

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

Васильева М.В. Цена и ценовая политика ВУЗа..... 3

Научные тенденции развития инвестиций и инноваций

Заикина Т.В. Бизнес-инкубаторы и развитие молодежного инновационного предпринимательства..... 9

Научная область использования учетно-аналитических систем

Коростелкина И.А. Формирование адаптированной модели отечественной информационной учетно-налоговой системы к МСФО. 15

Бабичева Л.В. Учетно-аналитическая система в исторической ретроспективе..... 21

Конопляник Т.М. Варианты прочих услуг аудиторской деятельности: планирование и прогнозирование..... 29

Шайбакова Э.Р. Механизм балансирования системы показателей по центрам ответственности..... 38

Ганин А.В. Учет расходов и организация участия в тендерах на строительство дорог..... 45

Балабанова Т.В. Применение аналитических процедур по оценке затрат на производство и выпуск готовой продукции растениеводческой отрасли в целях принятия эффективных управленческих решений..... 50

Чайковская Н.В. Влияние особенностей сельскохозяйственных предприятий на структуру внутренней учетно-аналитической системы..... 60

Власова М.А. Основы управленческого анализа как составляющей учетно-аналитической системы..... 70

Научные направления в области финансов, налогов и кредита

Попова Л.В. Моделирование планирования налоговых поступлений в федеральный бюджет Орловской области..... 76

Маслова И.А. Разработка системы налогового менеджмента как элемента налоговой политики государства..... 81

Дедкова Е.Г. Моделирование налогового планирования и прогнозирования на микроуровне..... 85

Маслов Б.Г. Моделирование управления налоговыми рисками в условиях неопределенности..... 92

Пономарева А.М. Администрирование налогового контроля..... 97

Северюкова Л.В. Концептуальные основы налогового прогнозирования на уровне хозяйствующего субъекта..... 103

Научное развитие экономики и управления предприятием

Николаенко А.В. Формирование методического инструментария управления бизнес-процессами экономических субъектов..... 109

Попов П.В. Стратегические концепции финансового риск-менеджмента..... 113

Киреев И.В. Методические рекомендации по проведению антикризисного реструктурирования в условиях выхода из глобального финансового кризиса..... 120

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. Price and pricing policy of the university..... 3

Scientific tendencies of development of investments and innovations

Zaikina T.V. Business incubators and youth innovative entrepreneurship development..... 9

Scientific area of use of registration-analytical systems

Korostelkina I.A. Formation adapted model of domestic information accounting-tax system to IFRS..... 15

Babicheva L.V. Registration-analytical system in the historical retrospective review..... 21

Konoplyannik T.M. Other options of audit services: planning and forecasting.. 29

Shajbakova E.R. Accounting mechanism of indexes system according to responsibility centers 38

Ganin A.V. The account of expenses and the organization of participation in tenders for a construction of roads..... 45

Balabanova T.V. The use of analytical procedures to estimate the costs of production and release of finished products of crop sector in order to take effective management decisions..... 50

Chajkovskaya N.V. The influence of features on the structure of agricultural enterprises internal accounting management system..... 60

Vlasova M.A. Fundamentals of management analysis as part of accounting and analysis system..... 70

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

Popova L.V. Simulation of planning tax revenue in the federal budget of Oryol..... 76

Maslova I.A. The development of tax management system as part of state tax policy..... 81

Dedkova E.G. Simulation of tax planning micro and forecasting..... 85

Maslov B.G. Modeling tax risk management in a turbulent..... 92

Ponomareva A.M. The tax control administration..... 97

Sevryukova L.V. Conceptual basis of tax forecasting at the business entity.... 103

Scientific development of economy and operation of business

Nikolaenko A.V. Formation of methodical toolkit of management by business processes of economic subjects..... 109

Popov P.V. Strategic concept of financial risk management..... 113

Kireev I.V. Guidelines for the restructuring of the crisis in the conditions out of the global financial crisis..... 120

НАУКА СОЦИАЛЬНОГО УПРАВЛЕНИЯ И ОБЩЕСТВЕННОГО РАЗВИТИЯ

УДК 001

М.В. ВАСИЛЬЕВА

ЦЕНА И ЦЕНОВАЯ ПОЛИТИКА ВУЗА

В статье определена роль цены в маркетинговой деятельности ВУЗа, раскрыты основные функции цены. Представлены основные принципы и методы, а также механизм формирования цены в сфере образования.

Ключевые слова: маркетинг, образовательные услуги, цена, ценовая политика, функции цены, принципы, ценообразование.

Цена - важнейшая составляющая комплекса маркетинга, так как только она способствует накоплению ВУЗом денежных средств. Вся иная деятельность в рамках маркетинга, включая исследование рынка и рекламу, является затратной. Цена также является основным критерием принятия потребительских решений и, следовательно, элементом конкурентоспособности и имиджа образовательного учреждения.

Цены на образовательные услуги должны обеспечить финансовую устойчивость учебного заведения и быть максимально ориентированы на решение социальных задач высшей школы. Сущность цены раскрывается через функции (рис. 1).

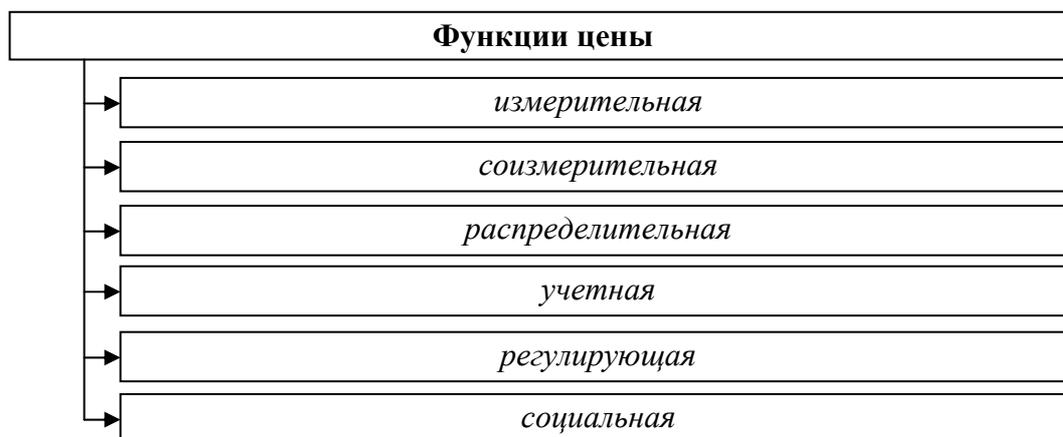


Рисунок 1 – Функции цены

Функции цен и способы их реализации различаются в зависимости от природы экономической среды, в которой они используются. Однако ряд, так называемых, первичных функций цены достаточно универсален и применим в различных сферах, в том числе в системе образования. К ним относятся: учетная, распределительная, социальная и регулирующая функции.

Учетная функция предопределена самой сущностью цены и показывает, во что обходится обществу удовлетворение конкретной потребности в той или иной образовательной услуге [1].

В условиях рыночных отношений эту функцию нельзя сводить только к измерению затрат. Чтобы выдержать конкуренцию, ВУЗ должен постоянно контролировать свои издержки, сопоставлять их с затратами конкурентов и разрабатывать мероприятия по повышению конкурентоспособности предоставляемых образовательных услуг.

В условиях рынка маркетинговая политика производителей, в том числе и образовательных услуг, предопределяет стратегию ценообразования. Одновременно

политика ценообразования выступает основной составляющей маркетинговой деятельности, что подтверждается взаимозаменяемостью функций ценообразования и маркетинга. Так, функция саморегулирования товарно-денежных процессов основана на формировании цен, уровень которых соответствует выравниванию спроса и предложения. Именно конкурентное равновесие цен стимулирует развитие рыночных отношений. Данная функция приемлема в сфере образования, потому что спрос на образовательные услуги может выступать как основной регулятор цены.

Типичным примером является сложившаяся в настоящее время ценовая стратегия на реализацию образовательных программ по юриспруденции и финансам. Затраты на подготовку специалистов в области юриспруденции, экономики, педагогики, социологии ниже по сравнению с расходами на подготовку специалистов в сфере фармацевтики, медицины, архитектуры, технологических и технических профилей. Тем не менее, существующий спрос на экономические и юридические специальности обусловил наиболее высокую плату за подготовку данных специалистов на договорной основе.

Распределительная функция цены позволяет перераспределить спрос на ту или иную образовательную программу и оказывает влияние на продвижение той или иной специальности или численного сокращения подготовки кадров по специальностям, не востребованным на рынке труда. Однако предоставленная ВУЗам самостоятельность и отсутствие планового распределения выпускников сдерживают действие распределительной функции.

Раскрывая значимость распределительной функции, следует отметить, что ее воздействие различается в зависимости от среды применения.

В государственных ВУЗах договорные цены на подготовку специалистов по сравнению с негосударственными ВУЗами, действующими в одном и том же регионе, значительно выше. Одновременно на вновь открываемые специальности устанавливается плата за обучение на договорной основе более низкая по сравнению с другими ВУЗами. Такая стратегия ценообразования оправдана и объяснима. Более высокая цена устанавливается за гарантии, которые обеспечивает государственный ВУЗ, а именно: стабильное положение ВУЗа, выдача диплома государственного образца, обеспечение отсрочки от службы в армии. А более низкая стоимость обучения устанавливается на вновь открываемые специальности с целью завоевания рынка и перехвата инициативы [5].

Учитывая то, что государственные ВУЗы имеют учебную базу и получают бюджетное финансирование, их дополнительные затраты окупаются и при более низкой цене, а это обеспечивает более высокий конкурс и увеличивает привлекательность специальности для абитуриентов.

Этим объясняется существенная разница в оплате за обучение в государственных и негосударственных образовательных структурах.

Стоимость обучения резко различается и по регионам Российской Федерации, что объясняется уровнем доходов и платежеспособностью абитуриентов и их родителей.

Уровень цен предопределяет структуру и объемы образовательных услуг, влияет на уровень жизни и потребительский бюджет семьи обучающегося в сфере основного и дополнительного профессионального образования.

Примером реализации социальных принципов ценообразования является действующая в ряде ВУЗов система скидок: для абитуриентов из многодетных семей, которые имеют низкий средний доход на одного члена семьи; при обучении в ВУЗе двух или более членов одной семьи; при потере кормильца; наличии высокого балла при поступлении; с целью стимулирования отличной учебы. В этих случаях негосударственные ВУЗы устанавливают скидки от 15 до 25%. Такая гибкая ценовая политика позволяет сделать доступным образование для малообеспеченных семей и привлечь способных абитуриентов.

Регулирующая функция цены связана с воздействием рынка на все сферы хозяйственной деятельности. Постоянные колебания цен не только информируют о состоянии дел, но и регулируют хозяйственную деятельность. Растет цена - сигнал к

расширению предложения; падает цена - сигнал к его сокращению. Информация, предоставляемая рынком, заставляет ВУЗы снижать затраты, улучшать качество образовательных услуг. В рыночной экономике значимость функций цены изменилась, некоторые утрачены, действие других ограничено. В основном используются чисто рыночные регуляторы и стимуляторы, что не способствует созданию эффективного ценового механизма. Цены на образовательные услуги, как правило, не обоснованы, устанавливаются стихийно с ориентацией на спрос и на имеющую место конкуренцию в соответствующем регионе, принципы формирования игнорируются [4].

Основными принципами формирования цены в сфере образования являются:

- научное обоснование цен;
- целевое назначение цен;
- непрерывность совершенствования процесса ценообразования.

Принцип научного обоснования цен в условиях рыночной экономики практически не применяется, главным «двигателем» является рынок. Принцип научности заключается в изучении и использовании экономических законов развития рыночной экономики, таких как: законы стоимости, спроса и предложения. Научное обоснование базируется на анализе конъюнктуры рынка и выявлении факторов, влияющих на цену. Кроме того, необходима четкая единая обоснованная система формирования затрат и аргументированные нормы прибыли, обеспечивающие развитие материально-технической базы и стимулирующие повышение качества образовательных услуг.

Методы разработки цен определяются в зависимости от их назначения. Целевые приоритеты для разных образовательных структур, различающихся по типу, назначению, формам обучения и другим классификационным признакам, имеют существенные отличия [3].

В сфере образования при определении платы за обучение необходимо руководствоваться следующими целями:

- сделать образовательные услуги доступными для широких масс населения с учетом их платежеспособности;
- привлекать абитуриентов из других регионов;
- продвигать специальности, необходимые для развития данного региона;
- подчеркивать престижность специальности и ВУЗа;
- гарантировать стабильность цены на весь период обучения;
- снижать цены при единовременной оплате;
- ограничивать набор при наличии избытка специалистов на рынке труда.

Важнейшим принципом ценообразования является постоянное совершенствование методов, расчетов, снижение трудоемкости определения цен, повышение достоверности информационного обеспечения.

В современной экономической теории принципам совершенствования процесса образования цен уделяется недостаточно внимания, что вызвало негативные явления в системе налогообложения и экономике. К ним относятся значительные погрешности в расчетах, нестабильность оплаты, инфляция. Поэтому производители образовательных услуг должны руководствоваться принципами совершенствования процесса ценообразования и контроля над правомерностью установления цены и соблюдением прав потребителя образовательных услуг.

В экономической зарубежной теории существует множество классификаторов цен, что позволяет выделять их различные виды. Однако в сфере образования находит применение ограниченное количество цен: цена реализации образовательных услуг, цена договорная или контрактная.

Ценообразование в сфере образования представляет собой процесс установления цены на образовательные услуги и продукты. Для определения цены используется единая методология, которая характеризуется совокупностью основных положений, принципов и методов определения стратегии, концепции ценообразования, аргументирования, разработки

цен и системы управления политикой ценообразования.

На рисунке 2 представлена схема механизма ценообразования в сфере образовательных услуг.



Рисунок 2 - Механизм ценообразования в сфере образовательных услуг

В экономической литературе широко представлена система цен и их классификация, но при всем многообразии действующих цен вопросы ценообразования на услуги вообще и особенно в сфере образования освещены недостаточно полно.

Исследование видов цен и методов их расчета позволяет сделать вывод о существовании различных определений и характеристик, как видов цен, так и методов их расчета. Необходимо отметить, что часть понятийного аппарата перенесена из переводной зарубежной литературы, что не всегда приемлемо в практике рыночной экономики, другие определения достались в наследство от плановой доперестроечной экономики.

Такие условия формирования цены на рынке образовательных услуг весьма затрудняют теоретическое обоснование ценовой политики в сфере образования, которой ранее вообще не существовало.

Сущность ценовой политики состоит в выборе и поддержании оптимального уровня цен с целью достижения ВУЗом максимального успеха на рынке образовательных услуг.

Разработка ценовой политики любого образовательного учреждения проводится по следующим этапам:

- определяется емкость рынка образовательных услуг в регионе с учетом демографической обстановки;
- изучается динамика и выявляются тенденции платежеспособности населения;
- составляется прогноз потребности в специалистах (рынок трудовых ресурсов);

- изучаются показатели конкурирующих структур (контингент студентов, средний ежегодный прием, перечень реализуемых образовательных программ, плата за обучение, кадровое обеспечение, наличие лицензий и аккредитаций, материально-техническая база);
- рассчитываются плановые издержки на реализацию образовательных программ по калькуляционным статьям или по элементам затрат (при наличии данных расчетов проводится их анализ, вносятся корректировки с учетом изменения затрат и влияния инфляционных процессов);
- рассчитываются затраты, покрываемые за счет прибыли (нормативной или целевой);
- определяется контингент обучающихся по формам обучения и специальностям с учетом выполнения лицензионных требований;
- обосновываются методы расчета цен;
- проводится корректировка цены по отдельным программам или для определенного контингента студентов при использовании системы скидок или надбавок к цене; определяется срок действия цен и условия их корректировки;
- цены обсуждаются на ученом совете и утверждаются приказом.

Кроме того, при разработке ценовой политики необходимо учитывать метод расчета цены, цели ВУЗа, внешние и внутренние факторы, влияющие на ценообразование.

Внешние факторы, влияющие на ценообразование: спрос и предложение на образовательном рынке, государственное регулирование образования, субъекты рыночной среды, конкуренты и др. Одним из важнейших факторов, влияющих на формирование цены, является спрос на образовательные услуги.

Спрос на образовательные услуги ВУЗа фиксируется числом поданных заявлений. План приема ВУЗа по конкретной специальности представляет собой предложение ВУЗа для удовлетворения спроса. С точки зрения маркетинга, спрос на образовательную услугу определяется как платежеспособная возможность населения. Применительно к сфере образования закон спроса гласит: чем выше цена, тем меньше количество услуг, на которые предъявляется спрос, и наоборот, чем ниже цена, тем больше услуг покупается потребителями [2].

Среди внутренних факторов, влияющих на ценообразование, преобладают издержки на обучение. В современной экономической теории термин «издержки» постепенно заменяет термин «себестоимость». В хозяйственной практике эти два понятия не всегда выступают как синонимы, что объясняется действующей системой бухгалтерского учета, при которой издержки и себестоимость формируются на разных учетных счетах и применяются в различных сферах деятельности. Издержки формируются в торговле и общепите, а в промышленности и иных сферах (в том числе в образовании) определяется себестоимость.

Таким образом, ценовая политика ВУЗа должна быть направлена на безубыточную работу высших учебных заведений и возможность покупателей приобретать образовательные услуги по приемлемым для них ценам.

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

PRICE AND PRICING POLICY OF THE UNIVERSITY

The article defines the role of prices in the marketing of the university, discovered the basic functions of money. The basic principles and methods, as well as a mechanism of price formation in the field of education.

Keywords: *marketing, educational services, prices, pricing policies, functions, prices, policies, pricing.*

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Kuz'mina, E.E. Marketing obrazovatel'nyh uslug: uchebnoe posobie dlja magistrov [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

НАУЧНЫЕ ТЕНДЕНЦИИ РАЗВИТИЯ ИНВЕСТИЦИЙ И ИННОВАЦИЙ

УДК 334.025

Т.В. ЗАЙКИНА

БИЗНЕС-ИНКУБАТОРЫ И РАЗВИТИЕ МОЛОДЕЖНОГО ИННОВАЦИОННОГО ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА

Рассмотрена тема формирования и возможностей бизнес-инкубаторов в развитии молодежного инновационного предпринимательства. Представлен анализ нормативных документов, истории и опыта деятельности бизнес-инкубаторов. Приведены данные о поддержке инновационных бизнес-проектов в Орловской области. Обоснованы предложения по повышению действенности бизнес-инкубаторов.

Ключевые слова: бизнес-инкубатор, молодежное предпринимательство, молодежный парламент, форум «Селигер», административный ресурс, Гарантийный фонд, микрозайм

Начинающие предприниматели задумываются о проблемах сертификации, правильной постановки бухгалтерского учёта, исполнения налогового и гражданского законодательства России. Существуют проблемы «детского возраста» предприятия - стартового периода, которые зачастую оно самостоятельно преодолеть не может. Например, малое предприятие не может нанять высококвалифицированного бухгалтера, потому что его услуги дорого стоят. Поэтому берут непрофессионала (нередко им оказывается член семьи, близкий родственник), в расчёте на то, что пока обороты малы, бухгалтерский учёт не очень сложен. Такой бухгалтер делает массу ошибок, подает некорректные декларации, не знает сроков их предоставления и т.п.

Бизнес-инкубатор - это организация, которая создаёт благоприятные условия для стартового развития малых предприятий путём предоставления комплекса услуг и ресурсов, включающего: обеспечение предприятий площадью на льготных условиях, средства связи, оргтехнику, необходимое оборудование, проводит обучение персонала, консалтинг и т.д. Комплекс услуг: секретарских, бухгалтерских, юридических, образовательных, консалтинговых - одно из самых главных условий, потому что именно комплексность имеет значение для стартового развития малых предприятий.

По российскому законодательству бизнес-инкубатор - это организация, решающая задачи поддержки малых, вновь созданных предприятий и начинающих предпринимателей, которые хотят, но не имеют возможности начать свое дело, связанные с оказанием им помощи в создании жизнеспособных коммерчески выгодных продуктов и эффективных производств на базе их идей.

Предприниматель сосредоточен на одной задаче - начать выпуск продукции (услуги) и выйти на рынок. Все остальные проблемы ему помогает решать команда бизнес-инкубатора: администрация, эксперты, консультанты. Она помогает приобрести предпринимателю «свое лицо», статус, представляет его интересы во внешней среде, создает положительный имидж.

Первый бизнес-инкубатор появился в США в 1959 году. Люди, оставшиеся без работы, открыли свои предприятия прямо в пустующих после закрытия фабрики помещениях. Опыт оказался успешным. В 1985 году в мире уже действовало около 70 бизнес-инкубаторов, в 1992-м их было 470, сейчас – 1100. Половина из существующих ныне бизнес-инкубаторов действует в США. Правительство Китая организовало более 400 инкубаторов для поддержки «вернувшихся в страну ученых», которые получили образование в Западной Европе и Северной Америке [4]. По данным Министерства экономического развития в России функционирует 91 бизнес-инкубатор.

Исходя из положений Приказа Минэкономразвития РФ от 5 марта 2007 г. № 75 «О мерах по реализации в 2007 году мероприятий по государственной поддержке малого предпринимательства», бизнес-инкубатор (за исключением бизнес-инкубаторов производственного и агропромышленного назначений) должен соответствовать следующим основным требованиям к техническому оснащению:

- наличие не менее 70 рабочих мест, оборудованных оргтехникой и мебелью;
- наличие для каждого рабочего места компьютера, принтера (индивидуального или коллективного доступа) и телефона с выходом на городскую линию и междугородную связь;
- наличие не менее одной оборудованной (мебель, доска и телефон) переговорной комнаты;
- наличие не менее одного оборудованного (мебель, доска, проектор и телефон) зала для проведения лекций, семинаров и других обучающих занятий [3].

Основное назначение «инкубаторов» - предначальная и первоначальная поддержка малых предприятий, помощь потенциальным предпринимателям, которые хотят, но не могут начать собственное дело.

Деятельность бизнес-инкубаторов достаточно эффективна. По различным данным, от 70 до 80% выпускников инкубаторов «живут» еще минимум 3 года, в то время как по меньшей мере 3/4 неинкубируемых компаний исчезают в первые полтора года своего существования.

Итоговым продуктом деятельности бизнес-инкубатора является независимый предприниматель, хорошо адаптированный к условиям рыночной среды.

Минэкономразвития РФ в рамках поддержки субъектов малого и среднего предпринимательства опубликовал список бизнес-инкубаторов на сайте business-inkubatory.ru. По данным таблицы, размещенной на указанном сайте, 51 субъект Российской Федерации имеет официально зарегистрированный и действующий бизнес-инкубатор. Следует отметить, что в некоторых субъектах РФ, таких как Воронежская область, город Москва работают сразу несколько бизнес-инкубаторов. Анализируя данную таблицу, можно выделить основные типы бизнес-инкубаторов: офисные, производственные, инновационные и инновационно-технологические [1].

Одна из наиболее привлекательных черт инкубаторов малого бизнеса в современных российских условиях заключается в том, что они могут не только содействовать развитию предпринимательства в регионах, но и быть использованы как инструмент развития региональных, производственных, интеллектуальных и других ресурсов, которые на сегодняшний день не нашли достойного применения в складывающейся рыночной системе.

Экономическая эффективность бизнес-инкубатора может быть проиллюстрирована на примере одного из бизнес-инкубаторов. На его создание в 1996 году было истрчено около \$100000 на ремонт неиспользуемого помещения большого предприятия и оснащение оргтехникой. Через год в нем работали 18 предприятий. Официальные налоги, перечисляемые ими в местный и федеральный бюджеты, превысили сумму, затраченную на организацию БИ. При этом было создано около 400 рабочих мест, местный рынок наполнился новыми качественными товарами и услугами, заработная плата сотрудников инкубируемых предприятий превышала среднюю по региону и так далее [4].

Для формирования экономики любой страны развитие молодежного предпринимательства является одним из важных моментов. Привлечение молодых людей к предпринимательской деятельности – это не только увеличение доли малого бизнеса, но ещё и решение проблемы занятости молодёжи. К сожалению, в настоящее время в большинстве стран наблюдается определенный спад развития молодежного предпринимательства, все меньше и меньше молодых людей открывают собственное дело. По данным статистики, только 4 % молодых людей в мире открывают собственное дело.

Молодежное предпринимательство – предпринимательская деятельность, осуществляемая гражданами Российской Федерации, возраст которых не превышает 35 лет и зарегистрированными в качестве индивидуальных предпринимателей, а также российскими коммерческими организациями, учредителями (участниками) которых являются граждане Российской Федерации, возраст которых не превышает 35 лет, и в штате которых не менее 70% сотрудников являются гражданами Российской Федерации, не достигшими 35 лет.

Понятие предпринимательства дано в ст.2 ГК РФ, а отношения, связанные с малым и средним предпринимательством, регулируются на федеральном уровне федеральный закон от 24 июля 2007 г. №209-ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации» и постановлением Правительства РФ от 22 июля 2008 г. №556 «О предельных значениях выручки от реализации товаров (работ, услуг) для каждой категории субъектов малого и среднего предпринимательства».

Глава Молодежного парламента Брянской области Александр Сысоев так характеризует молодого предпринимателя: «На этот вопрос невозможно ответить однозначно. Это молодой человек в возрасте от 20 до 30 лет, который самостоятельно организует производство или сферу продвижения какого-либо товара или услуги. Он работает сам на себя, он может иметь несколько магазинов, торговый комплекс, заниматься строительством, держать несколько парикмахерских или салонов, открыть и развивать фитнес-клуб – а может оборудовать старый гараж возле дома под мастерскую и заниматься ремонтом автомобилей или торговать товарами в ларьке» [2].

Важность развития в молодежной среде малого и среднего предпринимательства, инновационных малых и микропредприятий неоднократно подчеркивалась Президентом РФ, Председателем Правительства РФ, представителями политических партий и многими общественными деятелями. В данный момент осуществлением государственной политики по поддержке молодежного предпринимательства занимается Федеральное агентство по делам молодежи (Росмолодежь). Уже реализованы такие проекты, как Школа молодежного предпринимательства, Молодежный образовательный форум «Селигер», Молодежный инновационный конвент, Молодежные телестудии («Белый свет»). Цель данной политики – «подготовить для страны целое поколение молодых предпринимателей, создать пример эффективной жизненной стратегии для тысяч молодых россиян, сделать ведение собственного бизнеса для них делом жизни». Решить проблемы трудоустройства молодежи путем открытия собственного дела, а также обеспечить развитие малого предпринимательства в будущем необходимо, потому что именно сегодняшние молодые предприниматели через 10-15 лет и будут представлять малый и средний бизнес.

Форум «Селигер» 2009 года был включён правительством в план мероприятий «Года молодёжи» в России. На форуме прошло восемь тематических смен: техническое творчество и инновации – (Зворыкинский проект), молодёжное предпринимательство – (Ты предприниматель) и другие. Форум посетил премьер-министр России Владимир Путин. В 2010 году основным критерием для отбора кандидатов на смену с направлением «Ты – предприниматель» было заполнение анкеты на сайте, а иными словами главным было желание. Поехать мог как действующий предприниматель, так и любой молодой человек, заинтересованный в открытии собственного бизнеса. В 2011 году попасть на смену для предпринимателей было гораздо сложнее, отбор осуществлялся по следующим основным критериям: наличие действующего собственного бизнеса, годовой оборот компании не менее 10 млн.руб., возраст не старше 30 лет.

Для развития молодежного предпринимательства направляются инвестиции не только из государственного бюджета, но и осуществляется финансирование местными властями, которые организуют бизнес-инкубаторы, где молодые предприниматели могут получать необходимые консультации по организации бизнеса, или посещать занятия, на которых рассказывается о методах ведения бизнеса. Кроме того, во многих бизнес-инкубаторах проводятся выставки, семинары, мастер-классы, круглые столы и другие виды встреч, которые оказывают значительную поддержку молодежному предпринимательству. Для

малого бизнеса в «инкубаторах» предусмотрены льготные условия аренды помещений и техники, помощь в ведении бухгалтерского учёта.

Для развития молодежного предпринимательства в некоторых регионах страны выдаются специальные субсидии, которые можно получить при выполнении ряда условий. Например, правительство Москвы предлагает в качестве поддержки молодежного предпринимательства получить субсидию размером не более 750000 рублей при условии, что заявитель вложит в проект не менее 50% собственных средств. Полученные деньги могут быть израсходованы на проведение маркетинговых исследований, оплату труда сотрудников, проведение сертификации продукции, патентования продукции или на капитальные расходы. В Орловской области также ежегодно проводятся конкурсы на получение гранта, приоритетными направлениями являются производство и бизнес в инновационной сфере.

Администрация Орловской области для малого и среднего предпринимательства (МиСП) предлагает следующие виды поддержки: финансовая поддержка, консультационная поддержка, поддержка в области подготовки, переподготовки и повышения квалификации кадров. В составе субъектов институциональной структуры поддержки находятся 53 организации, такие как лизинговые компании, торгово-промышленная палата, координационный совет, учебно-деловой центр, финансово-кредитные организации и другие. В 2011 году на поддержку МиСП было потрачено 197 млн. руб. из федерального бюджета, 20 млн. руб. из бюджета субъекта РФ, 365 тыс. руб. из средств местного бюджета. По итогам 2011 года получателями поддержки стали 348 организаций, из них 239 – микропредприятия.

Для поддержки МиСП в Орловской области были созданы Областное автономное учреждение (ОАУ) «Орловский региональный фонд развития и микрофинансирования малого предпринимательства» и Областное автономное учреждение Орловской области (ОАУ) «Орловский региональный гарантийный фонд».

Деятельность первого коротко можно охарактеризовать как микрозаймы. Основными целями программы микрофинансирования являются: оказание финансовой поддержки в виде займов субъектам МиСП, большинство из которых не имеет доступа к традиционным банковским ресурсам из-за отсутствия кредитной истории, экономических знаний и опыта взаимодействия с банками, а также достаточного залога. Оказание помощи субъектам МиСП в приобретении опыта использования заемных средств, что позволяет в будущем сделать их потенциальными клиентами коммерческих банков.

Основным видом деятельности Гарантийного фонда является предоставление поручительств по обязательствам (кредитам, займам, договорам лизинга) субъектов МиСП Орловской области. Денежные средства, предоставленные из областного и федерального бюджетов служат залоговой базой по выдаваемым банками кредитам, заключенным договорам лизинга. Согласно Уставу, ОАУ «Орловский региональный гарантийный фонд» является некоммерческой организацией, которая призвана способствовать расширению доступности кредитных ресурсов для субъектов МиСП Орловской области. Учредителем Фонда является Орловская область в лице Департамента экономики Орловской области.

С момента образования ОАУ «Орловский региональный гарантийный фонд» услугой финансовая поддержка, которая подразумевает предоставление государственных и муниципальных гарантий по обязательствам субъектов МиСП, воспользовались 54 организации. Услугой поддержки в области подготовки, переподготовки и повышения квалификации кадров воспользовались 109 организаций. В ОАУ «Орловский региональный фонд развития и микрофинансирования малого предпринимательства» были удовлетворены обращения 297 организаций.

Еще одним вариантом поддержки молодежного предпринимательства является организация конкурсов и «банка идей», где начинающие бизнесмены могут поделиться своими бизнес-идеями и получить консультацию специалистов. Победители подобных конкурсов могут рассчитывать на денежный приз, который может быть направлен на развитие собственного бизнеса.

По мнению автора статьи, для молодых предпринимателей участие в бизнес-инкубаторе не всегда может оказаться благом, в частности, если не соблюдаются следующие условия:

- недостаток высококвалифицированных специалистов, так как средства на развитие бизнес-инкубатора являются бюджетными, то очевидной является проблема нехватки этих средств для привлечения опытных юристов, бухгалтеров, консультантов;

- неприемлемость двойной бухгалтерии. Получатели субсидий, грантов, услуг бизнес-инкубатора обязаны ежеквартально сдавать отчеты не только в налоговые органы, но и представителям инкубатора в целях осуществления контроля за целевым расходованием средств;

- ограниченный выбор офисных и производственных площадей на льготных условиях. Административные ресурсы не безграничны, для льготников будут выделены пустующие места на окраинах города;

- использование идей молодых предпринимателей. Молодой – значит с большим потенциалом и значительным числом креативных идей, но без необходимых ресурсов, особенно финансовых.

Модель бизнес-инкубатора может быть приспособлена под решение таких актуальных для России задач, как: развитие предпринимательства и конкурентной среды, создание новых рабочих мест и снижение социальной напряженности, разукрупнение производств и развитие инновационных отраслей промышленности в сфере малого бизнеса, увеличение загрузки производственных площадей и основных фондов, другие эффекты.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Бизнес-инкубаторы в России [Электронный ресурс] / Режим доступа URL: Internet resource: <http://www.бизнес-инкубаторы.рф/>
2. Деловая Россия: молодежное предпринимательство в России: перспективы развития: [Электронный ресурс] / Режим доступа URL: Internet resource: <http://www.russia-business.ru/page/show/articles/molbiznes/dr7.html>
3. Приложение № 5 к Приказу Минэкономразвития России от 5 марта 2007 г. № 75 «Общие требования к бизнес-инкубатору и порядку предоставления помещений и оказанию услуг субъектам малого предпринимательства в бизнес-инкубаторе» [Электронный ресурс] / Режим доступа URL: Internet resource: <http://www.consultant.ru>
4. Сошникова, Е. А. О развитии бизнес-инкубаторов в России [Электронный ресурс] / Режим доступа URL: Internet resource: <http://www.sbras.nsc.ru/np/vyp2002/kon04.htm>

Заикина Татьяна Владимировна

ФГБОУ ВПО «Госуниверситет-УНПК»

Аспирант кафедры «Экономическая теория и управление персоналом»

302020, г. Орел, Наугорское шоссе, 40

Тел.: (4862) 41-58-04

E-mail: tanyaizaikina@rambler.ru

T. V. ZAIKINA

BUSINESS INCUBATORS AND YOUTH INNOVATIVE ENTREPRENEURSHIP DEVELOPMENT

Hereafter the topic of business incubators introduction and potential for youth innovative entrepreneurship development was discussed. The analysis of regulatory documents, history and business incubators activities was submitted. The data supporting innovation business projects in Oryol region was presented. Proposals for improvement of business incubators' effectiveness were stipulated.

