннего аудита, а также необходимость привлечения экспертов в процессе проведения аудита.

Общий план проведения аудиторской проверки в ООО «Кредитал+» за 2010 г. представлен в таблице 2.

Таблица 2 – Общий план проведения аудиторской проверки в ООО «Кредитал+» за 2010 г.

Проверяемая организация	ООО «Кредитал+»			
Период аудита	С 1 марта по 16 апреля 2011 г.			
Количество человеко-часов	80			
Руководитель аудиторской группы	Салькова А. В.			
Состав аудиторской группы	1 человек			
Планируемый аудиторский риск	3,59 %			
Планируемый уровень существенности	73 тыс. руб.			
№	Планируемые виды работ	Период проведения	Исполнитель	Примечание
1	Формирование аудиторской группы	В течение 2-х дней после подписания договора	Салькова А. В.	
2	Распределение членов рабочей группы в соответствии с их профессиональными качествами и должностными уровнями по конкретным участкам аудита	В течение 2-х дней после подписания договора	Салькова А. В.	
3	Инструктирование всех членов рабочей группы об их обязанностях, ознакомление их с финансово-хозяйственной деятельностью экономического субъекта, а также с положениями общего плана аудита	В течение 2-х дней после подписания договора	Салькова А. В.	
4	Проведение аудита согласно программы	Ориентировочно март-апрель	Члены рабочей группы	
5	Контроль за выполнением плана и качеством работы auditors, оформлением рабочей документации и надлежащим оформлением результатов аудита	Постоянно в течение проверки	Руководитель рабочей группы	

Продолжение таблицы 2

6	Разъяснение руководителем аудиторской группы методических вопросов, связанных с практической реализацией аудиторских процедур	Постоянно в течение проверки	Руководитель рабочей группы	
7	Проведение совещаний с руководством экономического субъекта и/или соответствующих служб по результатам отдельных этапов аудита	По мере необходимости	Руководитель рабочей группы	
8	Подготовка письменной информации (отчета) руководству экономического субъекта (отчета) по результатам аудита	Апрель 2011 г.	Руководитель рабочей группы	
9	Подготовка аудиторского заключения по результатам аудита	Апрель 2011 г.	Руководитель рабочей группы, руководитель организации	
10	Проведение совещания с руководством экономического субъекта по результатам аудита (При необходимости)	Апрель 2011 г.	Руководитель рабочей группы	

Программа является развитием общего плана аудита и представляет детальный перечень содержания процедур, необходимых для практической реализации плана. Она служит подробной инструкцией ассистентам аудитора и одновременно является для руководителей средством контроля качества работы.

Аудитору следует документально оформить программу аудита, обозначить номером или кодом каждую проводимую процедуру, чтобы аудитор в процессе работы имел возможность делать ссылки на них в своих рабочих документах.

Аудиторскую программу следует составлять в виде программы тестов средств контроля и в виде программы аудиторских процедур по существу.

Программа тестов средств контроля представляет перечень совокупности действий, предназначенных для сбора информации о функционировании системы внутреннего контроля и учета. Назначение тестов средств контроля состоит в том, что они помогают выявить существенные недостатки средств контроля экономического субъекта.

Аудиторские процедуры по существу включают детальную проверку верности отражения в бухгалтерском учете оборотов и сальдо по счетам. Программа процедур по существу представляет перечень действий аудитора для таких детальных конкретных проверок. Для процедур по существу аудитору следует определить, какие именно разделы бухгалтерского учета он будет проверять, и составить программу аудита по каждому разделу учета.

В зависимости от изменений условий проведения проверки и результатов процедур, программа аудита может пересматриваться. Причины и результаты изменений следует документировать.

Выводы аудитора по каждому разделу программы, документально отраженные в рабочих документах, являются фактическим материалом для составления аудиторского отчета и аудиторского заключения, а также основанием для формирования объективного мнения о бухгалтерской отчетности экономического субъекта.

По окончании процесса планирования аудита общий план и программа аудита должны быть оформлены документально и завизированы.

Таким образом, планирование аудиторской проверки проводится в три этапа: предварительное планирование, разработка общего плана аудита и составление аудиторской программы.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Агеева, Ю.Б. Аудиторская проверка: практическое пособие для аудитора и бухгалтера [Текст] / Ю.Б. Агеева, А.Б. Агеева. – М.: Бератор-Пресс, 2003. – 431 с.
2. Сотникова, Л.В. Внутренний контроль и аудит: учебник [Текст] / Л.В. Сотникова. - М.: «Финстатинформ», 2000.

Ганин Александр Васильевич

ФГБОУ ВПО «Госуниверситет-УНПК»

Докторант кафедры «Бухгалтерский учет и налогообложение»

302020, г. Орел, Наугорское шоссе, 40

Тел.: (4862) 41-98-60

E-mail: orelbuin@yahoo.com

A.V. GANIN

WORKING OUT OF THE GENERAL PLAN AND THE PROGRAM OF CARRYING OUT OF EXTERNAL AUDIT

Each auditor check is limited in time, therefore to the auditor always important accurately to define its purposes, unmistakably to choose investigated objects of check, competently to plan the actions, to apply effective auditor procedures and to collect necessary proofs for a formulation of the objective conclusion. In article the mechanism of working out of the general plan and the program of carrying out of external audit is offered.

Keywords: external audit, an audit report, the audit plan, the audit program.

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Ageeva, Ju.B. Auditorskaja proverka: prakticheskoe posobie dlja auditora i buhgaltera [Tekst] / Ju.B. Ageeva, A.B. Ageeva. – М.: Berator-Press, 2003. – 431 s.
2. Sotnikova, L.V. Vnutrennij kontrol' i audit: uchebnik [Tekst] / L.V. Sotnikova. - М.: «Finstatinform», 2000.

Ganin Aleksandr Vasil'evich

State University-ESPC

Doctoral student Department of «Accounting and taxation»

302020, Orel, Naugorskoe Highway, 40

Numb.: (4862) 41-98-60

E-mail: orelbuin@yahoo.com

Е.И. СТЕПАНЕНКО, Р.В. МАХОВА

БУХГАЛТЕРСКАЯ (ФИНАНСОВАЯ) ОТЧЕТНОСТЬ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ И ЕЕ АНАЛИТИЧЕСКОЕ ИСПОЛЬЗОВАНИЕ В УСЛОВИЯХ АДАПТАЦИИ К МСФО

В статье рассматриваются особенности бухгалтерской отчетности сельскохозяйственных организаций, возможности ее аналитического использования, а также направления совершенствования отчетности в условиях адаптации к МСФО.

Ключевые слова: бухгалтерская (финансовая) отчетность сельскохозяйственных организаций, анализ финансовой отчетности, МСФО.

Отчетность является конечным результатом учетной работы за период (квартал, год); она необходима для оценки итогов деятельности организации за определенный отрезок времени. Отчетность основана на материалах текущего учета, характеризует экономическое состояние организации и используется для регулирования производства. Содержащаяся в ней информация раскрывает сущность хозяйственных процессов, позволяет объективно их оценить, выявить неиспользованные резервы и наметить пути их использования, что играет важную роль в определении перспектив развития предприятия.

Бухгалтерская отчетность представляет собой систему данных об имущественном и финансовом положении организации и результатах ее хозяйственной деятельности, составляемой на основе данных бухгалтерского учета. Она формируется по окончании отчетного периода, обобщая все накопленные в учетной системе организации хозяйственные операции. Ее составляют на основании данных бухгалтерского учета по единым формам и в объеме, устанавливаемом Минфином РФ, Минсельхозом РФ и Госкомстатом РФ. Единство форм отчетности позволяет рассчитывать сводные данные по отдельным отраслям, экономическим районам, субъектам РФ и народному хозяйству страны в целом.

Традиционно бухгалтерская отчетность сельскохозяйственных организаций существенно отличается от отчетности предприятий других отраслей народного хозяйства. Отчетность сельскохозяйственных организаций четко разделена на две части. В первой части отражена финансовая отчетность, содержащая 5 форм, утвержденных Минфином России. Каждой форме присвоен код по общероссийской классификации учетных документов (ОКУД). Состав показателей в них строго соответствует коду этой классификации. Вторая часть отчетности в девяти формах содержит отраслевые показатели о деятельности сельскохозяйственных организаций. Состав этих форм и фиксируемых в них показателей устанавливаются Минсельхозом РФ. Основное назначение второй части отчета – представить информацию о производственной стороне деятельности организации.

Отчетность сельскохозяйственных организаций подразделяют на бухгалтерскую, статистическую и оперативную, а по величине отчетного периода – на периодическую и годовую.

Для управления сельскохозяйственной организацией большое значение имеет частота представления информации, которая в сельском хозяйстве, как и в других отраслях, зависит от времени, в течение которого данная информация является актуальной и полезной для принятия эффективных управленческих решений.

Промежуточная бухгалтерская отчетность, т.е. периодическая отчетность на протяжении года (квартальная, месячная), необходима для оперативного руководства работой предприятия. Если в годовой финансовой отчетности выводятся итоги деятельности организации за хозяйственный год, то промежуточная отчетность подводит итоги за более короткие календарные сроки в течение года, поэтому она имеет большое значение для нужд

оперативного управления, анализа, принятия своевременных управленческих решений.

Промежуточная бухгалтерская отчетность состоит из Бухгалтерского баланса (форма № 1) и Отчета о прибылях и убытках (форма № 2). Кроме этих двух форм в составе промежуточной отчетности организация может представлять и иные формы – Отчет о движении денежных средств и др., а также пояснительную записку, входящие в состав годовой бухгалтерской отчетности.

Квартальная бухгалтерская отчетность включает:

- форму № 1 «Бухгалтерский баланс»;
- форму № 2 «Отчет о прибылях и убытках»;
- специализированные отчетные формы.

Формы № 1 «Бухгалтерский баланс» и № 2 «Отчет о прибылях и убытках» в настоящее время в промежуточной и годовой отчетности в принципе имеют почти одинаковое построение.

Сельскохозяйственные предприятия кроме типовых форм отчетности по итогам работы за 9 месяцев составляют специализированную форму № 8-сх «Отчет об ожидаемых результатах финансово-хозяйственной деятельности сельскохозяйственных организаций». Составление этой формы вызывается тем, что фактическая себестоимость продукции сельскохозяйственного производства и соответственно финансовые результаты рассчитываются только по итогам года. Поэтому возникает необходимость после завершения уборочных работ в составлении провизорного расчета ожидаемых результатов за год. В связи с этим по состоянию на 1 октября в составе отчетности за 3 квартал заполняется форма № 8-сх, которая имеет три раздела:

1. Производство и себестоимость сельскохозяйственной продукции;
2. Реализация продукции (работ, услуг) за отчетный период;
3. Справка о финансовых результатах.

Данную форму составляют на основании фактических данных на 1 октября и ожидаемых затрат, выхода продукции, продажи продукции и поступления средств в 4 квартале отчетного года.

Представление данной формы отчетности имеет важное значение для установления за несколько месяцев до завершения отчетного года основных показателей деятельности предприятия, что, естественно, дает возможность заблаговременно принимать необходимые решения по улучшению его деятельности.

Годовая бухгалтерская отчетность является наиболее полной. Сведения, содержащиеся в ней, дают возможность проводить квалифицированный экономический анализ работы организации, вскрывать внутренние резервы, оценивать наметившиеся тенденции в развитии предприятия. На основании годовой отчетности разрабатывают мероприятия по дальнейшему совершенствованию деятельности организации.

Бухгалтерская отчетность организации является информационной базой для проведения финансового анализа, целью которого является получение ключевых (наиболее информативных) параметров, дающих объективную и наиболее точную картину финансового состояния и финансовых результатов деятельности предприятия. Цель анализа достигается в результате решения определенного взаимосвязанного набора аналитических задач.

Финансовый анализ решает следующие задачи:

- 1) оценивает структуру имущества организации и источников его формирования;
- 2) выявляет степень сбалансированности в движении материальных и финансовых ресурсов;
- 3) оценивает структуру и потоки собственного и заемного капитала в процессе экономического кругооборота, нацеленного на извлечение максимальной или оптимальной прибыли, повышение финансовой устойчивости, обеспечение платежеспособности и т.п.;
- 4) оценивает правильное использование денежных средств для поддержания эффективной структуры капитала;

5) оценивает влияние факторов на финансовые результаты деятельности и эффективность использования активов организации;

6) осуществляет контроль за движением финансовых потоков организации, соблюдением норм и нормативов расходования финансовых и материальных ресурсов, целесообразностью осуществления затрат.

Значение финансового анализа для организации трудно переоценить, поскольку именно он является той базой, на которой строится разработка экономической стратегии предприятия. Анализ опирается на показатели промежуточной и годовой бухгалтерской отчетности. Предварительный анализ целесообразно проводить перед составлением бухгалтерской (финансовой) отчетности, когда еще имеется возможность изменить ряд статей баланса. На основе данных итогового анализа финансово-хозяйственного состояния осуществляется выработка почти всех направлений экономической (в том числе и финансовой) политики предприятия. От того, насколько качественно он проведен, зависит эффективность принимаемых управленческих решений. Качество же самого финансового анализа зависит от применяемой методики, достоверности данных финансовой отчетности, а также от компетентности лица, принимающего управленческие решения.

Методика анализа финансовой отчетности организации должна состоять из трех больших взаимосвязанных блоков:

- анализа финансового положения и деловой активности;
- анализа финансовых результатов;
- оценки возможных перспектив развития организации.

Анализ финансовой отчетности оформляется в виде аналитической записки, которая должна включать следующие разделы:

1) общие данные по анализируемой организации, отрасли, частью которой она является, экономической среде, в которой она действует;

2) финансовые и другие данные, используемые при анализе, коэффициенты и другие аналитические показатели;

3) выявление и оценку положительно и отрицательно влияющих количественных и качественных факторов по важнейшим направлениям анализа;

4) оценки и выводы на основании полученных результатов анализа, а также построение прогнозных моделей анализа.

Бухгалтерская (финансовая) отчетность сельскохозяйственных организаций состоит из типовых форм, дающих финансово-экономическую характеристику предприятия; и специализированных форм, позволяющих наряду с финансовыми анализировать производственные результаты деятельности. Каждая специализированная форма содержит аналитическую информацию, представляющую определенный интерес для пользователей отчетности (табл. 1).

Таблица 1 - Состав и содержание годовой бухгалтерской отчетности сельскохозяйственных организаций

Номер формы	Наименование отчета	Аналитическая информация
Типовые формы		
1	Бухгалтерский баланс	Информация об имуществе организации, источниках его образования, обязательствах и финансировании
2	Отчет о прибылях и убытках	Информация о доходах и расходах по направлениям деятельности, финансовых результатах организации
3	Отчет об изменениях капитала	Информация о составе и динамике собственного капитала и нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) организации
4	Отчет о движении денежных средств	Информация о денежных потоках по направлениям деятельности организации
5	Приложение к бухгалтерскому балансу	Информация о динамике и степени изношенности внеоборотных активов, составе и динамике обязательств и расходов организации

Продолжение таблицы 1

Специализированные формы		
5-АПК	Отчет о численности и заработной плате работников организации	Информация о среднесписочной численности работников организации, их заработной плате и выплатам социального характера
6-АПК	Отчет об отраслевых показателях деятельности организаций агропромышленного комплекса	Расшифровка показателей, содержащихся в типовых формах отчетности, в разрезе сельскохозяйственной и других видов деятельности
8-АПК	Отчет о затратах на основное производство	Информация о расходах по обычным видам деятельности по элементам в разрезе основных отраслей (растениеводство, животноводство)
9-АПК	Сведения о производстве, затратах, себестоимости и реализации продукции растениеводства	Информация о выходе продукции, затратах на производство, продаже продукции растениеводства по видам, себестоимости в целом и единицы продукции
10-АПК	Отчет о средствах целевого финансирования	Информация о начисленных и фактически полученных субсидиях по основным государственным программам поддержки мероприятий по развитию сельского хозяйства
13-АПК	Отчет о производстве, себестоимости и реализации продукции животноводства	Информация о выходе продукции, затратах на производство, продаже продукции животноводства по видам, себестоимости в целом и единицы продукции
15-АПК	Отчет о наличии животных	Информация о наличии и первоначальной восстановительной стоимости животных по их основным видам и группам
16-АПК	Баланс продукции	Информация о наличии и движении продукции по основным каналам ее поступления и выбытия
17-АПК	Отчет о сельскохозяйственной технике и энергетике	Перечень основных сельскохозяйственных машин и их движении, показатели по выработанной электроэнергии

В современных условиях комплексный анализ финансово-экономической деятельности сельскохозяйственных предприятий должен способствовать ускорению развития АПК, совершенствованию управления, обеспечивать необходимую научно обоснованную возможность улучшения экономического механизма хозяйствования для повышения финансовых результатов и укрепления экономики агропромышленного комплекса.

К проблемам анализа финансовой отчетности организаций АПК можно отнести недостаточность проводимых исследований в этой области, а, как следствие, отсутствие методик, научной и учебной литературы, посвященной анализу показателей специализированных форм отчетности.

Эффективное функционирование современной учетно-аналитической системы в сельскохозяйственных организациях предусматривает создание системы бухгалтерской отчетности, учитывающей функционально-принципиальные особенности данных экономических подсистем, что позволяет использовать учетные информационные ресурсы для целей анализа, оценки и прогнозирования результатов деятельности сельскохозяйственного предприятия в целом и его структурных подразделений, а также контроля за обеспечением оптимального использования ресурсного потенциала экономического субъекта. Особенно это актуально в условиях адаптации к международным стандартам финансовой отчетности.

Приобщение к МСФО позволит в кратчайшие сроки и наиболее рационально выполнить важнейшую задачу, стоящую перед отечественными организациями, по созданию эффективной системы учета и финансовой отчетности, обеспечивающей потребности инвесторов в рыночной экономике.

Как правило, внешние пользователи финансовой информации имеют дело не с одной, а с несколькими компаниями, принимая свои решения, например о вложении средств, на основе сопоставления данных по ним. В условиях развитого рынка капитала инвесторы

рассматривают альтернативные варианты размещения своих средств в компании различных отраслей. Чтобы они могли принять обоснованные решения, отраслевая специфика должна быть нивелирована, а поступающая информация – заключать данные, позволяющие оценить интересующие инвестора параметры (прежде всего, прибыльность, коммерческий риск и т.д.) независимо от особенностей отрасли, в которой действует компания. Для проведения таких межфирменных сопоставлений представляемая компаниями информация должна быть единообразной, т.е. стандартной, составленной по единым нормам и правилам. Именно это обстоятельство диктует необходимость стандартизации финансовой отчетности в условиях рыночной экономики.

Дальнейшее развитие агропромышленного комплекса в целом, сельскохозяйственного производства субъектов Федерации в частности, повышение его экономической эффективности и результативности должно строиться в рамках предлагаемой системы формирования бухгалтерской отчетности, которая будет служить необходимым базисом для развития процессов прогнозирования, планирования, нормирования, анализа и контроля, то есть выступать инструментом принятия эффективных управленческих решений, а также информационной базой увеличения производственных показателей сельского хозяйства, обеспечения сохранности и своевременной реализации сельскохозяйственной продукции.

В современных условиях учет должен отражать достоверную и полную информацию об имущественном и финансовом состоянии организации, которая необходима не только для принятия управленческих решений, но и должна быть достоверной и понимаемой всеми заинтересованными субъектами. Не использование же общепризнанных принципов МСФО и правил учета искажает картину имущественного и финансового положения организации.

Расхождения между российской системой бухгалтерского учета и МСФО приводят к значительным различиям в содержании бухгалтерской отчетности, составляемой в России и других государствах.

Исходя из содержания действующих в настоящее время российских стандартов, представляется возможным сделать выводы относительно различий в постановке целей отечественных и международных стандартов, которые в обобщенном виде представлены в таблице 2.

Таблица 2 - Сравнительная характеристика целей составления отчетности в соответствии с отечественными и международными стандартами

МСФО	Отечественные стандарты
1. Максимальное соблюдение интересов инвесторов	1. Максимально полное соблюдение интересов контролирующих органов
2. Объективное отражение информации о финансовом состоянии предприятия	2. Соответствие информации о финансовом состоянии организации действующим нормативным актам
3. Обеспечение контроля активов с позиций возможного извлечения выгод	3. Обеспечение контроля активов на основе вещного и обязательственного права
4. Осмотрительность (консерватизм) при признании доходов и расходов	4. Признание доходов и расходов на основе осмотрительности, но только при наличии оправдательных документов

Знание фактов отклонений от МСФО позволит пользователю составить собственное мнение об отчетности и поправках, необходимых для приведения отчетности в соответствие с МСФО.

Основные различия между МСФО и российской системой учета связаны с исторически обусловленной разницей в конечных целях использования финансовой информации, а также недостаточным развитием рыночных отношений в России и подчинением формируемой бухгалтерской информации специфическим правилам и

требованиям налогового законодательства, что приводит к получению односторонне ориентированной бухгалтерской отчетности (табл. 3).

Таблица 3 - Факторы, оказывающие влияние на содержание бухгалтерской отчетности

Факторы	МСФО	Российская бухгалтерская отчетность
1. Пользователи	Инвесторы, акционеры, работники предприятия	В первую очередь, налоговые службы и другие контролирующие органы
2. Историко-политические факторы	Свободная рыночная экономика	Последствия централизованного государственного регулирования, плановой экономики
3. Мотивация	Создание достоверной и объективной картины деятельности организации	Осуществление контроля и обеспечение максимальных налоговых сборов
4. Роль профессионалов-бухгалтеров	Значительная роль ассоциаций профессиональных бухгалтеров	Профессиональные ассоциации не играют существенной роли
5. Роль на предприятии	Значительное влияние на процесс принятия решения	Вспомогательная роль - главным образом функция контроля

В основе отличий лежит разное понимание ряда основополагающих элементов постановки и ведения бухгалтерского учета.

Поскольку бухгалтерская отчетность, подготовленная в соответствии с МСФО, формирует информацию об имущественном и финансовом положении организации и используется инвесторами, а также другими предприятиями и финансовыми институтами, то именно она может использоваться для отражения финансовой информации о деятельности корпораций.

Основным принципом международной финансовой отчетности являются предоставление данных о реальной стоимости предприятия на отчетную дату и отход от затратного метода оценки.

Кроме того применение МСФО требует использования достаточно сложных технических приемов для оценки стоимости активов и обязательств, а также перехода от отдельных отчетов о прибылях и убытках и изменениях в капитале к консолидированному отчету о доходах, который показывает изменения в стоимости имущества и обязательствах предприятий независимо от взносов собственников и выплаты им дивидендов.

Применение МСФО в России представляется весьма проблематичным, в том числе в связи с применением «учета по справедливой стоимости», учетом влияния инфляции и т.д., что является основанием для вывода о том, что различия между российскими и международными стандартами всегда будут сохраняться.

В связи с этим, необходимо разработать методику «связывания» международных и отечественных стандартов. Наиболее приемлемым вариантом будет разработка алгоритма трансформации российской отчетности в отчетность соответствующую МСФО.

Вторым главным принципом международных стандартов учета, отличающим их от российской системы учета, и ведущим к возникновению множественных различий в финансовой отчетности, является отражение затрат.

Международные стандарты учета предписывают следовать принципу соответствия, согласно которому, затраты отражаются в периоде ожидаемого получения дохода, в то время как в российской системе учета затраты отражаются после выполнения определенных требований в отношении документации.

Необходимость наличия надлежащей документации зачастую не позволяет российским предприятиям учесть все операции, относящиеся к определенному периоду.

Эта разница приводит к различиям в моменте учета этих операций.

Направления реализации принципов МСФО в отечественной практике учета и факторы, влияющие на их применение, приведены на рисунке 1.

Правильность применения положений МСФО имеет большое значение в сельскохозяйственных организациях, особенно в организациях холдингового типа, а также в других крупных и средних организациях. От этого зависит полнота учета хозяйственных операций и процессов биотрансформации, достоверность показателей отчетности, а также формирование объективной и более реальной информации об имущественном состоянии, уровне финансовой устойчивости и платежеспособности хозяйствующего субъекта.

Поэтому возникает объективная необходимость использования МСФО в сельскохозяйственном учете и при формировании бухгалтерской (финансовой) отчетности сельскохозяйственных организаций. Особенно это касается использования положений МСФО 41 «Сельское хозяйство» и методики учета и оценки биологических активов по справедливой стоимости. Отсюда вытекает необходимость введения категории «справедливая стоимость» в российские национальные стандарты бухгалтерского учета для учета и оценки биологических и других активов.

Необходима также актуализация всего состава показателей специализированной бухгалтерской отчетности в соответствии с приказом Минфина «О формах бухгалтерской отчетности организаций» от 2 июля 2010 г. № 66н.

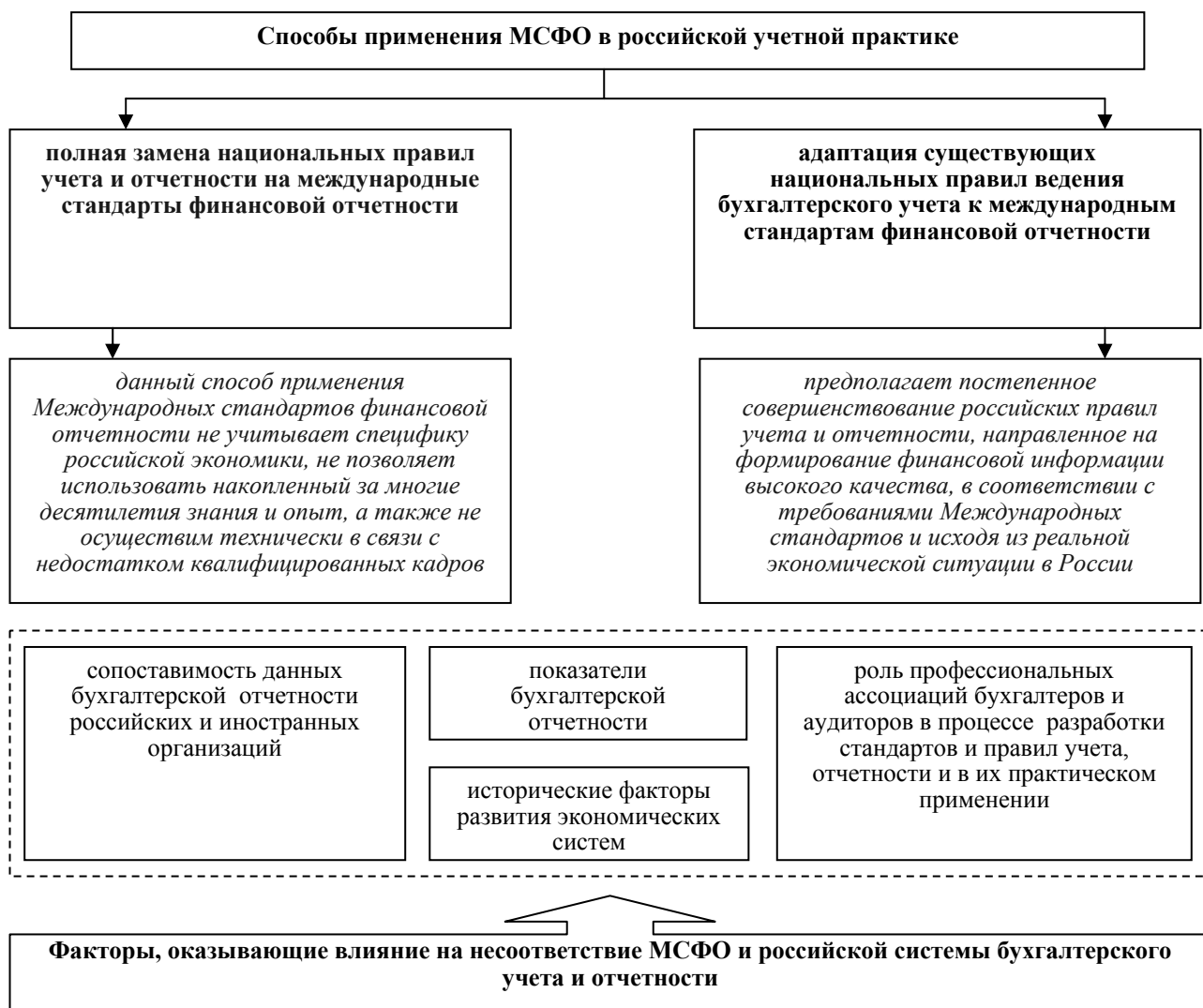


Рисунок 1 - Направления реализации принципов МСФО в отечественной практике учета и факторы, влияющие на их применение

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Савицкая, Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятий АПК [Текст] / Г.В. Савицкая. - Мн.: Новое знание, 2005.- 736 с.
2. Степаненко, Е.И. Теория и методология системы показателей финансово-экономической деятельности организаций агропромышленного комплекса [Текст] / Е.И. Степаненко. - М.: Маркетинг, 2007.- 300 с.
3. Широбоков, В.Г. Бухгалтерская (финансовая) отчетность в организациях АПК [Текст] / В.Г. Широбоков. - М.: Финансы и статистика, 2010.- 144 с.

Степаненко Елена Ивановна

Российский государственный аграрный заочный университет
Доктор экономических наук, профессор кафедры «Бухгалтерский учет»
125 009, г. Балашиха-8, ул. Фучика, д. 1
Тел.: (495) 521-55-46
E-mail: stepanenkoel5455@yandex.ru

Махова Римма Викторовна

Тульский институт экономики и информатики
Старший преподаватель кафедры «Экономика»
300026, г. Тула, ул. Рязанская, 1
Тел.: (4872) 701-968,700-353
E-mail: mahovarimma@mail.ru

E.I. STEPANENKO, R.V. MAHOVA

ACCOUNTING (FINANCIAL STATEMENTS) AGRICULTURAL ORGANIZATIONS AND ITS ANALYTICAL USE IN ADAPTATION TO IFRS

The paper considers the peculiarities of accounting of agricultural organizations, the possibility of its analytical use, as well as ways of improving accountability in terms of adaptation to IFRS.

Keywords: *accounting (financial) reporting of agricultural organizations, the analysis of financial statements to IFRS.*

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Savickaja, G.V. Analiz hozjajstvennoj dejatel'nosti predpriyatij APK [Tekst] / G.V. Savickaja. - Mн.: Novoe znanie, 2005.- 736 s.
2. Stepanenko, E.I. Teorija i metodologija sistemy pokazatelej finansovo-jekonomicheskoj dejatel'nosti organizacij agropromyshlennogo kompleksa [Tekst] / E.I. Stepanenko. - M.: Marketing, 2007.- 300 s.
3. Shirobokov, V.G. Buhgalterskaja (finansovaja) otchetnost' v organizacijah APK [Tekst] / V.G. Shirobokov. - M.: Finansy i statistika, 2010.- 144 s.

Stepanenko Elena Ivanovna

Russian State Agrarian Correspondence University
Doctor of Economic Sciences, Professor Department of «Accounting»
125 009, Balashikha-8, str. Fucik, 1
Numb.: (495) 521-55-46
E-mail: stepanenkoel5455@yandex.ru

Mahova Rimma Viktorovna

Tula Institute of Economics and Informatics
Senior Lecturer Department of «Economics»
300 026, Tula, str. Ryazan, 1
Numb.: (4872) 701-968,700-353
E-mail: mahovarimma@mail.ru

НАУЧНЫЕ НАПРАВЛЕНИЯ В ОБЛАСТИ ФИНАНСОВ, НАЛОГОВ И КРЕДИТА

УДК 336.225

В.А. АРСЕНЬЕВА

ДИАХРОНИЧЕСКИЙ И СИНХРОНИЧЕСКИЙ АСПЕКТЫ МЕЖСТРАНОВОГО НАЛОГОВОГО АДМИНИСТРИРОВАНИЯ

В соответствии с комплексным методологическим подходом к формированию согласованной налоговой политики, единый налоговый механизм объединенной экономики в современных условиях включает в себя основные системы управления налоговыми отношениями: налоговое планирование, налоговое регулирование и налоговое администрирование, последнее из которых, в свою очередь, можно назвать методологическим стержнем налоговой системы. В статье представлен авторский подход к исследованию диахронических и синхронических аспектов межстранового налогового администрирования.

Ключевые слова: *налоговое администрирование, диахронический аспект, синхронический аспект, межстрановое налоговое администрирование.*

Определяющим для комплексного теоретического и методологического рассмотрения понятия налогового администрирования является его природа как развивающегося системного явления, состоящего из совокупности элементов: концептуальных, стратегических и тактических составляющих, проблемных точек развития, принципов, методического инструментария – приемов, методов и средств управления процессом и т.д. [1]. Вышесказанное позволяет обратиться к анализу диахронического и синхронического аспекта системности исследуемого явления.

В первую очередь, целесообразным представляется остановиться на рассмотрении и уточнении терминологического инструментария, сопровождающего инкорпорацию синхроническо-диахронического подхода к анализу межстранового налогового администрирования как методологического инструментария. В этой связи, следует отметить тот факт, что функционирование любой, даже самой элементарной экономической структуры в теоретико-методологическом плане происходит одновременно в синхроническом и диахроническом измерении, что делает необходимым их последовательный и обобщающий научный анализ. Приведенное выше обоснование в полной мере необходимо отнести к такому комплексному и многоаспектному экономическому явлению, как система межстранового налогового администрирования. Актуальный научный подход синхроническо-диахронического анализа экономического явления дает возможность подойти к рассмотрению отдельного феномена в его теоретическом базисе и практическом аспекте с превентивно-проблематических и стратегическо-перспективных позиций [2], позволяя выявить:

- 1) недостатки функционирования системы;
- 2) направления ее дальнейшего развития, в том числе в области превентивного упреждения выявленных недостатков.

Необходимо отметить тот факт, что синхроническо-диахронический подход, в значительной мере сообразуясь с уже выделенным синергетическим подходом, исследующим систему межстранового налогового администрирования в своем первоначальном виде – такой как она представляется на текущий момент, и раскрывающим ее историческую эволюцию на основе механизма самоорганизации, который предполагает образование трансформационного потенциала внутри самой системы, в ходе взаимодействия ее компонентов [3], дает возможность более структурировано и детально рассмотреть тесно сочетающиеся в рамках синергетического подхода отдельные процессуальные

составляющие. В связи с этим, мы рассматриваем синхроническо-диахронический подход не в качестве совпадающего методологического инструментария для анализа, а в качестве дополнительного к ранее обоснованному синергетическому подходу.

Понятия синхронии и диахронии пришли в экономическую науку из лингвистических теорий языка. При этом синхрония (от греческого *syn* – «совместно» и *chronos* – «время», т.е. «одновременность») в изначальном определении подразумевает интерпретацию явления по отношению к оси одновременности, касающейся отношений между сосуществующими вещами, исключая при этом вмешательство временного фактора. Это горизонтальный срез явления как системы взаимосвязанных и взаимообусловленных элементов, которые обладают ценностью или значимостью независимо от их происхождения, а только в силу соотношений между собой внутри целого – системы. В свою очередь, диахрония (от греческого *dia* – «через» и *chronos* – «время», т.е. «разновременность») подразумевает интерпретацию по отношению к оси последовательности, включающей временной фактор и происходящие при этом изменения. Она определяет путь явления во времени, его историческое видоизменение [4].

Следует отметить тот факт, что проблема взаимосвязи синхронии с концептом системы (в отличие от явления диахронии) вызывает сегодня широкие дискуссии у современных исследователей. В методологии экономической науки и в самих научных теориях в рамках ее отдельных направлений, как показывает проведенный анализ, на протяжении достаточно длительного времени существуют нерешенные по настоящий момент дискуссионные проблемы соотношения диахронии и синхронии, диахронии и хронологии, синфазности и противофазности, истории и историзма, диахронии и историософии. Не претендуя на рассмотрение всего комплекса данных проблем, представим наиболее определяющие примеры, позволяющие сделать ключевые выводы. Так, например, по мнению Ф. де Соссюра, А.И. Смирницкого синхрония связана с системой, но изъята из отношений времени, диахрония же связана со временем, но изъята из отношений системы. Иными словами: «...диахрония рассматривается как область единичных явлений, а явление как система изучается лишь в сфере синхронии. То есть, развитие феномена изображается как изменение лишь отдельных единичных явлений, а не как изменение системы, тогда как система изучается лишь в ее данности в определенный момент...» [4, 5] Крайним выражением подобного методологического понимания терминов синхронии и диахронии являются выводы о том, что синхронический и диахронический подход к отдельному явлению целесообразно, как нам представляется, изучать либо в рамках двух различных научных дисциплин или, как минимум, отдельных научных направлений [4], либо использовать подход, устанавливающий превалирующую значимость синхронического аспекта над диахроническим как «подлинной реальности» явления [4]. Нужно отметить, что в результате подобного обоснованного разрыва синхронии и диахронии, ввиду явной бесплодности диахронического изучения выдернутых из системы изолированных фактов, многие зарубежные последователи выделяют также ахронический подход к методологическому анализу экономических явлений, то есть подход, полностью исключаящий фактор времени и системный взгляд на феномен [6].

На наш взгляд, поляризация синхронии и диахронии, с методологической точки зрения, является не совсем оправданной ввиду того, что данные подходы выводят на первый план систематизацию функционирования отдельного элемента, нивелируя не менее важное для определения современного состояния и перспектив его трансформации научное познание его развития. В свою очередь, ахронический подход подменяет определение существующего монолитного состояния явления определением того, из чего оно эволюционировало, что подразумевает смешение прошлого с настоящим, то есть представляет собой антиисторический подход к анализу, снижающий эффективность проблематизации феномена. Кроме того подобные подходы входят в противоречие с диалектическими принципами и инструментами теоретико-методологического анализа, устанавливающими в качестве ключевого требование изучение явления и в связи, и в развитии.

Нарушение связи явления синхронии с концептом системы также, по нашему мнению, базирующемуся на научных взглядах А.И. Смирницкого, А.Ш. Давлетукаевой и др., является не совсем правомерным. В этой связи, справедливым является утверждение А.И. Смирницкого, заключающееся в том, что «изменение любой единицы происходит не как изменение изолированной единицы, не как изолированного факта, а как части системы. Следовательно, линия синхронии, то есть одновременно существующей системы, не может не приниматься во внимание при изучении изменений явления, то есть при диахроническом изучении» [5].

Представляется, что полное противопоставление диахронического и синхронического подхода к интерпретации отдельных экономических явлений неравномерно также ввиду того, что синхронический аспект для целого ряда научных потребностей в современных условиях может быть самодовлеющим и исчерпывающим в рамках отдельных элементов анализа, тогда как диахронический аспект выступает в качестве вспомогательного приема научно-методологического анализа истории явления. При этом также подчеркнем, что ни в коем случае нельзя отождествлять диахронический подход и эволюционный, исторический подход к анализу экономического явления, так как диахрония может показать лишь развертывание и эволюцию отдельных, разрозненных, не связанных в систему и изолированных от структуры явления фактов. Но так как отдельное явление в каждом ярусе своей структуры образует систему, все моменты которой взаимосвязаны и только в силу этого получают свою характеристику, то подлинная история экономического явления в целом, используя предварительные данные диахронического описания, должна быть изложена, как минимум, в двусинхронном в аспекте, тогда предварительно осуществленный диахронический анализ трансформируется в историко-синхронический и экономическое явление в своей эволюции предстанет как структура и как система.

В связи с этим, нам видится, наиболее оправданной точка зрения Давлетукаевой А.Ш., согласно которой, свойство системности и системный подход к интерпретации отдельного явления не вступает в противоречие с его синхроническим анализом, так как и текущее, фиксированное состояние отдельного элемента может предполагать его детализированное исследование как системы совокупных элементов, так и историческое явление может подразумевать анализ эволюционного изменения системы как комплекса взаимосвязанных элементов.

Для формулировки авторского видения важное значение имеет определение с обоснованных нами выше методологических позиций и на основе ранее проведенного анализа системы межстранового налогового администрирования и выделение основных методологических концептов, подлежащих дальнейшему практическому анализу с превентивно-проблематических и стратегическо-перспективных позиций в рамках функционирования и соприкосновения налоговых политик отдельных стран. Отталкиваясь от изначального логико-понятийного содержания синхронии и диахронии как терминов, мы понимаем синхронию в проекции к изучаемому нами явлению как фиксированное в отдельный момент состояние налогового администрирования. Диахрония при этом характеризует собой последовательную серию подобных состояний. В свою очередь, синхронический подход в отношении к изучаемому феномену мы трактуем как подход к исследованию явления налогового администрирования как системы, а статического объекта, состоящего из комплекса взаимосвязанных элементов; диахронический подход – как подход к исследованию налогового администрирования системы с позиций исторического, эволюционного развития, то есть к динамически изменяющемуся объекту.

С синхронических позиций концептуального видения, межстрановое налоговое администрирование в методологическом аспекте, на наш взгляд, должно определять общий характер и особенности реформирования и совершенствования налоговых систем отдельных стран и их гармонизации. Оно представляет собой совокупность системных подходов, критериев, институтов и инструментов налоговых отношений, которые выявляются в процессе противоречивого взаимодействия интересов и мотиваций основных субъектов

налоговой системы.

При этом можно выделить следующие методологические критерии межстранового налогового администрирования: сущностный, функциональный и институциональный. Сущностный критерий рассматривает необходимость существования системы межстранового налогового администрирования как таковой через противоречивое взаимодействие и согласование интересов и мотивов отдельных государств и налогоплательщиков в рамках договорных отношений и двойственного эквивалентного обмена через обоснование социально-экономической возмездности платежа как для государств, так и для налогоплательщиков. В соответствии с функциональным критерием, государство рассматривается как ведущий субъект социально-экономических отношений, а регулирующая и стимулирующая функции межстранового налогового администрирования становятся важнейшими характеристиками межстрановых налоговых отношений. Институциональный критерий позволяет определить налоговую политику, которая проводится отдельным государством в контексте общей системы межстранового налогового администрирования и на которую оказывают влияние законодательство, общественные институты и отдельные граждане.

Обращаясь к системе налогового администрирования с методологических позиций синхронического подхода, современные исследователи, как показывает проведенный нами анализ теоретико-методологических источников, проявляют в этом вопросе определенную неоднозначность в отношении выделения ее элементов и их приоритетов. Так, например исследователь А.Н. Костюк, с точки зрения текущего системного подхода к системе межстранового налогового администрирования, в качестве ее ключевых элементов выделяет такие, как: структура и иерархия налоговых органов; права и обязанности налоговых органов; порядок сбора, обработки и проверки налоговой отчетности; предоставление налоговых льгот и применение налоговых санкций; ведение и обобщение налоговой статистики; регулирование налоговых отношений с другими странами.

На взгляд А.С. Титова, с позиций методологического рассмотрения явления налогового администрирования как системы в ее текущем состоянии, особое значение для его развития (что позволяет установить связь с диахроническим аспектом) имеет дифференциация такого ключевого элемента системы, как целезадачный компонент, по таким составляющим как само налоговое администрирование, механизм его реализации и налоговая политика. Соотношение приведенных понятий, по мнению исследователя, имеет важное значение для понимания методологической сути осуществления налогового администрирования. Кроме того преобладающим методологическим конструктом в системе межстранового налогового администрирования ученый рассматривает процесс управления, исходя из позиций о том, что управление в самом широком понимании означает целенаправленное воздействие на тот или иной объект или руководство действиями этого объекта

Высказанная А.С. Титовым точка зрения более расширенно и глубоко, на наш взгляд, обоснована в исследованиях В.Е. Лебедева, мнение которого мы полностью разделяем в части рассмотрения ученым межстранового налогового администрирования в современных условиях как многоступенчатой теоретико-методологической и практической системы управленческо-регуляционного характера, включающей в себя управление людьми, информационными (в том числе научно-методологическими) ресурсами и денежными потоками. В свою очередь, управление людьми включает в себя структуру управления непосредственно налоговыми органами как отдельных стран, так и межстранового типа и их персоналом, а также вопросы организации отношений с налогоплательщиками и налоговыми агентами. Управление информационными ресурсами предполагает организацию и оперативное управление базами данных (включая разработку, модернизацию и управление соответствующим научно-методологическим инструментарием). Управление денежными потоками означает действия по организации и эксплуатации системы приема налоговых платежей, расчетов по налогам и распределение полученных доходов между

налогополучателями.

С точки зрения Д.Г. Черника, А.С. Титова, И.А. Майбурова, А.Н. Литвиненко одним из ключевых методологических конструктов межстранового налогового администрирования в синхроническом аспекте, связывающих его теоретическое наполнение с практическим воплощением, также является механизм его реализации как процедурное обслуживание внутриаппаратных или административных действий.

Важным представляется также отметить тот факт, что налоговый механизм с синхронических позиций, по мнению исследователей, выступает как понятие, прежде всего методологического и лишь затем – методического порядка. В этой связи, оно требует комплексного исследования своего содержания как с широких (общетеоретических), так и с узких (практических) позиций. С одной стороны, налоговый механизм – это область налоговой теории, трактующей это понятие как организационно-экономическую категорию. С другой стороны, налоговый механизм представляет собой понятие более объемное, чем налоговая система и налоговое администрирование, будучи совокупностью всех средств и методов организационно-правового и методологического характера, направленных на процесс постоянной трансформации. Посредством изменения элементов механизма налогового администрирования, по мнению ученых, можно придать налоговой системе качественно новые черты, например, изменить ее структуру, не меняя при этом количественного и видового состава налогов. Посредством налогового механизма реализуется налоговое администрирование межстрановых налоговых взаимоотношений государства, формируются основные количественные и качественные характеристики налоговой системы, ее целевая направленность в отношении конкретных социально-экономических задач. В этой связи декомпозицию налогового механизма также можно представить системой содержащей в себе такие составные элементы как налоговое законодательство, а внутри нее – механизм налогообложения (уровень налоговых ставок, система льгот, порядок исчисления налогооблагаемой базы, состав объектов налогообложения и другие элементы, связанные с исчислением налогов).

Кроме того декомпозиция механизма налогового администрирования межстрановых налоговых взаимоотношений позволяет представить его в совокупности таких слагаемых, как планирование, учет, регулирование и контроль управленческих действий субъектов и объектов управленческо-регулирующего и научно-исследовательского характера. В их контексте важным элементом выступают нормы налогового права, позволяющие организовать рациональную систему межстранового налогового администрирования и распространить её на весь налоговый механизм.

Таким образом, в контексте синхронического подхода межстрановое налоговое администрирование реализуется посредством специальных методических инструментов, к числу которых относятся: установление определенных форм налогов и налоговых льгот; установление определенных видов налоговых режимов; установление определенных процедур налогового администрирования; облегчение условий исполнения налоговых обязательств или сокращения их числа и другие методы.

Рассматривая в целом механизм и методологические инструменты налогового администрирования в процессуальном плане, следует отметить, что оно может проводиться как методами силового (административного) принуждения, так и в порядке заключения соглашений по тем или иным вопросам (ведения отчетности, использования налоговых льгот, уплаты налога и т.д.). Анализ с синхронических позиций текущего состояния механизма администрирования налоговых взаимоотношений в качестве системы позволяет выделить его методологически отличительную особенность наличие возможности осуществления ключевого процесса управления финансовыми аспектами не только с использованием методических инструментов принуждения, но и иными правовыми и организационными средствами, отличными от мер принуждения. В данном случае в основу межстранового налогового администрирования, на взгляд исследователей, положена реализация распределительной, регулирующей, поощрительной, дестимулирующей и

фискальной функции. Таким образом, процесс межстранового сотрудничества следует отметить как все более набирающую силу методологическую тенденцию в противовес процессам конкуренции.

С позиций синхронического подхода исследование управленческо-регулятивной эффективности межстранового налогового администрирования, по мнению современных ученых, представляется методологически неполным без определения ключевой роли органов, осуществляющих налоговое регулирование и администрирование. Проведенные исследования позволяют выделить методологические элементы данной категории системы, к которым мы относим: цели и задачи управленческой деятельности налоговых администраторов; их функции в процессе осуществления налогового администрирования, составляющие содержание их налогово-управленческого правового статуса; формы и методы деятельности по управлению; правовые ограничения их налогово-административной деятельности. На основе рассмотрения представленных элементов можно сделать вывод о том, что межстрановое налоговое администрирование является специфичным видом управленческой деятельности, присущим строго ограниченному числу регуляторных органов, определяемых в соответствии с их налогово-правовым статусом.

С методологических позиций синхронического подхода к системе межстранового налогового администрирования следует также выделить такие составляющие как стратегия и тактика налогового администрирования. При этом под налоговой стратегией нами понимается долговременный курс налогового администрирования, рассчитанный на длительную перспективу и предусматривающий решение крупномасштабных задач, диктуемых социально-экономической обстановкой объединенной (в большей или меньшей степени) экономики. В процессе ее разработки:

- 1) прогнозируются основные тенденции развития налогового администрирования;
- 2) формируются концепции их использования и тактики реализации;
- 3) намечаются принципы организации налоговых правоотношений;
- 4) составляются целевые программы в целях концентрации финансовых ресурсов на

главных направлениях социально-экономического развития.

В свою очередь, тактика налогового администрирования, соотносясь со стратегией как часть и целое, направлена на решение задач конкретного этапа развития налогового администрирования путем адекватного изменения способов организации финансовых отношений, маневрирования финансовыми ресурсами. Если налоговая стратегия является относительно стабильной, то налоговая тактика напротив – гибким и подвижным процессом. Необходимо отметить, что связь элементов стратегии и тактики налогового администрирования, на наш взгляд, является одним из наиболее удачных методологических примеров, иллюстрирующих и подтверждающих взаимозависимость синхронического и диахронического исследования явления налогового администрирования как системы.

Определение межстранового налогового администрирования, с точки зрения диахронического подхода на основе проведенных автором теоретических и методологических исследований генезиса данного феномена позволяет определить его следующим образом: динамически развивающаяся система управления налоговыми отношениями. Следует также заключить, что организация межстранового налогового администрирования в рамках каждого отдельного исторического периода характеризуется определенной спецификой, зависящей от целей и задач согласованной налоговой политики, что определяет ее современное состояние в синхроническом аспекте.

В качестве целевого стратегического компонента системы межстранового налогового администрирования на протяжении всей эволюции ее развития и на перспективу выступает оптимизация системы налоговых взаимоотношений между странами в целом и всей сопровождающей данный процесс многосторонней деятельности. Конечной точкой эволюции системы межстранового налогового администрирования нами вслед за О.О. Журавлевой и Л.Ю. Исмаиловой понимается такое состояние значений элементов данной системы, процедур налогового администрирования и других методологических и

методических элементов, которое имеет целью и способно побудить всех участвующих в процессе межстранового налогового администрирования субъектов и объектов к определенному типу законопослушного поведения путем создания благоприятных условий для удовлетворения ими своих интересов. Таким образом, формирование и развитие системы межстранового налогового администрирования в диахроническом аспекте основано на противоречивом взаимодействии интересов и мотиваций таких основных агрегированных агентов межстрановых налоговых взаимоотношений как регуляторные органы, отдельные государства как социально-экономические системы и налогоплательщики.