Keywords: *business incubator, youth entrepreneurship, youth parliament, Seliger forum, administrative resource, Guarantee fund, microloan.*

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Biznes-inkubatory v Rossii [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa URL: Internet resource: <http://www.biznes-inkubatory.rf/>
2. Delovaja Rossija: molodezhnoe predprinimatel'stvo v Rossii: perspektivy razvitija: [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa URL: Internet resource: <http://www.russia-business.ru/page/show/articles/molbiznes/dr7.html>
3. Prilozhenie № 5 k Prikazu Minjekonomrazvitija Rossii ot 5 marta 2007 g. № 75 «Obwie trebovanija k biznes-inkubatoru i porjadku predostavlenija pomewenij i okazaniju uslug sub#ektam malogo predprinimatel'stva v biznes-inkubatore» [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa URL: Internet resource: <http://www.consultant.ru>
4. Soshnikova, E. A. O razvitii biznes-inkubatorov v Rossii [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa URL: Internet resource: <http://www.sbras.nsc.ru/np/vyp2002/kon04.htm>

Zaikina Tat'yana Vladimirovna

State University-ESPC

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

302020, Orel, Naugorskoe highway, 40

Numb.: (4862) 41-58-04

E-mail: tanyazaikina@rambler.ru

НАУЧНАЯ ОБЛАСТЬ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ **УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКИХ СИСТЕМ**

УДК 657.4

И.А. КОРОСТЕЛКИНА

ФОРМИРОВАНИЕ АДАПТИРОВАННОЙ МОДЕЛИ ОТЕЧЕСТВЕННОЙ ИНФОРМАЦИОННОЙ УЧЕТНО-НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ К МСФО¹

В статье автором рассмотрена система нормативного регулирования бухгалтерского учета в Российской Федерации, проанализированы значимые изменения в содержании российских стандартов бухгалтерского учета, раскрыта взаимосвязь финансового и налогового учета, выделена и обоснована учетная подсистема адаптированной учетно-налоговой системы и предложена адаптированная информационная учетно-налоговая система.

Ключевые слова: *адаптированная модель, информационная учетно-налоговая система, МСФО.*

При независимости налогового и бухгалтерского учета налоговых последствий при изменении бухгалтерского законодательства не будет. Соответственно, хозяйствующие субъекты будут представлять бухгалтерскую отчетность в полностью независимой от налогового законодательства форме, отражающую реальное состояние дел.

При отсутствии угроз искажения налогового права трансформирована система бухгалтерского законодательства.

Действующие Положения на настоящий момент переименованы в Российские стандарты по бухгалтерскому учету.

При этом на законодательном уровне должны быть урегулированы и приняты в качестве отдельного положения принципы ведения бухгалтерского учета и подготовки бухгалтерской отчетности. Данный документ должен относиться к первому уровню системы нормативного регулирования бухгалтерского учета – «Принципы ведения бухгалтерского учета и подготовки бухгалтерской отчетности в РФ».

Таким образом, система нормативного регулирования будет иметь следующий вид (рис. 1).

При этом все термины, которые используются в законодательстве по бухгалтерскому учету, расшифровываются его же положениями.

В данном случае, например, подверглись корректировке отдельные пункты ФЗ «О бухгалтерском учете», которыми определяется, что объектами учета являются имущество и обязательства. Но затем, отсутствует определение данных понятий. В связи с этим, все положения дополнены соответствующими определениями.

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»

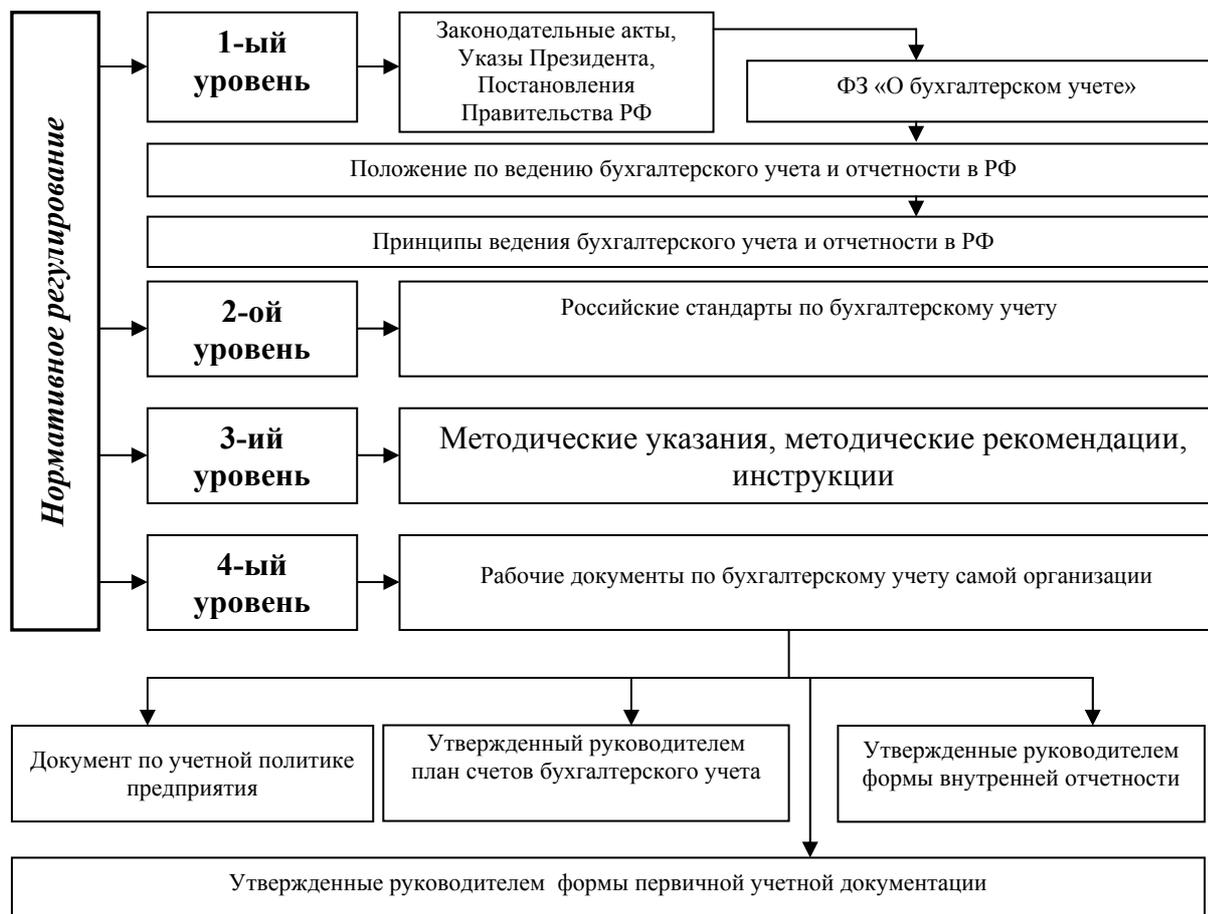


Рисунок 1 – Система нормативного регулирования бухгалтерского учета РФ

Стандарты учета в адаптированной модели будут иметь следующий вид (табл. 1).

Таблица 1 – Российские стандарты по бухгалтерскому учету

№ п/п	Название стандарта
1	РСБУ 1/2008 «Учетная политика организации»
2	РСБУ 2/2008 «Учет договоров на капитальное строительство»
3	РСБУ 3/2006 «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте»
4	РСБУ 5/01 «Учет материально - производственных запасов»
5	РСБУ 6/01 «Учет основных средств»
6	РСБУ 7/98 «События после отчетной даты»
7	РСБУ 8/2010 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы»
8	РСБУ 9/99 «Доходы организации»
9	РСБУ 10/99 «Расходы организации»
10	РСБУ 11/2008 «Информация о связанных сторонах»
11	РСБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации»
12	РСБУ 12/2010 «Информация по сегментам»
13	РСБУ 13/2000 «Учет государственной помощи»
14	РСБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов»
15	РСБУ 15/2008 «Учет займов и кредитов и затрат по их обслуживанию»
16	РСБУ 16/02 «Информация по прекращаемой деятельности»
17	РСБУ 17/02 «Учет расходов на научно - исследовательские, опытно - конструкторские и технологические работы»
18	РСБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль»
19	РСБУ 19/02 «Учет финансовых вложений»
20	РСБУ 20/03 «Информация об участии в совместной деятельности»
21	РСБУ 21/2008 «Изменения оценочных значений»
22	РСБУ 22/2010 «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности»

Продолжение таблицы 1

23	РСБУ 23/2010 «Отчет о движении денежных средств»
24	РСБУ 24/2010 «Аренда»
25	РСБУ 25/2010 «Консолидированная финансовая отчетность»
26	РСБУ 26/2010 «Бухгалтерская отчетность в условиях гиперинфляции»
27	РСБУ 27/2010 «Объединение бизнеса»
28	РСБУ 28/2010 «Договоры страхования»
29	РСБУ 29/2010 «Сельское хозяйство»
30	РСБУ 30/2010 «Обесценение активов»

Таким образом, введение дополнительных РСБУ и разъяснений способствует обособлению законодательства по бухгалтерскому учету. Например, РСБУ «Аренда» способствует ограничению зависимости от Гражданского кодекса РФ.

Кроме того, важным является введение РСБУ 26/2010 «Бухгалтерская отчетность в условиях гиперинфляции». Это обеспечивает реализацию принципа сопоставимости.

Скорректировано содержание следующих РСБУ (табл. 2).

Таблица 2 – Значимые изменения в содержании РСБУ

РСБУ	Изменения
РСБУ 6/01 «Учет основных средств»	Стоимость основных средств погашается частями, по мере начисления амортизации в течение срока полезного использования. При этом срок службы основных средств устанавливается предприятием самостоятельно в зависимости от того, в течение какого периода оно собирается получать экономическую выгоду от их использования. Также, в случае, если основное средство самортизировано, но продолжает использоваться в производстве, срок службы должен быть пересмотрен. Также возможна ситуация, когда эксплуатация объекта завершена, а амортизация не закончена. В обоих случаях прибыль предыдущих периодов пересчитывается
РСБУ 5/01 «Учет материально - производственных запасов»	Запасы необходимо оценивать по наименьшей из двух величин: себестоимости и возможной чистой цене реализации. Используя вариант чистой цены реализации необходимо вычитать расходы на продажу. Порядок регулярной проверки активов на их обесценение оговорен в РСБУ 30/2010 «Обесценение активов»

РСБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» дополнено следующими определениями:

- активы – ресурсы, контролируемые компанией, возникшие в результате событий прошлых периодов, от которых ожидается получение экономической выгоды в будущем;
- обязательства – текущая задолженность компании, возникшая из событий прошлых периодов, погашение которой приведет к выбытию ресурсов компании;
- капитал - доля в активах компании, оставшаяся после вычета всех ее обязательств.

Кроме того, в данном РСБУ пересмотрены требования к Пояснительной записке. В данном документе должна раскрываться информация, обеспечивающая полную понятность показателей финансовой отчетности.

Интеграция финансового и налогового учета происходит в рамках следующей схемы (рис. 2).

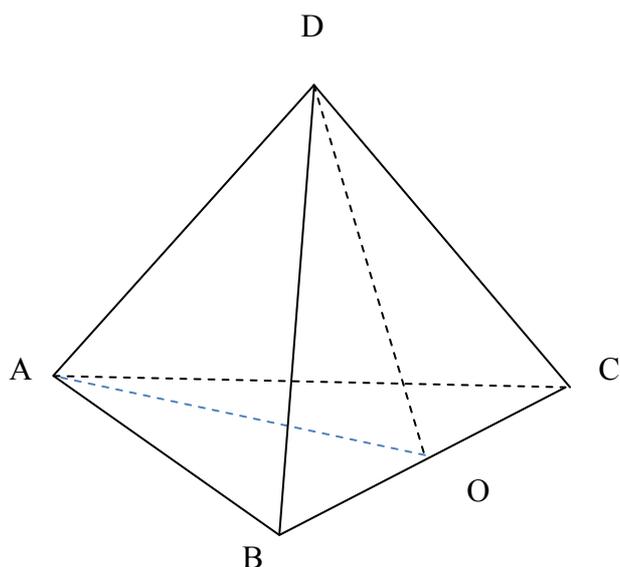


Рисунок 2 – Взаимосвязь финансового и налогового учета

Пирамида DABO представляет собой финансовый учет, пирамида DACO – налоговый учет. При этом по рисунку видно, что отдельные стороны пирамид финансового и налогового учета лежат в одной плоскости, т.е. объединены основанием (ACB) главной пирамиды. Это объясняется тем, что каждый из данных видов учета строится на основе первичной регистрации фактов хозяйственной деятельности, или на основе первичного бухгалтерского учета. Таким образом, бухгалтерский первичный учет – система сбора и регистрации фактов хозяйственной деятельности по средством первичного учета.

При этом, вся данная информация используется в системе управленческого учета (рис. 3).

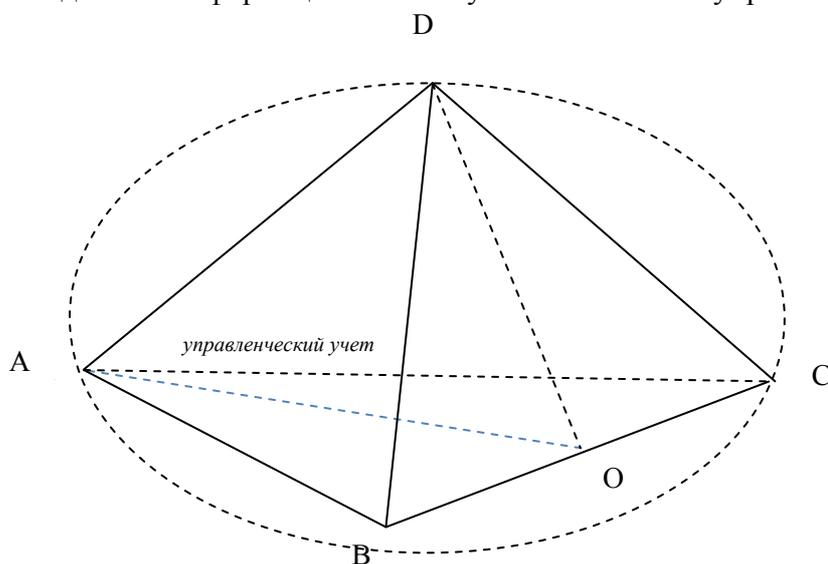


Рисунок 3 – Порядок взаимодействия финансового, налогового и управленческого учета

При этом для сокращения времени на предприятиях могут разрабатываться системы трансформации данных финансового учета для целей управленческого. Управленческий учет имеет свою учетную политику.

Общий вариант учетной подсистемы будет иметь следующий вид (рис. 4).

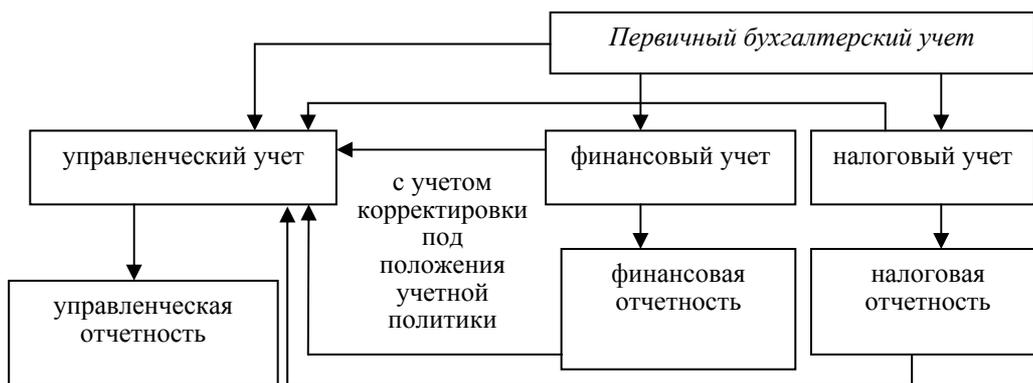


Рисунок 4 – Учетная подсистема адаптированной учетно-налоговой системы

Аналитическая подсистема и подсистема внутреннего аудита на предприятиях разрабатывается самостоятельно.

В целом учетно-аналитическая система будет иметь следующий вид (рис. 5).

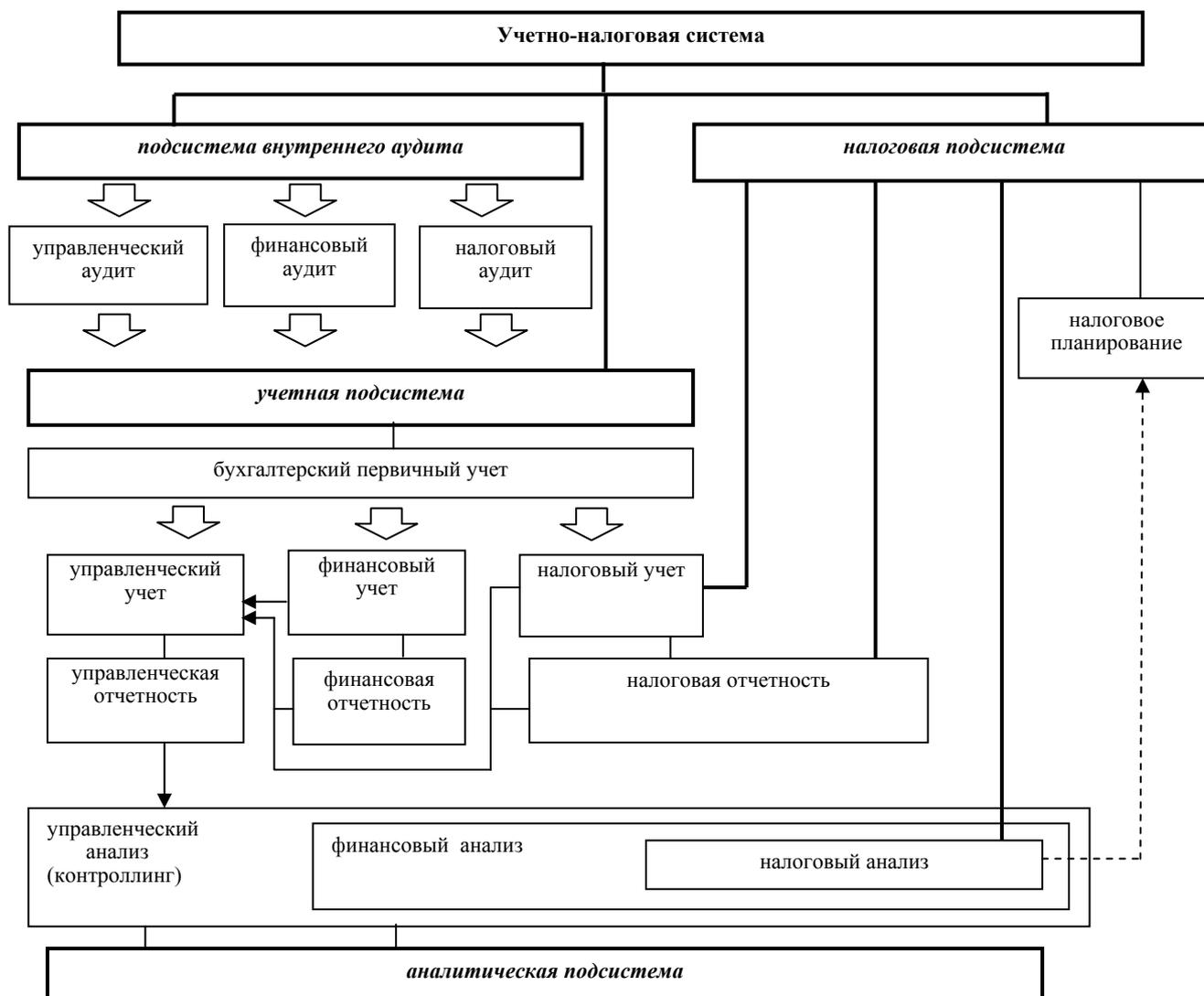


Рисунок 5 – Адаптированная информационная учетно-налоговая система

Таким образом, данные финансовой и налоговой отчетности используются для аналитической подсистемы. В свою очередь, на предприятии существует, как правило, один отдел финансового анализа. В рамках него финансовые менеджеры анализируют как

финансовую, так и налоговую отчетность.

Общий управленческий анализ (или контроллинг) - это комплексная система управления организацией, направленная на координацию взаимодействия систем менеджмента и контроля их эффективности.

Данные финансового анализа используются в отделе налогового планирования для целей оптимизации налоговых платежей.

При этом, служба внутреннего аудита осуществляет контроль и производит проверку работы управленческого, налогового и финансового звена.

Таким образом, была рассмотрена модель адаптированной информационной учетно-налоговой системы.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Попова, Л.В. Информационные потоки учетно-налоговой системы [Текст] / Л.В. Попова // Экономические и гуманитарные науки. – Орел: Госуниверситет-УНПК, 2010. - № 9.
2. Попова, Л.В. Роль налога как элемента социологии налогообложения [Текст] / Л.В. Попова // Экономические и гуманитарные науки. – Орел: Госуниверситет-УНПК, 2011. - № 3.

Коростелкина Ирина Алексеевна

ФГБОУ ВПО «Госуниверситет – УНПК»

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

302020, г. Орел, Наугорское ш., 40

Тел.: (4862) 41-70-68

E-mail: cakyra_04@mail.ru

I.A. KOROSTELKINA

FORMATION ADAPTED MODEL OF DOMESTIC INFORMATION ACCOUNTING-TAX SYSTEM TO IFRS

In this paper the authors consider a system of regulatory accounting in the Russian Federation, analyzed, significant changes in the content of Russian accounting standards, disclosed the relationship of financial and tax accounting, isolated and unsubstantiated accounting subsystem adapted accounting and tax system and adapted information predlozheniya accounting and tax system.

Keywords: *adaptive model, information registration and taxation, IFRS.*

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Popova, L.V. Informacionnye potoki uchetno-nalogovoj sistemy [Tekst] / L.V. Popova // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. – Ore: Gosuniversitet-UNPK, 2010. - № 9.
2. Popova, L.V. Rol' naloga kak jelementa sociologii nalogooblozhenija [Tekst] / L.V. Popova // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. – Ore: Gosuniversitet-UNPK, 2011. - № 3.

Korostelkina Irina Alekseevna

State University-ESPC

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

302020, Ore, Naugorskoe highway, 29

Numb.: (4862) 41-70-68

E-mail: cakyra_04@mail.ru

УДК 657.6(091)(075.8)

Л.В. БАБИЧЕВА

УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКАЯ СИСТЕМА В ИСТОРИЧЕСКОЙ РЕТРОСПЕКТИВЕ

В статье с исторических позиций рассмотрена целесообразность и необходимость тесной взаимной увязки учета, анализа и аудита в единую учетно-аналитическую систему, а также представлено авторское видение эволюции учетно-аналитической системы в России.

Ключевые слова: *учетно-аналитическая система, эволюция, трансдисциплинарный подход, междисциплинарный подход.*

Учетно-аналитическая система (УАС) является сложной, внутренне дифференцированной системой, ее развитие связано с усложнением, ростом внутреннего многообразия. Исследование критериев обособления видов учета, анализа и аудита, степени их автономности, возможностей композиции в единую комплексную систему предопределяет рассмотрение эволюции УАС как процесса согласованного и закономерного развития.

По мнению автора, в своем развитии УАС прошла три этапа: от моделей в период перехода к рыночным отношениям до модели в посттрансформационной экономике (модели 1, 2 и 3 на рисунке 1). В середине 90-х гг. XX в. на основе научных разработок И.П. Ульянова и Л.В. Поповой сформировалась УАС, в которой впервые все ее составляющие (учет, анализ и контроль) исследовались во взаимосвязи и взаимообусловленности [7] (модель 1 на рисунке 1). Ученые считали, что на первое место – наверх – следует поставить информационную базу, на которой следует строить аналитические группировки и таблицы, получать аналитические показатели и делать выводы для принятия управленческих решений. В зависимости от используемой информации и задач анализа в части принятия управленческих решений УАС ученые подразделяли на оперативную, тактическую и стратегическую. Все названные виды УАС применяются для принятия управленческих решений и в совокупности образуют комплексную систему учета, анализа и аудита экономического механизма коммерческой деятельности [9].

Современная УАС трехмерна (модель 3 на рисунке 1), она имеет не только точки и векторы направлений, но и плоскости пересечения отдельных подсистем. УАС базируется на бухгалтерской информации, включающей оперативные данные, использование для экономического анализа статистической, технической, социальной и других видов информации [7]. Модель УАС является полностью или частично децентрализованной системой, элементарные системы которой осуществляют сбор, обработку и оценку всех видов информации, потребляемой для принятия управленческих решений на микро- и макроуровнях. УАС можно рассматривать в узком и широком смысле. С одной стороны – это УАС конкретного предприятия, которая зависит не только от структуры системы как таковой, но и от специфики деятельности предприятия. С другой – это УАС, которая абстрагируется от предприятия, формируя принципы и методы, универсальные для разных субъектов [6]. Методически связующим процессом в процессе функционирования УАС является комплексный анализ, т.к. учет является информационной базой анализа и аудита [5]. На представленной модели 3 (рис.1) показаны элементы, составляющие УАС. Точка А представляет исходную информационную базу УАС, т.е. бизнес или хозяйственную деятельность предприятия.

ЭТАПЫ РАЗВИТИЯ АУДИТА

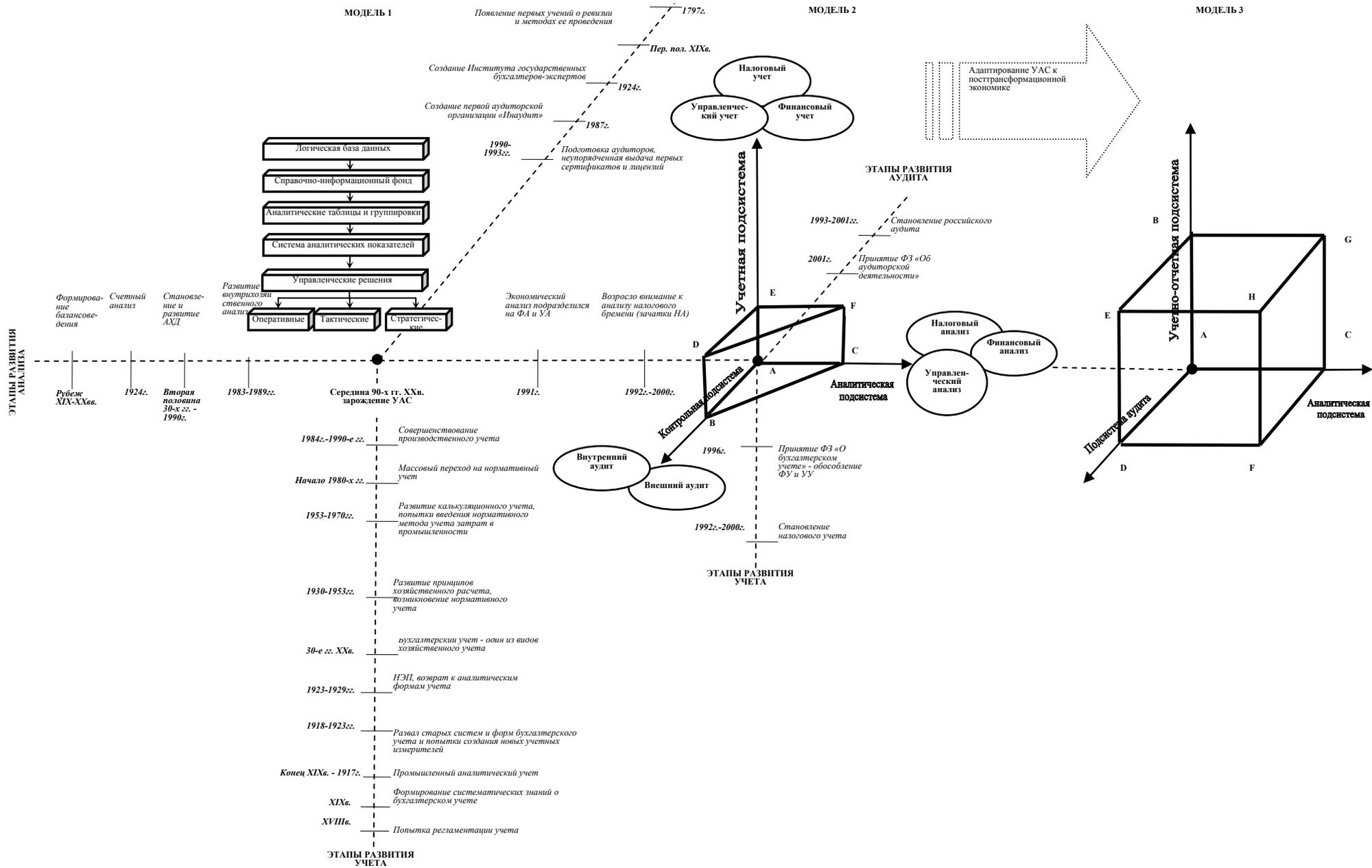


Рисунок 1 – Эволюция модели учетно-аналитической системы в России

На рисунке 1 этапы развития учета, анализа и аудита в России представлены пунктирной линией.

Прямая АВ – подсистема бухгалтерского учета и отчетности, сочетающая финансовый, управленческий и налоговый учет [7]. Она является базовой подсистемой, т.к. в ней формируется информация, используемая в той или иной форме остальными подсистемами УАС. Прямая АС – анализ хозяйственной деятельности, представленный компонентами: финансовый анализ (традиционный вариант), управленческий анализ (контроллинг), налоговый анализ (выделяемый в отдельную категорию на основании налогового учета). Прямая АД представляет подсистему аудита внутреннего и внешнего. Плоскость АВЕД, представляющая сочетания учетно-отчетной и аудиторской подсистем, характеризует текущий контроль за состоянием учетно-аналитического процесса и хозяйствующего субъекта. Плоскость АВГС, в которой сочетаются учетно-отчетная и аналитическая подсистемы, представляет собой текущее регулирование и планирование деятельности субъекта. Плоскость АСFD – сочетание аналитической и аудиторской подсистем – наименее развита в настоящее время, хотя она может усиливать контрольные и регулирующие свойства предыдущих плоскостей. Образующий в графическом представлении модели УАС куб с вершиной в точке Н представляет процесс принятия управленческих решений на основе информации подсистем учетно-аналитической системы [7].

Прогрессивность развития УАС обеспечивается использованием трансдисциплинарного и междисциплинарного подходов.

Для более глубокого познания и развития УАС учеными используется трансдисциплинарный подход, который предполагает проведение исследований на основе сверхдисциплины или теории нескольких наук, что позволяет использовать наработки и полученные результаты других наук для развития УАС. Такая сверхдисциплина выступает методом, который может быть использован для более глубокого познания и развития УАС.

Трансдисциплинарный подход в УАС выражается в использовании способов кибернетики, тектологии и системного подхода. Среди отмеченных форм исследований особенно следует выделить системный подход, который на основе методологии теории систем позволяет обеспечить прогрессивное развитие УАС, а также рассматривать ее как совокупность некоторого множества элементов (подсистем), взаимодействующих друг с другом и с внешней средой. Следовательно, УАС как информационная модель может быть разложена на некоторое множество подмоделей, что позволяет выделить единую модель, объединяющую в себе частные модели. Возможность создания единой модели учета следует из принципа целостности, согласно которому, функционирование множества видов учета подчинено единой цели, в результате чего достигается желаемая результативность деятельности конкретного предприятия.

Кибернетический подход выражается в выявлении особого значения прямых и обратных связей в УАС. Кибернетическая функция учета является основным связующим принципом интеграции его видов.

Если рассматривать УАС с точки зрения тектологии, то для нее характерны все имеющиеся виды основных организационных механизмов (формирования и регулирования систем): конъюнкция (соединение комплексов) - интеграция всех видов учета; ингрессия (вхождение элемента одного комплекса в другой) - прослеживается во взаимодействии финансового, управленческого и налогового учета, в соприкосновении финансового, управленческого и налогового аудита и, наконец, в сочетании видов анализа; дезингрессия (распад комплекса) - заключается в несоприкосновении ее некоторых элементов.

Санникова И.Н. отмечает, что если посмотреть на историю чередования научных школ бухгалтерского учета, во все времена можно наблюдать его междисциплинарную сущность. Междисциплинарный подход предполагает проведение исследований на пересечении смежных дисциплин, что позволяет посмотреть под другим углом зрения на существующие в бухгалтерском учете проблемы с использованием методологического аппарата другой дисциплины [2]. Такими дисциплинами являются анализ и аудит (рис. 1).