Анализ эволюции системы межстранового налогового администрирования позволил нам выделить наиболее характерные недостатки существующих налоговых систем, препятствующие плодотворному развитию общей системы:

1) налоговые системы, несмотря (а может быть по причине) постоянного их реформирования в направлении упрощения, остаются сложными для понимания налогоплательщиков, система налогового законодательства во многих странах не систематизирована;

2) количество налогов, парафискальных сборов, обязательных платежей в структуре налоговой системы многих стран измеряется десятками, а с учетом платежей обязательного характера, введенных на региональном и местном уровне, особенно в странах с наименее развитой экономикой, превышает сотни. В результате, в сочетании со сложностью и противоречивостью норм налогового права большое количество налогов и иных платежей обязательного характера становится фактором, снижающим эффективность системы управления налоговой сферой, что приводит к многочисленным нареканиям со стороны налогоплательщиков;

3) налогообложение доходов во многих странах характеризуется неравномерностью распределения налогового бремени, которое выражается в том, что налогоплательщики, имеющие практически равный уровень доходов, принадлежащие к одной социальной группе, платят разные налоги;

4) использование прогрессивных ставок в налогообложении доходов при одновременно высоком уровне предельных ставок, приводят к снижению стимулов к труду, вывозу капитала, уходу производств в другие юрисдикции;

5) нарушение принципа нейтральности в налогообложении в зависимости от форм и методов экономической деятельности приводит к увеличению случаев регистрации фиктивных компаний, усложнение структуры экономических связей, создание специфических форм экономической деятельности, роста числа мнимых и притворных сделок;

6) наличие в практике налогообложения многих стран мира большого количества льгот, достаточно часто приводит к потере их эффективности, которые перестают выполнять стимулирующую функцию, становятся формой снижения налоговых обязательств для хозяйствующих субъектов на высоком уровне владеющих технологиями налогового планирования;

7) наличие проблемы в налоговой терминологии. В практике многих государств в последние десятилетия появилось огромное количество формулировок либо не понятных населению страны, либо таких, применение которых порождает неоднозначность трактовок, излишнюю сложность и многократное расширение специального налогового лексикона. Это приводит к необходимости проведения активных мер, которые по масштабам и затратам, связанным с их введением, сопоставимы с ситуацией коренной перестройки действующих налоговых систем;

8) недостатки действующих налоговых систем, вызванные противоречием (несоответствием) между действующим налоговым национальным законодательством по использованию приемов и методов функционирования налоговых служб и уровнем развития международных экономических отношений. Используемые устаревшие нормы и правила входят в противоречия с задачами унификации и гармонизации систем налогообложения в

рамках межгосударственных экономических отношений, международных экономических и политических сообществ, союзов, организаций;

9) значительное число недостатков действующих налоговых систем, противоречий, несостыковок и расхождений в практике их функционирования связаны с мероприятиями, проводившимися в предыдущие годы. В результате чего, многие нормы налогового законодательства в настоящее время теряют свое значение или становятся препятствиями для разрешения новых проблем, возникающих перед правительствами и экономическими субъектами.

Многие страны, переходящие от государственно-административной экономики к рыночной системе ее функционирования, в первые десятилетия такого перехода сталкиваются с неоднозначностью национального налогового законодательства, что неизбежно приводит к переходу компаний в теневую сферу.

Таким образом, перед системой межстранового налогового администрирования в современных условиях поставлены следующие задачи:

– увеличение собираемости налогов, в том числе за счет вывода предпринимательской деятельности из теневого сектора экономики;

– сокращение издержек налогоплательщиков при исполнении обязанности по исчислению и уплате налогов, а также затрат государств на осуществление налогового контроля и других управленческо-регуляторных функций;

– усиление ответственности уполномоченных регуляторных органов, в том числе национального характера, за ненадлежащее исполнение ими норм отечественного и международного законодательства при реализации мер налогового контроля.

Проведенный анализ развития системы межстранового налогового администрирования позволил также выявить в качестве ее важнейшей, определяющей тенденции в диахроническом аспекте тенденцию глобализации мировой экономики, а также влияние мирового финансового кризиса. Переход субъектов предпринимательства разных стран к сотрудничеству, размещению капиталов в разных странах и организации производств в различных экономических зонах позволяет налогоплательщику самому выбрать страну, в которой будет уплачена часть налоговых платежей. При этом в стране, на территории которой реализуются отдельные этапы производственного процесса, налицо будет наблюдаться сокращение налоговой базы. Наличие же низких налоговых ставок в одном из государств становится фактором, влияющим на размещение инвестиционных потоков денежных средств. Причем глобализация экономики окажет влияние на собираемость как прямых, так и косвенных налогов. В частности, повышение акцизов на какой-либо товар в одной стране в условиях ликвидации таможенных границ непременно приведет к перетоку в нее покупателей с целью приобретения более дешевого товара. В условиях глобализации экономики становится очевидным факт противоречия между глобальным характером налогообложения и доходами юридических и физических лиц. Данная ситуация обострит конкуренцию между государствами за право сбора налогов с субъектов предпринимательства. Особенно это становится заметным в условиях создания оффшорных зон и «налоговых гаваней» в странах, которые предоставляют предпринимателям возможности законной оптимизации налоговых платежей.

В условиях глобального экономического кризиса стабильности поступлений они приобретают особую значимость с точки зрения национальной безопасности отдельных государств и стабильности их экономико-социального развития. Наличие различного рода наднациональных союзов и иных объединений международного налогового администрирования, как показывает, генезис системы межстранового налогового администрирования, в полной мере не решает ее текущих проблем, вытекающих из процесса исторического развития, по крайней мере, в условиях кризиса. В этой связи, наряду с известными проблемами межстранового налогового администрирования в условиях глобальной экономики на сегодняшний момент, на наш взгляд, возникла необходимость и дополнительная задача выработки адекватной системы администрирования в условиях

возможного глобального слома мировой финансовой системы и динамичного изменения в налоговых системах всех уровней (национальных, региональных, местных) и связанных с ними правовых институтов.

Сегодня все страны мира идут по пути интенсивной выработки методологии функционирования налоговых систем и межстранового налогового взаимодействия, налогового администрирования в направлении их совершенствования. Однако при декларируемом отказе от протекционистских мер и признании их негативных последствий на практике большинству стран пока еще не удается в полной мере реализовать универсально приемлемые методологические подходы в этой области.

И если относительно территорий и стран, занимающих необоснованно агрессивную политику в части налоговых преференций появились признаки того, что в ряде вопросов удастся достичь взаимопонимания и осуществлять более или менее согласованные шаги, то в целом проблема как глобальной гармонизации налогового стимулирования, так и локальной (внутри страны, территории) остается еще открытой. Диахронически изначально различный размер экономик стран мира, их различная ориентация (сырьевая, инновационная и т.д.), иные геополитические и социальные факторы, а также объективно существующий конфликт интересов не позволяют говорить о возможности быстрой выработки единых принципов налогового администрирования, в ряду которых, на наш взгляд, уже сегодня, можно выделить следующие:

- законность;
- определенность;
- практическая активация налоговых стимулов и их определенность, точная ориентированность на категории налогоплательщиков, виды деятельности (при обеспечении дифференциации от тех налогоплательщиков, которые не подлежат стимулирующему воздействию (не принесет эффекта либо ущерба больше, чем преимуществ));
- соразмерность (процесс осуществления соответствует поставленной цели, процесс администрирования «не дороже» конечного эффекта);
- органичность (воспринимаемость теми субъектами, кто применяет, но не должен нарушать комплексный характер существующей системы);
- ориентированность налогового администрирования на разрешение возможных проблем «завтрашнего дня»;
- принципы, стимулирующие развитие множественных методологических форм и инструментов реализации на определенных экономических рынках;
- поощрение налогообложения, учитывающего интересы будущих поколений;
- соотносимость стимулирования развития со стимулированием инноваций;
- принцип обеспечения соотносимости результатов от действия реализованных методологических и методических элементов с ожиданиями;
- интегрируемость.

Таким образом, осмысление методологической природы сложного, многокомпонентного понятия системы межстранового налогового администрирования в современных условиях возможно в рамках анализа его в качестве системообразующего фактора государственной экономической политики отдельной страны и единой экономики, при этом учитывающего специфику и цели социально-экономического развития отдельных стран. Налоговое администрирование можно рассматривать одновременно с двух позиций (синхронии и диахронии), которые являются взаимодополняющими. Согласно уже обоснованной нами ранее авторской позиции, преобладающим в современной науке является синергетический подход к экономическим явлениям, который в связи с этим избран нами основным, сочетающим в теории и на практике аспекты диахронии и синхронии.

Создание концептуальных основ эффективной системы межстранового налогового администрирования функционально-институционального типа становится сегодня важнейшей задачей, решение которой призвано обеспечить переход к инновационному экономическому росту, реализацию конкурентных преимуществ отдельных стран в условиях

глобализации.

Искажения в синхроническом и диахроническом аспекте системы налогового администрирования, возникающие на основе неэффективного функционирования налогового механизма как процессуально-реализующего компонента методологической составляющей, охватывают, в том числе, и еще неосуществленные мероприятия (замыслы, проекты) и негативно воздействует на текущую аллокацию и распределение методологических ресурсов, а также вызывают негативные внешние эффекты в текущем состоянии системы межстранового налогового администрирования. Преимущественно речь идет о неэффективности методологических инструментов, но к потерям могут привести и неправильно поставленные цели межстранового налогового администрирования, являющиеся, в том числе одной из ключевых составляющих экономической политики отдельных государств. Главным образом речь идет о неправильных сигналах, посылаемых путем воздействия государства через налоговую систему экономике, причем можно говорить в данном случае о мультипликативном эффекте неадекватного государственного администрирования.

Сегодня налоговые системы не всех стран оперируют едиными методологическими понятиями и содержанием методологического инструментария, что предопределяет существенные различия в налоговой практике и подходах к налоговому администрированию. Отсюда эволюционно вытекают проблемы соотносимости и конкуренции налоговых систем на глобальном уровне в условиях имеющих место различий стратегий, тактик, правового регулирования, различий в инструментах и механизмах обеспечения эффективности выбранных мер налогового регулирования.

Как показывает синхроническо-диахронический анализ исследуемой системы, эффективность межстранового налогового администрирования зависит не только от правильности выбора отдельного администрирующего воздействия и даже всей методологическо-инструментарной системы, но и во многом от структуры налоговых систем в отдельных странах, а также от всей процессуальной деятельности в области налогового администрирования, предпринимаемой отдельными странами.

Анализируя причины неадекватного текущего состояния системы межстранового налогового администрирования, на наш взгляд, исследование неизбежно приводит к возникновению гипотезы о недостаточной методологической проработанности данного явления вследствие однобокости и запутанности взглядов регуляторов, наличия неэффективных институтов регулирования. Далеко не всегда интересы налогоплательщиков оцениваются с точки зрения удобства, простоты и дешевизны применения той или иной нормы налогообложения – то есть тех исторически сложившихся параметров, которые влияют на эффективность налогового администрирования с точки зрения экономики и всех ее факторов в целом. Данная проблема требует своей дальнейшей методологической детализации.

Между тем, отечественный и зарубежный опыт свидетельствует, что процесс межстранового налогового администрирования в совокупности синхронического и диахронического подходов к его исследованию является мощным методологическим инструментом воздействия на мировую экономику в целом и на экономику отдельных государств, в частности. Именно поэтому ее качественное совершенствование имеет особое значение и заслуживает углубленного методологического анализа и исследования. Значительный интерес в этой связи с позиции администрирования представляет потенциал налоговых систем отдельных стран, то есть их возможности и способности, которые могут быть актуальны при рациональном использовании ресурсов для эффективного развития системы межстранового налогового администрирования. Отметим что сам потенциал (потенциальные возможности) может находиться при этом как в состоянии невостребованных ресурсов (неиспользуемые возможности), так и в состоянии развития.

Определяя методику межстранового налогового администрирования, как частное более глубокого научного понятия ее методологии следует сделать заключающий вывод о

том, что вышеприведенные положения дают обширную почву для более глубоких методических исследований позитивного опыта и ошибок отдельных государств, необходимых для совершенствования межстранового налогового администрирования как системы и гармонизации налоговых отношений в рамках межгосударственной экономической интеграции.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Кузнецов, Н.Г. Налоговое администрирование: теория и стратегия [Текст] / Н.Г. Кузнецов, Т.И. Корсун, И.Ю. Александрова. - Р-н/Д: Изд-во РГЭУ, 2002.
2. Кузнецов, В.Г. Релевантные свойства экономических концептов [Текст] / Н.Г. Кузнецов // Вестник Московского государственного лингвистического университета, 2007. - № 1 (519).
3. Серегина, С.Ф. Роль государства в экономике. Синергетический подход [Текст] / С.Ф. Серегина. - М.: Дело и Сервис, 2002.
4. Де Соссюр, Ф. Курс общей лингвистики [Текст] / Пер на рус. А.М.Сухотина. - М., 1933.
5. Смирницкий, А.И. Аналитические формы [Текст] / А.И. Смирницкий // Вопросы языкознания, 1956. - № 2.
6. Бурцев, Д.Г. Изменения в налоговом администрировании в условиях модернизации налоговых органов [Текст] / Д.Г. Бурцев // Налоговый вестник, 2002. - № 1.

Арсеньева Валерия Александровна

ФГБОУ ВПО «Госуниверситет-УНПК»

Докторант кафедры «Бухгалтерский учет и налогообложение»

302020, г. Орел, Наугорское шоссе, 40

Тел.: (4862) 41-98-60

E-mail: orelbuin@yahoo.com

V.A. ARSEN'EVA

DIACHRONIC AND SYNCHRONIC ASPECTS CROSS-COUNTRY TAX ADMINISTRATION

According to the complex methodological approach to formation of the coordinated tax policy the uniform tax mechanism of incorporated economy in modern conditions includes the basic control systems of tax relations: tax planning, tax regulation and tax administration, in turn, it is possible to name last of which a methodological core of tax system. In article the author's approach to research of diachronic and synchronic aspects cross-country tax administration is presented.

Keywords: *tax administration, the diachronic aspect, the synchronic aspect, cross-country tax administration.*

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Kuznecov, N.G. Nalogovoe administrirovanie: teorija i strategija [Tekst] / N.G. Kuznecov, T.I. Korsun, I.Ju. Aleksandrova. - R-n/D: Izd-vo RGJeU, 2002.
2. Kuznecov, V.G. Relevantnyje svojstva jekonomicheskikh konceptov [Tekst] / N.G. Kuznecov // Vestnik Moskovskogo gosudarstvennogo lingvisticheskogo universiteta, 2007. - № 1 (519).
3. Seregina, S.F. Rol' gosudarstva v jekonomike. Sinergeticheskij podhod [Tekst] / S.F. Seregina. - M.: Delo i Servis, 2002.
4. De Sossjur, F. Kurs obvej lingvistiki [Tekst] / Per na rus. A.M.Suhotina. - M., 1933.
5. Smirnickij, A.I. Analiticheskie formy [Tekst] / A.I. Smirnickij // Voprosy jazykoznanija, 1956. - № 2.
6. Burcev, D.G. Izmenenija v nalogovom administrirovanii v uslovijah modernizacii nalogovyh organov [Tekst] / D.G. Burcev // Nalogovyj vestnik, 2002. - № 1.

Arsen'eva Valeriya Aleksandrovna

State University-ESPC

Doctoral student Department of «Accounting and taxation»

302020, Orel, Naugorskoe Highway, 40

Numb.: (4862) 41-98-60

Е.Ю. ЗОЛОЧЕВСКАЯ

УПРАВЛЕНИЕ НАЛОГОВЫМИ ПРОЦЕССАМИ КАК ИНСТРУМЕНТ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ ПОЛИТИКИ ГОСУДАРСТВА В КРИЗИСНЫХ УСЛОВИЯХ

В статье рассмотрены, с научной точки зрения, основы управления налоговыми процессами на микро- и макроуровнях в условиях кризисной экономики и выявлены взаимосвязи и взаимодействие составляющих эффективности антикризисного управления и результатов совершенствования налоговых процессов.

Ключевые слова: управленческий учет, бюджетирование, налоговая нагрузка, налогообложение, налоги.

Глобальный финансово-экономический кризис, начало которого относят еще к 2007 г., активно начал проявляться с середины 2008 г., на настоящем этапе все страны Запада ощущают его пагубное воздействие. Как закономерный результат, Правительства даже самых развитых стран, вынуждены разрабатывать планы мероприятий по решению возникающих экономических проблем и привлекать высокопрофессиональных и квалифицированных менеджеров высшего звена для решения стратегических управленческих задач и нахождения путей выхода из кризиса.

С точки зрения управления, необходимо первоначальное изучение сущности возникшего кризиса, определение проблемных и неблагоприятных факторов, влияющих на экономическую ситуацию в России, таких как: снижение экспортных цен по широкому кругу товаров; значительный отток иностранного капитала и как следствие снижение ликвидности в экономике, вызванное необходимостью обслуживания большого объема кредитов, взятых у иностранных банков; снижение экономической активности хозяйствующих субъектов и выявление инструментов и механизмов решения данных проблем. Именно налоги и налоговые поступления выступают основным гарантом пополнения доходной части бюджета, взаимосвязаны с проведением бюджетной политики и опосредованно воздействуют на благосостояние нации, экономический рост и инвестиционную активность.

Теоретические и практические аспекты эффективности управления налоговыми процессами, а также проблемы современной теории и практики налогообложения, управленческого учета лежат в основе научных разработок авторов: Абрамова М.Д., Кашина В.А., Маслова Б.Г., Поповой Л.В., Понамарева А.И. Практические аспекты налогового регулирования изложены в трудах Белоусовой М.В., Коновалова Д.В., Никулиной О.В., Осипова Д.В. и др. Анализ вариантов реформирования действующей системы налогообложения проанализирован в трудах Грызловой Е.В., Николаева И.А., Перцевой Е.М. и др. Вопросы оценки налоговой нагрузки проработаны Меркуловой Т.В., Соколовым М.М., Чипуренко Е.В. и др.

Возникает необходимость в дальнейшем углубленном изучении ретроспективного, гносеологического теоретического и практического опыта, выявлении новых причин и воздействий на экономику, анализе, мониторинге и перспективном прогнозе всех циклических процессов и их влиянии на налоговые процессы, так как недостаточная осведомленность в этой сфере может привести к ошибочным управленческим решениям, что, в свою очередь, способно оказать негативное влияние на развитие социально-экономических и общественнозначимых для экономики задач, находящейся сегодня в условиях глобального финансово-экономического кризиса.

Для устранения экономических и финансовых проблем могут быть использованы различные инструменты экономической политики государства.

Одним из направлений регулирования экономических процессов в условиях финансово-экономического кризиса выступает управление налоговыми процессами в стране,

посредством проведения эффективной налоговой политики, направленной на снижение уровня налоговой нагрузки на налогоплательщиков, решение основных проблем возникающих в социальной сфере.

Многие из сложившихся проблем связаны и обострены недостаточной разработанностью теории управления в налоговой сфере, изучающей основные закономерности налоговой системы в современных условиях и функциональные изменения.

Налоговые отношения складываются в рамках финансовой политики государства и играют существенную роль в развитии как экономики в целом, так и отдельных ее элементов: территорий, хозяйствующих субъектов, населения. Потому управление налоговыми процессами призвано обеспечивать сочетание интересов государства, в рамках решения задачи обеспечения бюджетной системы достаточным объемом финансовых ресурсов, и хозяйствующих субъектов, путем создания комфортных условий как для их текущего функционирования, так и возможностей расширенного развития.

На развитие экономики действующая система налогообложения оказывает решающее влияние. Она должна функционировать таким образом, чтобы обеспечить условия для роста производства и справедливого распределения доходов. Такими в современных условиях должны быть общие для всех развитых и развивающихся стран основные принципы налогообложения.

В кризисной экономике обоснованно государственное регулирование во всех сферах и отраслях рынка. Первостепенно грамотное проведение антикризисной политики на макроуровне и всесторонний учет, в том числе управленческий на микроуровне. Можно выделить основные факторы или составляющие, которые определяют эффективность антикризисного управления, а их понимание и дифференциация помогает анализировать и успешно управлять в налоговой сфере на макроуровне (рис. 1.).

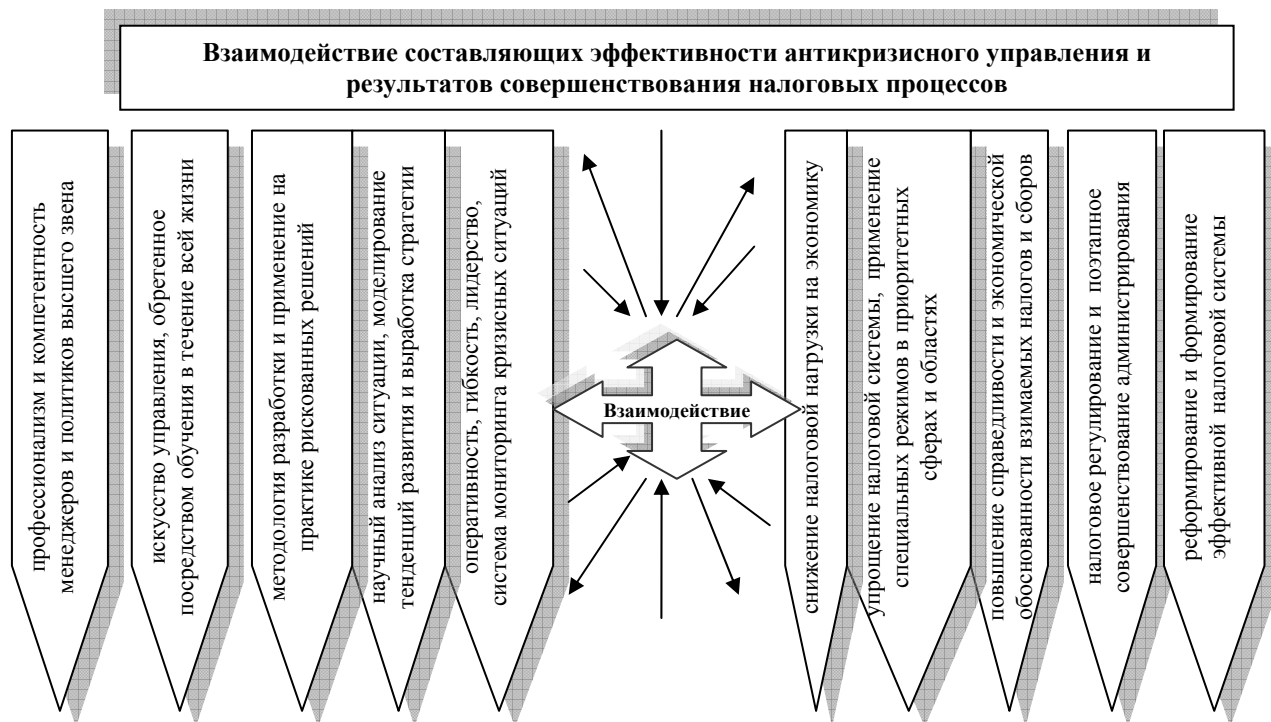


Рисунок 1 – Взаимодействие составляющих эффективности антикризисного управления и результатов совершенствования налоговых процессов

Для микроэкономического анализа основой является оценка поведения фирмы как основной экономической ячейки любой национальной экономики, в связи с тем, что она включает основополагающие экономические категории: цену, себестоимость, налогообложение и другие.

Управленческий анализ проводится с позиции лиц, имеющих доступ к любым информационным ресурсам, циркулирующим внутри организации, он наряду с финансовым

и бухгалтерским учетом отражает основные экономические характеристики и взаимосвязан с экономическим анализом.

Существует большое количество классификаций экономического анализа, в том числе различающихся по целевому признаку (рис. 2) [1].

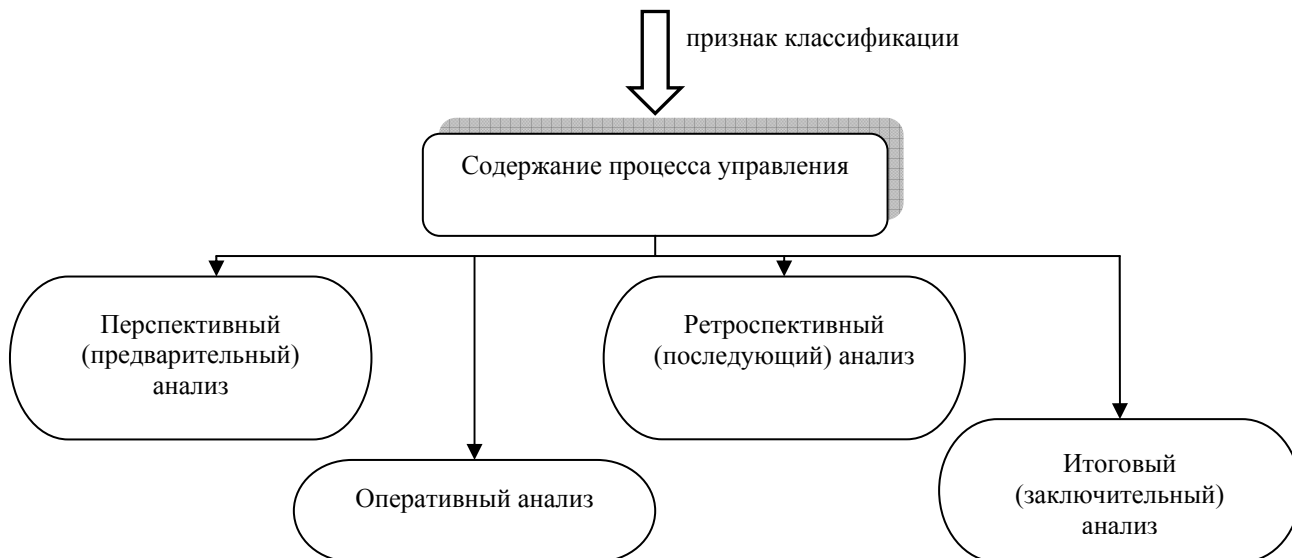


Рисунок 2 – Классификация видов экономического анализа в целях управления финансами предприятия

Последующий или ретроспективный анализ проводится после изучения, анализа и сопоставления данных за отчетный период, в качестве которого выступает (квартал, год), в целях получения экономической оценки хозяйственной деятельности организации в отчетном периоде по всем основным показателям и составления мнения о необходимости проведения аудита.