На основании вышеизложенного можно заключить, что предпосылки возникновения УАС в России следует искать в тесной связи с этапами становления и развития бухгалтерского учета, экономического анализа и аудита (табл. 1).

Таблица 1 - Предпосылки возникновения модели УАС в России

Этап	Представители	Направления развития учетно-аналитической мысли	
Дореволюционный период (до 1917 г.)	Конец XVIII в. – Эпоха Петра I	Правительство Петра I	Формирование систематизированной информационной базы посредством появления в учете элементов двойной бухгалтерии и сопутствующих ей отчетных форм. Учет велся в интересах хозяина и выполнял контрольные функции. Была обеспечена аналитичность информации, необходимой для управления отдельными структурными подразделениями предприятия
	Первая половина XIX в. - Формирование русской школы бухгалтерского учета.	К.А. Арнольд, И. Ахматов, Э.А. Мудров, И.С. Вавилов, С.Ф. Иванов	Появление первых учений о ревизии и методах бухгалтерского учета
	Вторая половина XIX-начало XX в. Время традиционалистов и новаторов.	П.И. Рейнбот, А.В. Прокофьев; Ф.В. Езерский, И.П. Шмелев, И.Ф. Валицкий, Э.Э. Фельдгаузен	Положено начало оперативному учету. Была выдвинута задача создания специальных счетов для учета затрат, развитие полуфабрикатного метода учета. Учет трактовался как средство управления. Попытка создания макроучета
	1905г. - Появление петербургской и московской школ	Е.Е. Сиверс, А.И. Гуляев, Н.Ф. фон Дитмар, Н.С. Лунский, Г.А. Бахчисарайцев, Ф.И. Бельмер	Рассмотрение бухгалтерского учета как источника финансовой информации для уплаты налогов. Возрос интерес к проблемам бухгалтерского баланса и отчета о прибылях и убытках
Период становления и развития плановой экономики (1918-1989 г.)	1917-1934 гг. - Формирование отечественной школы систематизированного анализа по данным отчетности	А.П. Рудановский, Н.А. Блатов, Н.С. Помазков, В.Ф. Широкий, И.А. Кошкин, С. Татур	В 1922 г. было издано «Положение о порядке публичной отчетности» - появилась информационная база, которую можно было анализировать в целях управления. Создание систематизированного анализа отчетных данных
	1918-1929 гг.	П.Н. Худяков, А.Я. Усачев, Н.Р. Вейцман, А.М. Яковлев, А.Я. Михеев, Н.С. Аринушкин	Обособление аналитических разделов учета в самостоятельные, но тесно связанные с учетом направления – балансоведение и счетный анализ
	1924 г. – начало 30-х гг. Возникновение оперативного учета	А. Вейсборд, Ч. Мейзельс	В системе хозяйственного учета выделен оперативный учет, установлена связь между оперативным и бухгалтерским видами учета, обоснована необходимость достижения их единства и преемственности
	1924-1941 гг. - Комплексное использование экономической информации	М.И. Баканов, С.Б. Барнгольц, И.А. Бабков, Д.П. Андрианов, П.Н. Худяков, А.Я. Усачева, Н.Р. Вейцман, А.М. Яковлев, А.Я. Михеев, Н.С. Аринушкин, А.Я. Локшин	Развитие аналитического направления. Комплексно использовалась экономическая информация, проводился анализ основных элементов производственного процесса, «узких мест». Интенсивная абсорбация отдельных подсистем управленческого учета в сложную ткань отечественной науки
	1954-1989 г. - Развитие хозрасчетных отношений	С.И. Шкарабан, М.Г. Карпункин, Б.И. Майданчик, О.В. Козлов	Установлено место анализа в процессе принятия управленческих решений как промежуточного звена между сбором информации и принятием управленческих решений
Середина 90-х гг. XX в. - по настоящее время	Л.В. Попова, И.П. Ульянов, Б.Г. Маслов, И.А. Маслова, В.А. Константинов, М.М. Коростелкин	Зарождение и развитие модели учетно-аналитической системы в России	

История показывает, что единый бухгалтерский учет существовал только в начальный период своего возникновения, затем он стал структурироваться в зависимости от целей учета, сохраняя едиными свой предмет и метод. Процессы разделения и выделения

интенсивно совершались на протяжении всего прошлого века, во времена, когда бухгалтерский учет достиг расцвета в теории и практическом применении. Соколов Я.В. пишет, что развитие учета приводит не к его интеграции, а к его дифференциации. Появление каждого нового вида учета было прогрессом научной мысли, и наши современники уже стали свидетелями учета финансового, управленческого и налогового, учета по международным стандартам [8].

Допетровская Россия не была знакома с двойной бухгалтерией. Более того, и во времена Петра I преобладала «простостатейная» бухгалтерия, однако уже в конце XVIII в. благодаря публикации ряда руководств и переводных книг в учете начинают появляться элементы двойной бухгалтерии и сопутствующие ей отчетные формы, в частности инвентарный баланс. Тем самым было положено начало формированию систематизированной информационной базы, которая в принципе могла быть подвергнута анализу. Учет в России в те годы носил абсолютно конфиденциальный характер и не из соображений какой-либо секретности или конкуренции, а потому, что велся он исключительно в интересах хозяина и выполнял в основном контрольные функции [1]. Иначе говоря, уже в XVIII в. на управленческом уровне возникла потребность во взаимопроникновении методов учета, анализа и контроля.

В первой половине XIX в., благодаря трудам четырех выдающихся русских бухгалтеров – К.И. Арнольда, И. Ахматова, Э.А. Мудрова и И.С. Вавилова, сформировалась русская бухгалтерская школа. К.И. Арнольд впервые выступил с учением о ревизии и методах ее проведения [8]. Следует отметить, что ревизия и контроль в России многие годы были наглухо вмонтированы в административно-командную систему.

Линия бухгалтерской мысли, намеченная Арнольдом, нашла продолжение в трудах двух крупных ученых второй половины XIX в. - П.И. Рейнбота и А.В. Прокофьева. С работ Рейнбота начинается оперативный учет, к которому он относил все, что учитывается на предприятии, но не в бухгалтерских регистрах. И.Ф. Валицкий сделал попытку создания макроучета, который понимал как бухгалтерию, ведущуюся с помощью статистических методов [8]. Э.Э. Фельдгаузен видел в учете средство управления предприятием, отождествляя при этом такие понятия, как контроль и учет [8].

В царской России было положено начало использованию отчетных данных как средства коммуникации. К концу XIX в. и практики, и теоретики, и даже законодатели всерьез заинтересовались проблемами бухгалтерского баланса и отчета о прибылях и убытках. Введение в России промыслового налога еще больше подтолкнуло отечественных ученых к наведению порядка в отчетности. Предприятия публиковали отчетности по той форме и в том объеме, в каком им представлялось необходимым, целесообразным и достаточным [8].

В 1920-е гг. бухгалтерия занималась не только учетной работой, но и плано-аналитической, а учет не подразделялся на какие-либо виды или подсистемы. С развитием централизованной системы управления произошло отделение от бухгалтерской службы функций планирования и анализа. Ее основными задачами стали «учет и контроль за сохранностью социалистической собственности». В 1924 г. возник спор по поводу теоретической обоснованности и практической целесообразности выделения и развития оперативного учета. Надобность в оперативном учете появилась потому, что бухгалтерия с ее обычным отставанием не могла дать необходимых сведений для ежедневного оперативного планирования и регулирования. Три задачи должен был решать оперативный учет: контрольно-справочную, распорядительно-организационную, координационно-плановую. Перечисленные задачи были не свойственны бухгалтерскому учету тех лет. По мнению Поповой Л.В., уже тогда ощущалась острая информационная недостаточность, обусловленная чрезвычайно низкими оперативными свойствами бухгалтерского учета, уже тогда стояла проблема взаимодействия функций учета, контроля, планирования в цикле оперативного управления сложными организованными системами [9]. К середине 30-х гг. произошло становление теории оперативного учета. В этой области трудно переоценить

труды И.И. Карзакова, если рассматривать оперативный учет и оперативный анализ как функции общего цикла оперативного управления экономическими объектами предприятия, в котором важное место принадлежит контролю, осуществляемому через анализ.

Начиная с 30-х гг. прошлого столетия имела место интенсивная абсорбция отдельных подсистем управленческого учета в сложную ткань отечественной науки, о чем можно судить по блестящим академическим трудам видных советских ученых-бухгалтеров Е.И. Глейха, Н.А. Кипарисова, А.М. Галагана, В.И. Стоцкого, ряда других авторов. В СССР началась практическая реализация отдельных аспектов управленческого учета, связанная с внедрением базового инструмента управленческого учета - нормативного метода затрат и калькулирования себестоимости [4]. В этот период особенности анализа связаны с началом комплексного использования экономической информации, анализом «узких мест» и анализом основных элементов производственного процесса, что составляет основу проведения современного управленческого анализа.

К концу 80-х гг. XX в. парадигма советского учета нуждалась в смене, но каким должен бы быть новый учет, понимали по-разному. Одни, разделяя староотеческие взгляды, видели его в технике сбора и обработки учетной информации, другие считали, что основное русло бухгалтерского прогресса лежало в методологии. История показывает, что за прошедшие столетия российская учетно-аналитическая наука знала и взлеты, и «падения»: если до революции 1917 г. отечественный учет и анализ развивались в гармонии с общемировыми тенденциями, то в советское время она испытала мощное потрясение и была вынуждена двигаться в направлении, в известном смысле оказавшемся тупиковым. В.В. Ковалев пишет, что это был не выбор, обусловленный ходом естественного развития науки, это была реальная необходимость, продиктованная прежде всего политическими обстоятельствами [4].

В 90-е гг. в России начались рыночные реформы, сопровождавшиеся либерализацией цен. Предполагалось, что рыночные условия будут способствовать развитию аналитических работ, без которых невозможно обеспечить конкурентоспособность выпускаемой продукции. Для этого необходимо было достаточное информационное обеспечение. Л.В. Попова и И.П. Ульянов при анализе содержания информационных связей, сложившихся на предприятиях в условиях «жесткой» централизации учета пришли к выводу, что централизация учета создавала информационную недостаточность в производственных подразделениях, т.е. там, где непосредственно решались главные задачи эффективного использования ресурсов. К тому же она порождала дублирование учетных работ в цехах и отделах предприятия по многим экономическим показателям и практически исключала возможность четкого взаимодействия отдельных видов учета на основе преимущества оперативных и бухгалтерских данных [9]. Проблема междисциплинарного информационного взаимодействия стала весьма актуальной. В связи с этим, ученые предлагали в условиях функционирования автоматизированного рабочего места аналитика проводить оперативный анализ, осуществлять оценку результатов и хода хозяйственной деятельности. В этом состояло главное назначение и суть УАС, реализуемой бухгалтером, располагающим первичной учетной и аналитической информацией [9].

Поскольку в 90-х гг. XX в. в России бухгалтерский учет еще не приобрел четкого деления границ управленческого и финансового, а осуществлялся как единый, то и в суждениях о единстве УАС речь шла в целом о бухгалтерском учете и анализе хозяйственной деятельности как основных звеньях народного хозяйства и предприятий [9].

Проведенные преобразования в законодательно-нормативной базе позволили к началу XX в. подразделить бухгалтерский учет на финансовый, управленческий и налоговый. Так, с принятием ФЗ «О бухгалтерском учете» 21 ноября 1996 г. бухгалтерский учет был определен как информационная система, функционирование которой в соответствии с определенными правилами обеспечивает информацией различные категории пользователей в необходимом для них аспекте. Иначе говоря, у организаций появилась возможность подразделить бухгалтерский учет на финансовый и управленческий. Процесс разделения бухгалтерского и

налогового учета начался еще в 1994 г., когда в нормативных актах впервые появилась фраза о «временной определенности фактов хозяйственной деятельности». Разрыв между этими двумя видами учета постепенно становился все глубже и шире, пока в 2002 г. не произошло законодательное выделение подсистемы налогового учета [3]. В связи с выделением категории налогового учета стали говорить о новом его виде – налоговом анализе, основной целью которого является налоговая оптимизация расчетов с бюджетами всех уровней [3]. К тому времени экономический анализ подразделился на две подотрасли – финансовый и управленческий анализ. Теоретическое осмысление необходимости такого разделения выполнено М.Л. Слущким. Он сформулировал соответствующую доказательную базу на основе оценки информационной предназначенности результатов финансового и управленческого анализа. Принципиально новыми для экономических субъектов в условиях рыночной экономики стали такие формы последующего контроля, как внешний и внутренний аудит. В связи с этим модель УАС была преобразована учеными в следующий вид (модель 2 на рис. 1). В то время данная модель полностью удовлетворяла задачам формирования комплексной информации для принятия управленческих решений.

Необходимость следования требованию информационной открытости и прозрачности отчетности организации, широкое распространение международных стандартов аудита и учета послужили толчком к адаптированию модели УАС к условиям посттрансформационной экономики (модель 3 на рис. 1). Если в предыдущей модели УАС (модель 2 на рисунке 1) элементарную систему аудита подразделяли на внутренний и внешний аудит, то в современных условиях цели и потребности аудиторской деятельности несколько видоизменились. Заинтересованным пользователям зачастую недостаточно для принятия решений только внешнего аудиторского отчета, возрастает роль аудиторов в подготовке и подтверждении достоверности налоговых расчетов, отстаивании позиций хозяйственных субъектов в налоговых спорах. В связи с этим, ученые подразделили аудиторскую подсистему на финансовый, управленческий и налоговый аудит [7]. На сегодняшний момент УАС является мощным информационным «стержнем», обеспечивая информацией все группы пользователей [6].

Проведенный ретроспективный анализ показал, что УАС создавалась учеными на протяжении всего исторического периода и приобрела нынешние формы. Возникновение комплексной системы учета, анализа и аудита диктовалось требованием отечественной и зарубежной практики. Использование трансдисциплинарного и междисциплинарного подходов позволило выявить принципы формирования УАС, которые положены в основу ее концепции. Поэтому в условиях неравномерности динамики развития систем, вероятностного характера происходящих процессов, децентрализации функций управления возрастание интереса к формированию и развитию УАС в России является весьма актуальным.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Ковалев, В.В. Финансовая отчетность. Анализ финансовой отчетности (основы балансоведения): учеб. пособие [Текст] / В.В. Ковалев, Вит. В. Ковалев. – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2006. – 432 с.
2. Легенчук, С.Ф. Мировые тенденции развития бухгалтерского учета в условиях постиндустриальной экономики [Текст] / С.Ф. Легенчук // Международный бухгалтерский учет, 2011. - №8.
3. Маслова, И.А. Формирование системы учета, анализа, аудита материальных запасов на промышленных предприятиях: диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук спец. 08.00.12 - Бухгалтерский учет, статистика [Текст] / И.А. Маслова. – Орел, 2002. - 194 с.
4. Мизиковский, И.Е. Генезис управленческого учета на отечественных предприятиях: монография [Текст] / И.Е. Мизиковский. - М.: Экономистъ, 2006. – 199 с.
5. Попова, Л.В. Основные теоретические принципы построения учетно-аналитической системы [Текст] / Л.В. Попова, Б.Г. Маслов, И.А. Маслова // Финансовый менеджмент, 2003. - №5.
6. Попова, Л.В. Управленческий учет и анализ с практическими примерами: учебное пособие [Текст] / Л.В. Попова, В.А. Константинов, И.А. Маслова, Е.Ю. Степанова. – М.: Дело и Сервис, 2008. - 272 с.
7. Попова, Л.В. Формирование учетно-аналитической системы затрат на промышленных предприятиях: учеб. пособие [Текст] / Л.В. Попова, И.А. Маслова, В.А. Константинов, М.М. Коростелкин. – М.: Дело и

Сервис, 2007. - 224 с.

8. Соколов, Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: учеб. пособие для ВУЗов [Текст] / Я.В. Соколов. - М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996. – 638с.: ил.

9. Ульянов, И.П. Бухучет: пособие для бухгалтера и менеджера [Текст] / И.П. Ульянов, Л.В. Попова. – М.: Бизнес-Информ, 1999. - 292 с.

Бабичева Людмила Владимировна

Ливенский филиал Госуниверситета-УНПК

Инженер-лаборант кафедры «Бухгалтерский учет и аудит»

303852, г. Ливны, Орловская обл., ул. Мира, 152-а

Тел.: (48677) 2-37-71

E-mail: babicheva_lv@mail.ru

L.V. BABICHEVA

**REGISTRATION-ANALYTICAL SYSTEM IN THE HISTORICAL
RETROSPECTIVE REVIEW**

In article of historical positions are examined the following: the expediency and necessity of close mutual coordination of the account, the analysis and audit in the uniform registration-analytical system and also is presented the author's vision of evolution of registration-analytical system in Russia.

Keywords: *registration-analytical system, evolution, the transdisciplinary approach, the interdisciplinary approach.*

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Kovalev, V.V. Finansovaja otchetnost'. Analiz finansovoj otchetnosti (osnovy balansovedenija): ucheb. posobie [Tekst] / V.V. Kovalev, Vit. V. Kovalev. - М.: TK Velbi, Izd-vo Prospekt, 2006. – 432 с.

2. Legenchuk, S.F. Mirovye tendencii razvitija buhgalterskogo ucheta v uslovijah postindustrial'noj jekonomiki [Tekst] / S.F. Legenchuk // Mezhdunarodnyj buhgalterskij uchet, 2011. - №8.

3. Maslova, I.A. Formirovanie sistemy ucheta, analiza, audita material'nyh zapasov na promyshlennyh predpriyatijah: dissertacija na soiskanie uchenoj stepeni kandidata jekonomicheskikh nauk spec. 08.00.12 - Buhgalterskij uchet, statistika [Tekst] / I.A. Maslova. – Orel, 2002. - 194 s.

4. Mizikovskij, I.E. Genezis upravlencheskogo ucheta na otechestvennyh predpriyatijah: monografija [Tekst] / I.E. Mizikovskij. - М.: Jekonomist#, 2006. – 199 с.

5. Popova, L.V. Osnovnye teoreticheskie principy postroenija uchetno-analiticheskoy sistemy [Tekst] / L.V. Popova, B.G. Maslov, I.A. Maslova // Finansovyj menedzhment, 2003. - №5.

6. Popova, L.V. Upravlencheskij uchet i analiz s prakticheskimi primerami: uchebnoe posobie [Tekst] / L.V. Popova, V.A. Konstantinov, I.A. Maslova, E.Ju. Stepanova. – М.: Delo i Servis, 2008. - 272 s.

7. Popova, L.V. Formirovanie uchetno-analiticheskoy sistemy zatrat na promyshlennyh predpriyatijah: ucheb. posobie [Tekst] / L.V. Popova, I.A. Maslova, V.A. Konstantinov, M.M. Korostelkin. – М.: Delo i Servis, 2007. - 224 s.

8. Sokolov, Ja.V. Buhgalterskij uchet: ot istokov do nashih dnei: ucheb. posobie dlja VUZov [Tekst] / Ja.V. Sokolov. - М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996. – 638с.: ил.

9. Ul'janov, I.P. Buhuchet: posobie dlja buhgaltera i menedzhera [Tekst] / I.P. Ul'janov, L.V. Popova. – М.: Biznes-Inform, 1999. - 292 s.

Babicheva Ludmila Vladimirovna

Livny Branch State University-ESPK

An engineer-technician Department of «Accounting and auditing»

303852, Livny, Oryol region, str. Worldwide, 152-a

Numb.: (48677) 2-37-71

E-mail: babicheva_lv@mail.ru

Т.М. КОНОПЛЯНИК

ВАРИАНТЫ ПРОЧИХ УСЛУГ АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ: ПЛАНИРОВАНИЕ И ПРОГНОЗИРОВАНИЕ

В статье автором рассмотрены подходы к определению планирования, раскрыты фактографические и экспертные методы прогнозирования, предложена авторская классификация методов проведения верификации и обоснована система основных задач, направленных на реализацию главной цели аудита диагностики и прогнозирования.

Ключевые слова: услуга, аудиторская деятельность, планирование, прогнозирование.

При переходе России к рыночным отношениям от планирования практически отказались, особенно в 1992-1995 гг., считая, что рынок расставит все по своим местам. Но планирование является главной функцией управления любым предприятием в любых экономических условиях. Именно с планирования начинается как создание, так и функционирование хозяйствующего субъекта. Об этом свидетельствует и опыт стран с развитой рыночной экономикой. Недооценка планирования в условиях рынка, сведение его к минимуму, игнорирование или некомпетентное осуществление, как правило, приводят к большим экономическим потерям, к явлениям неплатежеспособности предприятий [3].

Рыночное планирование, как целенаправленная внутрихозяйственная деятельность, позволяет рассматривать одновременно множество взаимосвязанных экономических, социальных, организационных, инвестиционных, управленческих и других проблем как единую целостную систему. Поэтому планирование на предприятии служит основой организации и управления производством, является нормативной базой для выработки и принятия рациональных организационных и управленческих решений. Анализ взаимосвязанных проблем как единого целого, по утверждению Р.Л. Акоффа, относится к планированию, а не к решению управленческих проблем. Это означает, что отечественным предприятиям и фирмам могут прийти на помощь именно искусство и наука планирования в решении текущих и стратегических производственных проблем.

В настоящее время единого подхода к определению понятия «планирование» не существует. Этим вопросом занимаются как зарубежные, так и российские ученые. В экономической литературе, исходя из различий, возникающих при определении планирования, можно выделить два направления. Одна группа авторов [2] рассматривает планирование в первую очередь как одну из функций управления. Ряд других ученых дают определение планирования в отрыве от функциональной зависимости его от менеджмента. Они представляют планирование как самостоятельный процесс, со своими особенностями и целями.

Исходя из этих различий, возникающих при определении планирования, составлена сводная табл. 1, представляющая мнения двух групп авторов, одна из которых рассматривает планирование как функцию управления, другая - как процесс.

Основываясь на мнении второй группы авторов, которая определяет планирование как процесс, можно сказать, что, не отрицая важности планирования, как функции менеджмента, необходимо понимать, что планирование - это самостоятельная деятельность, направленная на достижение своих особых целей и ее нужно рассматривать более широко, чем просто функцию управления, т.е. рассматривать планирование как самостоятельную систему. И можно согласиться с мнением М.И. Бухалкова, который понимает планирование как процесс и как систему.

Таблица 1 - Подходы к определению планирования

Планирование – функция управления	Планирование – процесс деятельности
Планирование - одна из функций менеджмента, умение предвидеть будущее предприятия и использовать это предвидение	Планирование - принятие на основе систематической подготовки управленческих решений, связанных с будущими событиями
Планирование - функция, служащая основой для принятия управленческих решений и представляющая собой управленческую деятельность, которая предусматривает выработку целей и задач управления производством, а также определение путей реализации планов для достижения поставленных целей	Планирование - это процесс проектирования желаемого будущего предприятия и определение наиболее эффективных путей его достижения
	Планирование - процесс научного обоснования целей, приоритетов, определения путей и средств их достижения
Планирование - специфическая форма общественной практики людей, являющаяся одной из функций управления - приоритетной, состоящей в подготовке различных вариантов управленческих решений в виде прогнозов, проектов программ и планов, обосновании их оптимальности, обеспечении возможности выполнения и проверки их выполнения	Планирование - это процесс разработки и последующего контроля за ходом реализации плана создания, развития и функционирования предприятия
	Планирование - это процесс обработки информации по обоснованию предстоящих действий, определение наилучших способов достижения целей
	Планирование - это процесс непрерывной деятельности, научно обоснованная система свободного выбора основных видов продукции и услуг предприятия, экономических и социальных целей развития, технических средств и организационных способов решения целей и задач

Нельзя выделять планирование отдельно как процесс или как систему, а необходимо рассматривать планирование как самостоятельную систему, существующую как процесс деятельности людей.

Рассмотрев понятие планирования, необходимо определить, какие его виды выделяют в экономической литературе.

Как видно из таблицы 1, несмотря на то, что авторы предлагают различные классификации планирования, среди них очень много схожих признаков. Некоторые авторы предлагают более подробные признаки для деления видов планирования, а некоторые, наоборот, укрупняют их. Однако значительных расхождений во мнениях авторов нет. При рассмотрении классификаций планирования большинства авторов не наблюдается выделения внутрифирменного планирования в отдельный вид планирования.

Наиболее полно понятие внутрифирменное планирование раскрывает М.И. Бухалков. Определяя сущность внутрифирменного планирования, он исходит из того, что «в рыночной экономике, ориентирующей каждого производителя и предпринимателя на максимальное удовлетворение потребностей в своих товарах и получение наибольшего дохода, новые функции приобретает внутривладельческое, или внутрифирменное, планирование деятельности на всех предприятиях».

Исходя из особенности рыночных отношений, М.И. Бухалков предлагает следующее определение: «внутрифирменное планирование в условиях рыночной экономики - это процесс непрерывной творческой деятельности, научно обоснованная система свободного выбора основных видов продукции и услуг предприятия, важнейших экономических и социальных целей его перспективного развития, наилучших технических средств и организационных способов решения выдвинутых перспективных целей и задач. Оно позволяет каждому предприятию планировать и соизмерять свои затраты и результаты, нормы расходуемых ограниченных ресурсов и получаемых совокупных доходов на всех стадиях хозяйствования и уровнях управления».

Выделив три направления при определении внутрифирменного планирования, можно согласиться с мнением М.И. Бухалкова о том, что внутрифирменное планирование является

самостоятельной сферой деятельности людей, системой со своими специфическими особенностями.

В результате проведенного анализа можно сказать, что те авторы, которые определяют планирование как функцию управления, не выделяют внутрифирменное планирование в самостоятельную систему. Те ученые, которые основываются на том, что планирование - это процесс, деятельность, выделяют внутрифирменное планирование как самостоятельную систему.

Исходя из этого, предлагается понятие «планирование» применять в случае, когда планирование рассматривается как функция управления. Понятие «внутрифирменное планирование» целесообразнее применять в том случае, когда подразумевается самостоятельная сфера деятельности людей, направленная на определение наиболее эффективных путей достижения будущего предприятия.

В связи с тем, что планирование уже перестало быть просто функцией управления, а переросло в самостоятельную систему, то далее будет применяться понятие «внутрифирменное планирование» именно как самостоятельная сфера деятельности.

На основе разработанного стратегического плана развития фирмы устанавливается прогноз ее производственно-хозяйственной деятельности. Любой тип прогноза характеризуется вполне определенным комплексом параметров. К основным параметрам прогноза состояния объекта относятся: период упреждения, период освоения, прогнозный горизонт, точность, достоверность, ошибка прогноза.

Период упреждения - промежуток времени, на который разрабатывается прогноз.

Период освоения - отрезок времени, на основе которого строится ретроспекция.

Прогнозный горизонт - максимально возможный период, на который может быть разработан прогноз заданной точности.

Точность прогноза - оценка доверительного интервала прогноза, соответствующая заданной вероятности его осуществления.

Достоверность прогноза - оценка вероятности осуществления прогноза, установленной для заданного доверительного интервала.

Ошибка прогноза - апостериорная величина отклонения прогноза от реального состояния объекта.

Источник ошибки прогноза - основной фактор, который может привести к появлению ошибки прогноза.

Разработка прогноза осуществляется в соответствии с детализированной последовательностью выполнения основных этапов:

1. Формулирование задания на получение прогноза. Результатом выполнения этого этапа является составление документа, который определяет цели и задачи прогноза и регламентирует порядок его разработки.

2. Этап прогнозирования. Часть процесса разработки прогноза, характеризующегося составом подлежащих реализации задач, выбранных наиболее целесообразных методов их решения и возможных конечных результатов.

3. Прогнозная ретроспекция. Проводится исследование истории развития объекта прогнозирования и определение прогнозного фона с целью получения их систематизированного описания.

4. Прогнозный диагноз. Этап прогнозирования, на котором предусмотрено исследование систематизированного описания объекта прогнозирования и прогнозного фона с целью выявления тенденции их развития и выбора (разработки) моделей и методов прогнозирования.

5. Протекция. Этап прогнозирования, на котором по результатам диагноза разрабатываются прогнозы объекта прогнозирования и прогнозного фона, производится верификация и синтез прогнозов.

6. Составление прогнозной модели. Разработка модели объекта прогнозирования, исследования которой позволят получить информацию о возможных состояниях объекта в

перспективе и (или) путях и сроках их осуществления.

7. Построение граф-модели объекта. Разрабатывается модель в виде графа.

8. Прогнозный эксперимент. Получение на прогнозной модели допустимых и недопустимых вариантов развития объекта прогнозирования.

9. Выбор альтернативных прогнозов. Выявляется из всего полученного множества вариантов группы альтернативных (взаимоисключающих) и вместе с тем конкурирующих между собой вариантов прогноза.

10. Выбор рабочего прогнозного варианта. Выбор из всего множества альтернативных вариантов рабочего прогнозного варианта.

11. Верификация прогноза. Оценивается уровень достоверности, точности или обоснованности рабочего варианта прогноза.

12. Корректировка прогноза. Уточняется прогноз на основании результатов проведенной верификации или благодаря получению дополнительных результатов исследований.

Получение обоснованного варианта прогноза невозможно без формулирования состава исходных данных, с помощью которых описывается объект прогнозирования.

Прогнозирование является одним из основных этапов управленческого процесса на фирме. При отсутствии обоснованного прогноза эффективное управление и оптимизация деятельности фирмы становятся практически невозможными.

Методы прогнозирования можно разделить на два больших класса:

- фактографические – количественные методы, основанные на экстраполяции уже известных тенденций и моделей;

- экспертные – качественные методы, формируемые на основе оценок экспертов и дающие представление о возможных принципиальных изменениях в прогнозируемой системе.

Достоинством метода экстраполяции является изученность используемых моделей, возможность получения, как правило, количественных оценок. Однако при этом прогноз может оказаться ошибочным из-за принципиальных, качественных изменений, которые невозможно было предусмотреть заранее.

Преимущество качественных прогнозов состоит в возможности предсказать принципиально важные изменения прогнозируемой системы. Однако при этом чаще всего прогнозы строятся на основе субъективного опыта экспертов, что значительно снижает прогностическую ценность этих исследований.

Приведем классификацию методов по каждому из названных двух классов (табл. 2 и 3).

Таблица 2 - Фактографические (количественные) методы прогнозирования

Наименование метода прогнозирования	Краткий комментарий
Статистический (ретроспективный) метод прогнозирования	Основан на построении и анализе известных динамических рядов основных характеристик объекта прогнозирования
Прогнозная экстраполяция	Выбор аппроксимирующей функции осуществляется с учетом условий и ограничений развития объекта прогнозирования. В зависимости от вида анализа исходных данных различают следующие виды прогностической экстраполяции: экстраполяция тренда, экстраполяция огибающих кривых, экстраполяция корреляционных и регрессивных зависимостей, экстраполяция, основанная на факторном анализе и др.
Прогнозная интерполяция	Основана на математической интерполяции, при которой выбор интерполирующей функции осуществляется с учетом условий и ограничений развития объекта прогнозирования
Метод исторической аналогии	Основан на установлении и использовании аналогии объекта прогнозирования с одинаковым по природе объектом, опережающим первый в своем развитии

Продолжение таблицы 2

Метод математической аналогии	Основан на установлении аналогии математических описаний процессов развития различных по природе объектов с последующим использованием сравнительно более изученного или точного описания одного из них для разработки прогнозов другого процесса
Опережающий метод прогнозирования	Основан на использовании свойства научно-технической информации, суть которого состоит в опережении реализации различных научно-технических достижений
Патентный метод прогнозирования	Основан на анализе и оценке изобретений, новшеств по принятой системе критериев и исследовании динамики их патентования
Публикационный метод прогнозирования	Основан на оценке публикаций об объекте прогнозирования по принятой системе критериев и исследовании динамики их опубликования
Цитатно-индексный метод прогнозирования	Основан на анализе частоты, динамики цитирования авторов публикаций об объекте прогнозирования
Казуальные методы	В основе этих методов лежит поиск факторов, определяющих изменение прогнозируемого показателя; к ним относятся методы корреляционно-регрессионного анализа, ведущих индикаторов и др.
Метод экспоненциального сглаживания	Распространенный прием выравнивания временного ряда, при котором более поздним наблюдениям придается больший вес, что позволяет учитывать их большую информационную значимость

Группа экспертных методов прогнозирования базируется на статистической обработке числовых или иных оценок, получаемых путем опроса высококвалифицированных специалистов (экспертов) в соответствующих областях.

Таблица 3 - Экспертные (качественные) методы прогнозирования

Наименование метода прогнозирования	Краткий комментарий
Метод индивидуальной экспертной оценки	Основан на использовании в качестве главного источника получения информации субъективного мнения одного эксперта
Метод психоинтеллектуальной генерации идей	Выявление экспертной оценки осуществляется с помощью программированного управления, включающего обращение к памяти человека или к запоминающему устройству ЭВМ
Метод интервью	Базируется на сборе информации путем беседы с экспертом по схеме «вопрос-ответ»
Метод коллективной экспертной оценки	Основан на выявлении обобщенной объективной оценки экспертной группы путем обработки индивидуальных, независимых оценок, вынесенных каждым отдельным экспертом, вошедшим в контрольную группу
Метод экспертных комиссий	Состоит в совместной работе объединенных в комиссию экспертов, разрабатывающих документ, отражающий перспективы развития объекта прогнозирования
Матричный метод	Базируется на использовании матриц, отражающих веса вершин граф-модели объекта прогнозирования, с последующим преобразованием матриц и работы с ними
Морфологический анализ	Базируется на построении матрицы характеристик объекта прогнозирования и их возможных значений с последующим перебором и оценкой вариантов сочетания этих значений
Синоптический метод	Основан на анализе экспертами известного множества прогнозов объекта прогнозирования и прогнозного фона с осуществлением последующего синтеза
Историко-логический анализ	Базируется на системе разрабатываемых структурно-временных карт и (или) построении тезаурусов с последующим анализом возможных изменений их структур

При этом обработка оценок, представляющих собой субъективные мнения экспертов, осуществляется на основе использования различных алгоритмов.