В зависимости от степени охвата хозяйственной деятельности анализ подразделяется на комплексный (полный) и тематический. Под тематическим анализом в данном исследовании понимается детальное изучение одной стороны хозяйственной деятельности, характеризующей наиболее актуальные ее проблемы в области налогообложения предприятия, а именно анализ налоговых индикаторов.

Проведение ретроспективного анализа налоговых индикаторов предполагает анализ конечных финансовых результатах, то есть результатов, итогов деятельности организации за истекший период и позволяющих провести комплексную оценку его системообразующих характеристик, имеющих значение с позиции долгосрочной перспективы.

Считается что система налогообложения в России одна из самых льготных в мире. Анализ налоговой нагрузки, уровень налоговых ставок по основным налогам, их доля в ВВП свидетельствует о более высокой тяжести налогообложения во многих зарубежных странах.

Однако решение существующих социально-экономических проблем России требует внесения изменений в налоговую стратегию государства.

Оценивая налоговую политику государства, необходимо учитывать, что она представляет собой сложный, эволюционный, социальный процесс, напрямую связанный с состоянием экономики. Ее цели и задачи корреспондируются с направлениями бюджетной политики, которая в свою очередь, является, в силу ее роли и места в финансовой системе, основой социально-экономической политики государства.

В рамках Основных направлений налоговой политики на 2012-2014 гг., определены концептуальные подходы формирования налоговой политики государства в части методологии налогового администрирования, а также действующего порядка исчисления и уплаты отдельных налогов и сборов. В среднесрочной перспективе заложены меры по последовательному совершенствованию налоговой системы, направленные на создание сбалансированной бюджетно-налоговой системы, снижение налогового бремени,

использование инновационных подходов к налоговому администрированию, бюджетированию, оптимизации системы налоговых льгот.

Бюджетирование налогов находится в прямой зависимости от многих факторов: специфики деятельности и особенностей формы налогообложения, установленных организацией, согласно действующему законодательству. Форма налогообложения, выбранная субъектом хозяйствования, может быть общей или альтернативной, исходя из чего устанавливаются налоги, подлежащие уплате в организации.

Специфика бюджетирования налогов заключается в исчислении показателей бюджетов налоговых платежей, базирующихся на системе оперативных бюджетов налогов организации. Так, составление бюджетов налоговых платежей в организации базируется на основе данных бюджетов продажи, закупки материалов, прямых расходов на оплату труда, производственных накладных расходов и т.д.

Отправной точкой предоставления данных для установления налогового бюджета является составляемый прогноз: объем продукции, расходы на производство и реализацию, стоимость основных средств, планируемая заработная плата персонала и др.

Важнейшей функцией при установлении планов предприятия является дифференциация затрат, которые зависят от объема реализации, на условно-постоянные и условно-переменные. Для целей бюджетирования в системе управленческого учета целесообразно налоги разделять:

- постоянные налоговые затраты, к которым относятся страховые взносы, налог на имущество, транспортный налог, плата за землю;
- переменные налоговые затраты, включающие налог на добавленную стоимость, акцизы, налог на прибыль.

Планирование налоговых платежей регулируется действующим налоговым законодательством. Законодательство Российской Федерации о налоговых отчислениях включает Налоговый Кодекс, определяющий систему налогов и сборов, общие принципы налогообложения и принятые в соответствии с ним федеральные законы.

Формирование налоговых платежей, подлежащих поступлению в бюджет, в системе управленческого учета осуществляется как в самой организации, так и отдельно по центрам ответственности и используется для целей эффективного управления бизнес-процессами в системе управленческого учета.

Формирование бюджета налоговых показателей в учетно-налоговой системе сопровождается текущим и последующим контролем. Отклонения в налогооблагаемой базе (в соответствующих статьях операционных, инвестиционных и финансовых бюджетов) определяют отклонения по бюджету налогов, причинами наличия которых могут выступать рост или сокращение доходов и расходов по сравнению с прогнозируемыми величинами, незапланированное получение имущества, изменение налогового законодательства и др.

Таким образом, бюджетирование налоговых показателей является важнейшим инструментом коммуникационного взаимодействия управленческой и налоговой учетных подсистем, расширяющим диапазон своего функционирования в целях решения тактических и стратегических задач налогового планирования. Бюджетирование и налоговый анализ проводится на микроуровне (организация, предприятие) и на макроуровне (страна).

На государственном уровне анализ проводится в целях оценки действующей налоговой системы и налоговой политики для оптимизации налоговых баз, ставок и сокращения налоговой нагрузки на налогоплательщиков.

При проведении анализа рассматриваются и оцениваются параметры, представленные на рисунке 3.



Рисунок 3 – Параметры налогового анализа

Среди основных разделов налогового анализа выделяют: анализ налоговых платежей; налоговой нагрузки; задолженности по налогам.

Изучение, анализ и оперирование категориями налогового управления и налогового анализа позволяют в некоторой мере, опосредованно преодолению негативных экономических тенденций российской экономики, сопряженных с глобальными волнами финансового кризиса нового «турбулентного десятилетия», актуализируют поиск конкурентных направлений ее дальнейшего устойчивого движения. В то же время, глубина и системность мировых финансовых потрясений современности, свидетельствуют о необходимости интеграции российской системы налогообложения в международные налоговые отношения, в целях формирования эффективной системы налогообложения в рамках межгосударственного взаимодействия и содержат в себе мощную модернизационную компоненту для развития экономики страны [4].

Реализация модернизационного потенциала восстановительного роста российской экономики тесно связана с выбором определенной модели антикризисного регулирования, способной осуществить переход от краткосрочных мероприятий по спасению отдельных экономических агентов и секторов экономики к системному макрорегулированию, нацеленному на создание стратегических предпосылок стабильности и конкурентоспособности экономики России и управление налоговыми процессами выступает лишь одним из компонент и инструментов экономической антикризисной политики.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Балабанов, Основы финансового менеджмента. Как управлять капиталом? [Текст] / И.Т. Балабанов. - М.: Финансы и статистика, 2006. - С. 126.
2. Захарьин, Р.В. Налоги – 2009: определены правила. Расставлены акценты [Текст] / Р.В. Захарьин // Экономико-правовой бюллетень. - 2008. - № 10.
3. Кузьмин, И.Ю. Некоторые особенности налогообложения за рубежом: история и современность [Текст] / И.Ю. Кузьмин // Аудиторские ведомости. - 2008. - № 1.
4. Российская экономика в 2010 году. Тенденции и перспективы [Текст]. - М.: Институт Гайдара, 2011. - С. 3.

Золочевская Елена Юрьевна

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

Доктор экономических наук, профессор кафедры «Налогообложение и бухгалтерский учет»

344007, г. Ростов-на-Дону, ул. Пушкинская, д. 70

Тел.: 8(863)2407061

E-mail: zolochevskaya@skags.ru

E. Y. ZOLOCHEVSKAYA

OFFICE OF TAX PROCESSES AS A TOOL OF STATE ECONOMIC POLICY IN CRISIS

In this article the basis of tax process management on micro and macro levels are considered in economic crisis situation, also interconnection and interaction components of anti-crisis management and tax process results improvements are identified.

Key words: *the administrative account, budgeting, tax burden, tax, taxes.*

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Balabanov, Osnovy finansovogo menedzhmenta. Kak upravljat' kapitalom? [Tekst] / I.T. Balabanov. - M.: Finansy i statistika, 2006. - S. 126.
2. Zahar'in, R.V. Nalogi – 2009: opredeleny pravila. Rasstavleny akcenty [Tekst] / R.V. Zahar'in // Jekonomiko-pravovoj bjulleten'. - 2008. - № 10.
3. Kuz'min, I.Ju. Nekotorye osobennosti nalogooblozhenija za rubezhom: istorija i sovremennost' [Tekst] / I.Ju. Kuz'min // Auditorskie vedomosti. - 2008. - № 1.
4. Rossijskaja jekonomika v 2010 godu. Tendencii i perspektivy [Tekst]. - M.: Institut Gajdara, 2011. - S. 3.

Zolochevskaya Elena Yur'evna

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

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

344007, Rostov-on-Don, str. Pushkin, 70

Numb.: 8 (863) 2407061

E-mail: zolochevskaya@skags.ru

Н.А. ПОТАПОВА

АКТУАЛЬНЫЕ ПРОБЛЕМЫ ПРИМЕНЕНИЯ ДЕЙСТВУЮЩЕГО МЕХАНИЗМА ИСЧИСЛЕНИЯ НДС В РОССИЙСКОЙ ПРАКТИКЕ

В статье выделены актуальные проблемы применения действующего механизма исчисления налога на добавленную стоимость в российской практике инвойсным способом, заключающиеся в необоснованном возмещении сумм налога на добавленную стоимость, а также научно обоснованы направления решения данных проблем, заключающиеся во внедрении системы специальных счетов, системы обязательной регистрации налогоплательщиков налога на добавленную стоимость, разработке нового механизма расчетов налогоплательщиков с бюджетной системой, и способствующие упрощению налогового администрирования налога на добавленную стоимость.

Ключевые слова: налог на добавленную стоимость, инвойсный метод, механизм исчисления.

Ретроспективный анализ отечественного и зарубежного налогообложения свидетельствует о непрерывном поиске эффективной налоговой системы с преобладанием прямых или косвенных налогов. Считаем, что существенные преимущества прямых налогов не могут заменить косвенные даже в условиях экономики благосостояния. В современной экономике косвенные налоги, основным из которых признается налог на добавленную стоимость, играют первостепенную роль в налоговых системах, влияя на процессы ценообразования, структуру потребления и спрос.

При исчислении и уплате НДС наиболее сложно как экономически, так и технически определить облагаемый оборот. Однако в действующей редакции главы 21 НК РФ существует противоречие между названием налога и налоговой базой, которая выступает неотъемлемым элементом механизма его исчисления. Данная коллизия в практической деятельности приводит к негативным последствиям. Согласно названию исследуемого налогового платежа, НДС представляет собой часть добавленной стоимости, создаваемой на всех стадиях производства, изъятую в бюджет.

В экономической теории природа добавленной стоимости истолковывается с помощью двух, противоречивых между собой классических теорий, адаптированных к современным экономическим реалиям. Согласно классической концепции прибавочной стоимости (А. Смит, Д. Риккардо, К. Маркс), источником новой стоимости признается прибавочный труд наемных работников. Вторая теория (Ж.Б. Сэй, Дж.Б. Кларк) раскрывает понятие добавленной стоимости на основе утверждения о том, что в процессе создания стоимости участвуют труд, капитал и природа. Добавленная стоимость как количественно-стоимостной показатель меры труда и прибавочного продукта может быть выявлена исключительно в процессе согласования сторонами сделки меновой стоимости реализуемого товара, и такой процесс согласования является единственным экономически обоснованным рыночным инструментом.

Проанализировав взгляды зарубежных и отечественных ученых, автором сделан вывод, что величина добавленной стоимости зависит от ряда факторов (рис. 1).



Рисунок 1 – Факторы, влияющие на величину добавленной стоимости

Считаем, что добавленная стоимость является центральным индикатором экономического развития, отражающими результаты финансово-хозяйственной деятельности, а также целесообразность использования ресурсного потенциала. Несмотря на то, что в настоящее время в российской налоговой системе используется показатель прибыли, выступающий в роли оценочного индикатора деятельности экономического субъекта и объекта налогообложения, использование добавленной стоимости в качестве обобщающего показателя способствует более правильному определению взаимосвязи и взаимовлияния доходобразующих факторов, потребления и накопления ресурсов через механизм формирования внутрихозяйственных фондов.

Определение добавленной стоимости в структуре производства и реализации имеет первостепенное значение, поскольку:

- отчетливо разграничиваются элементы цены, что, в свою очередь, побуждает экономический субъект уменьшать производственные расходы;
- в процессе расчетов по налогу на основе добавленной стоимости государство получает сведения о темпах оборачиваемости капитала как промышленного, так и торгового;
- бюджет получает налоговые доходы от реализации ресурсов населению, которое фактически является плательщиком НДС.

В настоящее время действующий механизм расчета налога на добавленную стоимость является относительно нейтральным по отношению к фискальным интересам экономических субъектов, поскольку в нем присутствует элемент возмещения НДС, уплаченного налогоплательщиком, каждым последующим потребителем, в результате плательщиком налога признается конечный потребитель – население. Мировой опыт применения НДС позволяет говорить о том, что данный налог обеспечивает стабильную базу формирования бюджета, поскольку НДС выполняет роль нивелира стоимостных колебаний при условии равновесия между спросом и предложением.

Экономическое содержание НДС в настоящее время реализуется через механизм возмещения из бюджета так называемого «входного» НДС. Считаем, что в данный процесс

заложена наибольшая коррупционная емкость, поэтому без своевременного реформирования налога невозможно прекратить поток бюджетного возмещения, основу которого составляют различные схемы необоснованного возмещения сумм НДС в связи с осуществлением экспортных операций.

Для создания нормальных условий развития предпринимательских структур необходимо обеспечение качественного и эффективного налогового администрирования НДС.

Главной проблемой администрирования НДС в России является невозможность уплаты экспортного НДС в бюджет в полном объеме всеми участниками производственной цепочки: от непосредственных поставщиков экспортеров до предшествующих им поставщиков ресурсов. Данное обстоятельство обусловлено, на наш взгляд, как сложностью построения экспортной цепочки, так и ее многочисленностью, поскольку количество участников законодательно не ограничивается.

Структура начисления НДС представлена в таблице 1.

Таблица 1 – Сводная таблица о структуре начисления НДС за 2008 - 2010гг.¹

Показатели	Начислен НДС, в руб.		
	2008 год	2009 год	2010 год
Сумма налога исчисленного по налогооблагаемым объектам	1 887 919	603 937	2 274 760
Сумма налоговых вычетов	1 827 433	629 339	2 279 421
Сумма, начисленная к уплате в бюджет	324 210	78 945	403 843
Сумма налога, доначисленная по результатам контрольной работы	45 498	2 580	23 733
Сумма начисленных налоговых санкций и пеней	29 432	2 171	35 023
Фактически возмещено налогоплательщикам	117 454	10 814	294 454
Контрольная сумма	4 231 946	1 327 786	5 311 234

Эффективно решить проблему возмещения экспортного НДС предлагаем с помощью создания базовых условий, при которых возмещение из бюджета будет производиться только тех сумм НДС, которые уже были уплачены в бюджет на всех стадиях формирования добавленной стоимости экспортируемого ресурса.

Проведенное исследование вопросов возмещения НДС показало, что для их решения необходимо ввести систему НДС-счетов, специальную регистрацию налогоплательщиков НДС, а также внедрить принципиально новый механизм расчетов налогоплательщиков с бюджетом.

Практическая реализация использования НДС-счетов позволит ввести нормативно установленный порядок расчетов налогоплательщиков НДС с бюджетом, упростить механизм администрирования НДС, а также значительно уменьшить число злоупотреблений, связанных с возмещением сумм налогов, не поступивших в бюджет.

Разработка второго направления (введение специальной регистрации налогоплательщиков НДС) предполагает выдачу свидетельства каждому участнику НДС-оборота, а также обязательное выделение в платежных поручениях НДС отдельной строкой по аналогии со счетами-фактурами с передачей банками налоговым органам информации о суммах и контрагентах сделки. Реализация данного направления будет способствовать ужесточению контрольных составляющих налогоплательщиков НДС с помощью предъявления конкретных требований при их обязательной регистрации, а также устранению из сферы налогового контроля вновь регистрируемых субъектов малого предпринимательства.

Разработка третьего направления (введение принципиально нового механизма

¹ По данным МРИ ФНС России №1 по Орловской области

расчетов налогоплательщиков с бюджетом) предполагает разработку практичной и эффективной схемы, в которой государство становится непосредственным участником расчетов с конкретным плательщиком НДС, при этом все налоговые платежи должны проходить через бюджетную систему. Реализация предложенной схемы требует четко определенной организации взаиморасчетов плательщиков НДС с бюджетом, как по уплаченным суммам, так и по возмещаемым суммам, по окончании налогового периода.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Беликова, Т.Н. Все об НДС 2-е изд. [Текст] / Т.Н. Беликова. – СПб.: Питер, 2007. – 144 с.
2. Сидорова, Н.И. Специфика и функции НДС [Текст] / Н.И. Сидорова // Финансы, 2008. - №2. – С. 29 – 35.

Потапова Наталья Анатольевна

ФГБОУ ВПО «Госуниверситет-УНПК»

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

302020, г. Орел, Наугорское шоссе, 29

Тел.: (4862) 41-98-05

E-mail: orelbuin@yahoo.com

N.A. POTAPOVA

ACTUAL PROBLEMS OF APPLICATION OF THE OPERATING MECHANISM OF CALCULATION OF THE TAX ON ADDED COST IN THE RUSSIAN PRACTICE

In article actual problems of application of the operating mechanism of calculation of the tax to the added cost in the Russian practice indirect in the way, consisting in unreasonable compensation of the sums of the tax to the added cost are allocated, and also directions of the decision of the given problems, systems of special accounts consisting in introduction, systems of obligatory registration of tax bearers of the tax to the added cost, working out of the new mechanism of calculations of tax bearers with budgetary system, and promoting simplification of tax administration of the tax to the added cost are scientifically proved.

Keywords: *the value-added tax, indirect a method, the mechanism of calculation.*

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Belikova, T.N. Vse ob NDS 2-e izd. [Tekst] / T.N. Belikova. – SPb.: Piter, 2007. – 144 s.
2. Sidorova, N.I. Specifika i funkcii NDS [Tekst] / N.I. Sidorova // Finansy, 2008. - №2. – S. 29 – 35.

Potapova Natal'ya Anatol'evna

State University-ESPC

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

302020, Orel, Naugorskoe highway, 29

Numb.: (4862) 41-98-05

E-mail: orelbuin@yahoo.com

К.С. СЕЛЮТИН

АНАЛИЗ СТАТИСТИЧЕСКОГО ПЛАНИРОВАНИЯ ПО НАЛОГУ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ

Необходимость достижения коммерческими организациями наиболее полной и эффективной работы является важнейшим аспектом, механизм формирования которого будет постоянно совершенствоваться применительно к условиям развития экономики, структурной перестройки производства, формирования эффективной налоговой политики. Поэтому планирование бюджетобразующих налогов является важным этапом деятельности. В статье автором предлагается методика статистического планирования по налогу на добавленную стоимость.

Ключевые слова: налоговое планирование, статистический анализ, налог на добавленную стоимость.

Повышение эффективности налогового планирования по НДС зависит от своевременного выявления общей тенденции уплачиваемых платежей. Данную тенденцию можно проследить с помощью метода экстраполяции. Основной тенденцией развития (трендом) называется плановое и устойчивое изменение уровня явления во времени, свободное от случайных колебаний [1].

Задача состоит в том, чтобы выявить общую тенденцию в изменении уровней ряда, освобожденную от действия различных случайных факторов. С этой целью ряды динамики подвергаются обработке методом аналитического выравнивания.

Основным содержанием метода аналитического выравнивания в рядах динамики является то, что общая тенденция развития рассчитывается как функция времени по формуле 1:

$$\hat{y}_t = f(t), \quad (1)$$

где \hat{y}_t – уровни динамического ряда, вычисленные по соответствующему аналитическому уравнению на момент времени t .

Определение теоретических (расчетных) уровней \hat{y}_t производится на основе так называемой адекватной математической модели, которая наилучшим образом отражает (аппроксимирует) основную тенденцию ряда динамики.

Простейшей моделью (формулой), выражающей тенденцию развития, является линейная функция:

$$\hat{y}_t = a_0 + a_1 t, \quad (2)$$

где a_0, a_1 – параметры уравнения;

t – время.

Расчет параметров функции обычно производится методом наименьших квадратов по формуле 3, в котором в качестве решения принимается точка минимума суммы квадратов отклонений между теоретическими и эмпирическими уровнями:

$$\sum (\hat{y}_t - y_i)^2 \rightarrow \min, \quad (3)$$

где \hat{y}_t – выравненные (расчетные) уровни;

y_i – фактические уровни.

Параметры уравнения a_i , удовлетворяющие этому условию, могут быть найдены решением системы нормальных уравнений. На основе найденного уравнения тренда вычисляются выравненные уровни. Таким образом, выравнивание ряда динамики заключается в замене фактических уровней y_i плавно изменяющихся уровнями \hat{y}_t , наилучшим образом аппроксимирующими статистические данные.

Параметры a_0, a_1 , согласно методу наименьших квадратов, находятся решением следующей системы нормальных уравнений (формула 4), полученной путем алгебраического преобразования условия:

$$\begin{cases} a_0n+a_1\sum t=\sum y; \\ a_0\sum t+a_1\sum t^2=\sum yt, \end{cases} \quad (4)$$

где y – фактические (эмпирические) уровни ряда;

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

Расчет параметров значительно упрощается, если за начало отсчета времени ($t = 0$) принять центральный интервал (момент) [2]. $\sum t = 0$, так что система нормальных уравнений (4) принимает вид:

$$\begin{cases} \sum y = n a_0; \\ \sum yt = a_1 \sum t^2 \end{cases} \quad (5)$$

Из первого уравнения получаем формулу 6:

$$a_0 = \sum y / n \quad (6)$$

Из второго уравнения получаем формулу 7:

$$a_1 = \sum yt / \sum t^2 \quad (7)$$

Проиллюстрируем отчисление платежей по НДС за 2008 – 2010 гг.

Для выравнивания данного ряда используем линейную трендовую модель – уравнение прямой: $\hat{y}_t = a_0 + a_1 t$. В нашем примере $n = 4$ – четное число.

Выравнивание по прямой ряда динамики платежей по НДС, уплаченных филиалом ОАО «Связьстрой – 1» ПМК 108, представлены в таблице 1.

Таблица 1 - Выравнивание по прямой ряда динамики платежей по НДС, уплаченных филиалом ОАО «Связьстрой – 1» ПМК 108

Год	Уплачено платежей всего, тыс. руб.	t	t ²	y * t	ŷ _t
2007	4368	-3	9	-13104	3127,3
2008	3495	-1	1	-3495	4871,6
2009	5647	+1	1	5647	6615,9
2010	9465	+3	9	28395	8360,2
Итого	22975	$\sum t = 0$	$\sum t^2 = 20$	$\sum yt = 17443$	$\sum \hat{y}_t = 22975$

Параметры a_0 и a_1 искомого уравнения прямой исчислим по формулам 6 и 7.

Из таблицы 1 находим $\sum \hat{y}_t = 22975$; $\sum yt = 17443$; $\sum t^2 = 20$, откуда:

$$a_0 = 22975 / 4 = 5743,75;$$

$$a_1 = 17443 / 20 = 872,15.$$

Уравнение прямой, представляющее собой трендовую модель искомой функции, будет иметь вид: $\hat{y}_t = 5743,75 + 872,15 * t$.

Подставляя в данное уравнение последовательно значения t , равные -3, -1, +1, +3, находим выравненные уровни \hat{y}_t .

Если расчеты выполнены правильно, то $\sum y = \sum \hat{y}_t$. В нашем случае $\sum y = \sum \hat{y}_t = 22975$. Следовательно, значения уровней выравненного ряда найдены верно.

Полученное уравнение показывает, что, несмотря на значительные колебания в отдельные годы, наблюдается тенденция увеличения платежей по НДС. Платежи НДС в среднем возросли на $a_1 = 872,15$ тыс. рублей в год.

Фактические и расчетные значения отчислений по НДС представлены в виде графика на рисунке 1.

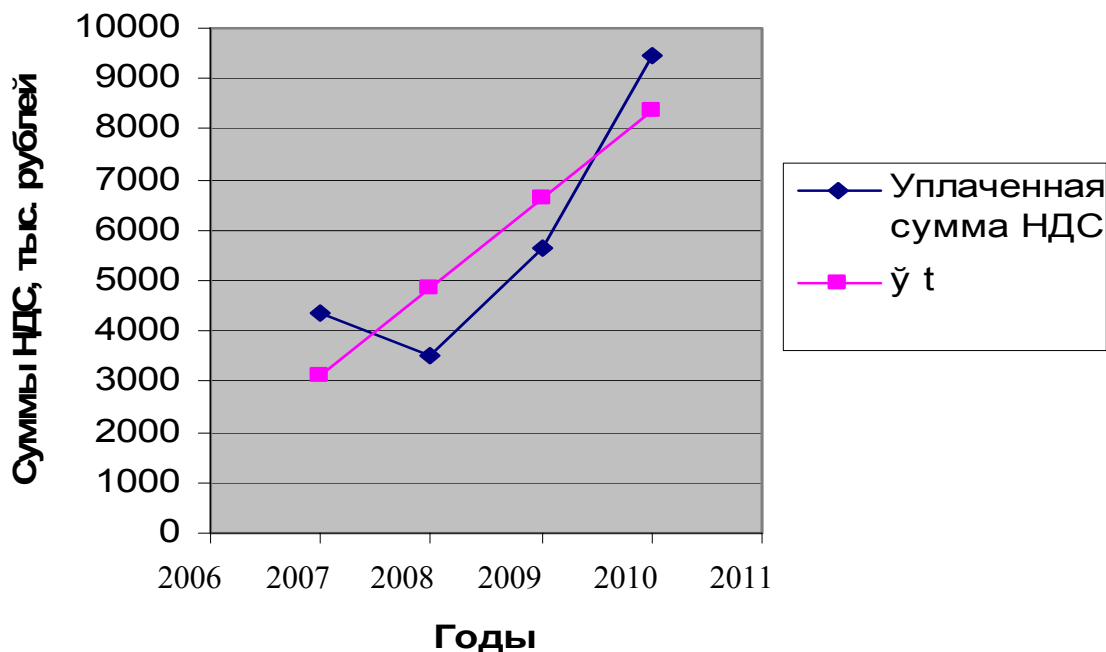


Рисунок 1 – Уровни отчислений по НДС

Соединив точки, построенные по фактическим данным, получаем ломанную линию, на основании которой затруднительно вынести суждение о характере общей тенденции в изменении уплаченного НДС.