Важное место среди приведенных выше методов занимают эвристические и причинно-следственные методы.

Эвристические методы базируются преимущественно на приобретенном ЛПР опыте решения подобных проблем.

Эвристические методы прогнозирования - это методы, которые используются преимущественно для прогнозирования сложных систем, характеризуемых многими параметрами и целями. Они применяются тогда, когда невозможно формализовать процесс получения прогноза в виде математической модели. Кроме того, они используются при прогнозировании поведения принципиально новых систем, в которых могут возникнуть революционные скачки или качественные изменения.

Экспертные методы прогнозирования достаточно успешно применяются при прогнозировании поведения, развития производственных и технологических систем, появления новых видов машин, разного рода материалов, конструктивных решений. Эти методы реализуются на протяжении трех основных этапов: формирование состава экспертной группы, сбор мнений экспертов (например, посредством анкетирования) и статистическая обработка результатов по определенным алгоритмам. Статистическая обработка мнений экспертов сводится к определению суммы рангов, ее среднего значения и отклонений, а также степени согласованности экспертов (коэффициента конкордации). Результаты обработки мнений экспертов могут быть представлены математическими или графическими моделями, матрицами и сетями (табл. 4).

Таблица 4 - Классификация методов проведения верификации

Методы верификации	Краткий комментарий
Прямая верификация	Разработка дополнительного варианта прогноза с помощью метода, отличающегося от первоначально использованного метода, с последующим сопоставлением полученных результатов
Косвенная верификация	Верификация прогноза путем его сопоставления с вариантами прогнозов, полученных из других источников информации
Инверсная верификация	Верификация полученного прогноза путем проверки адекватности прогностической модели на исходных данных ретроспективного периода
Дублирующая (консеквентная) верификация	Верификация полученного прогноза путем аналитического или логического получения варианта прогноза на основании ранее полученных прогнозов
Верификация повторным опросом	Верификация прогноза путем использования дополнительного обоснования или изменения экспертом высказанного ранее мнения, отличающегося от мнения большинства
Верификация оппонентом (посредством «адвоката дьявола»)	Верификация прогноза, осуществляемая путем опровержения критических замечаний оппонента по варианту полученного прогноза
Верификация посредством учета ошибок	Верификация прогноза путем выявления и учета источников возникновения регулярных ошибок
Верификация, осуществляемая компетентным экспертом	Верификация прогноза путем согласования с мнением наиболее компетентного эксперта

Методы экспертных оценок могут быть использованы для решения следующих задач:

- разработки средне- и долгосрочных прогнозов спроса на продукцию и услуги фирмы;
- определения спроса на краткосрочную перспективу по широкому ассортименту выпускаемой продукции;
- оценки формирующегося уровня спроса на новые товары;
- определения отношений потребителей к новым товарам и возможного объема спроса на них;
- оценки уровня конкуренции на целевом рынке;
- определения доли рынка, которую фирма может завоевать;

- установления цены на новый товар с учетом его эластичности;
- распределения долей целевого рынка между основными конкурентами;
- выявления динамики, отражающей изменение распределения долей рынка между конкурентами в зависимости от изменения кем-то из них цен на свою продукцию (ценовые игры);
- определения жизненного цикла нового товара;
- установления динамики изменения внешней среды (например, касающейся макроэкономических процессов).

Исходная информация включает данные, используемые в процессе выбора метода прогнозирования, создания методик и справочно-нормативных материалов. От полноты и достоверности этой группы информации зависят научная обоснованность применяемых методов прогнозирования, обоснованность и точность получаемых прогнозов.

Объем и состав справочно-нормативной информации зависит от степени дифференциации прогнозных расчетов.

С целью получения необходимой по объему прогнозной информации используют данные, характеризующие цели прогноза и условия, в которых будет протекать развитие прогнозируемого объекта. Состав этой информации, а также ее объем зависят от принятых методов прогнозирования, от степени дифференциации и требуемой точности прогноза. Информацию обратной связи составляют данные проведенных научно-технических прогнозов, данные об отклонениях фактического состояния объекта прогнозирования от прогнозных величин, а также об отклонениях фактического состояния прогнозного фона от показателей, принятых при прогнозировании. Информация обратной связи позволяет оценить фактическую достоверность прогноза качества справочно-нормативных материалов и выявить причины отклонений.

По мнению ряда как зарубежных, так и российских ученых и практиков управленческий аудит – это часть внутреннего аудита. Задачи, решаемые в рамках управленческого аудита, затрагивают практически все области деятельности предприятия, поэтому исследуемая ими информация носит конфиденциальный характер, для внешней среды, так и для ряда служащих, не имеющих по роду деятельности доступа к подобной информации. Преимущество проведения управленческого аудита силами сотрудников самого предприятия (внутренний аудит) заключается в том, что его осуществляют специалисты во всех деталях знающие специфику и проблемы своего предприятия, все его внутренние взаимосвязи. С другой стороны, привлечение внешних аудиторов для представления управленческих консультаций по диагностике и прогнозированию также имеет свои положительные стороны. Независимые аудиторы обладают преимуществом «свежего взгляда» на проблемы бизнеса клиента и не подвержены воздействию эффекта сопричастности, что ведет к снижению риска принятия неадекватных управленческих решений руководством.

Т.В. Никонова и С.А. Сухарев, определяя операционный аудит как управленческий, считают, что «это системная форма (метод) осуществления диагностического исследования», основной целью которого является «обеспечение клиента информацией». При этом «цель диагностики», а, следовательно, управленческого аудита «детально и глубоко изучить проблему (проблемы), стоящую перед организацией, выявить факторы и силы, влияющие на данную проблему, подготовить всю необходимую информацию для принятия решения, как организовать работу по решению проблемы» [1]. В дальнейшем, исследуя проблематику управленческого аудита, ученые уточняют его цель как «изучение деловых операций с целью выработки рекомендаций по экономичному и эффективному использованию ресурсов, достижению конечного результата и выработке политики компании». По их мнению, в категорию управленческого аудита может вместиться все разнообразие направлений и форм аудита.

К основным направлениям, авторы относят аудит:

- системы стратегического, тактического и оперативного планирования и прогнозирования;
- системы структурирования и организации работ;
- системы управления персоналом;
- системы контроля эффективности работ.

В свою очередь Суворова С. считает, что структура управленческого аудита должна включать: производственный (операционный), финансовый и маркетинговый аудит.

Предметная область управленческого аудита охватывает различные тематические направления, каждое из которых определяет свою цель, задачи и объект аудирования.

По нашему мнению, в качестве одного из направлений управленческого аудита можно выделить прочие услуги аудита (диагностику и прогнозирование), которые имеют свои специфические объекты исследования: предприятие в целом как высокоорганизованная динамическая система, или любой элемент этой системы (внутренняя среда предприятия, конкретные виды ресурсов, производственные функции, виды деятельности, организационная структура, себестоимость и т.д.).

Основной целью аудиторских процедур по диагностике и прогнозированию предприятия является оказание содействия администрации. В процессе реализации данной цели можно выделить следующие задачи управленческого аудита (табл. 5).

Таблица 5 - Система основных задач, направленных на реализацию главной цели аудита диагностики и прогнозирования

Главная цель аудита	Основные задачи
Оказание содействия администрации по достижению целей организации	1. Своевременная диагностика современного состояния: - оценка влияния объективных и субъективных, внутренних и внешних факторов на результаты хозяйственной деятельности предприятий и анализ причин рассматриваемой ситуации; - формирование мнения о степени развития ситуации на предприятии на момент завершения диагностики. 2. Разработка мероприятий по стратегическому развитию предприятия. 3. Организация системы прогнозирования ситуации и текущего контроля реализации мероприятий в рамках выбранной стратегии развития. 4. Оценка эффективности реализации программы.

Исходя из указанных задач, в процессе аудирования необходимо исследовать:

- систему управления, ее структуру, функции;
- производственную систему, ее структуру, бизнес-процессы, технологии;
- информационную систему, ее организацию и структуру;
- стратегию развития предприятия, его бизнес-план, целевые программы;
- состояние внешней среды и другое.

Таким образом, аудит предприятия не ограничивается анализом систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля предприятия. Он также включает изучение организационной структуры, диагностику методов организации производства, финансовой, инвестиционной и маркетинговой политики предприятия, внешних условий его деятельности, прогнозирование, а также подготовку предложений по совершенствованию различных аспектов функционирования предприятия.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Ансофф, И. Новая корпоративная стратегия [Текст]. – СПб.: Издательство «Питер», 1999. – 416 с.
2. Скамай, Л. Системность на поле неопределенности / [Текст] Л. Скамай // РИСК, 1999. - № 2-3.
3. Циперман, Г.Н. BSC для СІО или политические аспекты внедрения корпоративных информационных систем [Электронный ресурс] / Режим доступа URL: Internet resource: <http://www.ibs.ru>

Конопляник Татьяна Михайловна

Санкт-Петербургский инженерно-экономический университет
Доктор экономических наук, профессор кафедры «Бухгалтерский учета и аудита»
192007, г. Санкт-Петербург, ул. Прилуцкая, д. 3
Тел.: (812) 718-50-05
E-mail: anica80@mail.ru

T.M. KONOPLYANNIK

OTHER OPTIONS OF AUDIT SERVICES: PLANNING AND FORECASTING

In this paper the author discussed the approaches to the determination of planning is disclosed factual and expert forecasting methods, the author proposed a classification of methods of verification and justified system of the main objectives aimed at realizing the main goal of the audit of diagnosis and prognosis.

Keywords: *ugluga, audit activities, planning and forecasting.*

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Ansoff, I. Novaja korporativnaja strategija [Tekst]. – SPb.: Izdatel'stvo «Piter», 1999. – 416 s.
2. Skamaj, L. Sistemnost' na pole neopredelennosti / [Tekst] L. Skamaj // RISK, 1999. - № 2-3.
3. Ciperman, G.N. BSC dlja CIO ili politicheskie aspekty vnedrenija korporativnyh informacionnyh sistem [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa URL: Internet resource: <http://www.ibs.ru>

Konoplyannik Tat'yana Mihajlovna

St. Petersburg University of Engineering and Economics
Doctor of Economic Sciences, Professor Department of «Accounting and Auditing»
192007, St. Petersburg, str. Prilukskaya, 3
Numb.: (812) 718-50-05
E-mail: anica80@mail.ru

МЕХАНИЗМ БАЛАНСИРОВАНИЯ СИСТЕМЫ ПОКАЗАТЕЛЕЙ ПО ЦЕНТРАМ ОТВЕТСТВЕННОСТИ

Статья посвящена теоретическим и практическим аспектам механизма сбалансирования системы показателей по центрам ответственности. В ней приводятся многочисленные алгоритмы расчета вспомогательных показателей для расчета сбалансированности ресурсов производства, а также доказывается факт того, что эффективность производства достигается в условиях рыночного хозяйства благодаря рациональной организации производственных процессов, основанных на сбалансированности системы показателей центров ответственности.

Ключевые слова: производственная возможность, мощность, сбалансированность, центр ответственности, многостаночное обслуживание, коэффициент переналадки, метод прямого счета, интегрированный коэффициент, незавершенное производство, переходящий запас.

Сбалансированная система показателей это система управления бизнесом на основе измерения и оценки его эффективности по набору оптимально подобранных показателей, отражающих все аспекты деятельности центров ответственности как финансовые, так и нефинансовые [9].

Под центром ответственности понимается структурное подразделение предприятия, возглавляемое ответственным лицом (менеджером), который осуществляет контроль и несет ответственность за учет затрат, возникновение обоснованных издержек, получение доходов, использование инвестиционных ресурсов и т.д. [1].

В статье механизм сбалансирования системы показателей приведен (показан) на примере центра ответственности затрат (производства). Это связано с тем, что сбалансированность системы показателей плановых заданий предприятий (центров ответственности) имеет решающее значение для нормального функционирования хозяйственного механизма, и в силу этого, она оказывает весьма существенное и многостороннее влияние на экономическую и социальную эффективность предприятий (центров ответственности).

Автором предлагается сбалансировать плановые задания на определенный период (месяц, квартал, год) по показателю трудовых затрат, по видам работ определить по формулам 1 и 2:

$$\Delta B_{\Pi} = \sum_{j=1}^p B_j, \quad (1)$$

$$B_j = T^{OT}_j - T^{ПЛ}_{эj}, \quad (2)$$

где ΔB_{Π} - величина сбалансированности планового задания по предприятию (центру ответственности), тыс. нормо-ч;

B_j - величина сбалансированного задания по видам работ, тыс. нормо-ч;

T^{OT}_j - трудоемкость производственной программы по видам работ отчетного периода, тыс. нормо-ч;

$T^{ПЛ}_{эj}$ - трудоемкость планового периода с учетом снижения трудоемкости, изменения численности основных рабочих и полезного фонда рабочего времени тыс. нормо-ч;

j - порядковый номер видов работ, изменяется в пределах от 1 до p . [10].

В этих рекомендациях также предлагается определить расчет сбалансированности планового задания предприятия (центра ответственности) по мощности одного из элементов сбалансированности плана производства по оборудованию и рабочим местам.

Расчет сбалансированности по мощности позволяет определить потенциальную возможность предприятия (центров ответственности) выпуска продукции, выявить

диспропорции производственных ресурсов и узкие места, сдерживающие наращивание мощностей, исходя из конъюнктуры рынка.

Производственная мощность предприятия определяется на основе производственных возможностей центров ответственности. Расчет производственной возможности центра ответственности проводится по трудоемкости работ, выполняемых на оборудовании и на рабочих местах [2].

Производственная возможность в оборудовании и рабочих местах представляет собой объем выполняемых работ, рассчитанный по действительному наличию производственного оборудования и рабочих мест на начало расчетного периода, измеряется в станко-часах и в нормо-часах.

Производственную возможность предприятия (центра ответственности) в оборудовании по видам работ рекомендуется определять формулами 3 и 4:

$$P_{Bj} = \sum_{n=1}^m (F_k^0 * N_k^0 * K_{zo}^k), \quad (3)$$

$$F_k^0 = \frac{F_n * K_{cm} * K_p}{1000}, \quad (4)$$

где P_{Bj} - производственная возможность предприятия в оборудовании по j-му виду работ, тыс. станко-ч;

N_k^0 - количество имеющегося оборудования K-ой группы, шт;

F_k^0 - действительный годовой фонд времени работы единицы оборудования K-ой группы, ч;

K_{zo}^k - нормативный коэффициент загрузки оборудования K-ой группы;

F_n - годовой фонд времени работы оборудования в плановом периоде, ч;

K_{cm} - коэффициент сменности работы оборудования K-ой группы;

K_p - коэффициент учитывающий потери на плановый ремонт единицы оборудования k-ой группы;

n - порядковый номер группы оборудования, изменяется в пределах от 1 до m .

Коэффициент, учитывающий потери времени на плановый ремонт единицы оборудования, определяется по формулам 5 и 6:

$$K_p = 1 - \frac{P_{рем}}{100}, \quad (5)$$

$$P_{рем} = \frac{N_{врк}}{F_n} * 100, \quad (6)$$

где $P_{рем}$ - процент потерь времени на плановый ремонт оборудования, %;

$N_{врк}$ - норма времени на плановые ремонты оборудования в течение планового периода, ч.

Производственную возможность предприятия (центра ответственности) в рабочих местах рекомендуется определять по формулам 7 и 8 [3]:

$$P_{BpMj} = \sum_{n=1}^m (F_{рмк} * N_{рмк} * K_{з рмк}), \quad (7)$$

$$F_{рмк} = \frac{F_n * K_{cm}}{1000}, \quad (8)$$

где P_{BpMj} - производственная возможность предприятия (центра ответственности) в рабочих местах, тыс. нормо-ч;

$N_{рмк}$ - количество рабочих мест K-ой группы, шт;

$K_{з рмк}$ - нормативный коэффициент загрузки рабочих мест K-ой группы, P -порядковый номер группы рабочих мест, изменяется в пределах от 1 до m ;

F_n - годовой фонд времени рабочих мест в плановом периоде, ч;

$K_{см}$ - коэффициент сменности рабочих мест К - ой группы;

$F_{рМК}$ - действительный годовой фонд времени работы одного рабочего места К-ой группы.

В рекомендуемых разработках величину сбалансированности плана производства предприятия по оборудованию по видам работ предлагается определять по формуле 9 [6]:

$$\Delta B_{oj} = P_{воj} - \sum_{n=1}^m \frac{T_{к}^{\circ} - T_{эк}^{\circ}}{K_{внк}^{\circ} * 1000} * K_{mk} * K_{nk}, \quad (9)$$

где ΔB_{oj} величина сбалансированности планового задания центра ответственности по оборудованию по видам работ, тыс. станко-ч;

$P_{воj}$ - производственная возможность центра ответственности по оборудованию по j-му виду работ, тыс. станко-ч;

n - порядковый номер группы оборудования изменяется в пределах от 1 до m ;

$T_{к}^{\circ}$ - трудоемкость объема работ j-го вида выполняемого на оборудовании К-ой группы, нормо-ч;

$T_{эк}^{\circ}$ - задание по снижению трудоемкости годового объема работ j-го вида, выполняемого на оборудовании К-ой группы, нормо-ч;

$K_{внк}^{\circ}$ - коэффициент выполнения норм выработки на К-ой группе оборудования;

K_{mk} - коэффициент многостаночного обслуживания К-ой группы;

$K_{пк}$ - коэффициент переналадок оборудования К-ой группы, применяется, если подготовительно-заключительное время не учтено в нормах трудоемкости. Коэффициент выполнения норм выработки на К-ой группе оборудования рекомендуется определять по формуле 10:

$$K_{внк}^{\circ} = \frac{P_{внк}^{\circ}}{100}, \quad (10)$$

где $P_{внк}^{\circ}$ - процент выполнения норм на оборудовании к- ой группы.

Трудоемкость годового объема j-го вида, выполняемого на оборудовании К-ой группы необходимо определить по формуле 11:

$$T_{kj}^{\circ} = \sum_{i=1}^n (T_{ki}^{\circ} * N_{ki}^{\circ}), \quad (11)$$

где T_{ki}° - трудоемкость изготовления единицы i - го изделия на оборудовании К - ой группы, нормо-ч;

N_{ki}° - количество единиц изделия i-го наименования производственной программы планового периода выпускаемого на оборудовании К-ой группы, шт.;

i - порядковый номер изделий, выпускаемых на оборудовании К-ой группы, изменяется от 1 до n .

Задание по снижению трудоемкости объема работ j- го вида, выполняемого на оборудовании К-ой группы определяется по формулам 12 и 13:

$$T_{эк}^{\circ} = \sum_{i=1}^n (T_{эik}^{\circ} * N_i^{\circ}), \quad (12)$$

$$T_{эik}^{\circ} = T_{ki}^{\circ} * \frac{P_{ст}^{\circ}}{100}, \quad (13)$$

где $T_{эik}^{\circ}$ - снижение трудоемкости изготовления i-го изделия на оборудовании К-ой группы, нормо-ч;

$P_{ст}^{\circ}$ -процент снижения трудоемкости изделия i-го наименования в плановом периоде на оборудовании К-ой группы, %.

Величину сбалансированности планового задания предприятия (центра ответственности) по рабочим местам, по видам работ предлагается определять по формуле 14:

$$\Delta B_{pmj} = P_{вpmj} - \sum_{n=1}^m \frac{T_{kj}^{pm} - T_{эkj}^{pm}}{K_{внк}^{pm} * 1000'} \quad (14)$$

где ΔB_{pmj} - величина сбалансированности планового задания предприятия по рабочим местам, по видам работ, тыс. нормо-ч;

$P_{вpmj}$ - производственная возможность по рабочим местам, по видам работ, тыс. нормо-ч;

n - порядковый номер в пределах от 1 до m ;

T_{kj}^{pm} - трудоемкость объема работ, j -го вида, выполняемого на рабочих местах K -ой группы, нормо-ч;

$T_{эkj}^{pm}$ - задание по снижению трудоемкости объема работ j -го вида, выполняемого на рабочих местах K -ой группы, нормо-ч;

$K_{внк}^{pm}$ - коэффициент выполнения норм выработки на рабочих местах K -ой группы.

Трудоемкость объема работ j -го вида выполняемого на рабочих местах K -ой группы определяется по формуле 15:

$$T_{kj}^{pm} = \sum_{i=1}^n T_{ki}^{pm} * N_{i}^{pm} \quad (15)$$

где T_{ki}^{pm} - трудоемкость выпуска единицы i -го изделия на рабочих местах k -ой группы, нормо-ч;

N_{i}^{pm} - количество единиц изделия i -го наименования выпускаемого на рабочих местах k -ой группы, в плановом периоде, шт.;

i - порядковый номер изделий, выпускаемых на рабочих местах k -ой группы, изменяется в пределах от 1 до n .

Задание по снижению трудоемкости $T_{эkj}^{pm}$ объема работ j -го вида, выполняемого на рабочих местах k -ой группы определяется по формулам 16 и 17:

$$T_{эkj}^{pm} = \sum_{i=1}^n (T_{эi}^{pm} * N_{i}^{pm}), \quad (16)$$

$$T_{эi}^{pm} = T_{ki}^{pm} * \frac{P_{ст}^p}{100'} \quad (17)$$

где $T_{эi}^{pm}$ - снижение трудоемкости изготовления i -го изделия на рабочих местах K -ой группы, нормо-ч;

$P_{ст}^p$ - процент снижения трудоемкости изделия i -го наименования на рабочих местах K -ой группы, %.

Коэффициент выполнения норм выработки на рабочих местах K -ой группы необходимо определить по формуле 18:

$$K_{внк}^p = \frac{P_{внк}^p}{100'} \quad (18)$$

где $K_{внк}^p$ - коэффициент выполнения норм выработки на рабочих местах k -ой группы;

$P_{внк}^p$ - процент выполнения норм на рабочих местах k -ой группы, %.

Величина сбалансированности планового задания по трудоемкости (численности), оборудованию и рабочим местам считается оптимальной, если $\Delta B=0$, если $\Delta B>0$, то необходимо численность основных производственных рабочих, количество оборудования и рабочих мест привести в соответствие с планом. Если $\Delta B<0$, то в этом случае необходимо разработать дополнительные организационно-технические мероприятия, обеспечивающие условия $\Delta B=0$.

В экономической литературе и на практике известны многочисленные методы расчета потребности в материальных ресурсах центров ответственности [8].

Мы предлагаем комплексный метод определения потребности в материальных ресурсах, который охватывает практически все виды расчета потребности предприятия (центра ответственности) в сырье и материалах, что способствует более рациональному

сбалансированию планового задания по этому показателю. Он состоит из следующих расчетов [7]:

- метод прямого счета;
- расчет потребности в материалах на основе данных о рецептурном составе производственной продукции;
- расчет потребности в материалах на основе формул химических реакций и расчет величины ожидаемых остатков материалов;
- статистический метод (прогнозирование потребности) и др.

Для целей комплексного подхода сбалансированности планового задания по материальным ресурсам необходим алгоритм их расчета.

1. Потребность в материале методом прямого счета. Расчет в потребности в материалах методом прямого счета с его разновидностями (поиздельная, поддетальная, определение потребности по аналогии и по типовым представителям) общеизвестными способами.

2. Расчет потребности в материалах на основе данных о рецептурном составе продукции необходимо определить в три этапа:

а) на первом этапе устанавливается потребность в материалах на производственную программу по формуле 19:

$$P_{\text{год}} = \sum_{1}^n B * П, \quad (19)$$

где $P_{\text{год}}$ - потребность в материале;

B - черновой вес одной детали или изделия;

$П$ - программа производства деталей;

n - количество наименований изделий, изготавливаемых из смеси одной рецептуры;

б) на втором этапе устанавливается общее количество материалов, которое должно быть отпущено на производство с учетом потерь в технологическом процессе с помощью формулы 20:

$$P_{\text{отп}} = \frac{P_{\text{год}}}{K_{\text{об}}}, \quad (20)$$

где $K_{\text{об}}$ - интегрированный коэффициент выхода готовой продукции, учитывающий потери, которые возникают на всех стадиях технологического процесса изделий;

в) на третьем этапе расчетов устанавливается потребность в каждом материале с помощью формулы 21:

$$P_M = P_{\text{отп}} * K_M, \quad (21)$$

где K_M - удельный вес материала в общем составе для изготовления изделий по рецепту.

3. Расчет потребности в материалах, идущих на опытные работы, связанные с химическими реакциями, рекомендуется определять по формуле 22:

$$P_M = П * \frac{M_M * K_{\text{пр}} * 100}{M_{\text{пр}} * K_M * (100 - K_n)}, \quad (22)$$

где $П$ - программа производства, в натуральных единицах измерения;

M_M - молекулярный вес материала;

$M_{\text{пр}}$ - материальный вес готового продукта;

$K_{\text{пр}}$ - содержание чистого вещества в готовом продукте в процентах;

K_n - суммарное количество потерь в процессе изготовления готовой продукции;

K_M - содержание чистого вещества в готовом продукте в процентах.

4. Статистический метод расчета потребности в материалах на план производства необходимо определять по формуле 23:

$$P_M = P_{\text{ф}} * K_{\text{пр}} * K_{\text{э}}, \quad (23)$$

где $P_{\text{ф}}$ - фактический расход материалов в отчетном периоде;

$K_{\text{пр}}$ - коэффициент, учитывающий изменение программы выпуска изделий и объема работ

в плановом периоде;

K_3 - коэффициент, учитывающий снижение потребности в материале за счет мероприятий ОТМ.

5. Расчет потребности в материалах на изменения незавершенного производства. Количество материалов, необходимых для пополнения незавершенного производства, определяется различными методами в зависимости от характера производства и наличия определенных данных для расчета. Если имеются данные о необходимых размерах незавершенного производства (НЗП) на конец планового периода и ожидаемом наличии его на начало периода, то потребность в материалах предлагается определять по формуле 24 [10]:

$$P_{нп} = \sum_1^n (D_{пл} - D_{ож}) \cdot n, \quad (24)$$

где $P_{нп}$ - потребность в материалах на изменение незавершенного производства;

$D_{пл}$ - размер НЗП на конец планового периода;

$D_{ож}$ - ожидаемый размер НЗП на начало следующего периода;

n - норма расхода материала на изделие или деталь;

n - количество наименований изделий или деталей, на которое расходуется данный материал.

6. При расчете, в плановое и ожидаемое наличие материалов включаются остатки деталей непосредственно на рабочих местах, в процессе транспортировки и на складах полуфабрикатов собственного производства. Величину ожидаемых остатков материалов на начало периода рекомендуется определять по формуле 25:

$$O_{ж} = O_{ф} + B_{ож} + P_{ож} \quad (25)$$

где $O_{ж}$ - ожидаемый остаток материалов;

$O_{ф}$ - фактический остаток на первое число месяца, в котором разрабатывается план логистики;

$B_{ож}$ - ожидаемое поступление материалов на предприятии за период от даты, на которую взят фактический остаток и до начала планового периода;

$P_{ож}$ - ожидаемый расход за этот же период.

Расчет сбалансированности плана производства по материальным ресурсам предлагается определить по формуле 26 [10]:

$$P_{пп} + P_{нп} + P_{рэ} + P_{зап} = O_{ж} + O_{нп} + M + B \quad (26)$$

где $P_{пп}$ - потребность в материальных ресурсах на выполнение планового задания;

$P_{нп}$ - потребность в материалах на создание незавершенного производства;

$P_{рэ}$ - потребность на ремонтно-эксплуатационные нужды;

$P_{зап}$ - потребность на образование переходящих запасов;

$O_{ж}$ - ожидаемый остаток на начало планового периода;

$O_{нп}$ - остаток материала в незавершенном производстве на начало планового периода;

M - величина мобилизации внутренних ресурсов;

B - величина завоза материалов со стороны.

Величину завоза материалов со стороны рекомендуется определить по формуле 27:

$$B = (P_{пп} + P_{нп} + P_{рэ} + P_{зап}) - (O_{ож} + O_{нп} + M), \quad (27)$$

Таким образом, применяя общепризнанный универсальный показатель трудоемкости (на предприятиях на основе этого показателя определяются объемы производственного задания, производственные мощности, численность основных производственных рабочих и их производительность, потребность технологического оборудования и рабочих мест и т.д.) рассчитывается сбалансированная система показателей по центрам ответственности и в целом по предприятию.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Албегова, И.Д. Организация учета по центрам ответственности [Текст] / И.Д. Албегова.

- М: ЮНИТИ-Дана, 2005

2. Андреас, Прайснер. Сбалансированная система показателей в маркетинге и сбыте [Текст] - М.: Изд. дом Гребенникова, 2007

3. Кутеков, А.С. Сегментарная отчетность в условиях рынка: сходства и различия требований ПБУ и МФСО [Текст] / А.С. Кутеков // Управленческий учет. - 2008. - №10

4. Палий, В.Ф. Управленческий учет: Организация и функционирование [Текст] / В.Ф. Палий // Бухгалтерский учет. - 2007. - №23

5. Планирование экономики материальных ресурсов в машиностроении [Текст] / В.М. Павлов, А.М. Спектор. - М. - Машиностроение, 1986

6. Совершенствование материально-технического снабжения в машиностроении [Текст] / Н.А. Нагапетьянц, Ю.Г. Шульгин, Д.И. Смирнов. - М.: Машиностроение, 1990

7. Шайбакова, Э.Р. Методические аспекты сбалансирования внутрифирменных бизнес-планов [Текст] / Э.Р. Шайбакова. - Уфа: БашГУ, 1997

Шайбакова Эмма Рифовна

Уфимская государственная академия экономики и сервиса

Кандидат экономических наук, доцент кафедры «Бухгалтерский учет, анализ, аудит и статистика»

450078, г. Уфа, ул. Чернышевского, 145

Тел.: 8 -3472- 52-96-03

E-mail: emma _ shaibakova@mail.ru

E.R. SHAJBAKOVA

ACCOUNTING MECHANISM OF INDEXES SYSTEM ACCORDING TO RESPONSIBILITY CENTERS

The article is devoted to theoretical and practical aspects of the mechanism of balance scorecard for responsibility centers. There are many algorithms for calculating the support rates to calculate the balance of production resources, as well as proved the fact that production efficiency is achieved in a market economy through the rational organization of production processes, based on a balanced scorecard of responsibility centers.

Keywords: *production capacity, capacity, equilibrium, responsibility centre, multiple machine-tool service, rearrangement quotient, direct calculation method, integrated quotient, work in progress, carry-over.*

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Albegova, I.D. Organizacija ucheta po centram odgovornosti [Tekst] / I.D. Albegova. - М: JuNITI-Dana, 2005

2. Andreas, Praisner. Sbalansirovannaja sistema pokazatelej v marketinge i sbyte [Tekst] - М.: Izd. dom Grebennikova, 2007

3. Kutekov, A.S. Segmentarnaja otchetnost' v uslovijah rynka: shodstva i razlichija trebovanij PBU i MFSO [Tekst] / A.S. Kutekov // Upravlencheskij uchet. - 2008. - №10

4. Palij, V.F. Upravlencheskij uchet: Organizacija i funkcionirovanie [Tekst] / V.F. Palij // Buhgalterskij uchet. - 2007. - №23

5. Planirovanie jekonomiki material'nyh resursov v mashinostroenii [Tekst] / V.M. Pavlov, A.M. Spektor. - М. - Mashinostroenie, 1986

6. Sovershenstvovanie material'no-tehnicheskogo snabzhenija v mashinostroenii [Tekst] / N.A. Nagapet'janc, Ju.G. Shul'gin, D.I. Smirnov. - М.: Mashinostroenie, 1990

7. Shajbakova, Je.R. Metodicheskie aspekty sbalansirovanija vnutfirmennyh biznes-planov [Tekst] / Je.R. Shajbakova. - Ufa: BashGU, 1997

Shajbakova Jemma Rifovna

Ufa state academy of economics and service

Candidate of Economic Sciences,

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

450078, Ufa, str. Chernishevskogo, 145

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

E-mail: emma _ shaibakova@mail.ru

А.В. ГАНИН

УЧЕТ РАСХОДОВ И ОРГАНИЗАЦИЯ УЧАСТИЯ В ТЕНДЕРАХ НА СТРОИТЕЛЬСТВО ДОРОГ

В статье рассмотрена методика учета расходов на участие в тендерах по строительству дорог, а также определены методы оценки стоимости строительства, позволяющие осуществлять планирование, анализ и своевременный контроль затратных механизмов в рамках учетно-контрольной системы.

Ключевые слова: тендер, дорожное строительство, учет расходов, оценка стоимости строительства.

Выполнение тендеров на строительство и ремонт дорог - главная статья доходов дорожно-строительных предприятий, однако претендовать на тендеры по ремонту дорог могут исключительно игроки с развитой современной технической базой и значительным лоббистским ресурсом.

В настоящее время тендеры на строительство и ремонт дорог могут объявляться на разметку и содержание дорог, установку дорожных знаков, на ремонт, строительство дорог, тоннелей и мостов. Согласно статистическим данным, количество дорожных тендеров ежегодно вырастает в 2,5 раза.

Законодательно установлено, что при заключении крупномасштабных договоров в обязательном порядке необходимо проводить тендер. Тендеры на строительство и ремонт дорог проводятся с той целью, чтобы этим вопросом могла заниматься та строительная компания, которая сможет выполнить эти работы максимально эффективно.

Чаще всего для поиска наиболее подходящего кандидата проводится открытый тендер на строительство и ремонт дорог, в котором свободно могут принять свое участие разные строительные компании, специализирующиеся на этом вопросе. Тендер на строительство дорог также может проходить в два этапа, на одном (первом) из которых организатор может ознакомиться с возможностями кандидатов, и лишь потом выдвигать свои требования непосредственно к участникам тендера. Организация-победитель тендера на строительство дорог получает право на проведение соответствующих работ, указанных в контракте [1].

Тендер (от англ. tender – торги, конкурс) – прямое заимствование из английского языка, используемое для обозначения торгов, конкурсов (рис. 1).

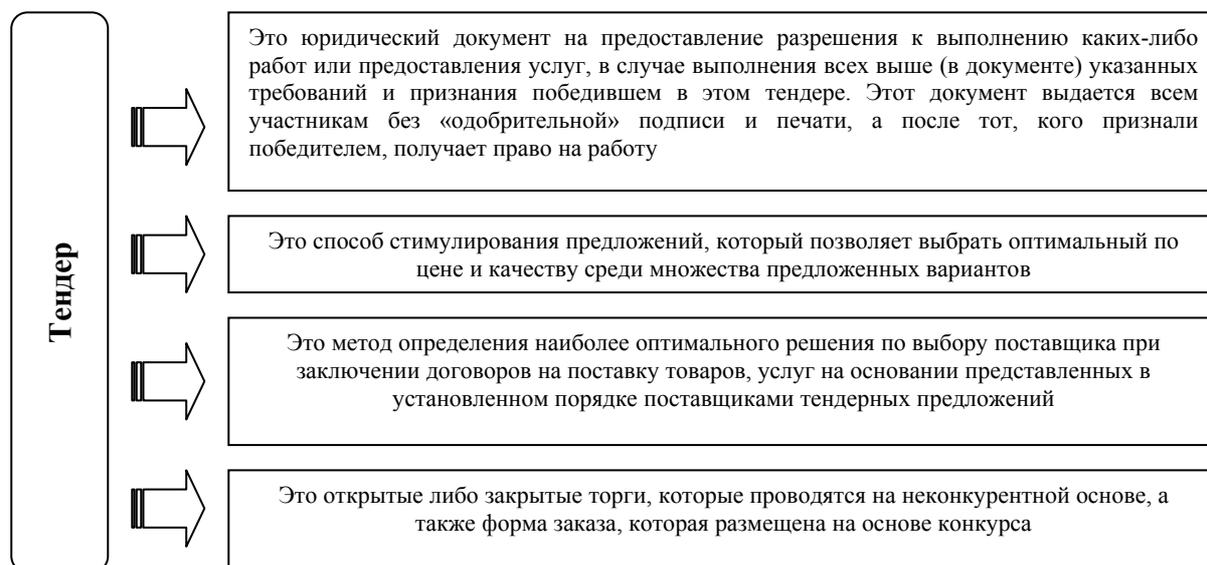


Рисунок 1 – Понятие тендера

Понятие «тендер» не определено в действующих российских правовых актах, равно как и его производные («тендерная заявка», «тендерная комиссия», «тендерная документация»). Согласно законодательству употребляется слово «конкурс».

Сегодняшние тендеры отличают несколько принципов, по которым их можно классифицировать. Например, по составу участников, тендеры бывают открытыми, закрытыми и с ограниченным числом участников. По допустимости изменения тендерных требований: одноэтапные тендеры (переговоры запрещены) и двухэтапные (переговоры допускаются). Заявки на участие в тендере должны быть подготовлены поставщиками и вовремя поданы на рассмотрение заказчику – организатору тендера. Нарушение сроков подачи заявок приводит к их отклонению (дата и время окончания приёма заявок указана в конкурсной документации).

Следует отметить то, что иногда заказчик требует не только оригинал конкурсной заявки, но и несколько копий, что обеспечивает как сохранность документов, так и возможность работы с ними нескольких членов комиссии одновременно.

Существует два варианта запечатывания копии заявки на участие в тендере. Её можно положить в конверт вместе с оригиналом или же запечатать в отдельный конверт. В последнем случае возникает необходимость пометки данного факта на страницах журнала регистрации, а также в расписке.

Чаще всего заявки на участие в тендере вкладываются в конверты, которые оформляются определённым образом и запечатываются. Кроме того, заявки должны быть зарегистрированы в специальном документе, например, в журнале регистрации, а представитель поставщика получает расписку о том, что заявка получена.

В подаче и приёме заявок участвуют два лица: член конкурсной комиссии, который принимает заявки (представитель заказчика или организатор тендера) и представитель поставщика, который должен представить заявку на участие в тендере, причём всё это происходит в офисе представителя заказчика [2].

Принцип проводимого тендера на строительство и ремонт дорог заключен не в поиске самой низкой стоимости (дешево не всегда означает качественно), а в поиске наиболее опытного, компетентного кандидата для проведения строительных мероприятий. Результаты участия дорожно-строительных предприятий в различных тендерах представлены в таблице 1.

Таблица 1 – Результаты участия дорожно-строительных предприятий в различных тендерах за 2010-2011 гг.¹

Тендер	Заказчик	Результат
Строительство дороги в п. Алакуртти	Мурманскавтодор	Выиграли
Ремонт дороги Санкт-Петербург-Мурманск, 1112-1120 км	УПД «Кола», г. Петрозаводск	Выиграли
Строительство дороги Заполярный-Приречный, 30-46 км	Мурманскавтодор	Выиграли
Ремонт дороги Кандалакша-Алакуртти «Салла»	Мурманскавтодор	Выиграли
Ремонт дороги Кандалакша-Мончегорск	Мурманскавтодор	Проиграли
Строительство дороги Санкт-Петербург-Мурманск, 2050-3080 км	УПД «Кола», г. Петрозаводск	Проиграли
Ремонт дороги в МУ «Администрация г. Полярные Зори»	Мурманскавтодор	Выиграли
Ремонт тротуара и автопроезда	Администрация г. Кировска	Выиграли

Процедура участия в тендере строительных предприятий и его отражение в учетно-контрольной системе представлена на рисунке 2.

¹ По данным ОАО «Дорожно-строительное управление № 3»

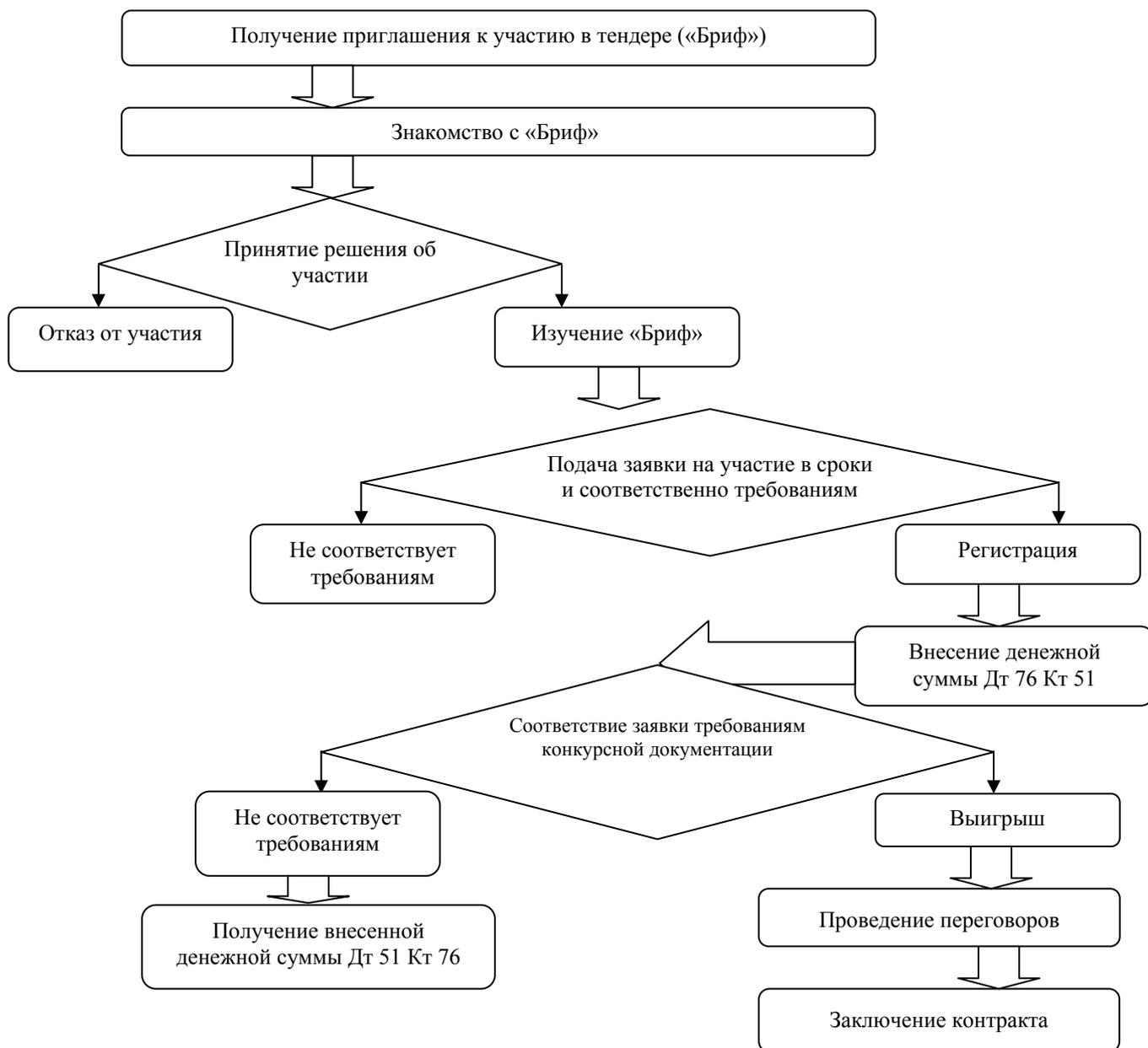


Рисунок 2 – Алгоритм участия в тендере строительных предприятий и его отражение в учетно-контрольной системе

После вынесения положительного решения о получении тендера конкретным предприятием, оно обязано гарантировать выполнение комплекса работ в соответствии с нормативными требованиями. Таким образом, анализ рассмотрения заявок участников тендера считается важным процессом, позволяющим определять противоречия и несоответствия и выявлять возможные случаи отклонения заявок.

Все нюансы финансовой стороны полученного проекта необходимо отражать в учетно-контрольной системе на основе справедливой учетной оценки. Процессы, включающие управление стоимостью проекта, представлены на рисунке 3.



Рисунок 3 – Процессы управления стоимостью дорожно-строительного проекта

Целью управления стоимостью дорожно-строительного проекта является его утверждение в рамках бюджета, при этом необходимо установить конкретный временной порядок сбора фактических данных по затратам. Данные процессы взаимодействуют друг с другом в рамках учетно-контрольной системы. В теории стоимостная оценка, разработка бюджета расходов и управление стоимостью предоставлены как случайные, дискретные величины с четко выраженными и понятными интерфейсами, но на практике они могут накладываться друг на друга и взаимодействовать между собой.

Практически все оценки стоимости осуществляются в соответствии с одним или несколькими комбинациями следующих основных методов: производственной и эмпирической функции, затрат по структуре объема выполненных работ, распределению комплексных затрат [3].

Применение метода затрат по структуре объема работ представлено на примере локального ресурсного сметного расчета № 9р-1-4 «Ремонт автопроезда между домами № 21 и № 23 по пр. Ленина в г. Кировске». Сметный расчет затрат представлен в таблице 2.

Таблица 2 – Расчет затрат по локальному ресурсному сметному расчету № 9р-1-4 «Ремонт автопроезда между домами № 21 и № 23 по пр. Ленина в г. Кировске»

Наименование работ и затрат	Количество	Цена, тыс. руб.	Прямые затраты, тыс. руб.
Срезка поверхностного слоя асфальтобетонных дорожных покрытий методом холодного фрезерования при ширине барабана фрезы 1 000 мм, толщина слоя: 5 см	0,8 м ²	5 662,23	4 529,78
Перевозка грузов автомобилями-самосвалами (работающими вне карьеров). Класс груза 1. Расстояние перевозки, км: 2	9,6 т	52,50	504,00
Устройство подстилающих и выравнивающих слоев оснований: из песка	0,086 м ³	16 738,37	1 439,50
Устройство оснований толщиной 15 см из щебня фракции 40-70 мм (при укатке каменных материалов с пределом прочности на сжатие свыше 98,1 (1 000) МПа (кгс/см ²)): однослойных	0,08 м ²	233 174,63	18 653,97
Розлив вяжущих материалов	0,1376 т	10 960,54	1 508,17
Устройство покрытия толщиной 4 см из горячих асфальтобетонных смесей плотных мелкозернистых типа АБВ, плотность каменных материалов: 3 т/м ³ и более	0,172 м ²	21 216,45	3 649,23
При изменении толщины покрытия на 0,5 см добавлять или исключать: к норме 27-06-020-2 (Добавить 2 см) К=4	0,688 м ²	15,17	10,44
Битумы нефтяные дорожные марки БНД-60/90, БНД-90/130 первый сорт	0,00303 т	10 369,94	31,42
Смеси асфальтобетонные дорожные, аэродромные и асфальтобетон (горячие и теплые для плотного асфальтобетона мелко и крупнозернистые, песчаные), марка: П, тип Б	26,3504 т	2 770,92	73 014,85
Перевозка грузов автомобилями-самосвалами (работающими вне карьеров). Класс груза 1. Расстояние перевозки, км: 121-125	26,3504 т	982,10	25 878,73
Итого прямые затраты		129 220,09	

Таким образом, определены прямые затраты работ, как величины, по которой определялась стоимость. После этого общая стоимость каждой величины определяется суммированием расходов, понесенных в каждой работе. Оценка всех затратных статей по проекту эквивалентна оценке общей стоимости проекта дорожного строительства.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Все о тендерах [Электронный ресурс] / Режим доступа URL: Internet resource: <http://www.rosastroy.spb.ru/all-about-tenders&catid>
2. Суходольский, Г.А. Тендеры: вопросы и ответы [Текст] – М.: Вершина, 2009
3. Ганин, А.В. Формирование стоимости дорожно-строительных работ в справедливой оценке по правилам международных стандартов финансовой отчетности [Текст] / А.В. Ганин // Интеграция учетно-аналитических и налоговых процессов на макро - и микроуровнях: монография / [Л.В. Попова и др.]; под общ. ред. Л.В. Поповой. – М.: Финпресс, 2010. – 430 с.

Ганин Александр Васильевич

ФГБОУ ВПО «Госуниверситет – УНПК»

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

302020, Орел, Наугорское ш., 29

Тел.: (4862) 41-98-60

E-mail: orelbuin@yahoo.com

A.V. GANIN

THE ACCOUNT OF EXPENSES AND THE ORGANIZATION OF PARTICIPATION IN TENDERS FOR A CONSTRUCTION OF ROADS

In article the technique of the account of expenses on participation in tenders on a construction of roads is considered, and also methods of estimation of cost of the building are defined, allowing to carry out planning, the analysis and timely control затратных mechanisms within the limits of registration-control system.

Keywords: *the tender, road building, the account of expenses, building estimation of cost.*

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Vse o tenderah [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa URL: Internet resource: <http://www.rosastroy.spb.ru/all-about-tenders&catid>
2. Suhadol'skij, G.A. Tendery: voprosy i otvety [Tekst] – M.: Vershina, 2009
3. Ganin, A.V. Formirovanie stoimosti dorozhno-stroitel'nyh rabot v spravedlivoj ocenke po pravilam mezhdunarodnyh standartov finansovoj otchetnosti [Tekst] / A.V. Ganin // Integracija uchetno-analiticheskikh i nalogovyh processov na makro - i mikroourovnjah: monografija / [L.V. Popova i dr.]; pod obw. red. L.V. Popovoj. – M.: Finpress, 2010. – 430 s.

Ganin Aleksandr Vasil'evich

State University-ESPC

Candidate of Economic Sciences, Doctoral student Department of «Accounting and taxation»

302020, Orel, Naugorskoe highway, 40

Numb.: (4862) 41-98-60

E-mail: orelbuin@yahoo.com

ПРИМЕНЕНИЕ АНАЛИТИЧЕСКИХ ПРОЦЕДУР ПО ОЦЕНКЕ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО И ВЫПУСК ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ РАСТЕНИЕВОДЧЕСКОЙ ОТРАСЛИ В ЦЕЛЯХ ПРИНЯТИЯ ЭФФЕКТИВНЫХ УПРАВЛЕНЧЕСКИХ РЕШЕНИЙ

Одной из самых актуальных проблем теории и практики отечественного бухгалтерского учета является в настоящее время проблема состава текущих издержек производства и обращения, учета и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) и порядка формирования финансовых результатов деятельности организаций. В статье рассмотрены основные задачи управленческого анализа, этапы его проведения, особенности его формирования в сельском хозяйстве.

Ключевые слова: анализ, управленческий учет, показатель, затраты, производство, готовая продукция, отрасль.

Управленческий анализ – это исследование хозяйственной деятельности предприятия для того, чтобы руководство могло принимать оптимальные управленческие решения. Данный вид анализа включает в себя не только производственный, но и финансовый анализ, без которого руководство предприятия не может осуществлять свою финансовую стратегию. Основной целью управленческого анализа является обеспечение аналитическими данными процесса принятия решений административно-управленческим персоналом, иными словами, она заключается в обосновании управленческих решений [1].

Для достижения поставленной цели в процессе управленческого анализа решается ряд задач, представленных на рисунке 1.

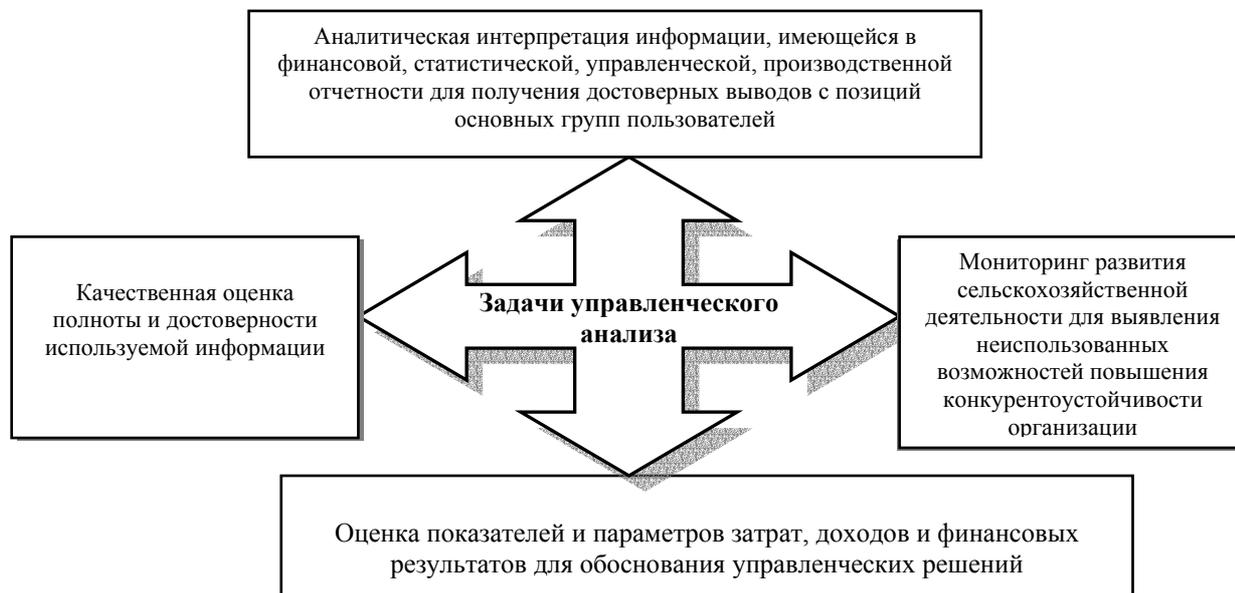


Рисунок 1 – Основные задачи управленческого анализа

По своему содержанию управленческий анализ в сельском хозяйстве практически не отличается от анализа, проводимого в других отраслях экономики, однако методике его проведения присущи некоторые особенности, связанные со спецификой сельскохозяйственного производства, основные из них представлены на рисунке 2.



Рисунок 2 – Особенности управленческого анализа в сельском хозяйстве, вызванные спецификой производства

Растениеводство – это отрасль сельского хозяйства, для которой характерен длительный процесс производства, что дает основания учета затрат не сразу, а только в конце года по факту получения готовой продукции. В связи с этим, применение аналитических процедур по оценке затрат на производство и выпуск готовой продукции растениеводства в целях принятия эффективных управленческих решений приобретает наиболее актуальное значение. Основной задачей анализа затрат на предприятиях отрасли растениеводства является изучение уровня и структуры данных затрат в отчетном периоде и предыдущем периодах, оценка структурной динамики затрат и выяснение ее причин. Для решения указанных задач используются аналитические таблицы, в которых представлены абсолютные величины затрат предприятия и их удельные веса (структура) в общей величине расходов в отчетном и предыдущем периодах [6]. Алгоритм проведения управленческого анализа затрат на производство и выпуск готовой продукции отрасли растениеводства представлен на рисунке 3.

В зависимости от целей, которые ставит руководство предприятия перед аналитиками управленческий анализ затрат в отрасли растениеводства может быть: ретроспективным, оперативным, предварительным или прогнозным анализом.

Ретроспективный анализ затрат проводится с целью накопления информации о динамике затрат и факторах их изменения. Результаты ретроспективного анализа могут использоваться для установления плановой себестоимости продукции, формирования ценовой политики предприятия, разработки эффективных управленческих решений, направленных на повышение конкурентоспособности продукции.

Оперативный анализ затрат проводится ежедневно или по данным учета за 1, 5, 10 дней. Он направлен на своевременное выявление непроизводительных затрат и потерь. Результаты данного анализа используются для гибкого маневрирования ресурсами.

Предварительный анализ затрат проводится на первой стадии жизненного цикла изделия – на этапе проведения опытных и научно-исследовательских работ.

Перспективный (прогнозный) анализ затрат (себестоимости) призван оценить возможное увеличение или снижение себестоимости продукции в целом и отдельных изделий в связи с прогнозируемыми изменениями на рынке ресурсов. Для определения изменений в общих затратах на перспективу используется метод анализа соотношения «затраты – объем производства – прибыль» [7].



Рисунок 3 – Этапы управленческого анализа в растениеводстве

Основные источники информации для проведения анализа затрат на производство и выпуск продукции растениеводства с целью принятия эффективных управленческих решений представлены в таблице 1.

Таблица 1 – Информационная база проведения управленческого анализа затрат на производство и выпуск продукции растениеводства с целью принятия эффективных управленческих решений

№ п/п	Наименование источника информации для проведения анализа
1	2
1	Форма №5-з «Сведения о затратах на производство и реализацию продукции (работ, услуг)»
2	Форма №2Г «Сведения о движении работающих и затрат на оплату труда»
3	Журналы-ордера №10, 10/1
4	Отчет о себестоимости товарной продукции
5	Данные плановой и отчетной калькуляции по важнейшим изделиям
6	Данные об отходах производства и потерях от брака
7	Отчеты о расходе материалов в сопоставлении с нормами расходов
8	Форма №2 «Отчет о прибылях и убытках»

Важное значение в процессе анализа для целей управления имеет анализ структуры и динамики затрат.

Анализ динамики и структуры затрат на производство и выпуск продукции можно проводить по различным критериям деления затрат:

- анализ динамики и структуры затрат по экономическим элементам;
- анализ динамики и структуры затрат по статьям расхода.

В основе классификации затрат по экономическим элементам лежит признак экономической однородности затрат независимо от того, где эти затраты осуществлены. На основе данных о структуре себестоимости продукции, руководство может сделать вывод о характере производства. Основания для принятия такого рода решений представлены в таблице 2.

Таблица 2 – Критерии, позволяющие определить вид производства

Вид производства	Критерий отнесения
1	2
Материалоемкое	Большую долю в структуре занимают расходы на сырье и материалы
Трудоемкое	Основной вес в структуре себестоимости приходится на затраты рабочего времени и другие трудозатраты
Фондоемкое	Требуются большие затраты машинного времени
Энергоемкое	Потребляется большое количество топлива и энергии в процессе хозяйственной деятельности

Структура себестоимости дает возможность определить направления снижения затрат, а следовательно, выявить резервы роста прибыли [3].

На основании управленческого анализа структуры и динамики затрат по экономическим элементам можно сделать ряд выводов, представленных на рисунке 4.



Рисунок 4– Последствия изменения доли затрат, сгруппированных по элементам затрат, в себестоимости произведенной продукции

Важным с точки зрения анализа затрат, для целей принятия управленческих решений, является анализ затрат непосредственно осуществленных в процессе производства. В процессе анализа следует изучить выполнение плана по всем агротехническим мероприятиям, определить эффективность каждого из них (прибавку урожая на 1 ц

удобрений, единицу выполненных работ) и подсчитать влияние каждого мероприятия на уровень урожайности и валовой сбор продукции. Для этого недовыполнение (перевыполнение) плана по объему каждого мероприятия умножается на плановый уровень окупаемости, а изменение окупаемости – на фактический объем соответствующего мероприятия.

Для определения окупаемости (например, удобрений) можно использовать три метода анализа:

1) Экспериментальный метод - это наиболее точный метод, суть которого заключается в организации полевых опытов. Берутся совершенно равные по всем существенным условиям опытные и контрольные участки. Сравнение урожайности опытных, удобряемых участков и контрольных, на которых удобрения не вносились, показывает влияние фактора. Однако этот метод используется только в опытно-экспериментальных хозяйствах.

2) Расчетный метод – наиболее распространен. Расчет дополнительно полученной продукции на 1 ц. активного вещества (удобрения) проводится по формуле 1

$$O_k = \frac{(Y_f - Y_p)}{K_f}, \quad (1)$$

где O_k – окупаемость 1 ц удобрения;

Y_f – фактический уровень урожайности культуры;

Y_p – расчетный уровень урожайности культуры (урожайность от естественного плодородия почвы определяется умножением качества земли в баллах на цену балла);

K_f – фактические затраты удобрений на 1 га посевов культуры (в центнерах).

3) Корреляционный анализ используется при наличии достаточного количества наблюдений об урожайности культуры и количестве внесенных удобрений под нее.

Немаловажное значение в процессе проведения управленческого анализа в растениеводстве играет факторный анализ, в частности объема произведенной продукции. В данной ситуации необходимо выявить влияние таких факторов как: объем затрат (удобрения, семена, обработка почвы и др.), конъюнктура рынка, внутривозрастная потребность, специализация хозяйства. Анализ проводится по формуле 2 с использованием детерминированной факторной модели валового сбора:

$$BC = (S - S_r) \times Y_r, \quad (2)$$

где BC – валовой сбор продукции (т);

S – Посевная площадь культуры (га);

S_r – площадь, на которой погибли посевы (га);

Y_r – урожайность культуры (т / га).

Для измерения влияния факторов могут быть использованы методы цепной подстановки, абсолютных разниц [1].

Повышение использования отдельных видов ресурсов обуславливает сокращение затрат на производство реализованной продукции в растениеводстве, снижение ее себестоимости и рост прибыли. Количественная оценка влияния этих факторов – первостепенная задача управленческого анализа деятельности любого сельскохозяйственного предприятия. При этом наряду с влиянием факторов, характеризующих изменение затрат по отдельным элементам, анализируются факторы, отражающие изменение в режиме хозяйствования.

Рассмотрим порядок расчетов изменения себестоимости в результате изменения затрат по оплате труда, материалов, амортизации [4].

Общее изменение себестоимости за анализируемый период рассчитывается по следующей формуле 3:

$$\Delta S_{\text{рп}} = \Delta \text{ОП} + \Delta \text{М} + \Delta \text{А} \quad (3)$$

где $\Delta S_{\text{рп}}$ – общее изменение затрат на производство реализованной продукции;

$\Delta \text{ОП}$ – изменение затрат по оплате труда;

$\Delta \text{М}$ – изменение материальных затрат;

$\Delta \text{А}$ – изменение амортизации.

Изменение затрат по оплате труда, материальных затрат, амортизации характеризуется абсолютным и относительным отклонениями, порядок расчета которых представлен в таблице 3.

Таблица 3 – Порядок расчета изменений затрат по оплате труда, материальных затрат, амортизации

Фактор	Отклонение		Дополнительные расчеты
	Абсолютное	Относительное	
1	2	3	4
Затраты по плате труда (ОП)	$\Delta ОП = ОП_2 - ОП_1$	$ОП = (ОП_2 - ОП_1) \times I_N$	$I_N = N_2 : N_1$, I_N – индекс изменения выручки, N – выручка
Материальные затраты (М)	$\Delta М = М_2 - М_1$	$\Delta ОП = (М_2 - М_1) \times I_N$	
Амортизация (А)	$\Delta А = А_2 - А_1$	$\Delta А = (А_2 - А_1) \times I_N$	

Факторный анализ себестоимости реализованной продукции (по элементам затрат) как производственной, так и полной очень важен для оценки хозяйственной деятельности предприятия. Это связано с тем, что он направлен на выявление возможностей повышения эффективности использования материальных, трудовых, денежных ресурсов предприятия в процессе производства, снабжения и сбыта продукции.

Изучение себестоимости продукции позволяет дать более правильную оценку уровню показателей прибыли и рентабельности, достигнутых на предприятиях.

Немалое значение имеет при проведении управленческого анализа затрат на производство и выпуск готовой продукции отрасли растениеводства анализ рисков, с учетом особенностей сельскохозяйственного производства.

Алгоритм проведения управленческого анализа рисков в растениеводстве представлен на рисунке 5.

К внешним источникам информации о факторах рисков производственной сферы для сельскохозяйственного предприятия относятся агрометеорологические данные, а также показатели агрометеорологических прогнозов, которые делает государственная служба по гидрометеорологии и мониторингу окружающей среды, содержащие информацию о важнейших агрометеорологических условиях, влияющих на рост, развитие и формирование урожая сельскохозяйственных культур.

В основу количественной оценки агрометеорологических условий произрастания сельскохозяйственных культур положена формула 6:

$$C = \frac{\hat{m}_{\text{г}}(p)}{\bar{m}_{\text{г}}(p)}, \quad (6)$$

где C – оценка условий (безразмерная);

$\hat{m}_{\text{г}}(p)$ – биомасса зерна (клубней и т.д.), рассчитанная в соответствии с условиями оцениваемого периода;

$\bar{m}_{\text{г}}(p)$ – биомасса, рассчитанная на основе средних многолетних данных о биомассе зерна (клубней и др.)



Рисунок 5 – Алгоритм проведения управленческого анализа рисков в растениеводстве

Близость указанного отношения к единице свидетельствует о том, что агрометеорологические условия оцениваемого периода близки к средним многолетним. Значение C меньше 1 отражает ухудшение климатических условий по сравнению со средним многолетним. Благоприятные условия характеризуются значением C больше единицы.

При сравнении агрометеорологических условий рассматриваемого периода с многолетними открывается возможность оценки их не только по показателю – биомасса репродуктивных органов. Можно рассматривать изменение интенсивности протекания каждого отдельного процесса: роста отдельных органов, формирования ассимилирующей поверхности и др [2].

Таким образом, можно сделать вывод, что применение аналитических процедур по оценке затрат имеет важное значение в процессе принятия эффективных управленческих решений и является одним из основных направлений в составе комплексного анализа финансово-хозяйственной деятельности предприятия. Его результаты определяют соответствие плановых и фактических показателей, предоставляют аналитические данные об изменениях в структуре себестоимости и динамике по отдельным экономическим элементам и статьям затрат.

Анализ себестоимости продукции также позволяет выявить резервы снижения затрат, оценивает риски, возникающие в процессе производства. Значимой при анализе рисков является оценка климатических условий и связанных с ними негативных тенденций развития агропромышленного комплекса в тот или иной изучаемый период.

Важное значение при проведении управленческого анализа затрат на производство и выпуск готовой продукции имеет факторный анализ по элементам затрат и статьям калькуляции. Он способствует выявлению наиболее затратных статей, а также видов продукции, что, в свою очередь, помогает руководству при принятии управленческих

решений.

Комплексный управленческий анализ затрат в сельском хозяйстве не позволяет возникнуть ситуации заговаривания и закупок сырья по завышенным ценам, формирует верные управленческие решения, которые способствуют созданию положительной репутации предприятия на товарном рынке.

Эффективность любого анализа достигается путем правильного формирования ее методологии, то есть концепций и аналитических процедур, по средствам которых, проводится данный вид анализа.

Основным положением метода «затраты-результат» (cost benefit analysis – BCA) является сравнение затрат на производство продукции и результатов, полученных в конце производственного процесса. Содержание аналитических процедур метода «затраты-результат» определяется характером решаемых с его помощью проблем. Качественное определение структуры затрат и результатов предприятия осуществляется в соответствии с особенностями технологического процесса и на основе системы анализа.