Тенденция роста отчислений по НДС филиалом ОАО «Связьстрой – 1» ПМК 108 в изучаемом периоде отчетливо проявляется в результате построения выравненной прямой $\hat{y}_t = 5743,75 + 872,15 \cdot t$.

Под экстраполяцией понимают нахождение уровней за пределами изучаемого ряда, т.е. продление в будущем тенденции, наблюдавшейся в прошлом (перспективная экстраполяция). Поскольку в действительности тенденция развития не остается неизменной, то данные, получаемые путем экстраполяции ряда, следует рассматривать как вероятностные оценки.

Экстраполяцию рядов динамики осуществляют различными способами, например, экстраполируют ряды динамики выравнением по аналитическим формулам. Зная уравнение для теоретических уровней и подставляя в него значения t за пределами исследованного ряда, рассчитывают для t вероятностные \hat{y}_t .

Представим в таблице 2 выравнение по прямой ряда динамики отчисления платежей по НДС, уплаченных филиалом ОАО «Связьстрой – 1» ПМК 108 за 2008 – 2010 года.

Таблица 2 - Выравнение по прямой ряда динамики отчислений платежей по НДС, уплаченных филиалом ОАО «Связьстрой – 1» ПМК 108 за 2008 – 2010 годы

Год	t	t ²	y * t	\hat{y}_t	$y_i - \hat{y}_t$	$(y_i - \hat{y}_t)^2$
2007	-3	9	-13104	3127,3	1240,7	1539336,49
2008	-1	1	-3495	4871,6	-1376,6	1895027,56
2009	+1	1	5647	6615,9	-968,9	938767,21
2010	+3	9	28395	8360,2	1104,8	1220583,04
Итого	$\sum t=0$	$\sum t^2=20$	$\sum yt=17443$	$\sum \hat{y}_t=22975$	$\sum (y_i - \hat{y}_t) = 0$	$\sum (y_i - \hat{y}_t)^2 = 5593714,3$

Так, по данным таблицы 2, на основе исчисленного ранее уравнения $\hat{y}_t = 5743,75 +$

872,15t экстраполяцией при t=5 можно определить сумму ожидаемого платежа по НДС в 2008 году, тыс. рублей:

$$\begin{aligned}\hat{y}_t &= 5743,75 + 872,15 \cdot 5; \\ \hat{y}_t &= 10104,5.\end{aligned}$$

На практике результат экстраполяции прогнозируемых явлений обычно получают не точечными (дискретными), а интервальными оценками.

Для определения границ интервалов используют формуле 8:

$$\check{y}_t \pm t_\alpha S_{\check{y}_t}, \quad (8)$$

где t_α - коэффициент доверия по распределению Стьюдента;

Остаточное среднее квадратическое отклонение от тренда, скорректированное по числу степеней свободы (n - m) находится по формуле 9:

$$S_{\check{y}_t} = \sqrt{\sum (y_i - \hat{y}_t)^2 / (n - m)} \quad (9)$$

где n – число уровней ряда динамики;

m – число параметров адекватной модели тренда (для уравнения прямой m = 2) [2].

Вероятностные границы интервала прогнозируемого явления:

$$(\check{y}_t - t_\alpha S_{\check{y}_t}) \leq y_{np} \leq (\check{y}_t + t_\alpha S_{\check{y}_t}) \quad (10)$$

Рассчитаем прогнозируемые доверительные интервалы отчислений по НДС на 2009 г.

Если n = 10 и m = 2, то число степеней свободы равно 8. Тогда при доверительной вероятности, равной 0,95 (т.е. при уровне значимости случайностей $\alpha = 0,05$), коэффициент доверия $t_\alpha = 2,306$ (по таблице Стьюдента), $\sum (y_i - \hat{y}_t)^2 = 5593714,3$ (данные таблицы 2).

Тогда $S_{\check{y}_t} = \sqrt{5593714,3 / (10 - 2)}$

$$S_{\check{y}_t} = \pm 836,19.$$

Зная точечную оценку прогнозируемого значения отчислений по НДС $\hat{y}_t = 10104,5$ тыс. рублей, определяем вероятностные границы интервала по формуле 10:

$$\begin{aligned}10104,5 - 2,306 \cdot 836,19 &\leq y_{np} \leq 10104,5 + 2,306 \cdot 836,19 \\ 8176,26 &\leq y_{np} \leq 12032,75\end{aligned} \quad (10)$$

Следовательно, с вероятностью, равной 0,95, можно утверждать, что сумма отчислений по НДС филиалом ОАО «Связьстрой – 1» ПМК 108 в 2011 году не менее чем 8176,26, но и не более чем 12032,75 тыс. рублей.

Таким образом, эффективность налогового планирования по НДС на филиале ОАО «Связьстрой – 1» ПМК 108 зависит от своевременного выявления общей тенденции уплачиваемых платежей. Тенденция роста отчислений по НДС филиалом в изучаемом периоде отчетливо проявляется в результате построения выравненной прямой $\hat{y}_t = 5743,75 + 872,15 \cdot t$. Полученное уравнение показывает, что, несмотря на значительные колебания в отдельные годы, наблюдается тенденция увеличения платежей по НДС. Платежи НДС в среднем возросли на $a_1 = 872,15$ тыс. рублей в год. Прогнозируемые доверительные интервалы отчислений по НДС в 2009 году не менее чем 8176,26, но и не более чем 12032,75 тыс. рублей. На основе проведенного анализа можно сделать вывод о том, что налоговое планирование на филиале ОАО «Связьстрой – 1» ПМК 108 просто необходимо. Очевидно, что планируемые суммы по НДС значительно больше тех сумм, которые не были спланированы. Для наиболее эффективного налогового планирования, как уже было предложено выше, необходимо создать службу налогового планирования. Также необходимо на основании меняющегося законодательства Российской Федерации постоянно оптимизировать НДС.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Лукьянчикова, Т.Л. Статистика: учебное пособие [Текст] / Т.Л. Лукьянчикова. – Орел: Орел ГТУ, 2004. – 117 с.
2. Башкатов, Б.И. Социально-экономическая статистика: учебник для вузов [Текст] / Б.И. Башкатов. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2002. – 703 с.

Селютин Кирилл Сергеевич

Министерство финансов Российской Федерации

Главный специалист-эксперт Департамента долгосрочного финансового планирования

109097, г. Москва, ул. Ильинка, д. 9

Тел.: 8-926-822-51-75

E-mail: selman@yandex.ru

K.S. SELJUTIN

THE ANALYSIS OF STATISTICAL PLANNING UNDER THE TAX TO THE ADDED COST

Necessity of achievement by the commercial organizations of the fullest and effective work is the major aspect which mechanism of formation will be constantly improved with reference to conditions of development of economy, structural reorganization of manufacture, formation of an effective tax policy. Therefore planning бюджетообразующих taxes is an important stage of activity. In article the author the technique of statistical planning under the tax to the added cost is offered.

Keywords: tax planning, the statistical analysis, the value-added tax.

BIBLIOGRAGHY (TRANSLITERATED)

1. Luk'janchikova, T.L. Statistika: uchebnoe posobie [Tekst] / T.L. Luk'janchikova. – Orel: Orel GTU, 2004. – 117 s.
2. Bashkatov, B.I. Social'no-jekonomicheskaja statistika: uchebnik dlja vuzov [Tekst] / B.I. Bashkatov. – M.: JuNITI-DANA, 2002. – 703 s.

Selyutin Kirill Sergeevich

Ministry of Finance

Chief Expert Department of the long-term financial planning

109097, Moscow, str. Ilinka, 9

Numb.: 8-926-822-51-75

E-mail: selman@yandex.ru

НАУЧНОЕ РАЗВИТИЕ ЭКОНОМИКИ И УПРАВЛЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЕМ

УДК 338.48

Н.М. ИЗМАИЛОВА

ВЛИЯНИЕ РЕКРЕАЦИОННОГО ТУРИЗМА НА РАЗВИТИЕ ЭКОНОМИКИ СЕВЕРО-КАВКАЗСКОГО ФЕДЕРАЛЬНОГО ОКРУГА

Раскрыто социально-экономическое положение региона, что позволило в качестве приоритета развития выдвинуть туристско-рекреационный комплекс, проанализировано состояние и проблемы развития туристического бизнеса в округе, а также определены направления развития и меры государственного регулирования становления и развития туристического бизнеса в СКФО.

Ключевые слова: туризм, туристический регион, туристический продукт, туристско-рекреационный комплекс, конкурентоспособность, Северо-Кавказский федеральный округ.

Туризм в начале XXI в. является одним из ведущих направлений социально-экономической, культурной и политической деятельности большинства государств и регионов мира. Путешествия в настоящее время перестали быть просто удовольствием, развлечением или роскошью, а превратились в неотъемлемую часть жизни современного человека, связанную с удовлетворением духовных, интеллектуальных и иных потребностей, восстановлением и развитием физических сил человека, поддержанием необходимого уровня его жизнедеятельности. Свободный, образованный, здоровый, активный человек - основа конкурентоспособности страны [1].

Туризм является одной из наиболее динамично развивающихся отраслей сферы услуг во всем мире. В целом, в международной практике под туризмом понимают совокупность отношений и явлений, которые возникают во время перемещения и пребывания людей в местах, отличных от их постоянного места проживания и работы [2].

Туризм для мирового сообщества давно стал одной из наиболее доходных и интенсивно развивающихся отраслей экономики. Туризм вносит значительный вклад в национальный доход как развивающихся, так и высокоразвитых индустриальных стран. Важным являются экономические показатели самого туризма как отрасли, но не менее значима его роль как катализатора других секторов экономики: транспорта, связи, торговли, строительства, производства товаров народного потребления. Кроме того, развитие туризма способствует благоустройству городов, восстановлению памятников, обеспечивает охрану природы региона; является эффективным средством воспитания, обучения и оздоровления учащихся, поднятия культурного уровня местного населения; решает проблемы занятости, оздоровления населения и множество других.

Развитие сферы туризма является приоритетным направлением социально-экономического развития России в целом и ее регионов в частности. Регионы России обладают богатым туристско-рекреационным потенциалом. Неповторимые природные ландшафты, благоприятные природно-климатические условия, бальнеологические ресурсы, культурно-исторические памятники способны сформировать представление о нашей стране как об уникальном центре международного туризма.

Определенный интерес представляет собой Северо-Кавказский федеральный округ. На наш взгляд удобное географическое положение округа благоприятно для создания на его территории объектов не только туристического характера, но и международных торговых и финансовых центров. Это совершенно неосвоенные сферы деятельности, но для регионов, входящих в состав СКФО, они могли бы иметь не вспомогательное значение, а представлять самостоятельный и стабильный источник получения доходов. Объекты этой сферы могли бы

играть и другую немаловажную роль в формировании рыночной инфраструктуры Северного Кавказа.

Эффект, связанный с развитием индустрии туризма, состоит не только в том, что он дает некоторый исходный импульс в форме притока денежных средств и иностранной валюты, но и в том, что порождает расходящиеся волны роста[5]. Развитие туризма оказывает стимулирующее воздействие на такие секторы экономики, как строительство, производство товаров народного потребления, торговля, транспорт, связь; способствует охране и реставрации исторических памятников, созданию национальных памятников и заповедников, защите берегов и рифов, сохранению лесов и др. Создание туристических предприятий в удаленных и индустриально слабо развитых регионах частично нейтрализует такие негативные последствия прогресса, как отток населения в городские агломерации (нередко за границу), сокращение собственного производства, разрушение традиционного уклада жизни сельского населения и т.д.

Одним из важнейших аспектов развития экономики туризма является его влияние на общую занятость населения. По данным ВТО, комплексное обслуживание одного туриста эквивалентно появлению 9 новых рабочих мест, стоимость создания которых в несколько раз ниже по сравнению с другими отраслями народного хозяйства. Рост туризма способствует расширению эффективного строительства, общему экономическому развитию региона[3].

Капиталовложения на строительство гостиниц стимулирует рост строительной индустрии в целом. Примером этому может служить стремительное развитие туризма в Испании, которое вызвало бум в строительной индустрии 1960-х гг. Число гостиниц за период с 1960 по 1971 г. возросло более чем в 3 раза. Рост строительной индустрии в свою очередь оказал влияние на развитие ряда отраслей.

Развитие туризма в определенном регионе дает возможность на месте реализовать продукцию сельского хозяйства, переместить реализацию покупательной способности из крупных промышленных центров в экономике в менее развитые районы.

В 2008 г. Правительством Российской Федерации утверждена Федеральная целевая программа «Юг России (2008 - 2012 годы)». В Программе имеется отдельный раздел «Развитие туристско-рекреационного комплекса». Ростуризм является одним из государственных заказчиков Программы.

В рамках программы предполагается расширение действующих и строительство новых туристско-рекреационных комплексов в республиках Северного Кавказа, где имеется значительный потенциал для развития туризма: побережье Каспийского моря в Республике Дагестан, горнолыжные комплексы – «Архыз» и «Домбай» в Карачаево-Черкесской Республике, «Лаго-Наки» и «Оштен» в Республике Адыгея, «Мамисон» в Республике Северная Осетия - Алания, «Приэльбрусье» в Кабардино-Балкарской республике. Строительство туристско-рекреационных комплексов предполагается осуществлять за счет различных источников: за счет средств бюджетов предполагается построить инфраструктурные объекты (инженерные сети), а создание туристско-рекреационных комплексов - за счет привлеченных инвестиций. За весь период реализации программы на указанные цели из федерального бюджета планируется направить более 17 млрд. руб.[4]

В настоящее время в субъектах РФ реализуется 65 региональных целевых программ развития туризма. В пяти регионах приняты концепции развития туризма.

Финансирование региональных программ развития туризма составляет, по предварительным оценкам, около 37 млрд. руб., из них из внебюджетных источников около 32 млрд. руб., что составляет почти 85% от общей суммы.

В Кабардино-Балкарской Республике за счет средств республиканского бюджета велось строительство канатной дороги (2-й и 3-й очереди) на г. Эльбрус; в 2008 г. завершено строительство двух объектов в Кабардино-Балкарской Республике, «Внешнее электроснабжение 2-й и 3-й очереди канатной дороги», 2-й очереди канатной дороги горнолыжного комплекса Приэльбрусья, двух объектов в Республике Дагестан, газопровода и линии электропередач к создаваемому санаторно-курортному комплексу «Новокаякент».

По данным регионов общее количество туристов, посетивших в 2010 г. туристско-рекреационные территории и комплексы в пяти республиках Юга России, составило 1116,6 тыс. человек [4].

В мае 2010 года полпредством СКФО была обнародована информация о том, что до 2020 года на Кавказе планируется построить 5 горнолыжных курортов с общим объемом инвестиций более 450 млрд. рублей, 60 млрд. из них – бюджетных средства. Это более чем вдвое превышает сумму предполагаемых вложений в олимпийские объекты в Сочи. Из пяти заявленных точек – Эльбрус (Кабардино-Балкария), Архыз (Карачаево-Черкесия), Мамисон (Северная Осетия), Матлас (Дагестан) и Лаго-Наки (Адыгея, не входящая в состав СКФО) – работающая горнолыжная инфраструктура сегодня есть только в Приэльбрусье. В Архызе стратегический инвестор, екатеринбургская группа компании «Синара», уже год, ведет активное строительство. Создание круглогодичного комплекса «Матлас» в Хунзахском районе Дагестана также начато местным инвестором. Мамисон – самый масштабный из перечисленных проектов (300 км трасс, 50 тыс. мест размещения) – находится на стадии создания инженерной инфраструктуры [6].

Традиционно аграрный Анапсенковский район на севере Ставропольского края, на берегу озера Маныч-Гудило несколько лет назад выбрал туризм одним из приоритетных направлений своего развития, ставка сделана на необычные виды, как туризм орнитологический и экологический. В Кабардино-Балкарии предполагается развивать этнографический туризм, предполагающий массовое включение жителей в индустрию гостеприимства. По количеству культурно-исторических памятников Кавказ стоит в одном ряду с Золотым кольцом – главным туристическим регионом России для «внешнего пользователя». Однако по разнообразию видов отдыха сравнимо богаче. Это делает туротрасль Кавказа одной из самых привлекательных для крупных инвесторов, которые уже пришли в регион. Большие возможности для инвестирования существуют в Дагестане, 530 километров пляжей. В 2010 году Дагестан посетили на семь процентов больше туристов, чем годом раньше, из 212 тысяч прибытий 112 тысяч – из других субъектов федераций. Рост был достигнут за счет развития инвестиционных площадок и строительства около 30 малых гостиниц на побережье Каспийского моря. В перспективных инвестпроектах Кабардино-Балкарии значится также строительство международного аэропорта, что станет дополнительным фактором привлекательности Приэльбрусья. Ситуация реальной конкуренции курортов может сложиться в Карачаево-Черкесии, где расположен горнолыжный курорт Домбай. На территории республики в поселке Архыз реализуется проект создания нового горнолыжного курорта на 25 тыс. человек. Общая стоимость составляет 78 млрд. рублей: предполагается построить 69 подъемников и 270 км трасс, завершение намечено на 2017год.

Конкурентоспособность Домбая может существенно повыситься планируемая реализация крупного общекавказского проекта восстановления Военно-Сухумской дороги, связывающей регион Кавказских Минеральных Вод через территорию Карачаево-Черкесии с Абхазией. Расстояние от Минеральных Вод до Сухуми 272 км, стоимость создания дороги второй категории оценивается в 73 млрд руб. [4].

Одной из стратегических задач развития российского Кавказа, на наш взгляд, должно являться формирование межрегиональных связей. Туризм является мощным инструментом для ее решения. Для того, чтобы этот инструмент заработал, на Кавказе должна быть реализована стратегия, которая продиктована не только федеральными и региональными властями, но и, в первую очередь, поддержана и возвращена на места. Речь идет о том, что каждое муниципальное образование развивало на своей территории объекты туристического показа, здесь уместно использовать опыт Европы: на сайте любого европейского города обязательно найдется информация о его туристических достопримечательностях.

И таким образом возможно, что продвижение национального туристического продукта регионов Кавказа будет способствовать решению главного вопроса – вопроса безопасности, а следовательно, и устойчивого развития СКФО в целом.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Основные направления деятельности Правительства Российской Федерации на период до 2012 года (распоряжение Правительства России от 17 ноября 2008 г. № 1663-р) [Электронный ресурс] / Режим доступа URL: Internet resource: <http://www.garant.of.ru>
2. Концепция долгосрочного социально-экономического развития Российской Федерации на период до 2020 года (распоряжение Правительства России от 17 ноября 2008 г. № 1662-р) [Электронный ресурс] / Режим доступа URL: Internet resource: <http://www.garant.of.ru>
3. Баламирзоев, И.Л. Туризм в обеспечении экономического развития регионов [Текст] / И.Л. Баламирзоев // Экономические науки, 2010. - № 6. - С.112-115.
4. Проценко, Н. Регион тотального туризма [Текст] / Н. Проценко // «Эксперт», 2011. - №22 (707).
5. Шеломенцева, А.Г. Индустрия туризма региона в контексте принципов саморегулирования региональных социально-экономических систем [Текст] / А.Г. Шеломенцева, А.С. Головина // Экономика региона, 2011. - № 1.
6. Кавказский узел [Электронный ресурс] / Режим доступа URL: Internet resource: <http://www.kavkaz-uzel.ru>

Измаилова Наима Муратовна

Южно-Российский институт - филиал ФГБОУ ВПО «Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации»
Лаборант кафедры «Налогообложение и бухгалтерский учет»
344002, Ростовская область, г. Ростов-на-Дону, ул. Пушкинская, д. 70
Тел.: 8-928-619-93-03
E-mail: naima_09@mail.ru

N.M. IZMAILOVA

TOURISM AND ITS IMPACT ON DEVELOPMENT OF NORTH-CAUCASIAN FEDERAL DISTRICT

Revealed socio-economic situation in the region, that has allowed to put forward as a priority the development of tourist and recreational complex, analysed condition and problems of tourism development in the district, as well as identify areas of development and governmental establishment and development of tourism in the North Caucasian Federal District

Keywords: *tourism, tourism region, tourism products, tourism and recreational complex, competitiveness, North-Caucasian Federal District*

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Osnovnye napravleniya dejatel'nosti Pravitel'stva Rossijskoj Federacii na period do 2012 goda (rasporjazhenie Pravitel'stva Rossii ot 17 nojabrja 2008 g. № 1663-r) [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa URL: Internet resource: <http://www.garant.of.ru>
2. Konceptija dolgosrochnogo social'no-jekonomicheskogo razvitija Rossijskoj Federacii na period do 2020 goda (rasporjazhenie Pravitel'stva Rossii ot 17 nojabrja 2008 g. № 1662-r) [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa URL: Internet resource: <http://www.garant.of.ru>
3. Balamirzoev, I.L. Turizm v obespechenii jekonomicheskogo razvitija regionov [Tekst] / I.L. Balamirzoev // Jekonomicheskie nauki, 2010. - № 6. - S.112-115.
4. Procenko, N. Region total'nogo turizma [Tekst] / N. Procenko // «Jekspert», 2011. - №22 (707).
5. Shelomenceva, A.G. Industrija turizma regiona v kontekste principov samoregulirovanija regional'nyh social'no-jekonomicheskikh sistem [Tekst] / A.G. Shelomenceva, A.S. Golovina // Jekonomika regiona, 2011. - № 1.
6. Kavkazskij uzal [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa URL: Internet resource: <http://www.kavkaz-uzel.ru>

Izmailova Naima Muratovna

South-Russian Institute - a branch of «Russian Academy of National Economy and the Public Service under the President of the Russian Federation»
Laboratory Technician Department of «Taxation and accounting»
344002, Rostov region, Rostov-on-Don, str. Pushkin, 70
Numb.: 8-928-619-93-03
E-mail: naima_09@mail.ru

УДК 338.43(075.8)

А.А. ЛУКЬЯНЧИКОВА

МЕТОДИЧЕСКИЕ ПОДХОДЫ К ОПРЕДЕЛЕНИЮ ЗЕМЕЛЬНОЙ РЕНТЫ В СЕЛЬСКОМ ХОЗЯЙСТВЕ

В статье описываются и апробируются методические подходы к определению величины земельной ренты в сельском хозяйстве для расчета рентных регуляторов в целях повышения эффективности сельскохозяйственного производства.

Ключевые слова: земельный рынок, земельная рента, сельскохозяйственное производство, рентное регулирование сельскохозяйственного производства.

По мере становления реального земельного рынка проблема ренты приобретает все большее значение. Это связано с изменением всей системы регулирования воспроизводственного процесса в отрасли, важнейшим элементом которой является платное землепользование.

Основной целью введения платы за землю является использование земельной ренты для общественных нужд, что способствует повышению эффективности сельскохозяйственного производства, рациональному использованию ресурсов, ускорению научно-технического прогресса. Реализация этой цели предполагает создание стройной системы экономических регуляторов (земельный налог, арендная плата, цена земли и т.д.), разрабатываемых на единой методологической основе и тесно связанных с остальными, общими для всего народного хозяйства (ссудный процент, подоходный налог и др.).

В рыночной экономике рента характеризует отношения собственников и пользователей земель; земельный налог – отношения собственников и бюджета; арендная плата – отношения собственника и арендатора; цена земли регулирует процессы земельного оборота. В совокупности они и составляют механизм платного землепользования. Единая методика расчета этих регуляторов была разработана в 1992 году, апробировалась на материалах Владимирской области за 1985-1989 гг. в условиях плановой экономики [3]. Нами сделана попытка усовершенствовать эту методику применительно к рыночным условиям.

Анализ показателей таблицы 1 показал, что при повышении качества земли в сельскохозяйственных предприятиях возрастает и уровень урожайности зерновых культур. В группе хозяйств с баллом бонитета до 50 средняя урожайность составляет 22,6 ц/га, а при качестве земли свыше 63 баллов – 30,1 ц/га (на 33,2 % выше). При этом следует отметить, что себестоимость растениеводческой и животноводческой продукции также имеет зависимость от качества земли: с повышением балла бонитета себестоимость сельскохозяйственной продукции снижается. Так, при качестве земли до 50 баллов себестоимость одного центнера зерновых, молока, прироста живой массы крупного рогатого скота составляет соответственно 298,5; 725,7 и 5214,5 рублей на центнер, а при показателе балла бонитета почвы свыше 63 баллов себестоимость 1 центнера вышеперечисленных видов сельскохозяйственной продукции составляет соответственно 289,9; 659,3; 4693,5 руб.

Таблица 1 - Группировка сельскохозяйственных предприятий Орловской области по баллу бонитета почв (2006-2010 гг.)