Методика проведения управленческого анализа с целью определения оптимального уровня затрат, соответствующих заданному уровню выпуска продукции растениеводства по методу «затраты-результат», представлена на рисунке 6.



Рисунок 6 – Методика управленческого анализа по методу «Затраты-результат»

Основной целью исследования деятельности предприятия по методу «затраты-результат» является разработка статистической модели производственной функции, которая позволит руководству организации оценить взаимозависимость затрат и результатов деятельности.

Под производственной функцией понимается взаимосвязь между одним или несколькими факторами производства (вводами или вводимыми ресурсами) и полученным результатом.

В процессе исследования эта связь подвергается анализу и количественному определению качественных характеристик производственного процесса для определения оптимального сочетания вводимого ресурса с заданным уровнем производства.

Таким образом, применение управленческого анализа по методу «затраты-результат» в отрасли растениеводства, является эффективным способом контроля и управления затратами, как в долгосрочном, так и в краткосрочном периодах деятельности предприятия.

На основании данного метода руководство сельскохозяйственной организации сможет оценивать затраты, которые занимают наибольший удельный вес в структуре себестоимости выпускаемой продукции. Анализ полученных результатов позволит управлять уровнем этих затрат в зависимости от объемов выпускаемой предприятием сельскохозяйственной продукции.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Ерина, Т.А. Управленческий анализ в отраслях: учебный курс (учебно-методическое пособие) [Текст] / Т.А. Ерина. – М.: Московский институт экономики, менеджмента и права, 2009. – 124 с.
2. Полевой, А.Н. Теория и расчет продуктивности сельскохозяйственных культур [Текст] / А.Н. Полевой. – Ленинград: Гидрометеиздат, 1983. – 176 с.
3. Русак, Н.А. Экономический анализ деятельности перерабатывающих предприятий АПК [Текст] / Н.А. Русак. – М.: ВО «Агропромиздат», 1990. – 271 с.
4. Селезнева, Н.Н. Финансовый анализ. Управление финансами: учеб. пособие для вузов [Текст] / Н.Н. Селезнева, А.Ф. Ионова. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003. – 639 с.
5. Скороход, Н.И. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: учебное пособие [Текст] / Н.И. Скороход, М.А. Скороход. – М.: АТиСО, 2008. – 152 с.
6. Чуев, И.Н. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: учебник для вузов [Текст] / И.Н. Чуев, Л.Н. Чуева. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К^о», 2006. – 368 с.
7. Шерemet, А. Д. Комплексный анализ хозяйственной деятельности [Текст] / А. Д. Шерemet. – М.: ИНФРА-М, 2006. – 415 с.

Балабанова Татьяна Валерьевна

Белгородский государственный национальный исследовательский университет

Кандидат педагогических наук, доцент

308015, Белгородская область, г. Белгород, ул. Победы, д. 85

Тел.: (4862) 41-70-68

E-mail: orelbuin@yahoo.com_

T.V. BALABANOVA

THE USE OF ANALYTICAL PROCEDURES TO ESTIMATE THE COSTS OF PRODUCTION AND RELEASE OF FINISHED PRODUCTS OF CROP SECTOR IN ORDER TO TAKE EFFECTIVE MANAGEMENT DECISIONS

One of the most pressing problems of the theory and practice of national accounting is to present the problem of the current costs of production and circulation, accounting and calculation of the cost of goods (works, services) and the order of the financial results of organizations. The article describes the main tasks of management analysis, the stages of his conduct, particularly in agriculture.

Keywords: analysis, management accounting, rate, cost, production, finished products, the industry.

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Erina, T.A. Upravlencheskij analiz v otrasljah: uchebnyj kurs (uchebno-metodicheskoe posobie) [Tekst] / T.A. Erina. – M.: Moskovskij institut jekonomiki, menedzhmenta i prava, 2009. – 124 s.
2. Polevoj, A.N. Teorija i raschet produktivnosti sel'skhozajstvennyh kul'tur [Tekst] / A.N. Polevoj. – Leningrad: Gidrometeoizdat, 1983. – 176 s.
3. Rusak, N.A. Jekonomicheskij analiz dejatel'nosti pererabatyvajuwih predprijatij APK [Tekst] / N.A. Rusak. – M.: VO «Agropromizdat», 1990. – 271 s.
4. Selezneva, N.N. Finansovyj analiz. Upravlenie finansami: ucheb. posobie dlja vuzov [Tekst] / N.N. Selezneva, A.F. Ionova. – M.: JuNITI-DANA, 2003. – 639 s.
5. Skorohod, N.I. Kompleksnyj jekonomicheskij analiz hozjajstvennoj dejatel'nosti: uchebnoe posobie [Tekst] / N.I. Skorohod, M.A. Skorohod. – M.: ATiSO, 2008. – 152 s.
6. Chuev, I.N. Kompleksnyj jekonomicheskij analiz hozjajstvennoj dejatel'nosti: uchebnik dlja vuzov [Tekst] / I.N. Chuev, L.N. Chueva. – M.: Izdatel'sko-torgovaja korporacija «Dashkov i Ko», 2006. – 368 s.
7. Sheremet, A. D Kompleksnyj analiz hozjajstvennoj dejatel'nosti [Tekst] / A. D. Sheremet. – M.: INFRA-M, 2006. – 415 s.

Balabanova Tat'yana Valer'evna

Belgorod National Research State University
Candidate of Education Sciences, Assistant Professor
308015, Belgorod, str. Victory Day, 85
Numb.: (4862) 41-70-68
E-mail: orelbuin@yahoo.com

УДК 657.4

Н.В. ЧАЙКОВСКАЯ

ВЛИЯНИЕ ОСОБЕННОСТЕЙ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ НА СТРУКТУРУ ВНУТРЕННЕЙ УЧЕТНО- АНАЛИТИЧЕСКОЙ СИСТЕМЫ

В статье автором рассмотрено влияние особенностей деятельности на построение внутренней учетно-аналитической системы на конкретном сельскохозяйственном предприятии (ЗАО «Орелсельпром»). Выделены особенности сельскохозяйственного производства, проанализированы взаимосвязи между производительностью труда на одного человека и балансовой прибылью, а также подробно изучено изменение учетно-аналитической системы предприятия под влиянием особенностей сельскохозяйственного производства.

Ключевые слова: *учет, анализ, учетно-аналитическая система, структура, сельскохозяйственные предприятия, планирование, калькуляция.*

Учетно-аналитическая система в широком смысле – это система, базирующаяся на бухгалтерской информации, включающей оперативные данные и использующей для экономического анализа статистическую, техническую, социальную и другие виды информации.

Поэтому в широком плане учетно-аналитическая система представляет собой сбор, обработку и оценку всех видов информации, потребляемой для принятия управленческих решений на микро- и макроуровнях.

Внутренняя учетно-аналитическая система является одной из составляющих общей системы, она базируется только на бухгалтерской информации и процедуры в которой осуществляются работниками бухгалтерии.

Ее суть заключается в объединении учетных и аналитических операций в один процесс, проведении оперативного микроанализа, обеспечении непрерывности этого процесса и использовании его результатов при выработке рекомендаций для принятия управленческих решений.

Сельскохозяйственное предприятие, как и любое другое, включает целый ряд звеньев, самостоятельных и взаимодействующих систем со специфическими особенностями, участвующих в производстве и связанных общей задачей.

Одну из таких систем представляют бухгалтерский учет, налоговый учет, анализ и аудит [2]

Построение внутренней учетно-аналитической системы на сельскохозяйственных предприятиях характеризуется рядом особенностей, отражающих специфику отрасли (рис. 1).

Таким образом, учетно-аналитическая система сельскохозяйственных предприятий находится в зависимости от особенностей производства, но при этом ей присущи общие черты, характерные для учетной системы в любой отрасли народного хозяйства: учет строится по единому унифицированному

Плану счетов, применяются типовые формы и методы организации учетных работ.



Рисунок 1 – Влияние особенностей деятельности сельскохозяйственного предприятия на построение внутренней учетно-аналитической системы

Особенности сельскохозяйственного производства состоят в том, что оно имеет дело с живыми организмами животными и растениями. Использует в процессе труда землю в качестве главного, ничем незаменимого средства производства.

Эти особенности можно объединить в следующие группы:

1. Природно-климатические и естественно-биологические:

- почвенно-климатические особенности определяют зональную специализацию, длительность рабочих периодов в производстве, различия в продуктивности и доходности хозяйства, дифференциацию в себестоимости и рентабельности продукции;

- погодные условия влияют на время проведения и темпы работы, объем и качество продукции, что вызывает необходимость создания натуральных и денежных страховых и резервных фондов;

- природный, естественно-биологический цикл развития растений и животных определяет кругооборот финансовых ресурсов (от урожая к урожаю), а необходимость концентрации материальных, денежных и трудовых ресурсов к определенным периодам обеспечивается кредитами банков.

2. Технологические и организационные:

- сельскохозяйственное производство имеет дело с живыми организмами. Поэтому на уровень его развития оказывают влияние не только экономические, но и биологические, химические и физические законы, что усложняет измерение влияния факторов на результаты хозяйственной деятельности. В то же время учет действия этих законов имеет исключительное значение при анализе деятельности предприятий;

- из-за сочетания в сельском хозяйстве двух взаимодополняющих отраслей растениеводства и животноводства осуществляется раздельное планирование, учет и

организация;

- наличие внутривозвращенного оборота большей части сельскохозяйственной продукции необходимо для обеспечения непрерывности производственного цикла;

- наряду со средствами труда, являющимися продуктами предшествующей индустриальной деятельности, функционируют также специфические средства труда, разные виды животных и многолетних насаждений, в которых также воплощен прошлый труд людей, принимавших участие в уходе за ними, выращивании и т.д.; стоимость специфических основных средств (животных, многолетних насаждений).

3. Рыночные.

- цена на сельскохозяйственную продукцию является очень неустойчивой ввиду особенностей конъюнктуры продовольственного рынка, для которого характерно большое сезонное колебание цен, которое в большинстве случаев никак не зависит от производителей.

Планирование, учет и калькулирование издержек производства в сельском хозяйстве осуществляется с учетом того, что сельскохозяйственный год охватывает периоды, относящиеся к двум календарным годам и при определении себестоимости затраты календарного года распределяются между продукцией этого и будущего годов. Также себестоимость из-за сезонного характера работ исчисляется не только по видам продукции, но и по видам работ [1].

Затраты, связанные с приобретением материальных ценностей, включаемые в себестоимость продукции, планируются по отдельным видам материальных ценностей: корма, семена и посадочный материал, удобрения и др.

Затраты сельскохозяйственных предприятий возмещаются из выручки от реализации, которая поступает неравномерно и поэтому финансовый результат хозяйственной деятельности сельскохозяйственных предприятий можно определить только в конце года.

Проследить влияние сезонности выпуска продукции на финансовый результат возможно посредством корреляционно-регрессионного анализа.

Выручка является основным фактором формирования прибыли на сельскохозяйственном предприятии. С помощью корреляционно-регрессионного анализа можно проследить взаимосвязь данного показателя с объемами выпуска продукции за отдельные периоды.

Таблица 1 – Анализ взаимосвязи между производительностью труда на одного человека и балансовой прибылью

№ п/п	Объем выпуска продукции (тыс. руб.)	Выручка (т. руб.)	$x \times y$	$x - \bar{x}$	$(x - \bar{x})^2$	$y - \bar{y}$	$(y - \bar{y})^2$
1 квартал	2,00	1,46	2,92	-101,67	10336,79	-175,79	30902,12
2 квартал	4,50	21,43	96,44	-99,17	9834,69	-155,82	24279,87
3 квартал	374,20	496,26	185700,49	270,53	73186,48	319,01	101767,38
4 квартал	34,00	190,25	16872,84	-69,67	4853,91	13,00	169,00
Итого	414,70	709,40	192268,35	0,02	98211,87	0,40	157118,38
Среднее	103,68	177,35	48067,08	0,005	24552,97	0,1	39279,59

Для математического выражения зависимости составляется уравнение регрессии, которое позволит установить характер зависимости.

Чтобы определить силу и степень зависимости в рамках финансового анализа налогооблагаемой прибыли с другими показателями следует рассчитать коэффициент корреляции.

Используя значения, представленные в таблице 1, рассчитаем следующие показатели:

- среднее значение признака-фактора объема выпуска продукции на одного работника

предприятия по формуле 1:

$$\bar{x} = \frac{\sum x}{n} = \frac{414,7}{4} = 103,68 \text{ (т. руб./чел);} \quad (1)$$

- среднее значение признака-результата выручки от реализации на одного работника предприятия по формуле 2:

$$\bar{y} = \frac{\sum y}{n} = \frac{709,4}{4} = 177,35 \text{ (т. руб./чел);} \quad (2)$$

- среднее значение от произведения признака-фактора на результат по формуле 3:

$$\overline{x \times y} = \frac{\sum x \times y}{n} = \frac{192268,35}{4} = 48067,08 \text{ (т. руб./чел);} \quad (3)$$

- среднее квадратическое отклонение признака-фактора определяется по формуле 4:

$$\sigma = \sqrt{\frac{\sum (x - \bar{x})^2}{n}} = \sqrt{\frac{98211,87}{4}} = 156,69 \text{ (т. руб./чел);} \quad (4)$$

- среднее квадратическое отклонение результата определим по следующей формуле 5:

$$\sigma_y = \sqrt{\frac{\sum (y - \bar{y})^2}{n}} = \sqrt{\frac{157118,38}{4}} = 198,19 \text{ т. руб./чел;} \quad (5)$$

- коэффициент парной корреляции по формуле 6:

$$r_{xy} = \frac{\overline{x \times y} - \bar{x} \times \bar{y}}{\sigma_x \times \sigma_y} = \frac{48067,08 - 103,68 \times 177,25}{156,69 \times 198,19} = \frac{29689,8}{31148,41} = 0,95. \quad (6)$$

На основании полученного значения коэффициента парной корреляции $r=0,95$ можно сделать вывод о том, что наблюдается прямая зависимость между показателями объема выпуска продукции и выручкой, и данная взаимосвязь носит довольно сильный характер, что также можно проследить на рисунке 2.

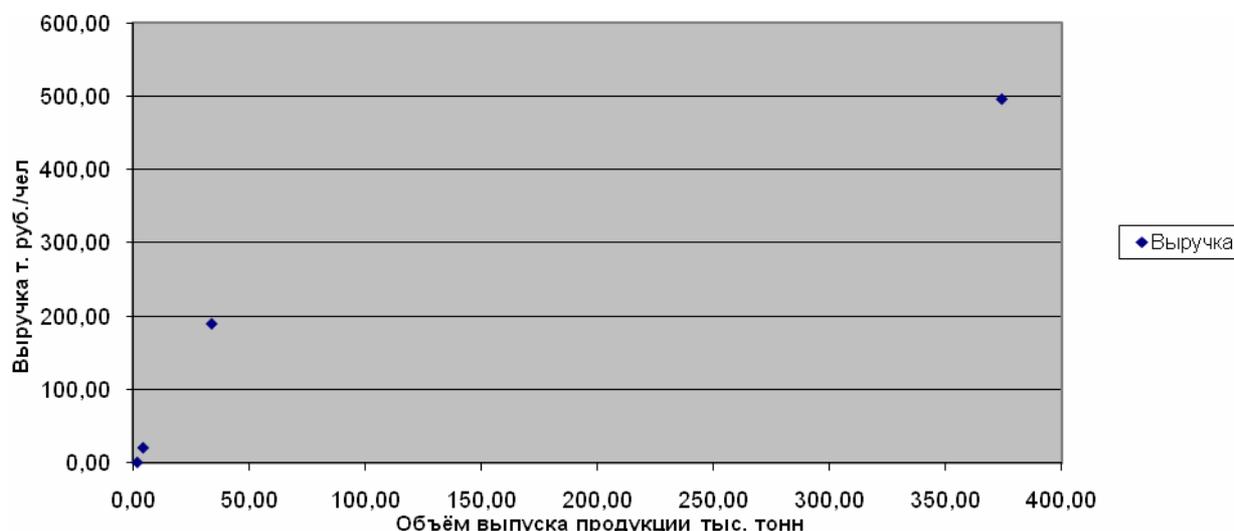


Рисунок 2 – Поле корреляции факторов производства и реализации за 2008 год

Как видно из рисунка 2, наблюдается сильный разброс точек, но расположены они примерно в одной области, за исключением данных за третий квартал 2008 года (точка - 374,2; 496,26). Это свидетельствует о наличии связи между данными факторами, а отклонение за 3 квартал 2008 года вызвано особенностью сельскохозяйственного производства, а именно природно-климатическими факторами – естественно-биологический цикл развития животных и растений определяет сезонность выпуска готовой продукции, что в свою очередь, оказывает большое влияние на объем получаемого дохода за определённый период. Зависимость между признаком-фактором и признаком-результатом стоит описывать

линейной зависимостью.

Уравнение регрессии для линейной зависимости имеет вид (формула 7):

$$y = a + bx, \quad (7)$$

где a, b – параметры уравнения регрессии.

Данные параметры определяются из системы уравнений по методу наименьших квадратов по формуле 8:

$$\begin{cases} n \times a + b \times \sum x = \sum y; \\ a \times \sum x + b \times \sum x^2 = \sum x \times y; \end{cases} \quad (8)$$

$$\begin{cases} 4 \times a + 414,7 \times b = 709,4; \\ 414,7 \times a + 171976,09 \times b = 192268,35; \end{cases}$$

$$\begin{cases} a + 103,67 \times b = 177,35; \\ 414,7 \times a + 171976,09 \times b = 192268,35; \end{cases}$$

$$\begin{cases} a = 177,35 - 103,67 \times b; \\ 414,7 \times (177,35 - 103,67 \times b) + 171976,09 \times b = 192268,35; \end{cases}$$

$$\begin{cases} a = 81,974; \\ b = 0,92. \end{cases}$$

Таким образом, уравнение регрессии имеет вид формулы 9:

$$y = 81,974 + 0,92 \cdot x \quad (9)$$

Для построения линейной зависимости между признаком-фактором (объем выпуска продукции) и результатом (выручкой на 1-го работника) необходимо скорректировать показатель результата с помощью полученного уравнения регрессии. Данные скорректированного значения выручки представлены в таблице 2.

Таблица 2 – Значение скорректированного показателя результата

Периоды	Объем выпуска продукции тыс. ц (X)	Выручка на 1-го работника, тыс.руб. (Y)	Выручка на 1-го работника, (скорректированная линейным уравнением) тыс.руб. (Y')
1 кв. 2008 г.	2,00	1,46	83,81
2 кв. 2008 г.	4,50	21,43	86,11
3 кв. 2008 г.	374,20	496,26	426,24
4 кв. 2008 г.	34,00	190,25	113,25

Исходя из проведенных выше расчетов, можно представить линейную зависимость фактора – объема выпуска продукции и результата – выручки от реализации в следующем виде (рис. 3).

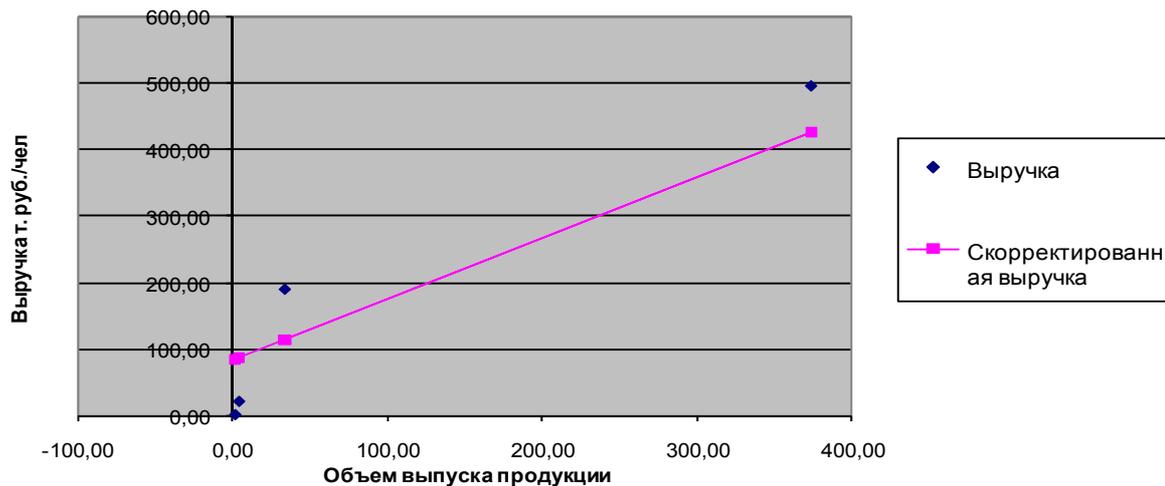


Рисунок 3 – График уравнения линейной зависимости между объемами выпуска продукции и выручкой на ЗАО «Орелсельпром» в 2008 г.

Полученный график уравнения регрессии выручки ЗАО «Орелсельпром» показывает, что значительная часть точек поля корреляции расположены вдали от графика уравнения регрессии. Следовательно, линейную зависимость между признаком-фактором (объемами выпуска продукции) и признаком-результатом (выручкой от реализации) можно описать с большой степенью неточности.

В ходе проведения анализа влияния особенностей сельскохозяйственного производства на учетно-аналитическую систему финансовых результатов следует выделить, что оба коэффициента (а и b) в уравнении регрессии, составленном по показаниям признака-фактора (затрат на ремонт в анализируемом периоде) и признака-результата (налогооблагаемой прибыли), имеют сильную прямую связь. Это говорит о том, что показывает что финансовые результаты деятельности предприятия находятся под сильным влиянием климатических и биологических особенностей производства, которые проявляются через сезонность.

В сельском хозяйстве процесс производства очень длительный и не совпадает с рабочим периодом. Многие показатели можно рассчитать только в конце года. В связи с этим наиболее полный анализ в растениеводстве можно сделать только по результатам года.

Одна из особенностей сельского хозяйства, оказывающая большое влияние на финансовый результат от финансово-хозяйственной деятельности, это особенность продовольственного рынка, которому присущи большие сезонные колебания цен. В целях выявления влияния изменения цены реализации продукции растениеводства на прибыль от реализации озимой пшеницы в сентябре, октябре 2008 года. Проведем анализ методом цепных подстановок. Себестоимость в расчет не принимается, так как данный показатель по продукции растениеводства формируется в конце отчетного года по отношению ко всему периоду. Таким образом, в нашем случае себестоимость остается постоянной. Формулу для проведения анализа влияния сезонного колебания цен на сельскохозяйственную продукцию можно представить в следующем виде:

$$ПР = РП * Ц; \tag{10}$$

0 – сентябрь, 1 – ноябрь;

Пр – прибыль от реализации;

ВП – объем реализованной продукции.

$$ПР = РП_0 * Ц_0 = 7492 * 773 = 5791316 \text{ руб.}$$

$$ПР (РП) = РП_1 * Ц_0 = 15033,5 * 773 = 11620895,5 \text{ руб.}$$

$$ПР(Ц) = РП_1 * Ц_1 = 15033,5 * 400 = 6013400 \text{ руб.}$$

$$\Delta ПР(РП) = (РП_1 * Ц_0) - (РП_0 * Ц_0) = 11620895,5 - 5791316 = 5829579,5$$

$$\Delta ПР(Ц) = (РП_1 * Ц_1) - (РП_1 * Ц_0) = 6013400 - 11620895,5 = -5607495,5$$

$$\Delta ПР = \Delta ПР(РП) + \Delta ПР(Ц) = 5829579,5 - 5607495,5 = 222084 \text{ руб.}$$

Из проведенного выше анализа следует, что особенности продовольственного рынка оказывают сильное влияние на финансовый результат деятельности ЗАО «Орелсельпром». Нестабильность цен на продукцию растениеводства негативно сказывается на финансово-хозяйственной деятельности предприятия.

Увеличение реализации продукции с 7492 ц до 15033,5 ц. (Увеличение в 2 раза) не привело к столь же значительному увеличению прибыли от реализации. Так как падение цены за довольно кратковременный период на 373 руб./ц, с 733 руб./ц. в сентябре до 400 руб./ц. в ноябре, снизило ожидаемый доход на 5607495,5 руб.

Под влиянием особенностей сельскохозяйственного производства, в элементах структуры внутренней учетно-аналитической системы целесообразно выделить некоторые специфичные, присущие только сельскому хозяйству, элементы учета и анализа финансово-хозяйственной деятельности предприятия.

Особенности сельскохозяйственного производства оказывают значительное влияние на технику учета и анализа в данной отрасли.

В сельском хозяйстве используются специфичные средства труда и материалы, требующие разработки специальных методов учета. Учет затрат на сельскохозяйственном предприятии ведется по довольно обширной номенклатуре, что делает его очень трудоёмким.

Анализ на сельскохозяйственном предприятии также имеет ряд особенностей обусловленных спецификой данной отрасли. Влияние особенностей сельскохозяйственного производства на учетно-аналитическую систему представлено на рисунке 4.

Основной целью внутренней учетно-аналитической системы является обеспечение эффективности функционирования системы учета и контроля на предприятии.

Особенности учета и анализа хозяйственной деятельности в АПК:

1. Результаты хозяйственной деятельности сельскохозяйственных предприятий во многом зависят от природно-климатических условий. Поскольку дожди, засуха, морозы и другие природные явления могут значительно уменьшить сборы урожая, снизить продуктивность труда и другие показатели, то на сельскохозяйственном предприятии целесообразно формирование различных производственных резервов и страхование имущества, что делает расходы будущих периодов в сельском хозяйстве довольно значительной статьей расходов

2. Для сельского хозяйства характерна сезонность производства. В связи с этим, на протяжении года неравномерно используются трудовые ресурсы, техника, материалы, неритмично реализуется продукция, поступает выручка. Так, зерноуборочные комбайны могут быть использованы только 10 – 20 дней в году, сеялки – 5 – 10 дней. Данная особенность влияет на начисление амортизации основных средств в сельском хозяйстве, состав работников предприятия, так в ЗАО «Орелсельпром» наблюдается значительная доля сезонных рабочих.

Эту особенность также необходимо учитывать при анализе хозяйственной деятельности, в частности таких показателей как: обеспеченность и использование основных средств производства, земельных, трудовых и финансовых ресурсов.

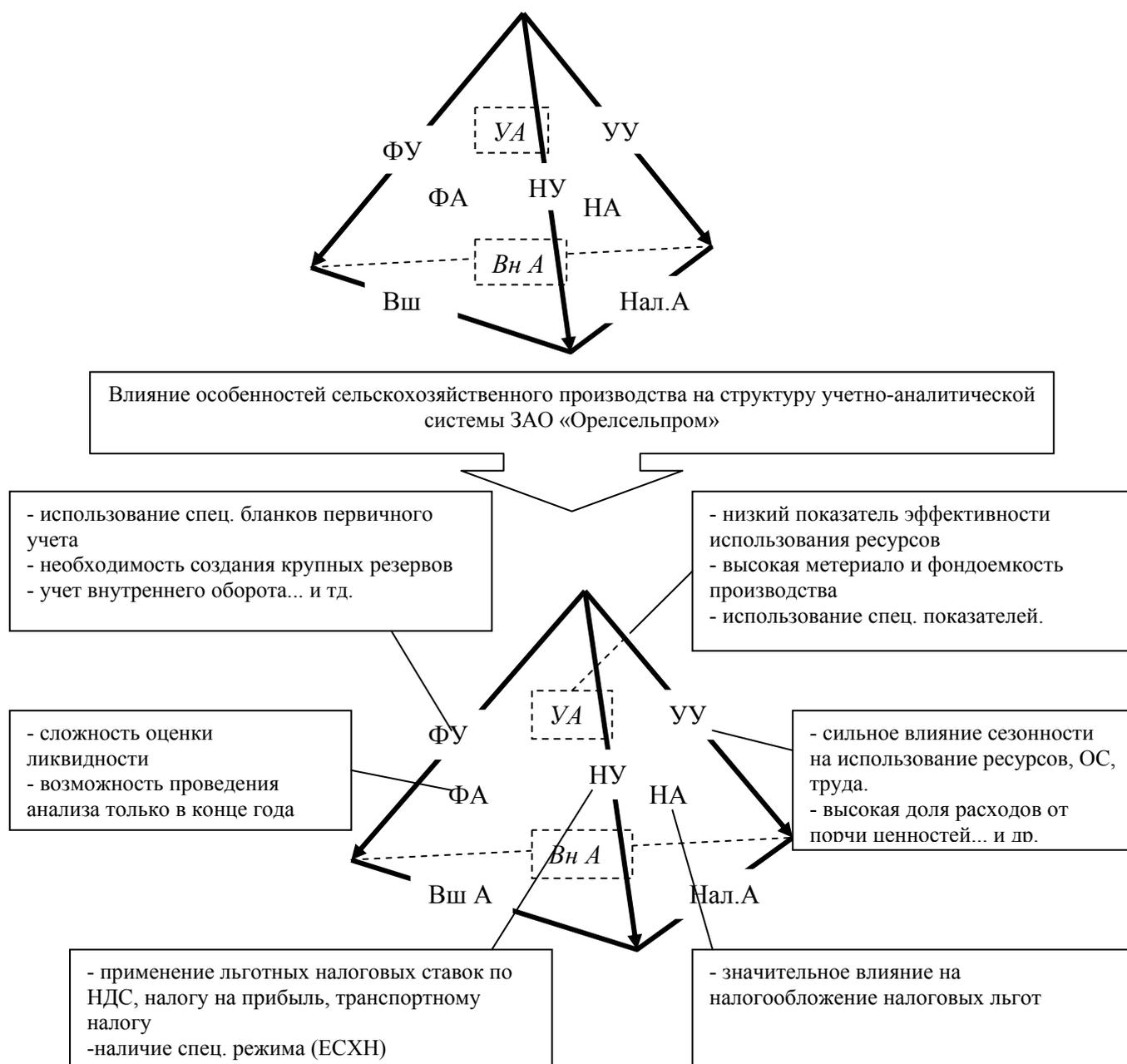


Рисунок 4 – Изменение учетно-аналитической системы предприятия под влиянием особенностей сельскохозяйственного производства

3. В сельском хозяйстве процесс производства очень длительный и не совпадает с рабочим периодом. В учете это отражается большой долей незавершенного производства. Многие показатели финансово-хозяйственной деятельности можно рассчитать только в конце года.

В течение года анализируется выполнение плана агротехнических мероприятий по периодам сельскохозяйственных работ; отклонение от нормативных затрат на единицу выполненных работ.

4. Сельскохозяйственное производство имеет дело с живыми организмами. Поэтому на уровень его развития оказывают влияние не только экономические, но и биологические, химические и физические законы.

Данный факт оказывает значительное влияние на учет затрат. В ЗАО «Орелсельпром» высокая доля расходов от порчи имущества в виду падежа животных, потерей посевов и т д.

В анализе данный факт усложняет измерение влияния факторов на результаты

хозяйственной деятельности. В то же время учет действия этих законов имеет исключительное значение при анализе деятельности предприятий.

5. Основным средством производства в сельском хозяйстве является земля, природные особенности которой неразрывно связаны с климатическими условиями. В отличие от других отраслей народного хозяйства, где точно известна экономическая эффективность и производственная мощность всех фондов, продуктивность земли не поддается точному учету и под влиянием разных факторов меняет природный и экономический характер. Причем земля как главное средство производства не только не изнашивается, но и, наоборот, улучшается, если ее правильно использовать.

В этой связи, анализ хозяйственной деятельности предприятий должен содействовать высокопроизводительному использованию земли, последовательному развитию наиболее полезных в условиях хозяйства направлений деятельности.

6. Сельское хозяйство отличается от других отраслей производства также и тем, что в нем часть продукции используется на собственные цели в качестве средств производства: семена, фураж, животные. Поэтому объем реализованной продукции обычно намного меньше произведенной.

Таким образом, видно, что особенности сельскохозяйственного производства оказывают большое влияние на структуру внутренней учетно-аналитической системы посредством прямого воздействия на её элементы. В частности на финансовый, управленческий и налоговый учет. Для более полного отражения финансово-хозяйственной деятельности предприятия совместно со стандартными элементами учетной системы необходимо применять некоторые специфичные, обусловленные особенностями сельскохозяйственного производства. К таким можно отнести специфичные показатели деятельности – урожайность, продуктивность скота и др. Также необходимо учитывать сезонность производства, которая обуславливает неравномерность получения дохода, длительный производственный цикл, который обуславливает высокую долю незавершенного производства.

Особенности сельского хозяйства также накладывают отпечаток на проведение анализа финансово-хозяйственной деятельности. В сельском хозяйстве велико влияние факторов, которые трудно спрогнозировать и просчитать их воздействие.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Лисович, Г.М. Бухгалтерский учет в сельскохозяйственных организациях [Текст] / Г.М. Лисович. – М.: «Финансы и статистика», 2004. – 263 с.
2. Попова, Л.В. Формирование учетно-аналитической системы затрат на промышленных предприятиях [Текст] / Л. В. Попова и др. – М.: Дело и Сервис, 2007 г. – 224 с.