Группы по качеству земли, баллов	Число хозяйств	Средний балл бонитета	Урожайность зерновых, ц/га	Себестоимость 1 ц зерновых, руб.	Себестоимость 1 ц молока, руб.	Себестоимость 1 ц прироста живой массы КРС, руб.
I. До 52	73	48	22,6	298,5	725,7	5214,5
II. 53-63	86	59	26,4	290,1	654,3	4647,9
III. 64 и выше	77	69	30,1	281,2	597,9	4218,1
В среднем:	x	59	26,3	289,9	656,4	4522,1

Далее мы провели группировку сельскохозяйственных предприятий Орловской области по урожайности зерновых в среднем за 2006-2010 годы (табл. 2).

Таблица 2 - Группировка сельскохозяйственных предприятий Орловской области по урожайности зерновых (2006-2010 гг.)

Группы по урожайности, ц/га	Число хозяйств	Средняя урожайность зерновых, ц/га	Качество земли, балл	Обеспеченность ОПФ растениеводства на га пашни, тыс. руб	Внесение удобрений на 1 га пашни, ц д.в.	Обеспеченность рабочей силой на 100 га с/х угодий, чел.
I. До 21,3	78	16,0	54	945	3,00	7,8
II. 21,4.0-29,1	87	23,4	60	1081	3,34	8,2
III. 29,2 и выше	71	36,9	62	1141	3,65	9,4
В среднем:	x	26,3	59	1055,7	3,33	8,5

Результаты проведения группировки показали, что с увеличением показателей размеров анализируемых сельскохозяйственных предприятий происходит увеличение показателя урожайности зерновых культур. Так, анализируя 1 и 3 группы по урожайности мы можем видеть, что в 3 группе по сравнению с 1 группой при росте обеспеченности основными производственными фондами растениеводства 1 га пашни на 20,7%, внесения удобрений на 1 га пашни на 21,6%, обеспеченности рабочей силой на 100 га сельскохозяйственных угодий на 20,5% (от 7,8 до 9,4 человек) и росте качества земли урожайность зерновых возрастает на 30,6% (от 16,0 ц/га до 36,9 ц/га).

Математическое выражение влияния природно-экономических условий хозяйствования на урожайность зерновых культур характеризуется следующим уравнением регрессии:

$$Y_3 = 0,22X_1 + 5,53X_2 + 0,01X_3 + 1,71X_4 - 24,2 \quad (1)$$

где Y_3 – урожайность зерновых, ц/га;

X_1 – балл бонитета почв, баллов;

X_2 – внесение удобрений на 1 га пашни, ц д.в.;

X_3 – обеспеченность основными производственными фондами растениеводства 100 га пашни, руб.;

X_4 – численность работников на 100 га сельскохозяйственных угодий, чел.

Из вышеприведенного уравнения мы можем сделать вывод, что при увеличении балла бонитета на 1 % урожайность увеличивается на 0,22% при неизменном влиянии других факторов, при увеличении внесения удобрений на 1 га пашни на 1 % урожайность увеличивается на 5,53%, при увеличении обеспеченности основными производственными фондами растениеводства 100 га пашни – на 0,01%, при увеличении численности работников на 100 га сельскохозяйственных угодий – на 1,71%.

Далее нами было составлено регрессионное уравнение зависимости себестоимости зерновых от уровня их урожайности. Математическое выражение влияния урожайности зерновых культур на их себестоимость представлено следующим уравнением регрессии:

$$C_3 = 355,17 - 2,29Y_3 \quad (2)$$

где C_3 – себестоимость зерновых культур, руб./ц.

Следовательно, при увеличении урожайности зерновых культур на 1% их себестоимость снижается на 2,29%.

Следующими уравнениями регрессии мы описываем влияние себестоимости зерновых культур на себестоимость продукции животноводства (молока и прироста крупного рогатого скота).

$$C_M = 3,41C_3 - 344,77; \quad (3)$$

$$C_{крс} = 30,88C_3 - 4538,95 \quad (4)$$

где C_M – себестоимость молока, руб.;

$C_{крс}$ – себестоимость прироста крупного рогатого скота, руб.

Изучалось также влияние качества земли и факторов интенсификации на выход валовой продукции в натуральном выражении (зерновые единицы). Была получена следующая формула зависимостей:

$$ВП=0,27X_1+7,41X_2+0,01X_3+2,23X_4-32,41 \quad (5)$$

где ВП – валовая продукция, ц з. ед. на 1 га;

X_1 – балл бонитета почв, баллов;

X_2 – внесение удобрений на 1 га пашни, ц.д.в.;

X_3 – обеспеченность основными производственными фондами растениеводства 100 га пашни, руб.;

X_4 – численность работников на 100 га сельскохозяйственных угодий, чел.

При увеличении балла бонитета на 1 % выход валовой продукции увеличивается на 0,27% при неизменном влиянии других факторов, при увеличении внесения удобрений на 1 га пашни на 1 % выход валовой продукции увеличивается на 7,41%, при росте обеспеченности основными производственными фондами растениеводства 100 га пашни – на 0,01%, при увеличении численности работников на 100 га сельскохозяйственных угодий – на 2,23%.

Одним из основных направлений процесса рентного регулирования в настоящее время является перераспределение дифференциальной ренты. Поэтому в качестве критерия комплексной оценки следует использовать такой экономический показатель, который бы в значительной мере определял ее размер. Величина созданной в сельском хозяйстве дифференциальной ренты определяется размером дополнительного прибавочного продукта, который получают производители, расположенные в средних и относительно лучших условиях. Конкретным носителем дифференциальной ренты выступает дополнительный прибавочный продукт, определяемый урожайностью зерновых культур [4]. Но показатель урожайности зерновых культур недостаточно характеризует совокупный выход продукции сельского хозяйства. Поэтому в качестве критерия комплексной оценки, по мнению автора, следовало бы взять выход валовой продукции сельского хозяйства в расчете на 1 га сельскохозяйственных угодий. При этом использование стоимостного показателя валовой продукции ведет к искажению оценки ресурсного потенциала, вследствие влияния ценового фактора. В связи с этим, оценку валовой продукции целесообразно осуществлять в натуральном выражении (в кормовых единицах).

Преимущество такого подхода заключается в следующем. Во-первых, он отражает процесс рентообразования в сельском хозяйстве; во-вторых, данный показатель характеризует всю совокупность ресурсов сельскохозяйственного производства; в-третьих, этот критерий выражает также и совокупное производство продукции сельского хозяйства; в-четвертых, данный показатель свободен от влияния ценового фактора и тем самым позволяет избежать искажений, связанных со стоимостными оценками [2].

Таким образом, в качестве обобщающего показателя оценки ресурсного потенциала мы принимаем теоретический выход продукции сельского хозяйства в кормовых единицах на 1 га сельскохозяйственных угодий.

Расчет теоретического уровня производства продукции сельского хозяйства на 1 га сельхозугодий осуществляется на основе регрессионного уравнения (5), выражающего математическую зависимость между выходом продукции сельского хозяйства в кормовых единицах и факторами, характеризующими ресурсный потенциал. Показатели (баллы) комплексной оценки ресурсного потенциала по отдельным предприятиям определяется как соотношение теоретического выхода продукции по хозяйству и в среднем по региону.

На основе комплексных баллов оценки ресурсного потенциала осуществляется группировка хозяйств по объективным условиям производства. При этом выделяются группы предприятий с относительно худшими, средними и лучшими условиями.

Произведенная группировка хозяйств по объективным условиям производства показала, что различия в ресурсном потенциале сельскохозяйственных предприятий являются причиной серьезной дифференциации в результативности сельского хозяйства

(табл. 3).

Таблица 3 - Группировка сельскохозяйственных предприятий Орловской области по ресурсному потенциалу (в среднем за 2006-2010 гг.)

Группы хозяйств по ресурсному потенциалу, баллов	Число хозяйств	Средний балл оценки ресурсного потенциала	Выход кормовых единиц на 1 га с.-х. угодий, руб.	Урожайность зерновых, ц/га	Себестоимость 1 ц, руб		
					зерно	молоко	крупный рогатый скот
I.	77	70	25,4	19,5	317,0	764,7	5387,4
II.	79	99	31,6	26,7	295,8	655,6	4581,8
III.	80	138	47,7	35,2	267,2	548,8	3597,2
В среднем:	x	102	34,9	26,3	289,9	656,4	4522,1

Из таблицы 3 следует, что уровень производства валовой продукции сельского хозяйства в кормовых единицах в относительно лучших условиях (III группа) на 87,8% выше, чем в худших (I группа), и на 50,9% выше, чем в средних (II группа). По урожайности зерновых эти различия составили соответственно 80,5% и 31,8%. Себестоимость зерновых в лучших условиях на 15,7% ниже, чем в худших условиях, и на 9,7% ниже, чем в средних; по себестоимости молока эти показатели составляют соответственно 28,2% и 16,3%; по себестоимости прироста живой массы крупного рогатого скота – 33,2% и 21,5%.

Таким образом, при помощи экономико–статистических методов по исследуемой совокупности хозяйств была подтверждена гипотеза о том, что природно–экономические условия оказывают влияние на результативные показатели производства сельскохозяйственных предприятий, в том числе и урожайность зерновых культур [3]. Различия урожайности, в свою очередь, обуславливают различия в себестоимости продукции растениеводства. Через себестоимость продукции растениеводства определяется уровень себестоимости продукции животноводства. Различия в себестоимости продукции растениеводства и животноводства ведут к неодинаковым уровням рентабельности этих отраслей в отдельных сельскохозяйственных предприятиях, что, в конечном счете, вызывает дифференциацию уровней совокупной рентабельности этих хозяйств.

Существует ряд методик для определения ставок рентных платежей. Но, по нашему мнению, они в той или иной степени недостаточно отражают влияние тех или иных условий воспроизводства на формирование дифференциальной ренты.

В основе методики, предлагаемой нами, лежит корреляционно–регрессионный анализ. Методика была апробирована на материалах сельскохозяйственных предприятий Орловской области за 2006-2010 годы.

В качестве основных продуктов, приносящих дифференциальную ренту, для хозяйств Орловской области были приняты зерно, молоко, прирост живой массы крупного рогатого скота.

Такой выбор обоснован тем, что производство этих видов продукции осуществляется во всех сельскохозяйственных предприятиях области, за исключением тепличных комбинатов и некоторых птицефабрик.

Определение нормативной себестоимости зерновых производилось в два этапа. Сначала на основе уравнения регрессии (1) рассчитывалась нормативная урожайность зерновых культур. Затем полученные значения урожайности использовались для определения нормативной себестоимости при помощи уравнения регрессии (2). Показатели нормативной себестоимости молока и прироста живой массы крупного рогатого скота рассчитывались при помощи регрессионных уравнений (3) и (4).

Таблица 4 - Нормативная себестоимость по зерну, молоку, приросту живой массы крупного рогатого скота в хозяйствах Орловской области (в среднем за 2006-2010 гг.)

Группы хозяйств по ресурсному потенциалу	Число хозяйств	Средний балл оценки ресурсного потенциала	Нормативная себестоимость 1ц зерна, руб	Нормативная себестоимость 1ц молока, руб	Нормативная себестоимость 1ц прироста КРС, руб
I.	77	70	309,4	733,2	5428,2
II.	79	99	299,7	673,2	4637,6
III.	80	138	264,7	584,2	4009,6
В среднем:	x	102	291,2	663,5	4691,8

Как отмечалось выше, важным вопросом в установлении цен производства является научно обоснованное определение нормативного уровня рентабельности.

Основными и наиболее проработанными среди концепций ценообразования, различающихся между собой способом расчета прибыли, являются следующие: стоимостная, или концепция чистой (немодифицированной) стоимости, концепция усредненной стоимости, концепция народнохозяйственных издержек, концепция цены производства и концепция приведенных общественно необходимых затрат труда, или цены воспроизводства.

Для проведения расчетов мы будем использовать стоимостную концепцию ценообразования (концепцию чистой стоимости). Основой реализации концепции служит и исчисление себестоимости продукции, которая включает текущие материальные издержки производства и оплату труда. Для того, чтобы перейти от себестоимости к общественно необходимым затратам труда, она должна быть дополнена прибылью.

Исходные данные для проведения расчетов представлены в таблице 5.

Согласно стоимостной концепции, прибыль создается лишь живым трудом и, поэтому, пропорциональна его затратам. При этом единая норма прибыли, включаемая в цену пропорционально оплате труда, определяется как отношение прибыли на народнохозяйственном уровне к размеру фонда заработной платы работников в экономике.

Анализ структуры себестоимости единицы продукции (зерна, молока и прироста живой массы крупного рогатого скота) по сельскохозяйственным предприятиям Орловской области показал, что удельный вес фонда оплаты труда с отчислениями в ней составляет в среднем 15-25%. Исходя из этого, для расчетов нами использовано значение 20%. В результате усреднения значений отношений прибыли к заработной плате на уровне народного хозяйства за последние пять лет (2006-2010 годы) мы получили средневзвешенное значение отношения прибыли к заработной плате по стоимостной концепции, равное 0,625. Подставляя полученный коэффициент в формулу реализации стоимостной концепции ценообразования, мы получаем нормативное значение прибыли. Таким образом, показатель рентабельности для сельскохозяйственных предприятий Орловской области по стоимостной концепции составляет 13%.

Таблица 5 – Динамика макроэкономических показателей в Российской Федерации за 2006-2010 гг.

Показатели	2006	2007	2008	2009	2010	В среднем:
Прибыль на уровне народного хозяйства, млн. руб	9107461	11278934	13733340	9435181	12868902	11284763
Оплата труда наемных работников, млн. руб	11985906	15526115	19559761	20494230	22640345	18041271
Отношение прибыли к заработной плате	0,760	0,726	0,702	0,460	0,568	0,625

Нормативная себестоимость продукции сельского хозяйства определялась по группам природно-экономических условий воспроизводства, выделенных при их комплексной оценке. Это позволило перейти к расчету величины дифференциальной ренты, которая представляет собой разницу между ценой производства сельскохозяйственной продукции в худших условиях ее производства и индивидуальной ценой производства в отдельной группе хозяйств.

Таблица 6 – Расчет цены производства и дифференциальной ренты по зерну на базе стоимостной концепции в хозяйствах Орловской области (в среднем за 2006-2010ммгг.)

Группы хозяйств по ресурсному потенциалу	Число хозяйств	Средний балл оценки ресурсного потенциала	Нормативная урожайность зерновых, ц/га	Нормативная себестоимость 1ц, руб.	Прибыль, руб/ц.	Цена производства 1 ц, руб.	Рента в расчете на 1 ц, руб.
I.	77	70	18,7	309,4	40,2	349,6	-
II.	79	99	27,9	299,7	39,0	338,7	11,0
III.	80	138	39,5	264,7	34,4	299,1	50,5
В среднем:	x	102	28,7	291,2	37,9	329,1	30,7

Таблица 7 - Расчет цены производства и дифференциальной ренты по молоку на базе стоимостной концепции в хозяйствах Орловской области (в среднем за 2006-2010 гг.)

Группы хозяйств по ресурсному потенциалу	Число хозяйств	Средний балл оценки ресурсного потенциала	Нормативная себестоимость 1ц, руб.	Прибыль, руб/ц.	Цена производства 1 ц, руб.	Рента в расчете на 1 ц, руб.
I.	77	70	733,2	95,3	828,5	-
II.	79	99	673,2	87,5	760,7	67,8
III.	80	138	584,2	75,9	660,1	168,4
В среднем:	x	102	663,5	86,3	749,8	118,1

Таблица 8 - Расчет цены производства и дифференциальной ренты по приросту живой массы крупного рогатого скота на базе стоимостной концепции в хозяйствах Орловской области (в среднем за 2006-2010 гг.)

Группы хозяйств по ресурсному потенциалу	Число хозяйств	Средний балл оценки ресурсного потенциала	Нормативная себестоимость 1ц, руб.	Прибыль, руб/ц.	Цена производства 1 ц, руб.	Рента в расчете на 1 ц, руб.
I.	77	70	5428,2	705,7	6133,9	-
II.	79	99	4637,6	602,9	5240,5	893,4
III.	80	138	4009,6	521,2	4530,8	1603,0
В среднем:	x	102	4691,8	609,9	5301,7	1248,2

В таблице 9 приведены цены производства по основным рентаоносным сельскохозяйственным продуктам, рассчитанные на основе стоимостной концепции.

Таблица 9 - Цены производства основных рентаоносных продуктов, определенные с применением стоимостной концепции ценообразования, в хозяйствах Орловской области (в среднем за 2006-2010 гг.), руб. за 1 ц

Группы хозяйств по ресурсному потенциалу	Число хозяйств	Средний балл оценки ресурсного потенциала	Зерновые	Молоко	Прирост живой массы крупного рогатого скота
I.	77	70	349,6	828,5	6133,9
II.	79	99	338,7	760,7	5240,5
III.	80	138	299,1	660,1	4530,8
В среднем:	x	102	329,1	749,8	5301,7

Разница между нормативной себестоимостью по отдельным видам сельскохозяйственной продукции и фактической их себестоимостью представляет собой организационно-хозяйственный доход (убыток) в расчете на 1 ц. Как и дифференциальная рента, эти величины носят субъективный и достаточно устойчивый характер, поскольку рассчитаны на основе многолетних данных.

На следующем этапе расчетов мы определим общий объем произведенной дифференциальной ренты путем умножения ее величин в расчете на 1 ц отдельных видов продукции на объем их валового производства с последующим суммированием. Эти расчеты мы произведем исходя из величин ренты, полученных в результате применения различных концепций ценообразования.

Таблица 10 - Произведенная дифференциальная рента в хозяйствах Орловской области, рассчитанная в результате применения стоимостной концепции ценообразования (в среднем за 2006-2010 гг.)

Группы хозяйств по ресурсному потенциалу	Число хозяйств	Средний балл оценки ресурсного потенциала	Зерновые				
			Произведено, тыс. ц.	Рента в расчете на 1 ц, руб.	Сумма ренты, тыс. руб.		
I.	77	70	4356,8	-	-		
II.	79	99	5223,3	11,0	57456,3		
III.	80	138	5445,1	50,5	274977,6		
В среднем/итого:	x	102	15025,2	-	332433,9		
Группы хозяйств по ресурсному потенциалу	Молоко			Прирост живой массы крупного рогатого скота			Общая сумма ренты, тыс. руб.
	Произведено, тыс. ц	Рента в расчете на 1 ц, руб.	Сумма ренты, тыс. руб.	Произведено, тыс. ц	Рента в расчете на 1 ц, руб.	Сумма ренты, тыс. руб.	
I.	1512,4	-	-	138,6	-	-	-
II.	1784,9	67,8	121016,2	147,2	893,4	131508,5	309981,0
III.	2253,5	168,4	379489,4	163,5	1603,0	262090,5	916557,5
В среднем/итого:	5550,8	-	500505,6	449,3	-	393599,0	1226538,5

Расчеты в рамках стоимостной концепции ценообразования показали, что в целом по сельскохозяйственным предприятиям Орловской области в среднем за 2006-2010 гг. рента составила 1226,5 млн. руб. От произведенной следует отличать реализованную дифференциальную земельную ренту, рассчитываемую от товарной продукции зерновых, молока и крупного рогатого скота (табл. 11).

Таблица 11 - Реализованная дифференциальная рента в хозяйствах Орловской области, рассчитанная в результате применения стоимостной концепции ценообразования (в среднем за 2006-2010 гг.)

Группы хозяйств по ресурсному потенциалу	Число хозяйств	Средний балл оценки ресурсного потенциала	Зерновые				
			Реализовано, тыс. ц	Рента в расчете на 1 ц, руб.	Сумма ренты, тыс. руб.		
I.	77	70	3485,4	-	-		
II.	79	99	4178,6	11,0	45964,6		
III.	80	138	4356,1	50,5	219983,1		
В среднем/итого:	x	102	12020,2	-	265947,7		
Группы хозяйств по ресурсному потенциалу	Молоко			Прирост живой массы крупного рогатого скота			Общая сумма ренты, тыс. руб.
	Реализовано, тыс. ц	Рента в расчете на 1 ц, руб.	Сумма ренты, тыс. руб.	Реализовано, тыс. ц	Рента в расчете на 1 ц, руб.	Сумма ренты, тыс. руб.	
I.	1134,3	-	-	84,5	-	-	-
II.	1320,8	67,8	89550,24	91,3	893,4	81567,4	217082,3
III.	1667,6	168,4	280823,8	101,4	1603,0	162544,2	663351,1
В среднем/итого:	4122,7	-	370374,1	277,2	-	244111,6	880433,4

Общая сумма реализованной ренты, рассчитанная исходя из данных, полученных в результате реализации стоимостной концепции ценообразования, составила 880,4 млн. руб., то есть примерно 72% произведенной ренты.

В результате расчетов величина дифференциальной ренты на 1 га сельхозугодий, рассчитанная с применением стоимостной концепции ценообразования составит в средних

условиях хозяйствования 626 руб, а в относительно лучших – 2094 руб. В расчете на 1 га пашни величина дифференциальной земельной ренты составляет в средних условиях 764 руб, а в относительно лучших – 2554 руб. Ставки за 1 га сенокосов и пастбищ определяются на основе соотношения между пашней и данными видами земельных угодий по продуктивности. Как указывалось выше, это соотношение составляет для сенокосов 0,57, для пастбищ 0,25. В таблице 12 показана величина дифференциальной земельной ренты в средних и относительно лучших условиях производства в Орловской области.

Таблица 12 - Дифференциальная рента, определенная с применением стоимостной концепции ценообразования в хозяйствах Орловской области, руб/га

Группы хозяйств по ресурсному потенциалу	Сельскохозяйственные угодья – всего	В том числе:		
		пашня	сенокосы	пастбища
I.	-	-	-	-
II.	626	764	435	191
III.	2094	2554	1456	639
В среднем:	1360	1659	946	415

Из теории ренты мы знаем, что стоимость сельскохозяйственной продукции выше общественной цены производства на величину абсолютной ренты [1]. Получение сверхприбыли в сельском хозяйстве в виде абсолютной ренты возможно в силу того, что в рассматриваемой отрасли по сравнению с промышленностью более низкое органическое строение капитала и, следовательно, доля живого труда, создающего прибавочную стоимость, а также масса прибавочной стоимости больше. Базируясь на том утверждении, что источником образования абсолютной ренты является прибавочный живой труд, мы проанализировали данные о структуре себестоимости различных видов промышленной продукции. В результате этого анализа установлено, что доля фонда оплаты труда с отчислениями в исследуемой структуре составляет в среднем от 10 до 20%, исходя из этого для наших расчетов мы примем за исходное среднее значение – 15%. То есть среднее значение удельного веса в себестоимости сельскохозяйственной продукции фонда оплаты труда с отчислениями в среднем на 5% выше, чем в промышленности. Из чего мы делаем логическое предположение, что и прибавочный продукт в сельском хозяйстве выше в среднем на такую же величину. Таким образом, исходя из средней нормативной прибыли мы можем рассчитать величину абсолютной ренты (таблица 13).

Таблица 13 – Абсолютная земельная рента в хозяйствах Орловской области (в среднем за 2006-2010 гг.), руб на 1 ц

Виды продукции	Величина абсолютной ренты
зерновые	1,9
молоко	4,3
прирост живой массы КРС	30,5

Таблица 14 – Расчет общей величины абсолютной ренты в хозяйствах Орловской области (в среднем за 2006-2010 гг.)

Виды продукции	Реализовано, тыс. ц	Рента в расчете на 1 ц, руб	Сумма ренты, тыс. руб.
Зерновые	12020,2	1,9	22838,4
Молоко	4122,7	4,3	17727,6
Прирост живой массы КРС	277,2	30,5	8454,6
Общая сумма ренты, тыс. руб	x	x	49020,6

Величина абсолютной ренты, определенная таким способом, составила в расчете на 1 га сельхозугодий 50 руб, а в расчете на 1 га пашни 60 руб.

Таблица 15 – Суммарная величина абсолютной и дифференциальной земельной ренты в сельскохозяйственных предприятиях Орловской области, определенная с применением стоимостной концепции ценообразования, руб/га

Группы хозяйств по ресурсному потенциалу	Сельскохозяйственные угодья – всего	В том числе:		
		пашня	сенокосы	пастбища
I.	50	60	34	15
II.	676	824	469	206
III.	2144	2614	1490	654
В среднем:	957	1166	664	292

Применение научно обоснованной методики определения земельной ренты в сельском хозяйстве позволит методологически правильно рассчитывать ставки земельного налога, арендной платы и цены земли, что будет способствовать формированию цивилизованного земельного рынка.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Маркс, К. Капитал. Т. III, Ч. II [Текст] / Маркс К., Энгельс Ф., Соч. – 2-е изд. – М., 1984.
2. Лукьянчикова, А.А. Методика оценки ресурсного потенциала предприятий [Текст] / А.А. Лукьянчикова // Вестник Екатеринбургского института, 2010. - №4(12).
3. Сагайдак, А.Э. Земельный налог в сельском хозяйстве [Текст] / А.Э. Сагайдак. - М.: Колос, 1992.
4. Сагайдак, А.Э. Методологические основы рентного регулирования сельскохозяйственного производства [Текст] / А.Э. Сагайдак, А.А. Лукьянчикова // АПК: экономика, управление, 2011. - №10.

Лукьянчикова Анна Алексеевна

Государственный университет по землеустройству

Кандидат экономических наук, доцент кафедры «Экономика и организация с/х производства»

105064, г. Москва, ул. Казакова, д. 15

Тел.: 8(499)261-61-43

E-mail: Ann1806@mail.ru

A.A. LUK'YANCHIKOVA

METHODOLOGICAL APPROACHES TO THE DEFINITION OF LAND RENT IN AGRICULTURE

In the article describes and tested the methodological approaches to the definition of value of land rent in agriculture for the calculation of the rent regulators in order to improve the efficiency of agricultural production.

Keywords: Land Market, Land Rent, Agricultural Production, Land Rent Regulation of Agricultural Production.