Чайковская Нина Владимировна

Муромский институт (филиал) государственного образовательного учреждения высшего профессионального образования «Владимирский государственный университет имени Александра Григорьевича и Николая Григорьевича Столетовых»

Кандидат экономических наук, профессор, зав. кафедрой «Менеджмент»

602264, Владимирская область, г. Муром, ул. Орловская, д. 23

Тел.: (49234) 32-0-22

E-mail: center@mivlgu.ru

N.V. CHAJKOVSKAYA

THE INFLUENCE OF FEATURES ON THE STRUCTURE OF AGRICULTURAL ENTERPRISES INTERNAL ACCOUNTING MANAGEMENT SYSTEM

In this paper the author considers the influence of features on the construction of internal accounting and analysis system on a particular agricultural enterprise («Orelselprom»). The features of agricultural production, analyzed the relationship between labor productivity per person and the book profits, as well as detailed study of changes in accounting and analysis system under the influence of the enterprise features of agricultural production.

Keywords: *accounting, analysis, recording and analysis system, structure, farms, planning, calculation.*

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Lisovich, G.M. Buhgalterskij uchet v sel'skohozyajstvennyh organizacijah [Tekst] / G.M. Lisovich. – M.: «Finansy i statistika», 2004. – 263 s.
2. Popova, L.V. Formirovanie uchetno-analiticheskoj sistemy zatrat na promyshlennyyh predpriyatijah [Tekst] / L.V. Popova i dr. – M.: Delo i Servis, 2007 g. – 224 s.

Chajkovskaya Nina Vladimirovna

Murom Institute (Branch) State Institution of Higher Professional Education «Vladimir State University named after Alexander and Nicholas Stoletovs»

Candidate of Economic Sciences, Professor, Head Department of «Management»

602264, Vladimir Region, Murom, str. Orlovskaya, 23

Numb.: (49234) 32-0-22

E-mail: center@mivlgu.ru

ОСНОВЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО АНАЛИЗА КАК СОСТАВЛЯЮЩЕЙ УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОЙ СИСТЕМЫ

В статье автором рассмотрено содержание управленческого учета как системы, включающей в себя управленческий анализ, раскрыто взаимодействие управленческого учета и управленческого анализа и определено место управленческого анализа в учетном пространстве.

Ключевые слова: управленческий анализ, учетно-аналитическая система, учетное пространство.

В определении бухгалтерского учета, сформулированном Американской ассоциацией бухгалтеров, явно выражен управленческий аспект: это процесс идентификации информации исчисления и оценки показателей и предоставления данных пользователям информации для выработки, обоснования и принятия решений.

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

Бухгалтерское дело в нашей стране во многих случаях по-прежнему рассматривается через призму счетоводства, ориентированного на налоговый учет. Плановые службы считают управленческий учет и, как следствие управленческий анализ, своей прерогативой, но управленческий учет и анализ при отсутствии бухгалтерской информации существовать не могут.

Таким образом, в период перехода к рыночным отношениям актуальными являются процессы интеграции бухгалтерского и управленческого учета и управленческого анализа, которые образуют взаимодействие двух концепций:

- управленческого анализа как способа корректировки и принятия управленческого решения;
- управленческого учета как концепции информационной поддержки управления.

Управленческий анализ, по мнению ряда ученых, является составной частью управленческого учета, что выражается в определении ими понятия «управленческий учет», сгруппированного в таблице 1.

Таблица 1 – Определение управленческого учета как системы, включающей в себя управленческий анализ

№ п/п	Автор	Определение
1	Национальная ассоциация бухгалтеров США [9]	Управленческий учет есть процесс идентификации, измерения, накопления, анализа, подготовки, интеграции и передачи финансовой информации, используемой управленческим персоналом для планирования, оценки и контроля за производственной деятельностью и эффективностью использования ресурсов
2	Хорнгрен Ч.Т. и Фостер Дж. [9]	Управленческий учет - это идентификация, измерение, сбор, систематизация, анализ, разложение, интерпретация и передача информации, необходимой для управления какими-либо объектами

Продолжение таблицы 1

3	Шеремет А. Д. [8]	Управленческий учет — подсистема бухгалтерского учета, которая в рамках одной организации обеспечивает ее управленческий аппарат информацией, используемой для планирования, собственно управления и контроля за деятельностью организации. Этот процесс включает выявление, измерение, сбор, анализ, подготовку, интерпретацию, передачу и прием информации, необходимой управленческому аппарату для выполнения его функций
4	Касьянова Г.Ю. [2]	К понятию «управленческий учет» относится не только система сбора и анализа информации об издержках предприятия, но и система управления бюджетами (то есть планирования), а также система оценки деятельности подразделений, то есть в большей степени управленческие, чем бухгалтерские технологии

Некоторые ученые не присваивают аналитическую функцию управленческому учету, их мнения представлены в таблице 2.

Таблица 2 – Определение понятия «управленческий учет»

№ п/п	Автор	Определение
1	Друри К. [4]	Управленческий учет - это предоставление лицам в самой организации информации, на основе которой они принимают более обоснованные решения и повышают эффективность и производительность текущих операций
2	Палий В.Ф. [7]	Управленческий учет - это не только наблюдение и обобщение текущих данных это, прежде всего, система внутреннего оперативного управления
3	Вахрушина М.А. [3]	Управленческий учет можно определить как самостоятельное направление бухгалтерского учета организации, которое обеспечивает ее управленческий аппарат информацией, используемой для планирования, управления, контроля и оценки организации в целом, а также ее структурных подразделений
4	Николаева О.Е. и Шишкова Т.В. [6]	Управленческий учет охватывает все виды учетной информации для внутреннего использования руководством на всех уровнях управления предприятием
5	Керимов В.Э. [5]	Управленческий учет - это интегрированная система внутрихозяйственного учета, представляющая информацию о затратах и результатах деятельности предприятия и его структурных подразделений в разрезе прошлого, настоящего и будущего времени

То есть, существуют две точки зрения:

- управленческий анализ и анализ вообще - часть системы управленческого учета;
- управленческий анализ не является элементом управленческого учета и, следовательно, образует свою систему.

В общем, объединив мнения первой группы ученых, можно построить обобщающую схему управления предприятием, в которой процесс принятия управленческого решения должен выглядеть следующим образом (рис. 1).

По мнению М.А. Вахрушиной [3] и на основании Федерального закона № 129 «О бухгалтерском учете», управленческий анализ занимает особое место в учетном пространстве, под которым следует понимать бухгалтерский учет в широком смысле слова, присутствующий и «сопровождающий» управление на всех его стадиях. Основные задачи управленческого анализа представлены на рисунке 2.

Таким образом, управленческий анализ - это промежуточный этап управления организацией, объектом которого является прошлая и будущая деятельность сегментов бизнеса, информационной базой - данные, собранные в системе управленческого учета, предназначенные для аналитической поддержки управленческих решений.

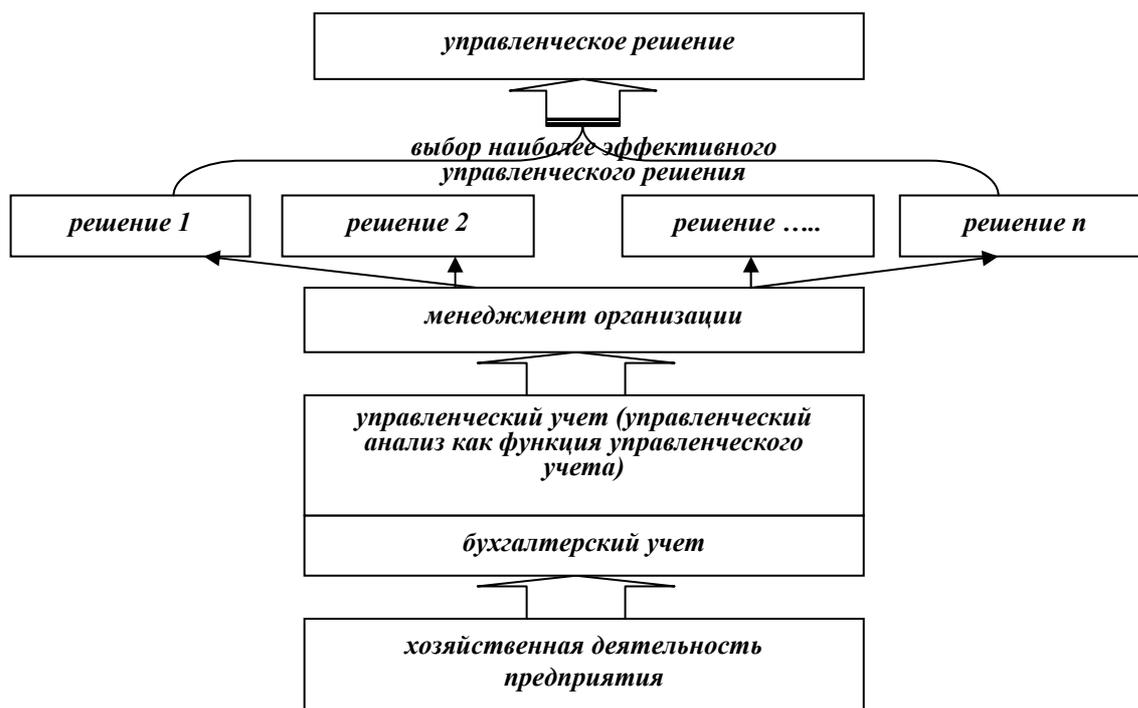


Рисунок 1 - Процесс формирования управленческого решения

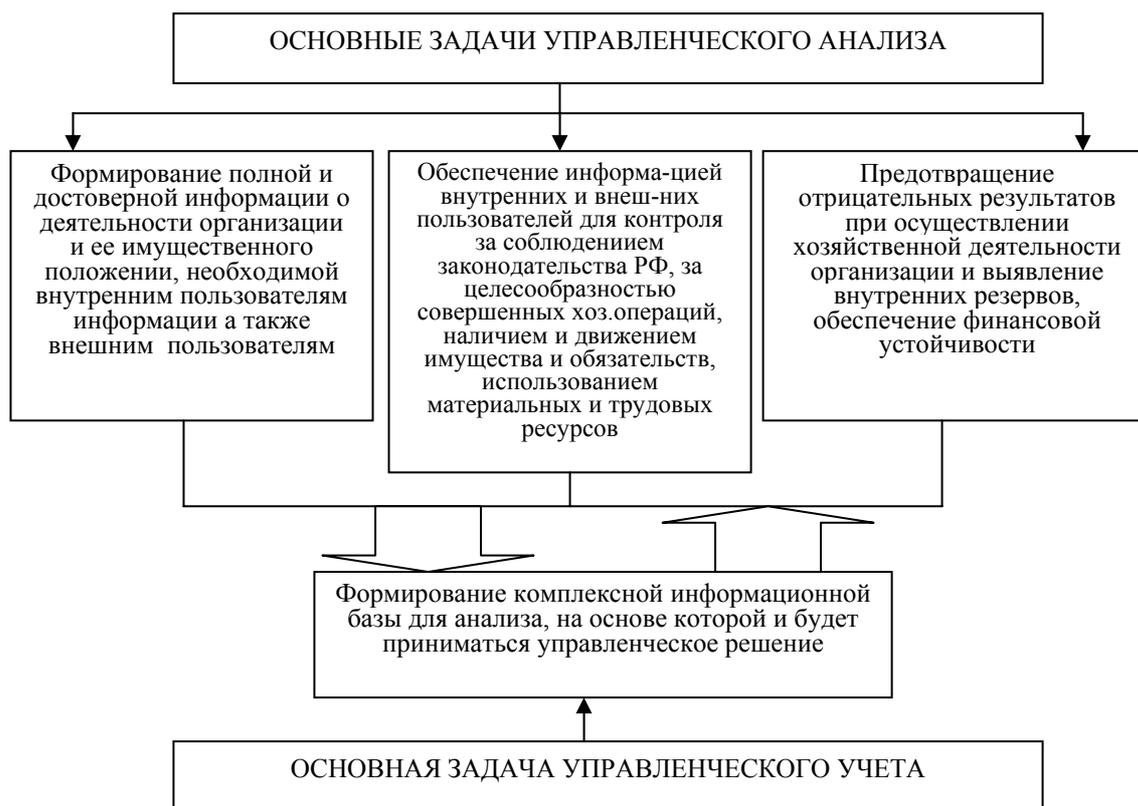


Рисунок 2 – Взаимодействие управленческого учета и управленческого анализа

Выполнение этих задач следует возложить на подсистемы бухгалтерского учета, которыми являются: различные виды учета (финансовый, налоговый, управленческий), управленческий анализ, который состоит также из ряда подсистем (внутренний ретроспективный анализ, оперативный анализ, внутренний перспективный анализ), и

экономический анализ.

Учетно-аналитическое пространство замыкается бухгалтерским учетом, как включающей все системой. Управленческий анализ, являясь ее частью, подчиняет себе управленческий учет как свою подсистему, являющуюся информационной базой.

Графически учетное пространство со всеми его элементами представлено на рисунке 3.

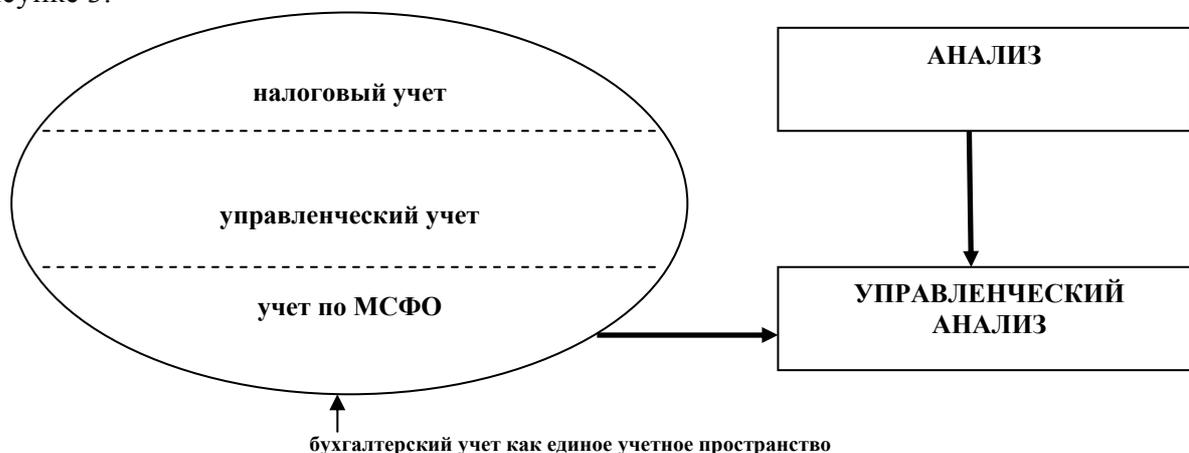


Рисунок 3 - Место управленческого анализа в учетном пространстве

Анализ является центром потоков различной информации, состоящим из экономического и управленческого анализа. В литературе экономический анализ классифицируется по ряду признаков. Одним из них является управленческий, при котором этапу предварительного управления (планированию) соответствует перспективный (прогнозный) анализ, этапу оперативного управления - оперативный анализ и заключительному (контрольному) этапу управления - текущий (ретроспективный) анализ. При этом подробно рассматриваются сущность, цели, а также задачи перспективного анализа и отмечается, что «развитая рыночная экономика порождает потребность в дифференциации анализа на внутренний управленческий и внешний финансовый».

Ю.А. Бабаев утверждает, что для эффективного управления производственной деятельностью одного экономического анализа недостаточно и лишь «при полном единстве экономического и оперативного анализа можно всесторонне изучить работу предприятия... и определить перспективы его дальнейшего развития» [1].

Оперативный анализ является подсистемой управленческого анализа, задачи которого состоят в том, чтобы, получая ежедневно сведения о хозяйственных процессах, о движении тех или иных материальных ценностей и немедленно подвергая все эти данные аналитической обработке, выявлять наиболее существенные отклонения от запланированных размеров, давать им оценку с точки зрения влияния на ожидаемое выполнение плановых и директивных заданий. Кроме оперативного анализа, управленческий учет интегрирует внутренний ретроспективный и перспективный анализы, которые соответственно определяют эффективность производственно-хозяйственной деятельности путем сопоставления затрат и результатов по различным объектам учета в различных временных интервалах и подготавливают полезную информацию для принятия решений, направленных в будущее.

Основным отличием управленческого анализа от экономического является объект его исследования - прошлые и будущие результаты функционирования сегментов предпринимательской деятельности.

Сегмент является основной информационной единицей управленческого учета, выделяемой для получения отчетности и прогнозной информации. Следовательно, от того, каким образом разрешается в организации проблема сегментации бизнеса, зависит последующее функционирование всей системы управленческого учета, в том числе и

успешность проведения управленческого анализа.

Выбранный организацией подход к сегментации бизнеса скажется на том, насколько качественной и пригодной для целей управления окажется информация, собранная в системе управленческого анализа. В этой связи, вопрос о сущности сегментов, порядке их формирования и классификации для целей проведения управленческого анализа заслуживает особого внимания.

Сегментация бизнеса, прежде всего, должна создать предпосылки для реализации в системе управления организацией двух важнейших функций: планово-аналитической и контрольно-мотивационной. Это требует позиционирования отдельных слагаемых предпринимательской деятельности в двух координатах - в качестве информационных и организационных сегментов бизнеса. Информационные сегменты отличаются чрезвычайным разнообразием, и их природа определяется индивидуальными особенностями, стратегией фирмы.

Деление бухгалтерского учета на финансовый и управленческий дает основание применять аналогичный подход к классификации анализа по отношению к предприятию на финансовый (внешний) и управленческий (внутренний). Основной задачей финансового анализа, который использует в качестве информационной базы публичную отчетность, является оценка финансового состояния и выявление возможностей повышения эффективности функционирования коммерческой организации в целом.

Управленческий анализ проводится на основе конфиденциальной внутренней информации и позволяет тотчас оценить достигнутые результаты, рассчитать эффективность деятельности отдельных структурных подразделений, оперативно использовать полученную информацию в управленческих целях.

Основная цель управленческого анализа - ориентация управленческого процесса на достижение целей, стоящих перед предприятием. Значение управленческого анализа очень велико для предприятия. Именно он является связующим звеном между учетом и менеджментом, частично включая и их функции:

- сервисную (предоставление необходимой информации для управления);
- функцию принятия решений (управляющая функция);
- внутренний контроль на предприятии.

Все эти функции ориентированы на достижение цели, конечного результата деятельности предприятия. Информация должна содержать заданные (плановые, нормативные) и фактические показатели, в том числе сведения об отклонениях, выявленных в ходе учета.

Управляющая функция реализуется с использованием данных анализа отклонений, величины покрытия и общих результатов деятельности предприятия. Эта информация необходима для принятия тактических (оперативных) и стратегических решений.

Функция внутреннего контроля сводится к контролю экономической работы как организации в целом, так и ее структурных подразделений.

Таким образом, управленческий анализ необходимо рассматривать как промежуточный этап управления организацией. Объектом анализа является прошлая и будущая деятельность сегментов бизнеса, информационной базой - данные, собранные в системе бухгалтерского управленческого учета. В их число входят также сведения, аккумулированные в других блоках управленческого учета - сегментарном учете, планировании и внутренней отчетности. Обладая такой информацией, можно оценивать степень использования материальных, трудовых и финансовых ресурсов, строить краткосрочные прогнозы поведения затрат при различных объемах производства.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Бабаев, Оперативный анализ результатов деятельности сельскохозяйственных предприятий [Текст] / Ю.А. Бабаев. – М.: Финансы и статистика, 1982.
2. Бороненкова, С.А. Управленческий анализ [Текст] / С.А. Бороненкова. – М.: Финансы и статистика,

2003.

3. Вахрушина, М.А. Управленческий анализ [Текст] / М.А. Вахрушина. – М.: ОМЕГА-Л, 2004.
4. Друри, К. Управленческий и производственный учет: учебник [Текст] / К. Друри. – М.: Агропромиздат, 1989.
5. Керимов, В.Э. Теория и практика организации управленческого учета на производственных предприятиях: научное издание [Текст] / В.Э. Керимов. – М.: ИВЦ «Маркетинг», 2001.
6. Николаева, О.Е. Управленческий учет: учебное пособие. [Текст] / О.Е. Николаева, Т.В. Шишкова. – М.: УРСС, 2000.
7. Палий, В.В. Счета управленческого учета [Текст] / В.В. Палий, В.Ф. Палий В.Ф. // Бухгалтерский учет. - 2001. - № 7. – С. 72-78.
8. Управленческий учет: учебное пособие [Текст] / Под ред. А.Д. Шеремета: - М.: ИДФБК-ПРЕСС, 1999.
9. Хонгрэн, Ч.Т. Бухгалтерский учет: управленческий аспект [Текст] / Ч.Т. Хонгрэн, Дж. Фостер. - М.: Финансы и статистика, 1995.

Власова Мария Александровна
ФГБОУ ВПО «Госуниверситет – УНПК»
Доктор экономических наук, доцент
кафедры «Экономика и менеджмент»
302020, г. Орел, Наугорское ш., 40
Тел.: (4862) 41-95-65
E-mail: jashiin@yandex.ru

M.A. VLASOVA

FUNDAMENTALS OF MANAGEMENT ANALYSIS AS PART OF ACCOUNTING AND ANALYSIS SYSTEM

The article discussed the content of management accounting as a system that includes a management review, we describe the interaction between management accounting and management analysis and the place of management analysis in the accounting area.

Keywords: *management analysis, recording and analysis system, accounting space.*

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Babaev, Operativnyj analiz rezul'tatov dejatel'nosti sel'skoho zjajstvennyh predpriyatij [Текст] / Ju.A. Babaev. – М.: Финансы и статистика, 1982.
2. Boronenkova, S.A. Upravlencheskij analiz [Текст] / S.A. Boronenkova. – М.: Финансы и статистика, 2003.
3. Vahrushina, M.A. Upravlencheskij analiz [Текст] / M.A. Vahrushina. – М.: ОМЕГА-Л, 2004.
4. Druri, K. Upravlencheskij i proizvodstvennyj uchet: uchebnik [Текст] / K. Druri. – М.: Агропромиздат, 1989.
5. Kerimov, V.Je. Teorija i praktika organizacii upravlencheskogo ucheta na proizvodstvennyh predpriyatijah: nauchnoe izdanie [Текст] / V.Je. Kerimov. – М.: ИВЦ «Marketing», 2001.
6. Nikolaeva, O.E. Upravlencheskij uchet: uchebnoe posobie. [Текст] / O.E. Nikolaeva, T.V. Shishkova. – М.: УРСС, 2000.
7. Palij, V.V. Scheta upravlencheskogo ucheta [Текст] / V.V. Palij, V.F. Palij V.F. // Buhgalterskij uchet. - 2001. - № 7. – С. 72-78.
8. Upravlencheskij uchet: uchebnoe posobie [Текст] / Pod red. A.D. Sheremeta: - М.: ИДФБК-ПРЕСС, 1999.
9. Hongren, Ch.T. Buhgalterskij uchet: upravlencheskij aspekt [Текст] / Ch.T. Hongren, Dzh. Foster. - М.: Финансы и статистика, 1995.

Vlasova Maria Aleksandrovna
State University-ESPC
Doctor of Economic Sciences, Assistant Professor Department of «Economics and Management»
302020, Orel, Naugorskoe highway, 40
Numb.: (4862) 41-95-65
E-mail: jashiin@yandex.ru

НАУЧНЫЕ НАПРАВЛЕНИЯ В ОБЛАСТИ ФИНАНСОВ, НАЛОГОВ И КРЕДИТА

УДК 336.225

Л.В. ПОПОВА

МОДЕЛИРОВАНИЕ ПЛАНИРОВАНИЯ НАЛОГОВЫХ ПОСТУПЛЕНИЙ В ФЕДЕРАЛЬНЫЙ БЮДЖЕТ ОРЛОВСКОЙ ОБЛАСТИ

В статье автором проанализировано мнение различных авторов на содержание категории «моделирование», раскрыты взаимосвязь и влияние на модель налогового планирования различных факторов, а также предложена модель реализации налоговых экспериментов в планировании поступления налогов.

Ключевые слова: моделирование, планирование, налоговые поступления, бюджет.

В настоящее время существует несколько определений понятия модели в сфере налогообложения, однако ни одно из них не обосновывается и не закреплено в налоговом законодательстве. Например, часто встречается понятие модели налогового учета, где выделяется модель налогового учета по данным бухгалтерского учета, смешанная модель налогового учета и модель собственно (чистого) налогового учета. Используется в научной литературе и понятие модели налоговых систем, состоящей из налогов соответствующего уровня бюджетной системы (федеральных, региональных, местных налогов и сборов, специальных режимов налогообложения). Как известно, в Налоговом кодексе РФ такие понятия модели не применяются. В гл. 2 НК РФ совокупность существующих налогов и сборов в РФ называется системой. Для подтверждения возможности применения понятия «модель налогового планирования», следует обратиться к определению понятия «моделирование» (табл. 1).

Таблица 1 – Определение понятия «моделирование»

Автор	Определение
Большая советская энциклопедия	Построение и изучение моделей реально существующих предметов и явлений и конструируемых объектов для определения, уточнения их характеристик, рационализации способов их построения [1]
И.Т. Фролов	Материальное или мысленное имитирование реально существующей системы путем специального конструирования аналогов (моделей), в которых воспроизводятся принципы организации и функционирования этой системы [2]
Современная энциклопедия	Исследование каких-либо явлений, процессов или систем объектов путем построения и изучения их моделей; использование моделей для определения или уточнения характеристик и рационализации способов построения вновь конструируемых объектов [3]

Таким образом, «моделирование» в науке трактуется как любой образ, аналог какого-либо объекта, процесса или явления («оригинала» данной модели). В данном случае мысленный образ процесса налогового планирования можно представить в виде схемы (рис. 1).

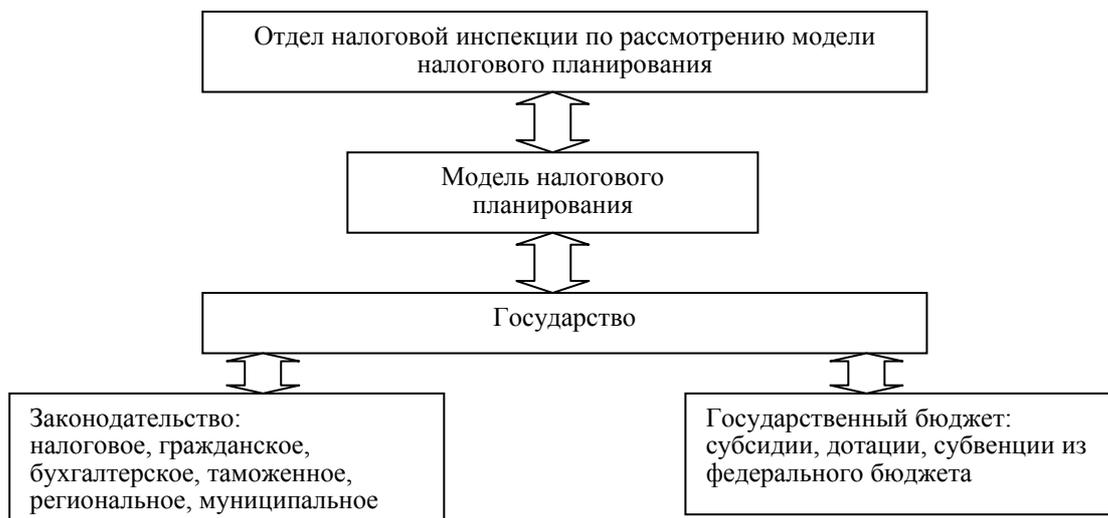


Рисунок 1 – Взаимосвязь и влияние на модель налогового планирования основных блоков государственной экономической политики

Как свидетельствует мониторинг научной базы реформирования налоговой системы, основой моделирования векторов трансформации отечественной политики в сфере налогообложения должна выступать парадигма теории выбора. Налоговая компонента теории выбора имеет особое значение, поскольку налоги затрагивают все без исключения общественные и частные интересы.

Сущность проблемы реформирования налоговой политики сводится к парадоксу самого выбора. Если возможных вариантов существует больше двух, то ни одна процедура принятия решений в сфере налогообложения не обеспечивает разумного коллективного выбора и не может полностью одновременно удовлетворить интересы всех субъектов налогообложения, а именно: государства и плательщиков.

По мнению А.И. Крысоватого, основным приоритетом стратегии налоговой реформы, исходя из теории выбора, должен быть комплексный подход оптимального сбалансирования интересов всех субъектов, что усложняет процесс принятия решений [4].

Исходя из этого, определяются и используются индикаторные показатели, с помощью которых правительством должны быть согласованы и приняты решения относительно усовершенствования системы налогообложения, а на их основании необходим постоянный контроль последствий предложенных действий для своевременной реакции на возможный отрицательный ход экономических процессов.

Важным условием является перманентный мониторинг выполнения всей последовательности действий утвержденного процесса усовершенствования налоговой системы, в качестве государственного регулирования налогообложением (рис. 2).

Аналитический блок условного алгоритма реализации налоговых изменений состоит из моделирования сценариев государственного планирования налогообложения. Приведенные действия являются результатом глубокого анализа научных подходов по вопросам налоговых реформ отечественной и зарубежной практики.

Важным предшествующим этапом, в данном блоке, является обоснование необходимости усовершенствования налоговой системы. В этой связи Т.Ф. Юткина отмечает, что объективным стимулом налоговых преобразований служит временной фактор, так, считается, что кардинальные налоговые реформы следует проводить после 5-7 лет осуществления предыдущих изменений, а каждые 2-3 года рекомендуется осуществлять глубокий анализ рациональности действующих налоговых норм [5].

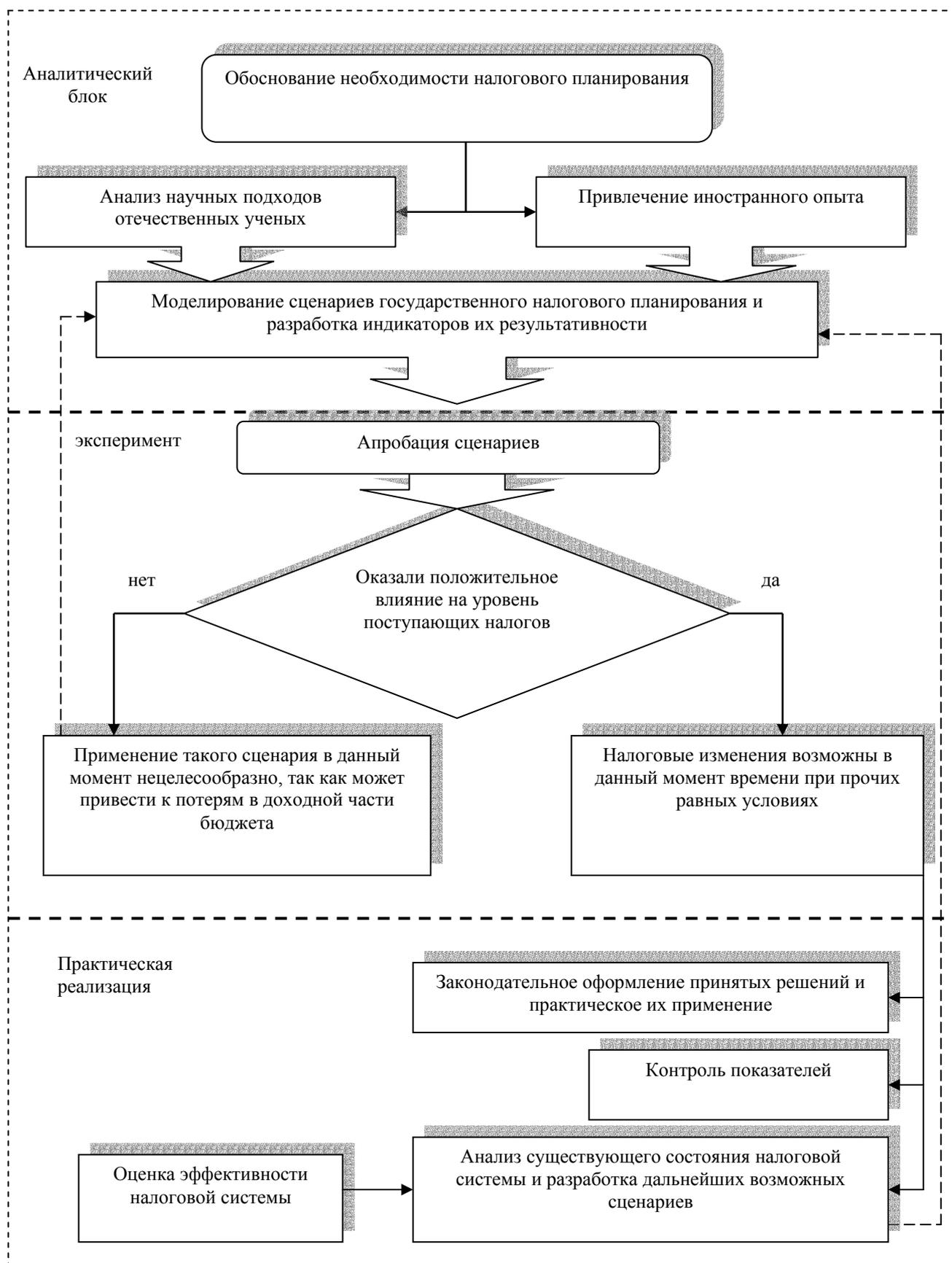


Рисунок 2 – Модель реализации налоговых экспериментов в планировании поступления налогов

После того, как сценарии налоговых изменений были обоснованы, происходит их апробация, в данном случае, путем имитационного моделирования. Осуществляется

построение и прогон модели в заданных направлениях с фиксацией показателей за определенный период.