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Marks, K. Kapital. T. III, Ch. II [Tekst] / Marks K., Jengel's F., Soch. – 2-e izd. – M., 1984.
2. Luk'janchikova, A.A. Metodika ocenki resurnogo potenciala predpriyatij [Tekst] / A.A. Luk'janchikova // Vestnik Ekaterininskogo instituta, 2010. - №4(12).
3. Sagajdak, A.Je. Zemel'nyj nalog v sel'skom hozjajstve [Tekst] / A.Je. Sagajdak. - M.: Kolos, 1992. - 125 s.
4. Sagajdak, A.Je. Metodologicheskie osnovy rentnogo regulirovanija sel'skohozjajstvennogo proizvodstva [Tekst] / A.Je. Sagajdak, A.A. Luk'janchikova // APK: jekonomika, upravlenie, 2011. - №10.

Luk'yanchikova Anna Alekseevna

State University of Land Management

Candidate of Economic Sciences, Associate Professor Department of «Economics and Organization agricultural production»

105064, Moscow, str. Kazakova, 15

Numb.: 8 (499) 261-61-43

E-mail: Ann1806@mail.ru

РАЗРАБОТКА СИСТЕМЫ СБАЛАНСИРОВАННЫХ ПОКАЗАТЕЛЕЙ ФИНАНСОВО – ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИЙ

Проблема стратегического управления деятельностью предприятий на основе стратегического (управленческого) учета, взаимосвязанного с системой сбалансированных показателей является актуальной для современного этапа развития российской экономики, так как происходит активный процесс формирования сложно структурированных хозяйствующих субъектов, в том числе на межотраслевом и межрегиональном уровне. В статье разработана система сбалансированных показателей финансово-хозяйственной деятельности организаций.

Ключевые слова: система сбалансированных показателей, управленческий учет, стратегический учет.

В настоящее время в Российской Федерации общий уровень развития систем стратегического учета и планирования деятельности предприятий находится на достаточно низком уровне. Это связано, прежде всего, с тем, что различные авторы рассматривают только отдельные узкие вопросы управления деятельностью предприятий, и от этого страдает сбалансированность и системность.

Функционирование предприятия требует экономически обоснованного управления его деятельностью на основе принятия эффективных управленческих решений, от которых зависит не только благоприятное развитие бизнеса, но само его существование. Базой для разработки и принятия, научно обоснованных управленческих решений в сфере управления финансово-хозяйственной деятельностью предприятия являются результаты экономического анализа.

Экономический анализ представляет собой вид управленческой деятельности, предшествующий принятию управленческих решений и сводящийся к обоснованию этих решений на базе имеющейся информации [1]. Эффективное функционирование хозяйствующих субъектов в долгосрочной перспективе, обеспечение высоких темпов развития и повышения конкурентоспособности в современной экономике, основанной на знаниях, в значительной степени определяются уровнем стратегического управления деятельностью. Ключевым фактором достижения конкурентоспособных преимуществ в современных экономических условиях, становится эффективное использование и развитие нематериальных активов, к которым относятся:

- глубокое понимание потребностей своих клиентов и готовности удовлетворить их наилучшим возможным образом;
- уникальные компетенции, важные для удовлетворения потребностей клиентов, проявляющиеся как навыки и знания работников;
- развитые информационные технологии, посредством которых создаются устойчивые связи как между сотрудниками организации, так и между предприятием, его потребителями и поставщиками;
- внутриорганизационный климат, стимулирующий деловую активность;
- системы управления, поддерживающие нововведения;
- готовность работников всех уровней управления к совместному решению проблем [2].

Выступая важнейшим фактором формирования целевого информационного обеспечения процесса управления, экономический анализ в современных условиях хозяйствования, должен обеспечить процесс стратегического управления предприятием, т.е. наиболее активной формы управления, что позволит не только успешно реагировать на изменения внешней среды, но иногда и создавать их. Определяя задачи стратегического экономического анализа, необходимо отметить, что его стратегическая направленность

предполагает всесторонне обоснование стратегии развития, бизнес – плана на основе изучения и оценки нематериальных активов для реализации предлагаемых решений и их экономических последствий.

В настоящее время разработаны различные подходы к анализу хозяйственной деятельности организаций, от набора классических показателей до современных концепций: экономическая добавленная стоимость (EVA), процессно–ориентированный учет затрат (ABC), сбалансированная система показателей (Balanced Scorecard), процессно–ориентированный анализ рентабельности (ABPA–Activity–Based Performance Analysis) [3]. На современном этапе развития экономики очень перспективным инструментом стратегического управления является сбалансированная система показателей, основанная на причинно–следственных связях между стратегическими целями, отражающими их параметры и факторы получения планируемых результатов.

Сбалансированная система показателей (BSC, Balanced Scorecard) – это система стратегического управления компанией на основе измерения и оценки ее эффективности по набору оптимально подобранных показателей, отражающих все аспекты деятельности организации: финансовые, производственные, маркетинговые, инновационные, инвестиционные, управленческие и т. д.

Основопологающая цель данной системы включает ряд подцелей:

- создание системы управления компанией, организацией, позволяющей планомерно реализовывать стратегические планы, переводя их на язык операционного управления и контролируя реализацию стратегии посредством ключевых показателей эффективности;
- создание показателей деятельности менеджеров более высокого уровня, включающих в интегрированном виде задачи и показатели управляющих более низкого уровня организационно–функциональной структуры;
- обеспечение реализации стратегии регулярной деятельности всех подразделений, управляемой с помощью планирования, учета, контроля и анализа сбалансированных показателей, а также мотивации персонала на их достижение;
- устранение разрыва между целями компании и их операционной реализацией, а также оперативное реагирование на изменения;
- оценка успешности любого затратного проекта;
- привязка цели компании к деятельности персонала.

Авторы системы отмечали, что сбалансированная система показателей сохраняет традиционные финансовые параметры, которые отражают исторический аспект уже свершившихся событий. Это является важным для предприятий промышленной эпохи, для которых инвестиции в долгосрочные потенциальные возможности и взаимоотношения с клиентами не были определяющими с точки зрения достижения успеха. Однако такие финансовые критерии считались не пригодными для управления и оценки деятельности компаний в век информации, которая направлена на создание стоимости посредством инвестирования в клиентов, поставщиков, работников, производство, технологию и инновационные проекты. Сбалансированная система показателей дополняет систему финансовых параметров уже свершившегося прошлого системой оценок перспектив [4]. То есть система сбалансированных показателей состоит из четырех составляющих (рис.1).

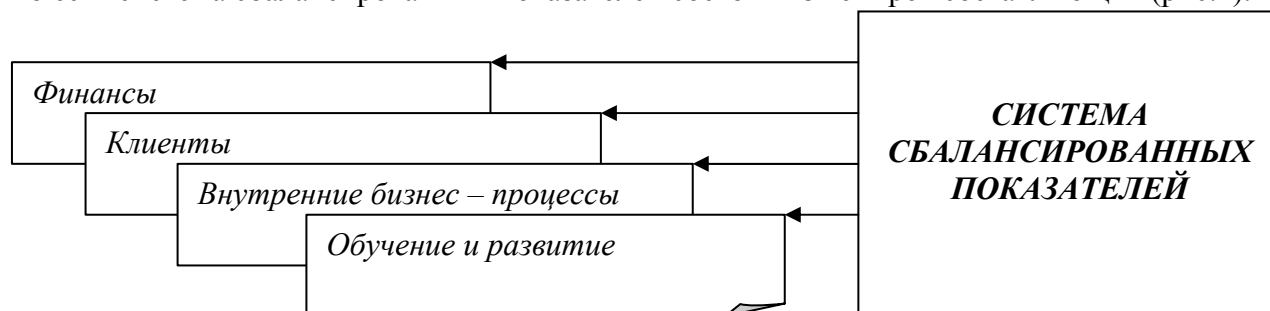


Рисунок 1 – Основные составляющие системы сбалансированных показателей

Системный подход реализован в ССП через включение таких составляющих в анализ как: клиенты, внутренние бизнес–процессы, обучение и развитие. При этом анализ внутренней среды организации ведется по двум направлениям: внутренние бизнес–процессы (инновационный процесс, операционный процесс, послепродажное обслуживание) и обучение и развитие (сохранение кадрового состава, удовлетворенность работников, эффективность работника) [3].

Сосредоточение внимания только на финансовых показателях не дает полной картины состояния предприятия, не позволяет построить точный прогноз его развития. И поэтому необходимо использовать и нефинансовые показатели, которые должны не только дополнять финансовые показатели, но и приводиться в логической связи с ними. ССП позволяет проводить комплексный учет всех показателей. ССП дополняет систему финансовых параметров уже свершившегося прошлого, а также:

- указывает, откуда берется рост доходов;
- указывает, какие клиенты его обеспечивают и почему;
- выявляет те ключевые бизнес–процессы, на усовершенствовании которых должна сосредоточиться компания, чтобы как можно лучше донести свое уникальное предложение до потребителя;
- помогает направить инвестиции и сориентировать в этом направлении работу с персоналом, развитие внутренних систем компании, корпоративной культуры и климата.

Таким образом, любая модель разработки стратегии может претендовать на полноту только в том случае, если в ней содержатся ответы на вопросы, касающиеся разных сфер деятельности компании.

Система сбалансированных показателей рассматривает цели и стратегию компании в разрезе масштабной системы оценки ее деятельности, обеспечивая определенной методикой для создания системы стратегических критериев и системы управления. Основной упор в системе сбалансированных показателей делается на оценку достижения финансовых результатов, которая дополняется финансовыми показателями деятельности непосредственных исполнителей. Система сбалансированных показателей оценивает работу компании на основе четырех сбалансированных параметров: финансы, взаимоотношения с клиентами, внутренние бизнес–процессы, обучение и повышение квалификации персонала.

Работа по разработке сбалансированной системы показателей начинается с обсуждения топ–менеджерами проблемы определения конкретных стратегических целей на основе имеющегося видения и стратегии. Для того, чтобы определить финансовые цели необходимо выбрать, на что следует сделать упор: либо на увеличение доходности и завоевание рынка, либо на генерирование потока наличности. Но что особенно важно с точки зрения потребителей, руководство должно четко обозначить тот сегмент рынка, в котором оно намеревается вести конкурентную борьбу за клиента.

Как только установлены финансовые и клиентские цели, компания разрабатывает цели для внутренних бизнес–процессов. Традиционные системы оценки деятельности фокусируют внимание на снижении стоимости, улучшении качества и сокращении временного цикла всех существующих процессов. Система сбалансированных показателей же выявляет те из них, которые являются наиболее значимыми для получения выдающихся результатов с точки зрения потребителей и акционеров. Зачастую, удается обнаружить абсолютно новые внутренние бизнес–процессы, которые руководство должно довести до совершенства для того, чтобы предложенная стратегия привела к успеху.

В отношении последнего компонента системы–обучения и развития можно отметить, что серьезные инвестиции в переподготовку, информационные технологии и системы, а также в усовершенствование организационных процедур, жизненно необходимы. Эти инвестиции в человеческий капитал, системы и процедуры станут генераторами больших инноваций и модернизации внутренних бизнес–процессов на пользу клиентам и, в конечном счете, акционерам.

Система сбалансированных показателей является не просто системой контроля,

оценки исполнения и улучшения процессов, оценки деятельности персонала. Она представляет собой серьезнейший аналитический инструмент, внедрить который в масштабах большой компании – долгосрочная и очень сложная задача, но который позволит руководству и менеджерам высшего звена получать желаемые результаты в условиях жесткой конкуренции, в которых сегодня работают все компании. При помощи ССП можно не только анализировать финансовые результаты, но и одновременно участвовать в создании новых возможностей и регулировать приобретение нематериальных активов для дальнейшего роста. Тем более, что в последнее время, структура активов современного бизнеса увеличивается в пользу нематериальных активов, их сотрудников и знаний, которыми эти люди обладают.

В настоящее время предприятия различных секторов экономики и производства находятся в эпицентре революционных преобразований. На смену эпохе промышленной конкуренции идет эпоха конкуренции информационной, в которой основной упор делается не на извлечение максимума прибыли при экономном использовании масштабов и объемов производства, а на внедрение новых информационных и инновационных технологий, оптимальную и эффективную мобилизацию своих нематериальных активов, интеграцию бизнес-процессов, развитие менеджмента и т. д [4].

Анализ внешней среды в ССП реализован через такую составляющую как клиенты (доля рынка, расширение клиентской базы, сохранение клиентской базы, удовлетворение потребностей клиента, прибыльность клиента).

Таким образом, концепция ССП предполагает анализ как внутренних процессов в организации в их взаимосвязи и взаимообусловленности, так и анализ влияния внешней среды на устойчивость состояния, что обусловлено тем, что не только предприятие «движется» к целевому состоянию, но и само пространство (внешнее окружение), в котором происходит движение, изменяется. Из этого следует необходимость непрерывного мониторинга внешней среды, позволяющего своевременно реагировать на изменение множество экзогенных параметров.

Принцип комплексности системы сбалансированных показателей требует обоснования и использования информации необходимой и достаточной для реализации поставленной цели анализа.

Формирование рационального потока информации на современных предприятиях сопряжено с решением двух задач: изучение информационного потока в направлении, способствующем сдерживанию происходящего увеличения его объема и ликвидации информационной недостаточности за счет устранения излишних данных [1].

Система сбалансированных показателей предлагает подход к решению данных задач. Информационные потоки в ССП ограничиваются в результате сбора информации в рамках четырех составляющих только необходимой для анализа информации: финансового и нефинансового содержания. В результате этого происходит как сдерживание происходящего увеличения информации – сбор только необходимой информации (актуальной для конкретной организации), так и ликвидация информационной недостаточности – сбор финансовых и нефинансовых данных, что способствует сбалансированному подходу к анализу.

Принцип научности в рамках системы сбалансированных показателей предполагает раскрытие экономической сущности изучаемого явления и процесса, правильной их оценки, тенденции и темпов изменения. Раскрытие экономической сущности изучаемого явления и процесса возможно в результате анализа причинно – следственных связей и выявления факторов, обеспечивающих достижение результативного показателя. В ССП для анализа причинно-следственных связей используются стратегические карты (рис. 2).

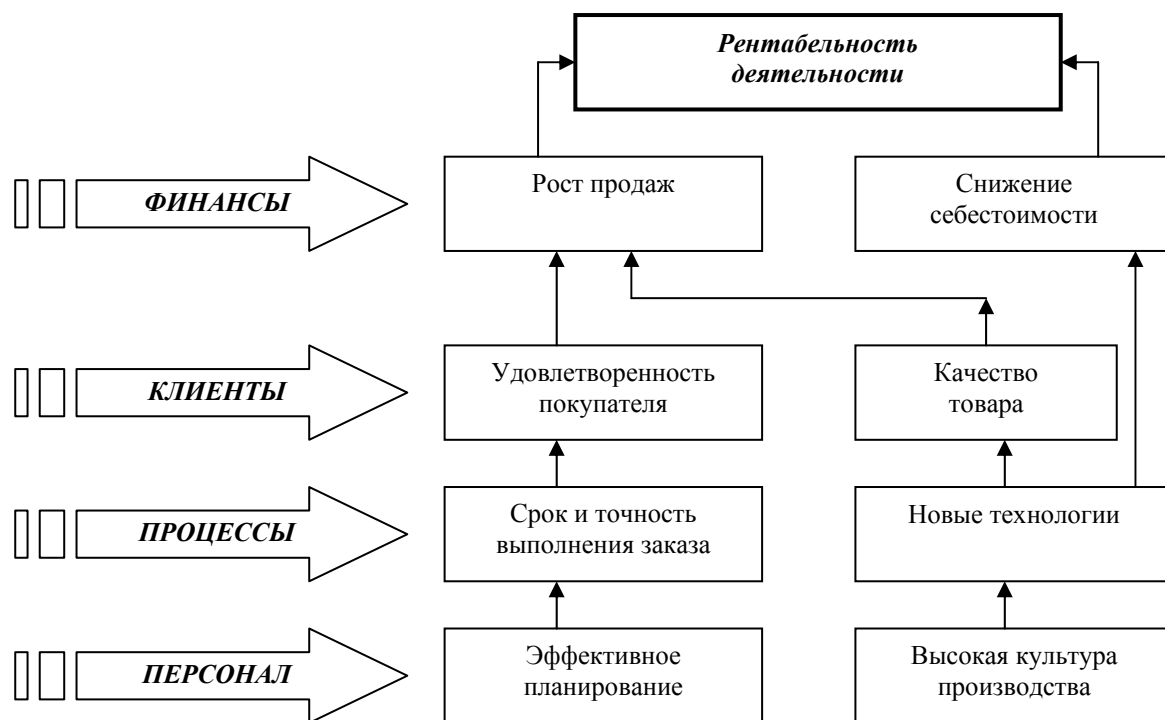


Рисунок 2 – Пример стратегической карты в рамках применения системы сбалансированных показателей

Использование стратегических карт позволяет четко определять причинно-следственные связи. Как правило, об эффективности деятельности организации судят по результатам финансового анализа. Стратегические карты позволяют понять, каким образом нематериальные активы преобразуются в материальные (финансовые) результаты.

ССП обеспечивает непрерывный мониторинг экономической деятельности организации: внутренние факторы – слабые и сильные стороны; анализ внешних факторов – возможности и угрозы. Конкретность анализа в ССП выражается в том, что результаты проведенного анализа позволяют, с одной стороны, определить руководству организации стратегические цели, реализация которых позволит повысить экономическую эффективность организации, с другой стороны, способствуют пониманию отдельными подразделениями и сотрудниками организации своей роли в реализации намеченной стратегии.

В систему сбалансированных показателей включаются как финансовые, так и нефинансовые показатели. Рекомендуемое количество показателей не должно превышать 20–30. Вместе с тем, число финансовых показателей включаемых в ССП, должно составлять не более 20%. Гармоничное сочетание финансовых и нефинансовых показателей обеспечивает сбалансированность анализа, что, в свою очередь, дает возможность наиболее полно раскрыть влияние изменения изучаемых объектов, измерить силу их влияния на исследуемый объект и правильно оценить тенденции основных факторов и условий их функционирования.

Анализ в рамках ССП является целенаправленным и обеспечивается оценкой тенденций и силы влияния факторов на изучаемый объект. ССП представляет собой систему стратегического управления предприятием: от постановки стратегических целей к их реализации через систему анализа финансовых и нефинансовых показателей. Преимущество анализа в ССП обеспечивается применением от периода к периоду набора показателей (финансовых и нефинансовых), наиболее адекватно характеризующих условия финансово-хозяйственной деятельности организации.

Объем аналитической работы и затрат на ее проведение должны быть соизмеримы с эффектом, который обеспечивает система сбалансированных показателей. Экономическая эффективность ССП подтверждается многочисленными примерами внедрения данной системы в практическую деятельность американских компаний. Перспективность применения ССП в экономических условиях России подтверждается практическим опытом

различных консалтинговых компаний, занимающихся постановкой данной системы в российских организациях [4].

Деятельность любой компании зависит от множества факторов, каждый из которых может нести в себе различные риски для успешного функционирования бизнеса компании. Как правило, влияние факторов можно оценить с помощью различных показателей, большая часть которых носит финансовый характер. С помощью данных показателей менеджмент компании как оценивает успешность достижения долгосрочной стратегии, так и обеспечивает эффективность своих краткосрочных решений. При этом нельзя забывать, что показатели только отражают деятельность компании, в то время как управление деятельностью направлено на реальные бизнес-процессы, функционирующие в компании.

Концентрация усилий на улучшении одного показателя (например, прибыльности) без учета остальных может привести к значительным проблемам в деятельности компании. Даже прибыльная компания может обанкротиться только из-за одной ошибки в управлении оборотным капиталом, вследствие которой, у нее не окажется достаточного количества ликвидных активов для погашения своих краткосрочных кредиторских обязательств. Данный пример демонстрирует, что компания в ходе своей деятельности должна контролировать и поддерживать на необходимом уровне множество параметров деятельности, каждодневно выдерживая необходимый баланс между элементами системы управления компанией. Для каждой компании существуют свои наиболее актуальные показатели, баланс которых необходимо поддерживать. Для одних компаний важно, в первую очередь, максимизировать денежные потоки, для других компаний приоритетным является поддержание оптимальной структуры капитала при сохранении минимально требуемого уровня ликвидности.

Но, безусловно, определяющим фактором в формировании необходимого соотношения между различными аспектами бизнеса является концепция стоимости компании, когда ликвидность, доходность, платежеспособность и долгосрочная финансовая устойчивость являются теми категориями, на основании анализа которых определяется стоимость компании.

Достижение оптимального сочетания значений показателей деятельности, максимизирующего стоимость компании, наряду с конструктивным анализом причин возникающих отклонений возможно с помощью установления системы сбалансированных показателей, в которой будет понятен вклад каждого показателя в общую картину деятельности компании.

Такую систему показателей можно сформировать, оценив текущее финансовое состояние компании и проведя всесторонний анализ финансово-хозяйственной деятельности за последние периоды, а затем сопоставив его результаты с установленными стратегическими целями компании. При этом такой анализ проводится в ряд этапов (рис. 3).

Для того, чтобы получить целостное представление о своей работе, предприятие должно регулярно проводить комплексный анализ своей финансово-хозяйственной деятельности. Даже если организация обладает приемлемыми финансовыми показателями, это не означает, что их сочетание наилучшим образом соответствует стратегическим целям компании. Возможно также, что на фоне общей благоприятной ситуации, в деятельности компании нарастают определенные негативные тенденции (например, рост доли просроченной дебиторской задолженности), которые в ближайшем будущем могут неожиданно для компании ухудшить ее финансовое положение. Такие тенденции необходимо отслеживать на начальной стадии, когда они еще не приобрели большого влияния на деятельность предприятия, и существует возможность их оперативного устранения.

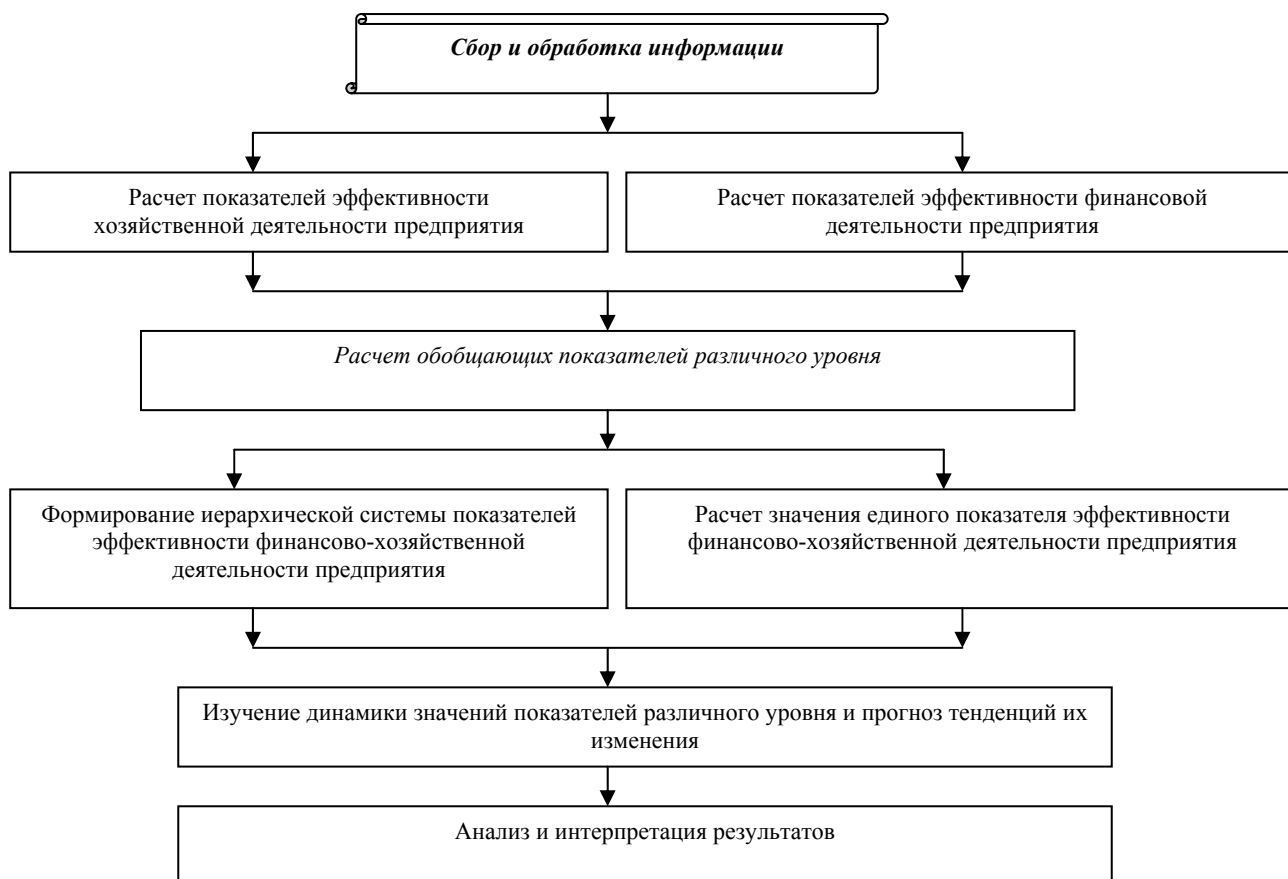


Рисунок 3 – Этапы анализа финансово – хозяйственной деятельности на основе системы сбалансированных показателей

Анализ также необходим при подготовке бизнеса к продаже и поиске инвестора, потому что в современном мире коммуникации с инвесторами – это, прежде всего, разговор на уровне финансовых показателей деятельности компании. Для того, чтобы компания могла понравиться потенциальным инвесторам, она должна в полной мере использовать возможности анализа, демонстрирующего соответствие показателей ее деятельности ожиданиям инвесторов. Причем анализ не должен ограничиваться анализом показателей, рассчитанных на базе стандартной отчетности компании, как это часто случается в отечественной практике. Проводимый анализ должен сочетать в себе все возможные направления анализа хозяйственной деятельности, начиная с анализа стандартных коэффициентов бухгалтерской отчетности и заканчивая методами оценки стоимости компании [5]. Общий анализ финансово–хозяйственной деятельности предполагает применение ряда основных сбалансированных показателей, которые можно объединить в однородные группы (табл. 1).

Таблица 1 – Группировка сбалансированных показателей анализа финансово–хозяйственной деятельности предприятия

Группа коэффициентов	Коэффициенты
<i>Коэффициенты оборачиваемости</i>	Коэффициент оборачиваемости оборотного капитала; коэффициент оборачиваемости дебиторской задолженности; длительность оборота дебиторской задолженности; коэффициент оборачиваемости материальных запасов; длительность оборота материально-производственных запасов; длительность операционного цикла; оборачиваемость оборотных активов; коэффициент оборачиваемости собственных средств; коэффициент оборачиваемости готовой продукции; коэффициент оборачиваемости основных средств; коэффициент оборачиваемости денежных средств; длительность оборота денежных средств; чистый оборотный капитал

Продолжение таблицы 1

<i>Коэффициенты платежеспособности</i>	Общий показатель ликвидности (L1); коэффициент абсолютной ликвидности (L2); коэффициент срочной ликвидности (L3); коэффициент текущей ликвидности (L4); коэффициент маневренности функционирующего капитала (L5); доля оборотных средств в активах (L6); коэффициент собственных оборотных средств (L7)
<i>Показатели рентабельности</i>	Общая рентабельность (R1); экономическая рентабельность (R2); рентабельность собственного капитала (R3); рентабельность продаж (R4); фондорентабельность (R5); рентабельность основной деятельности (R6); рентабельность перманентного капитала (R7); коэффициент устойчивости экономического роста (R8); период окупаемости собственного капитала (R9); рентабельность производственных фондов (R10); рентабельность товарной продукции (R11); рентабельность всех активов (R12)
<i>Коэффициенты рыночной устойчивости</i>	Коэффициент капитализации; коэффициент финансовой независимости; коэффициент финансирования; коэффициент финансовой устойчивости; коэффициент финансовой независимости; коэффициент мобильности средств; коэффициент финансовой зависимости; коэффициент обеспеченности материальных затрат; коэффициент соотношения дебиторской и кредиторской задолженности; коэффициент собственного оборотного капитала; коэффициент привлечения средств; коэффициент долгосрочного привлечения заемного капитала; коэффициент краткосрочной задолженности; коэффициент привлечения средств; доля оборотных активов в собственном капитале

В Методических рекомендациях по разработке финансовой политики предприятия предлагается все показатели финансово-хозяйственной деятельности разделить на два уровня. При этом показатели первого уровня имеют нормативные значения. Среди них можно выделить показатели платежеспособности и финансовой устойчивости. Сбалансированное состояние данных показателей можно представить в таблице 2.

Таблица 2 – Сбалансированное состояние показателей 1 уровня

Тенденция	Значение		
	Улучшение	Устойчивость	Ухудшение показателей
Соответствие нормативам	1	2	3
Нормативное значение (I)	I.1	I.2	I.3
Значение не соответствует нормативному (II)	II.1	II.2	II.3

При этом состояние I.1 предполагает, что значение показателя находится в пределах рекомендуемого диапазона нормативного значения. Анализ динамики показателей свидетельствует о том, что движение происходит в сторону наиболее приемлемых значений движения от границ к среднему значению. Если значение показателей находится в центре группы I.1, то состояние деятельности отличное.

Состояние I.2 означает, что значение показателей находится в рекомендуемых границах, а анализ динамики показывает их устойчивость. В этом случае деятельность оценивается как отличная или хорошая.

Состояние I.3 показывает, что значения находятся в рекомендуемых границах, но анализ динамики указывает на их ухудшение, а деятельность оценивается как хорошая.

Состояние значения показателей II.1 предполагает, что значения показателей находятся за пределами рекомендуемых, но наблюдается тенденция к улучшению. То есть? финансовое состояние характеризуется как хорошее или удовлетворительное.

Состояние II.2 свидетельствует о том, что значения показателей устойчиво находятся вне рекомендуемых пределов, при этом деятельность оценивается как удовлетворительная или неудовлетворительная.

Состояние II.3 означает, что показатели находятся вне пределов нормы и постоянно ухудшаются. Следовательно, оценка деятельности предприятия в данном случае дается неудовлетворительная.

В рамках системы сбалансированных показателей методику представляют в виде оценки состояния показателей первого уровня. В основу таблицы положены коэффициенты платежеспособности и коэффициенты финансовой устойчивости (табл. 3) [6].

Таблица 3 – Оценка состояния сбалансированных показателей первого уровня

Наименование показателя	Соответствие нормативу	Тенденция	Состояние показателя	Оценка
Общий показатель платежеспособности	Соответствует нормативу	Ухудшение	I.3	Хорошо
Коэффициент абсолютной ликвидности	Не соответствует нормативу	Ухудшение	II.3	Неудовлетворительно
Коэффициент критической оценки	Не соответствует нормативу	Ухудшение	II.3	Неудовлетворительно
Коэффициент текущей ликвидности	Соответствует нормативу	Устойчивость	I.2	Отлично
Доля оборотных средств в активах	Соответствует нормативу	Устойчивость	I.2	Отлично
Коэффициент обеспеченности собственными средствами (коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования)	Соответствует нормативу	Устойчивость	I.2	Отлично
Коэффициент капитализации (плечо финансового рычага)	Соответствует нормативу	Улучшение	I.1	Отлично
Коэффициент финансовой независимости	Соответствует нормативу	Улучшение	I.1	Отлично
Коэффициент финансирования	Соответствует нормативу	Улучшение	I.1	Отлично
Коэффициент финансовой устойчивости	Соответствует нормативу	Ухудшение	I.3	Хорошо

По большинству показателей в соответствии с приведенными в таблице 3 данными предприятие должно иметь достаточно хорошее состояние финансово-хозяйственной деятельности. Однако данная методика тесно сопряжена с показателями второго уровня (ненормируемыми показателями).

Ко второму уровню относятся все показатели, которые не могут служить в качестве оценочных показателей эффективности функционирования предприятия и его финансово-хозяйственного состояния. В эту группу входят показатели рентабельности, характеристика структуры имущества, источники состояния оборотных средств. В общем виде данную группу показателей можно охарактеризовать следующими цифровыми данными:

- улучшение – 1;
- стабильность – 2;
- ухудшение – 3.

Для некоторых показателей определяются пределы оптимальных значений в зависимости от их принадлежности к видам деятельности. В целях получения более сбалансированной оценки финансово-хозяйственного состояния необходимо сопоставить показатели первого и второго уровней (табл. 4).

Таблица 4 – Сопоставление показателей 1 и 2 уровней

Состояние показателей 1-го уровня	Состояние показателей 2-го уровня	Оценка
I.1	1	Отличное
I.2		Отличное, хорошее
I.3	2	Хорошее
II.1		Хорошее, удовлетворительное
II.2	3	Удовлетворительное, неудовлетворительное
II.3		Неудовлетворительное

Комплексный и регулярный анализ финансово–хозяйственной деятельности является тем ключевым инструментом, с помощью которого компания может удостовериться, что ее положение соответствует тем стратегическим целям, которые она себе ставит. Таким образом, каждая фаза результатов финансово–хозяйственной деятельности предприятия оказывается тесным образом связанной с этапами жизненного цикла выпускаемых товаров и других этапов жизнедеятельности предприятий. А на завершающем этапе жизненного цикла избытки финансовых средств и материальных ценностей изымаются из сферы деятельности на другие цели. Система возвращается на качественно новый уровень и готова к совершению нового цикла финансово–хозяйственной деятельности.

То есть, сбалансированная система показателей дает возможность руководителям связать стратегию компании с набором показателей, индивидуально разработанных для различных уровней управления и связанных между собой. Основное назначение системы заключается в усилении стратегии деятельности предприятия, ее формализации, проведении и донесении до каждого сотрудника компании, обеспечении мониторинга и обратной связи с целью отслеживания и генерации организационных инициатив внутри структурных подразделений.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Шеремет, А.Д. Анализ финансово – хозяйственной деятельности: учеб. пособие. – 2-е изд., перераб. и доп. [Текст] / А.Д. Шеремет. – М.: Институт профессиональных бухгалтеров России: Информационное агентство «ИПБ – ИНФА», 2004. – 310 с.
2. Баринов, В.А., Харченко В.Л. Стратегический менеджмент: учебник. [Текст] / В.А. Баринов.– М.: ИНФРА-М, 2005. – 237 с. – (Учебник для программы MBA).
3. Кучинский, А.В. Концепция сбалансированной системы показателей в контексте основополагающих принципов экономического анализа [Текст] / А.В. Кучинский // Вестник ДИТУД, №2 (24), 2005.
4. [Электронный ресурс] / Режим доступа URL: Internet resource: <http://www.humeur.ru>.
5. Евроменеджмент [Электронный ресурс] / Режим доступа URL: Internet resource:<http://www.emd.ru>.
6. Корпоративный менеджмент [Электронный ресурс] / Режим доступа URL: Internet resource: <http://www.cfin.ru>.

Иванова Валентина Георгиевна

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

V.G. IVANOVA

DEVELOPMENT FINANCE BALANCED SCORECARD - ECONOMIC ACTIVITY OF ORGANIZATIONS

The problem of strategic management of enterprises through strategic (management) accounting, interconnected with the balanced scorecard is relevant to the current stage of development of Russian economy, as there is an active process of forming the complexly structured business entities, including inter-sectoral and inter-regional level. The paper has developed a system of balanced indicators of financial and business organizations.

Keywords: *balanced scorecard, management accounting, strategic accounting.*

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Sheremet, A.D. Analiz finansovo – hozjajstvennoj dejatel'nosti: ucheb. posobie. – 2-e izd., pererab. i dop. [Tekst] / A.D. Sheremet. – M.: Institut professional'nyh buhgalterov Rossii: Informacionnoe agentstvo «IPB – INFA», 2004. – 310 s.
2. Barinov, V.A., Harchenko V.L. Strategicheskij menedzhment: uchebnik. [Tekst] / V.A. Barinov.– M.: INFRA-M, 2005. – 237 s. – (Uchebnik dlja programmy MVA).
3. Kuchinskij, A.V. koncepcija sbalansirovannoj sistemy pokazatelej v kontekste osnovopolagajuwih principov jekonomicheskogo analiza [Tekst] / A.V. Kuchinskij // Vestnik DITUD, №2 (24), 2005.
4. [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa URL: Internet resource: <http://www.humeur.ru>.
5. Evromenedzhment [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa URL: Internet resource:<http://www.emd.ru>.
6. Korporativnyj menedzhment [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa URL: Internet resource: <http://www.cfin.ru>.

Ivanova Valentina Georgievna

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

П.В. ПОПОВ

КЛАССИФИКАЦИЯ КОМПЛЕКСА РИСКОВ ПРЕДПРИЯТИЙ, УЧАСТВУЮЩИХ В ПРОЦЕССЕ ДИСТРИБЬЮЦИИ ПРОДУКЦИИ МЕТАЛЛУРГИИ

В статье на основе структурированной совокупности факторов риска, способствующих функционированию предприятия как активного субъекта экономики, производителя товаров и услуг предложен комплекс специфических рисков импортера продукции металлургии.

Ключевые слова: риск, продукция металлургии, финансовый риск, форс-мажор.

Проблема риска является одним из главных обстоятельств, влияющих на финансово-экономическую деятельность. Эффективный финансовый бизнес неосуществим без рискованных ситуаций. Известно, что положительный эффект зависит не только от актуальности указанного стратегического развития, но и от того учетного процесса, который возникает в условиях неопределенности.

Имеется обширный спектр воззрений по поводу факторов и критериев развития риска. Это зависит от сущности риска и не в полной мере осуществления его учета экономическими агентами реального сектора, игнорированием его в регулирующих нормативно-правовых актах.

В исследовании определено, что риск может быть угрозой потери некоторых ресурсов, недополучения прибыли или проявления фактора увеличения расходов при реализации определенной финансовой деятельности. В такой ситуации риск отражает вариант развития события, которое может рассматриваться как форс-мажор.

Следующая трактовка риска нами тесно связана с понятием «ситуация риска», что проявляется в уровне вероятности как фактор количественных или качественных расчетных величин. В качестве условий, сопутствующих вариантам риска, выступают: факт имеющейся неопределенности; факт необходимости выбора при альтернативных вариантах; факт оценки вероятности выбора альтернативных решений для эффективного управления.

Главной характеристикой риска выступает альтернативность выбора решений, которая характеризуется объективностью рискованной ситуации в совокупности с субъективной оценивающей составляющей. Альтернативность развивает варианты выбора из различных вариантов развития ситуаций, направлений, действий. Имеющаяся неопределенность непрозрачная, так как не в полной мере раскрывает информацию при принятии адекватного решения.

В качестве основных причин риска можно выделить:

- спонтанность многих процессов и явлений, внутренних и внешних факторов;
- форс-мажор;
- политическая составляющая;
- развитие науки в отрасли;
- непрозрачность и необоснованность информации;
- недостаточность ресурсов и т.д.

Механизм возникновения рискованных ситуаций представлен на рисунке 1. Кроме человеческого фактора на величину риска влияют факторы, создающие ситуации неопределенности в его деятельности. Рисковые ситуации могут возникать как на этапе принятия управленческих и финансовых решений, так и на этапе их реализации.

Осознание в 1970-е годы большинством западных компаний постоянной подверженности различным рискам повлекло создание стратегий управления рисками, что, в свою очередь, привело к массовому росту тех сегментов финансового рынка, которые предлагали защиту от рисков. При этом самым значимым примером можно считать

фьючерсную торговлю финансовыми активами. Механизм, сформированный посредством процессов товарных отношений и отлаживавшийся в течение XX века, был применен новыми участниками финансового рынка, что повлекло развитие и формирование различных производных финансовых инструментов.

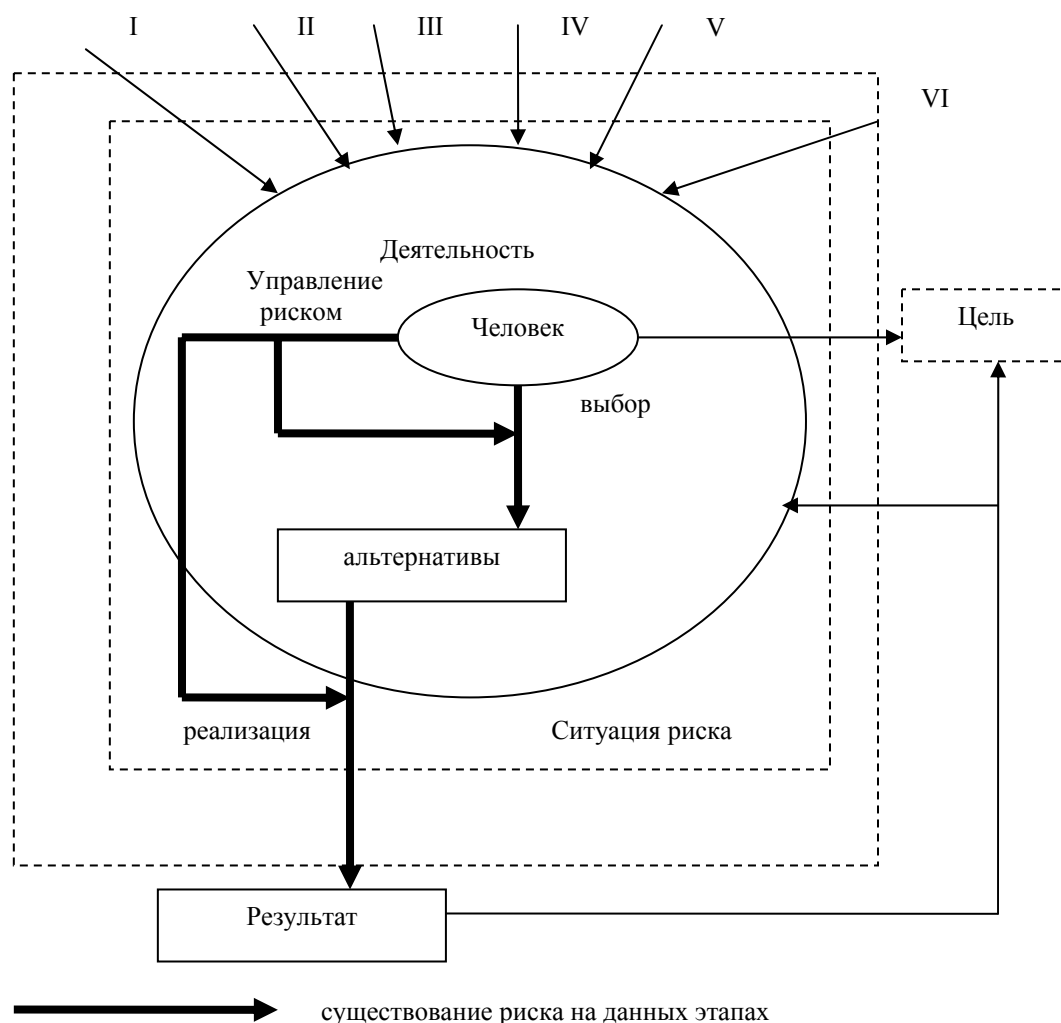


Рисунок 1 - Механизм возникновения рисков

Комплексы рисков характерны не только для промышленного производства, а также для инвестиционной, финансовой и коммерческой деятельности. Определение и структурирование факторов финансового риска относятся к наиболее значительным в настоящее время задачам экономического анализа финансово-хозяйственной деятельности. В статье автором сформирована система факторов финансового риска, обусловленных деятельностью предприятий-импортеров и дистрибьюторов продукции металлургии как активных субъектов экономики, и производителей продукции, которая может служить основой выделения комплекса рисков предприятия – дистрибьютора и импортера продукции металлургии.

Для полного рассмотрения финансового состояния предприятий-импортеров и дистрибьюторов продукции металлургии исследуются все факторы, вносящие неясность в финансовую деятельность и риск в процесс производства и реализации.

Составляющие указанных рисков представлены на рисунках 2 и 3.

Комплекс рисков предприятия-дистрибьютора продукции металлургии													
Экологические			Промышленные			Инвестиционные				Финансовые			
Ущерб, нанесенный имуществу	Ущерб, нанесенный человеку	Ущерб, нанесенный окружающей среде	Природный	Техногенный	Технический	Предпринимательский	Страновой	Кредитный	Процентный	Валютный			
												Строительно-монтажный	Эксплуатационный
			Специфические риски предприятия-дистрибьютора продукции металлургии										Операционный

Рисунок 2 - Структура рисков предприятия – дистрибьютора и импортера продукции металлургии

Особое положение среди видов риска занимают специфические риски предприятия – дистрибьютора и импортера продукции металлургии, связанные с полнотой оценки его товарно-материальных запасов. Так, например, для горнодобывающих предприятий данные по запасам полезных ископаемых относились к своеобразным видам сырья и классифицировались таким образом как единица затрат на производство продукции при калькулировании себестоимости.

Специфические риски предприятия-дистрибьютора продукции металлургии			
Горно-геологические	Промышленные	Инвестиционные	Финансовые
Полнота оценки запасов	Географическое размещение	Уровень затрат на производство продукции	Налоговое регулирование в области недропользования
Изменение физико-механических свойств пород	Транспортные условия	Кредитные риски	Валютные риски
Гидрогеологические, инженерно-геологические условия	Опасные условия работы людей и оборудования	Законодательная база по недропользованию	
Экологические риски			

Рисунок 3 - Состав специфических рисков предприятия – дистрибьютора и импортера продукции металлургии

Риск неполного информационного обеспечения по количеству запасов в недрах можно признать существенным для любого инвестора, который вкладывает финансовые

ресурсы в добычу полезных ископаемых.

Таким образом, специфический риск дистрибьюции продукции металлургии является многокомпонентной разнохарактерной составляющей комплекса рисков ситуаций, возникающих в деятельности хозяйствующих субъектов.

Системность исходных признаков классификации рисков дистрибьюции продукции металлургии, необходимость учета всего комплекса рисков дают основание полагать, что данную совокупность наиболее полных видов хозяйственных рисков возможно использовать в информационно-аналитической деятельности предприятий, основным видом деятельности которых является добыча и переработка минерального сырья.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Попова, Л.В. Формирование стоимости готовой продукции в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности / [Текст] Л.В. Попова // Экономические и гуманитарные науки. Орел: Госуниверситет-УНПК, 2010. - № 7.
2. Попова, Л.В. Формирование стоимости готовой продукции в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности / [Текст] Л.В. Попова // Экономические и гуманитарные науки. Орел: Госуниверситет-УНПК, 2010. - № 10.

Попов Павел Валентинович
ФГБОУ ВПО «Госуниверситет – УНПК»
302020, Орел, Наугорское ш., 29
Тел.: (4862) 41-98-60
E-mail: orelbuin@yahoo.com

P.V. POPOV

CLASSIFICATION OF A COMPLEX OF RISKS OF THE ENTERPRISES PARTICIPATING IN PROCESS DISTRIBUTION OF PRODUCTION OF METALLURGY

In article on the basis of the structured set of the risk factors promoting functioning of the enterprise as the active subject of economy, the manufacturer of the goods and services the complex of specific risks of the importer of production of metallurgy is offered.

Keywords: risk, metallurgy production, financial risk, force-major.

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Popova, L.V. Formirovanie stoimosti gotovoj produkcii v sootvetstvii s Mezhdunarodnymi standartami finansovoj otchetnosti / [Tekst] L.V. Popova // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. Orel: Gosuniversitet-UNPK, 2010. - № 7.
2. Popova, L.V. Formirovanie stoimosti gotovoj produkcii v sootvetstvii s Mezhdunarodnymi standartami finansovoj otchetnosti / [Tekst] L.V. Popova // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. Orel: Gosuniversitet-UNPK, 2010. - № 10.

Popov Pavel Valentinovich
State University-ESPC
302020, Orel, Naugorskoe highway, 40
Numb.: (4862) 41-98-60
E-mail: orelbuin@yahoo.com

Уважаемые авторы!
Просим Вас ознакомиться с основными требованиями к оформлению научных статей.

- Объем материала, предлагаемого к публикации, измеряется страницами текста на листах формата А4 и содержит от 3 до 7 страниц; все страницы рукописи должны иметь сплошную нумерацию.
- Статья предоставляется в 1 экземпляре на бумажном носителе и в электронном виде (по электронной почте или на любом электронном носителе).
- В одном сборнике может быть опубликована только **одна** статья **одного** автора, включая соавторство.
- Статьи должны быть набраны шрифтом Times New Roman, размер 12 pt с одинарным интервалом, текст выравнивается по ширине; абзацный отступ – 1,25 см, правое поле – 2 см, левое поле – 2 см, поля внизу иверху – 2 см.
- Название статьи, а также фамилии и инициалы авторов обязательно дублируются на английском языке.
- К статье прилагается перечень ключевых слов на русском и английском языке.
- Сведения об авторах приводятся в такой последовательности: Фамилия, имя, отчество; учреждение или организация, ученая степень, ученое звание, должность, адрес, телефон, электронная почта.
- В тексте статьи желательно:
 - не применять обороты разговорной речи, техницизмы, профессионализмы;
 - не применять для одного и того же понятия различные научно-технические термины, близкие по смыслу (синонимы), а также иностранные слова и термины при наличии равнозначных слов и терминов в русском языке;
 - не применять произвольные словообразования;
 - не применять сокращения слов, кроме установленных правилами русской орфографии, соответствующими государственными стандартами.
- Сокращения и аббревиатуры должны расшифровываться по месту первого упоминания (вхождения) в тексте статьи.
- **Формулы** следует набирать в редакторе формул Microsoft Equation 3.0. **Формулы, внедренные как изображение, не допускаются!**
- **Рисунки** и другие иллюстрации (чертежи, графики, схемы, диаграммы, фотоснимки) следует располагать непосредственно после текста, в котором они упоминаются впервые.
- Подписи к рисункам (полужирный шрифт курсивного начертания 10 pt) выравнивают по центру страницы, в конце подписи точка не ставится:

Рисунок 1 – Текст подписи

С полной версией требований к оформлению научных статей Вы можете ознакомиться на сайте www.gu-unprk.ru.

Плата с аспирантов за опубликование статей не взимается.

Адрес учредителя журнала:

федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего профессионального образования «Государственный университет - учебно-научно-производственный комплекс»
302020, г. Орел, Наугорское шоссе, 29
Тел.: (4862) 42-00-24
Факс: (4862) 41-66-84
www.gu-unpk.ru.
E-mail: unpk@ostu.ru

Адрес редакции:

федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего профессионального образования «Государственный университет - учебно-научно-производственный комплекс»
302020, г. Орел, Наугорское шоссе, 40
Тел./факс: (4862) 41-98-60
www.gu-unpk.ru.
E-mail: LVP_134@mail.ru.

Корректор, компьютерная верстка
Е.Г. Дедкова

Подписано в печать 1.02.2012 г.
Формат 70x108 1/16. Усл. печ. л. 7.
Тираж 1000 экз.
Заказ № _____

Отпечатано с готового оригинал-макета на полиграфической базе
ФГБОУ ВПО «Госуниверситет - УНПК»
302030, г. Орел, ул. Московская, 65