Важным является установление отклонения показателей поступления налогов с сопоставимыми значениями базового сценария, на основании чего, принимается решение о целесообразности применения отдельного сценария.

Если показатели поступлений в федеральный бюджет развития имеют более низкие значения, чем в базовом варианте, то это не означает, что такой сценарий отрицательный, просто на этот период времени его воплощение не целесообразно в условиях современной экономики. Следует возвращаться к этапу моделирования, и осуществлять анализ возможного включения условий данного сценария в другой налоговый эксперимент.

Если индикаторные показатели положительно повлияли на уровень поступлений в федеральный бюджет, то есть имели восходящие тренды, то принимается решение о переходе к блоку реализации налоговых экспериментов, который начинается с их законодательного оформления.

Когда нормативное подтверждение вступает в силу и экономика начинает функционировать при учете указанных изменений, необходим постоянный контроль за индикаторными показателями.

При прогнозируемом поведении налоговых поступлений и развитии следующим шагом будет анализ действующих условий налогообложения и разработка последующих рекомендаций по усовершенствованию налоговой системы, в этом случае снова необходимо возвращаться к аналитическому блоку.

Оценка изменения уровня налоговых поступлений под влиянием тех или иных факторов характеризуется показателем эластичности налоговой системы (E), отражающим ее эффективность.

По общепринятому трактованию, данный показатель является отношением относительного изменения налоговых поступлений (совокупных, отдельных налогов или их групп) к относительному изменению любого другого экономического показателя.

При оценке всей налоговой системы в качестве определяющего фактора выступает ВВП, тогда показатель эластичности налоговой системы будет представлен формулой 1:

$$E = \frac{\Delta T}{T} * \frac{Y}{\Delta Y}, \quad (1)$$

где T – налоговые поступления при неизменных условиях налогообложения;

ΔT – изменение налоговых поступлений за определенный период времени;

Y – уровень ВВП на начало периода;

ΔY – изменение (прирост) ВВП за определенный период.

Эластичность налоговой системы показывает, как количественно изменятся налоговые поступления при изменении ВВП на один процентный пункт, при таких отношениях: если $E = 1$, то прирост ВВП в один процент обеспечивает аналогичный прирост налоговых поступлений, то есть доля налогов в ВВП остается неизменной; если $E > 1$, то прирост ВВП в один процент обеспечивает больший прирост налоговых поступлений, то есть доля налогов в ВВП возрастает; если $E < 1$, то прирост ВВП в один процент обеспечивает меньший прирост налоговых поступлений, то есть доля налогов в ВВП уменьшается.

Таким образом, приведенная методика планирования налоговых поступлений в федеральный бюджет при привлечении экономико-математического моделирования является реализацией государственного регулирования в сфере налогообложения в части манипулирования элементами налогового механизма.

Все действия правительства относительно изменений условий налогообложения направлены на достижение социально-экономического роста путем финансирования соответствующих государственных программ, аккумуляции средств, которое осуществляется посредством сбора налогов. Именно поэтому существуют перманентные

преобразования системы налогообложения в части количества налогов, их ставок, базы и сроков уплаты, главной целью чего является повышение эффективности системы налогообложения. А разработанные системы моделей в представленном алгоритме, позволяют получить прогнозные размеры налоговых поступлений и других показателей социально-экономического развития при возможных трансформациях налоговой системы.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Большая советская энциклопедия [Электронный ресурс] / Режим доступа URL: Internet resource: <http://www.bse.sci-lib.com>
2. Фролов, И.Т. Гносеологические проблемы моделирования [Текст] / И.Т. Фролов. – М.: Наука, 1961.
3. Современная энциклопедия [Электронный ресурс] / Режим доступа URL: Internet resource: <http://www.biometrika.tomsk.ru>
4. Использование сценарного подхода при обосновании направлений государственного регулирования налогообложением [Электронный ресурс] / Режим доступа URL: Internet resource: <http://www.kpilib.ru/article.php>
5. Юткина, Т.Ф. Налоги и налогообложение [Текст] / Т.Ф.Юткина. - М.: ИНФРА-М, 2003.

Попова Людмила Владимировна

ФГБОУ ВПО «Государственный университет – УНПК»

Доктор экономических наук, профессор,

Зав. кафедрой кафедры «Бухгалтерский учет и налогообложение»

302020, г. Орел, Наугорское ш., 40

Тел.: (4862) 41-70-68

E-mail: LVP_134@mail.ru

L. V. POPOVA

SIMULATION OF PLANNING TAX REVENUE IN THE FEDERAL BUDGET OF ORYOL

In this paper the author analyzed the opinions of various authors on the content of the category of «simulation», disclosed the relationship and influence on the model of the main factors of tax planning, as well as a model of implementation of tax planning experiments in tax revenues.

Keywords: modeling, planning, tax revenues, the budget.

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Bol'shaja sovetskaja jenciklopedija [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa URL: Internet resource: <http://www.bse.sci-lib.com>
2. Frolov, I.T. Gnoseologicheskie problemy modelirovanija [Tekst] / I.T. Frolov. – M.: Nauka, 1961.
3. Sovremennaja jenciklopedija [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa URL: Internet resource: <http://www.biometrika.tomsk.ru>
4. Ispol'zovanie scenarnogo podhoda pri obosnovanii napravlenij gosudarstvennogo regulirovanija nalogooblozheniem [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa URL: Internet resource: <http://www.kpilib.ru/article.php>
5. Jutkina, T.F. Nalogi i nalogooblozhenie [Tekst] / T.F.Jutkina. - M.: INFRA-M, 2003.

Popova Ludmila Vladimirovna

State University-ESPC

Doctor of Economic Sciences, Professor

Head Department of «Accounting and taxation»

302020, Orel, Naugorskoe highway, 40

Numb.: (4862) 41-98-60

E-mail: LVP_134@mail.ru

И.А. МАСЛОВА

РАЗРАБОТКА СИСТЕМЫ НАЛОГОВОГО МЕНЕДЖМЕНТА КАК ЭЛЕМЕНТА НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ ГОСУДАРСТВА

В данной статье рассмотрены основные составляющие налогового менеджмента, приведена сравнительная характеристика понятий «налоговое администрирование» и «налоговый менеджмент».

Ключевые слова: *налоговый менеджмент, налоги, налогообложение, методы и инструменты налогового процесса, налоговое администрирование.*

Государственная налоговая политика представляет собой комплекс стратегических направлений, тактических мер и действий в области повышения эффективности управления налоговым процессом, развития налоговой системы и налогового механизма с целью достижения максимально возможного на данном этапе развития экономики значимого фискального, регулирующего и иного результата.

Основные задачи налоговой политики сводятся к обеспечению государства финансовыми ресурсами, созданию условий для регулирования [9].

Эффективность государственного налогового менеджмента во многом зависит от типа принятой налоговой политики.

Налоговая политика государства составляет концептуальную основу государственного налогового менеджмента.

Налоговый менеджмент предполагает использование всей совокупности методов воздействия на налогоплательщиков и проявляется в планировании, регулировании, стимулировании и контроле за процессом налогообложения [2].

Существует множество подходов к выявлению содержания понятия налогового менеджмента (рис. 1).



Рисунок 1 - Мнения ученых по содержанию понятия налогового менеджмента

Следовательно, налоговый менеджмент представляет собой управление налоговым процессом и включает в себя такие понятия как налоговая система, налоговое планирование и налоговая политика.

Управление налогообложением - процесс принятия управленческих решений по вопросам налогового законодательства, элементов налогов и сборов, участников налоговых

отношений, налогового администрирования, а также взимания налогов и сборов в соответствии с выработанной налоговой политикой для достижения государством целей, стоящих перед ним на соответствующем историческом этапе.

Анализ экономической литературы показывает, что управление налогообложением пытаются раскрыть через описание основных функций управления, иногда смешиваются функции (этапы) процесса управления налогообложением, определяющие содержание отдельных стадий этого процесса, с функциями налогов: фискальной, регулирующей, социальной и контрольной. Управление налогообложением включает в себя прогнозирование, планирование, регулирование, анализ и контроль [7].

Таким образом, такие понятия, как: «управление налогообложением», «налоговое администрирование» и «налоговый менеджмент», налоговое планирование многие ученые довольно часто приравнивают и подменяют друг другом.

Налоговый менеджмент синтезирует в себе методологию и технику управления налоговыми отношениями, он представляет собой систему, строящуюся на основе специальных принципов, форм, методов, способов и приемов, с помощью которых осуществляется это управление.

Налоговый менеджмент – это часть общей системы управления рыночной экономикой, то есть часть общего менеджмента в целом.

В основе налогового менеджмента лежат общие принципы и фундаментальные положения управления экономикой, системного подхода и анализа.

Управление в теории менеджмента, с одной стороны, связывается с реализацией основных функций управления (планированием, регулированием, анализом и контролем), а с другой, трактуется как особый вид деятельности, направленный на осуществление руководства людьми (администрирование).

Взаимосвязь и взаимозависимость между понятиями «управление налогообложением», «налоговое администрирование» и «налоговый менеджмент» показана на рисунке 2.

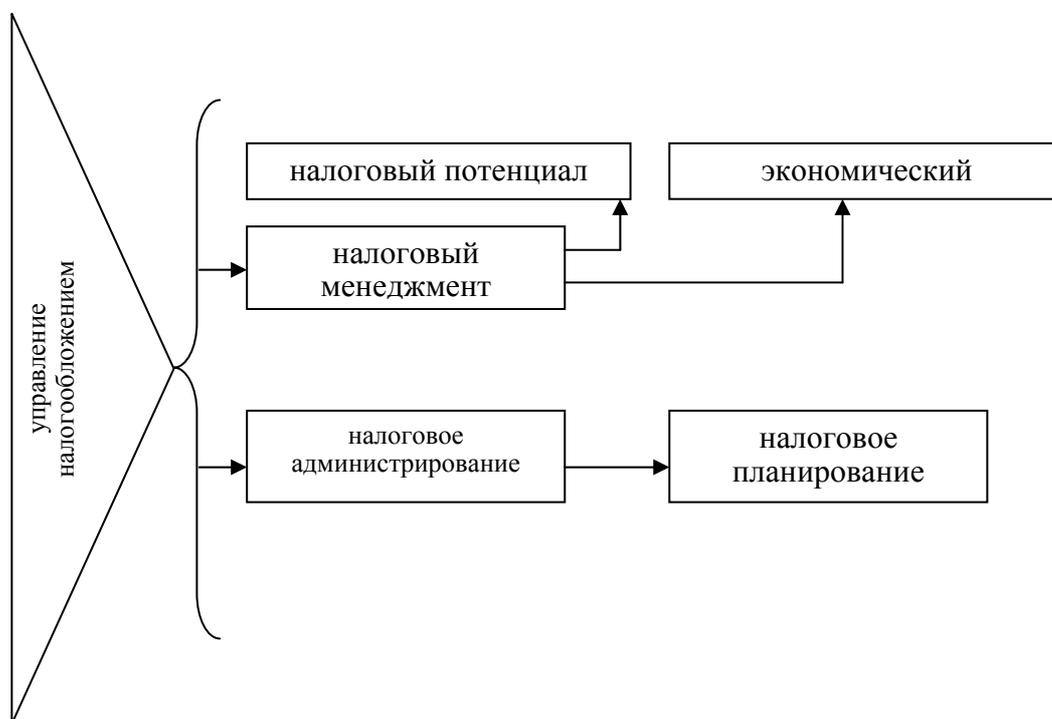


Рисунок 2 - Взаимосвязь и взаимозависимость между понятиями «управление налогообложением», «налоговое администрирование» и «налоговый менеджмент»

Необходимо обратить внимание на рассматриваемые понятия, используя в качестве признаков различия соотношение и степень внимания к внутренней и внешней среде

организации. В настоящее время в англоязычной литературе такое различие делается для разграничения понятий «управление бизнесом, управление на уровне хозяйствующего субъекта» (management) и «управление на государственном уровне, бюрократическое руководство» (administration).

Наиболее значимой целью государственного налогового менеджмента является обеспечение устойчивого налогового равновесия, долгосрочной сбалансированной реализации налогами всех своих функций на основе рационализации процедур и элементов налогового процесса, оптимизации входящих и исходящих налоговых потоков.

Центральное место в структуре государственного налогового менеджмента отводится оптимизации налоговых потоков путем принятия эффективных управленческих решений в области налоговых доходов, налоговых расходов и использования налоговой прибыли.

Цели определяются субъектом налогового менеджмента, исходя из конкретных условий его функционирования и внешней среды, а также качественного состояния налогового процесса.

Основной целью налогового менеджмента является получение налоговой прибыли (не надо путать ее с обычной прибылью), обеспечение финансовой устойчивости и доходности на основе применения эффективных налоговых форм, методов и инструментов управления и эффективного вложения (расходования) налоговых доходов и прибыли.

Таким образом, налоговый менеджмент - новая для России теоретическая и практическая область знаний, появившаяся на рубеже веков. По аналогии с финансовым менеджментом налоговый менеджмент возник первоначально в хозяйственной среде, то есть в практической действительности, и лишь впоследствии появились попытки теоретического обобщения и развития этой области знаний.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Барулин, С.В. Налоговый менеджмент: учебное пособие [Текст] / С.В. Барулин и др. – М.: Дело и сервис, 2008. – 209 с.
2. Евстигнеев, Е.Н. Основы налогового планирования: учебное пособие [Текст] / Е.Н.Евстигнеев. – М.: Экономика и финансы, 2009. – 288 с.
3. Вылкова, Е.С. Налоговое планирование: учебное пособие [Текст] / Е.С. Вылкова, Р.А. Романовский. - СПб.: Питер, 2008. – 634 с.
4. Кожин, В.Я. Налоговое планирование [Текст] / В.Я. Кожин. - М.: Федеративная книжная компания, 1998.
5. Мескон, М.Х. Основы менеджмента [Текст] / М.Х. Мескон. – М.: Дело, 1992. - С. 25.
6. Сердюков, А.Э. Налоги и налогообложение: учебник для вузов [Текст] / А.Э. Сердюков и др. – СПб.: Питер, 2005. – С. 29.
7. Хотинская, Г.С. Налоговый менеджмент и его эффективность [Текст] / Г.С. Хотинская. – ИНФРА-М, 2009. - 106 с.
8. Юткина, Т.Ф. Налоги и налогообложение: учебник для вузов [Текст] / Т.Ф. Юткина. – М.: ИНФРА - М, 2009. – 429 с.

Маслова Ирина Алексеевна

ФГБОУ ВПО «Госуниверситет – УНПК»

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

302020, г. Орел, Наугорское ш., 40

Тел.: (4862) 41-70-68

E-mail: tera_27@mail.ru

I.A. MASLOVA

THE DEVELOPMENT OF TAX MANAGEMENT SYSTEM AS PART OF STATE TAX POLICY

This article describes the main components of tax management, comparative characteristics of the concepts of «tax administration» and «tax management».

Key words: tax management, tax, tax, tax methods and tools for process, tax administration.

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Barulin, S.V. Nalogovyj menedzhment: uchebnoe posobie [Tekst] / S.V. Barulin i dr. – M.: Delo i servis, 2008. – 209 s.
2. Evstigneev, E.N. Osnovy nalogovogo planirovanija: uchebnoe posobie [Tekst] / E.N.Evstigneev. – M.: Jekonomika i finansy, 2009. – 288 s.
3. Vylkova, E.S. Nalogovyj planirovanie: uchebnoe posobie [Tekst] / E.S. Vylkova, R.A. Romanovskij. - SPb.: Piter, 2008. – 634 s.
4. Kozhinov, V.Ja. Nalogovoe planirovanie [Tekst] / V.Ja. Kozhinov. - M.: Federativnaja knizhnaja kompanija, 1998.
5. Meskon, M.H. Osnovy menedzhmenta [Tekst] / M.H. Meskon. – M.: Delo, 1992. - S. 25.
6. Serdjukov, A.Je. Nalogi i nalogooblozhenie: uchebnik dlja vuzov [Tekst] / A.Je. Serdjukov i dr. – SPb.: Piter, 2005. – S. 29.
7. Hotinskaja, G.S. Nalogovyj menedzhment i ego jeffektivnost' [Tekst] / G.S. Hotinskaja. – INFRA-M, 2009. - 106 s.
8. Jutkina, T.F. Nalogi i nalogooblozhenie: uchebnik dlja vuzov [Tekst] / T.F. Jutkina. – M.: INFRA - M, 2009. – 429 s.

Maslova Irina Alekseevna

State University-ESPC

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

302020, Orel, Naugorstkoe highway, 40

Numb.: (4862) 41-70-68

E-mail: tera_27@mail.ru

Е.Г. ДЕДКОВА

МОДЕЛИРОВАНИЕ НАЛОГОВОГО ПЛАНИРОВАНИЯ И ПРОГНОЗИРОВАНИЯ НА МИКРОУРОВНЕ

В статье автором раскрыто моделирование налоговых платежей как составная часть налогового прогнозирования в рамках налогового планирования, выделены элементы налогового моделирования, предложен алгоритм моделирования налогового процесса.

Ключевые слова: моделирование, налоговое планирование, налоговое прогнозирование.

Целью налоговой системы любой страны является: во-первых, аккумуляция финансовых ресурсов, чтобы исполнить обязанности перед обществом относительно обеспечения социальных условий жизни населения, содержания органов государственного управления; во-вторых, стимулирование развития экономики государства за счет расширенного воссоздания. Такая цель может быть оправданной тогда, когда субъекты предпринимательской деятельности осуществят налоговые отчисления и платежи в бюджетах всех уровней в нужном объеме. При этом уставный капитал предприятия будет пополняться за счет нераспределенной прибыли. Следовательно, система налогообложения должна быть стабильной и предусматривать выгоды для плательщиков при соблюдении правил налоговой дисциплины.

Функционирование отечественных предприятий на рынке демонстрирует уровень их приспособления к новым условиям. Но при этом не все компании используют мероприятия по налоговому планированию достаточно широко. По всей видимости, в этих фактах кроется не отсутствие практических навыков информационно-аналитической работы по оптимизации налоговых платежей у сотрудников финансовой службы предприятия, а недостаточность собираемой информации, отсутствие модели управления налоговыми платежами, продуманной системы аналитической обработки данных.

Экономическое моделирование представляет собой моделирование экономических объектов и процессов в искусственно созданных условиях или математическое моделирование с целью прогнозирования, планирования, анализа, управления экономическими процессами и объектами [1].

На современном этапе экономического развития особое внимание уделяется моделированию налогового процесса. В настоящее время в литературе нет четкого определения понятия налогового моделирования. Многие авторы выделяют моделирование налоговых платежей как составляющую налогового прогнозирования в рамках налогового планирования (рис. 1).

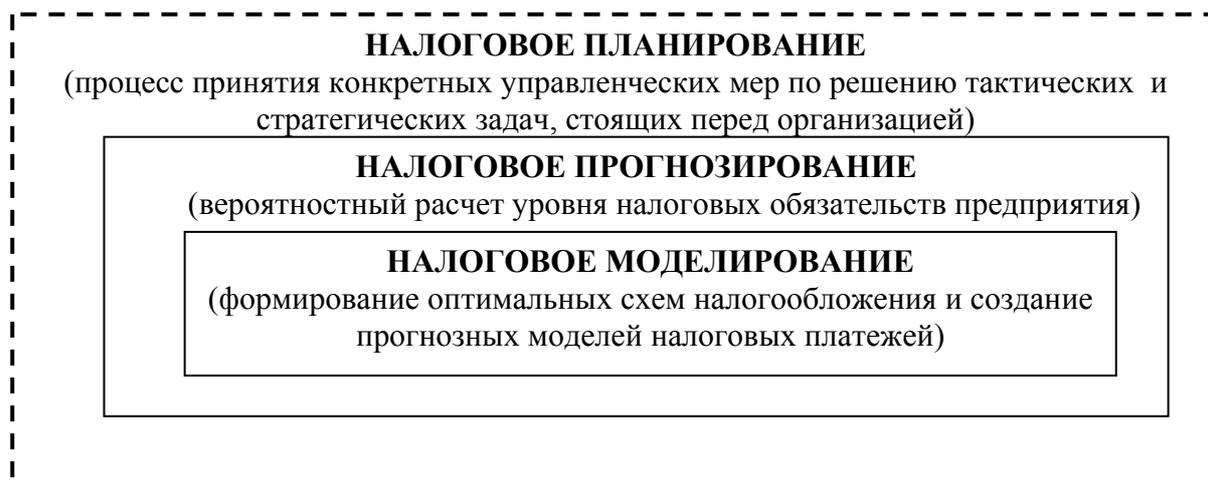


Рисунок 1 – Моделирование налоговых платежей как составная часть налогового прогнозирования в рамках налогового планирования

Таким образом, моделирование налогового процесса в системе налогового планирования и прогнозирования можно охарактеризовать как деятельность, направленную на формирование оптимальных схем налогообложения и создание прогнозных моделей налоговых платежей в рамках единой стратегии экономического развития организации.

Элементами налогового моделирования выступают: объект исследования и субъект, а также модель налоговых платежей, опосредствующая отношения познающего субъекта и познаваемого объекта исследования (рис. 2).

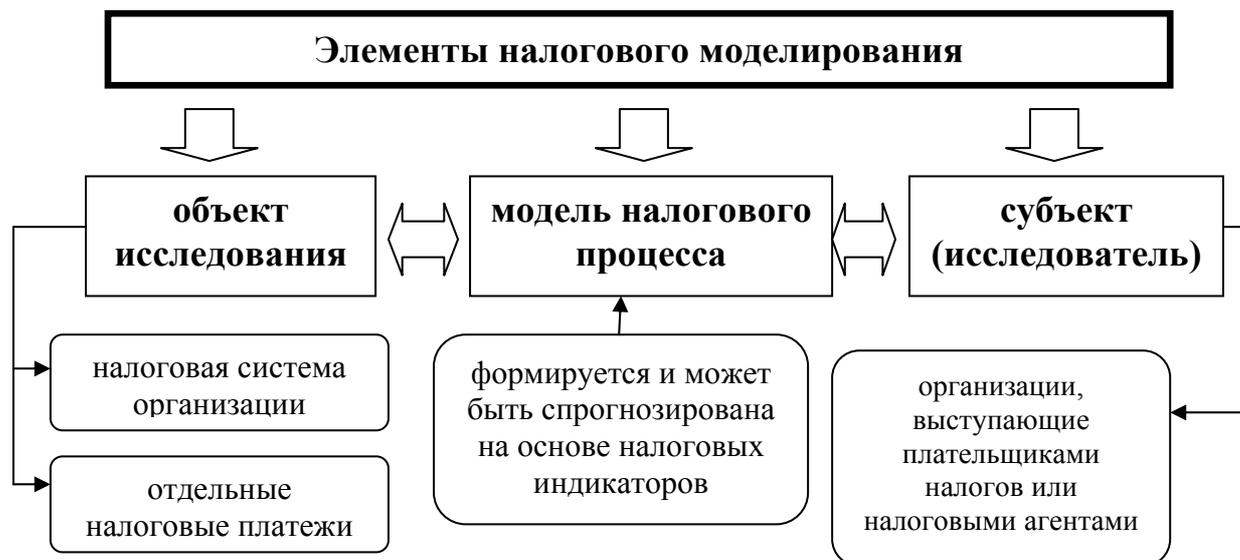


Рисунок 2 - Элементы налогового моделирования

Налогообложение на уровне хозяйствующего субъекта характеризуется налоговыми индикаторами, которые можно объединить в три основные группы: общие и частные индикаторы, а также индикаторы использования налоговых льгот. К общим индикаторам относятся: налоговая нагрузка, коэффициент эффективности налогообложения, налоговоемкость реализованной продукции и показатель налоговой экономии. К частным индикаторам также относится налоговая нагрузка, а кроме этого коэффициент налогообложения прибыли и коэффициент налогообложения цены. Индикаторами использования налоговых льгот могут выступать: коэффициент налоговых льгот и коэффициент эффективности льготирования.

Объединив и проанализировав новую информацию и прошлые данные относительно налоговых индикаторов, субъект получает прогнозные значения исследуемых объектов, на

основе которых может осуществлять корректировку своей деятельности, прогнозирование и моделирование налоговых платежей, которое в свою очередь проводится по определенному алгоритму. В литературе выделяется множество точек зрения по поводу алгоритма проведения моделирования в экономике, рассмотрев и проанализировав которые, предложена последовательность налогового моделирования, представленная на рисунке 3.

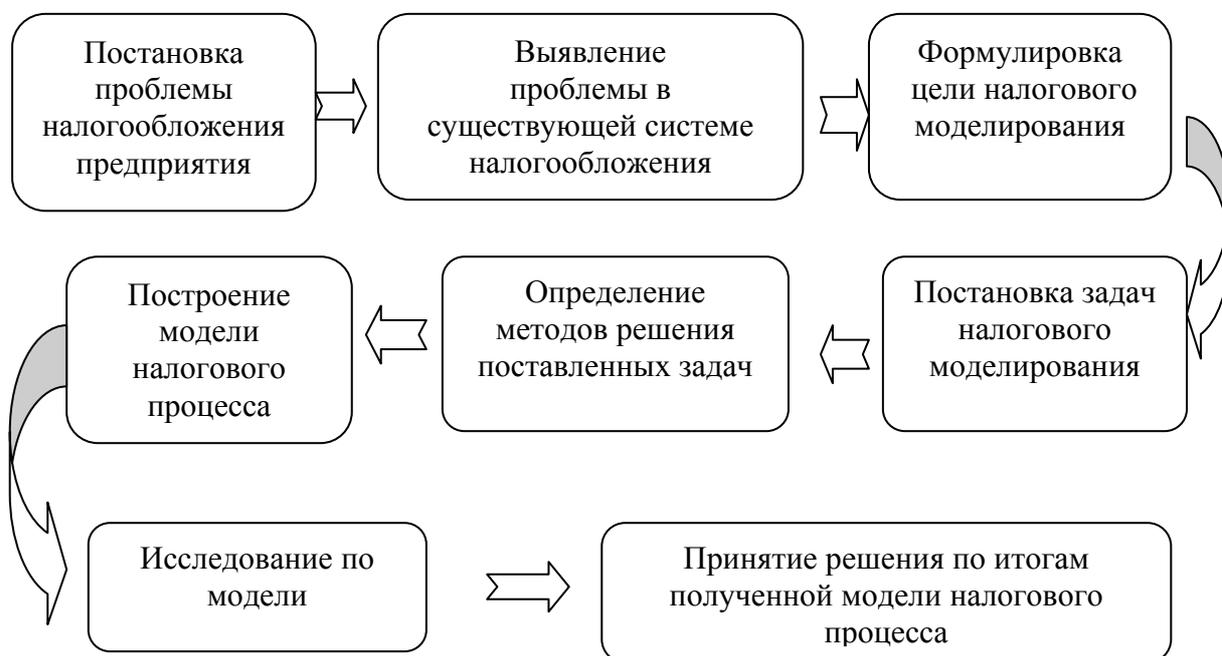


Рисунок 3 – Алгоритм моделирования налогового процесса

Предикативное моделирование – моделирование предсказательного характера. Предикативные модели используются для прогнозирования доходов, налоговых обязательств и финансового состояния предприятия в целом. Наиболее распространенными предикативными моделями налоговых платежей организации являются:

- построение прогнозов налоговой базы по отдельным налогам;
- построение прогнозов налоговой нагрузки по отдельным налогам;
- построение прогнозов совокупной налоговой нагрузки предприятия.

Самым простым распространенным видом моделирования является экономико-математическое моделирование.

Экономико-математическое моделирование представляет собой моделирование экономических объектов и процессов в искусственно созданных условиях или математическое моделирование с целью прогнозирования, планирования, анализа, управления экономическими процессами и объектами.

Цель экономико-математического моделирования налогового процесса заключается в том, чтобы на основе экономико-математических методов и методов экономической статистики создать модель налоговых платежей, отвечающую требованиям универсальности, гибкости и адаптируемости к налоговому процессу.

Практическими задачами экономико-математического моделирования налогового процесса являются:

- анализ объектов и процессов в налогообложении;
- налоговое прогнозирование, предвидение развития различных процессов;
- выработка управленческих решений в сфере налогообложения на микро- и макро-уровнях.

Многие авторы выделяют несколько этапов экономико-математического моделирования, которые представлены на рисунке 4.

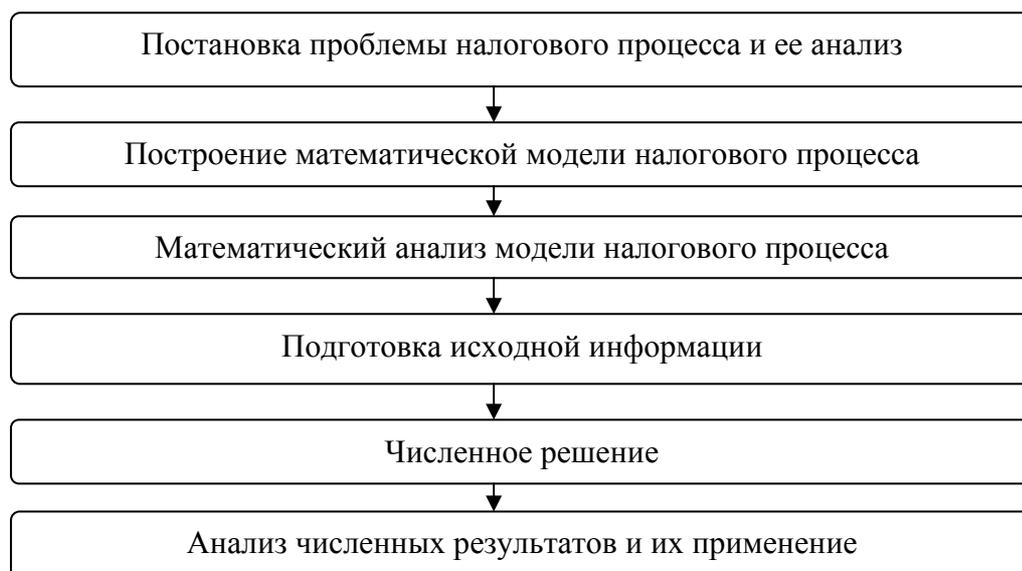


Рисунок 4 - Этапы экономико-математического моделирования налогового процесса

На этапе постановки экономической проблемы и ее качественного анализа требуется сформулировать сущность проблемы, принимаемые предпосылки и допущения. Необходимо изучить структуру и взаимосвязь элементов налогового процесса, хотя бы предварительно сформулировать гипотезы, объясняющие поведение и развитие, а также выделить важнейшие черты и свойства моделируемого налогового процесса.

Второй этап экономико-математического моделирования налогового процесса - построение модели. Это этап формализации экономической проблемы, то есть выражения ее в виде конкретных математических зависимостей (функций, уравнений, неравенств и др.). Построение модели подразделяется в свою очередь на несколько стадий:

- определение типа экономико-математической модели;
- изучение возможности применения модели;
- уточнение перечня переменных и параметров в используемой модели.

Третий этап экономико-математического моделирования налогового процесса заключается в математическом анализе модели. На этом этапе чисто математическими приемами исследования выявляются общие свойства модели налогового процесса и ее решений. В частности, важным моментом является доказательство существования решения сформулированной задачи. При аналитическом исследовании выясняется, единственно ли решение, какие переменные могут входить в решение, в каких пределах они изменяются, каковы тенденции их изменения и т. д.

Четвертый этап экономико-математического моделирования налогового процесса - подготовка исходной информации. На данном этапе осуществляются практическая проверка полученных с помощью модели налоговых платежей знаний и их использование как для построения обобщающей теории реального процесса налогообложения, так и для его целенаправленного преобразования или управления им.

Пятый этап экономико-математического моделирования налогового процесса - численное решение. Этот этап включает разработку алгоритмов численного решения задачи, подготовку программ на ЭВМ и непосредственное проведение расчетов. При этом значительные трудности вызываются большой размерностью экономических задач. Численное решение существенно дополняет результаты аналитического исследования моделей налоговых платежей.

Шестой этап экономико-математического моделирования налогового процесса - анализ численных результатов и их применение. На этом этапе прежде всего решается важнейший вопрос о правильности и полноте результатов моделирования налогового

процесса и применимости их как в практической деятельности, так и в целях усовершенствования модели.

Перечисленные этапы экономико-математического моделирования налогового процесса находятся в тесной взаимосвязи, в частности, могут иметь место возвратные связи этапов. Так, на этапе построения модели может выясниться, что постановка задачи или противоречива, или приводит к слишком сложной математической модели; в этом случае исходная постановка задачи должна быть скорректирована. Наиболее часто необходимость возврата к предшествующим этапам моделирования возникает на этапе подготовки исходной информации. Если необходимая информация отсутствует или затраты на ее подготовку слишком велики, приходится возвращаться к этапам постановки задачи и ее формализации, чтобы приспособиться к доступной исследователю информации.

К распространенным методам экономико-математического моделирования в налоговых системах относят: экстраполяцию, нормативные расчеты, в том числе интерполяцию, экспертные оценки, аналогию и математическое моделирование [3].

Наиболее часто используемым методом экономико-математического моделирования в налоговых системах является прогнозная экстраполяция. Такая экстраполяция может быть выражена в виде тренда, огибающих кривых, корреляционных и регрессионных зависимостей, может быть основана на факторном анализе.

На основании вышеизложенной информации построим схему налогового моделирования по минимизации налога на прибыль на предприятии (рис. 5).

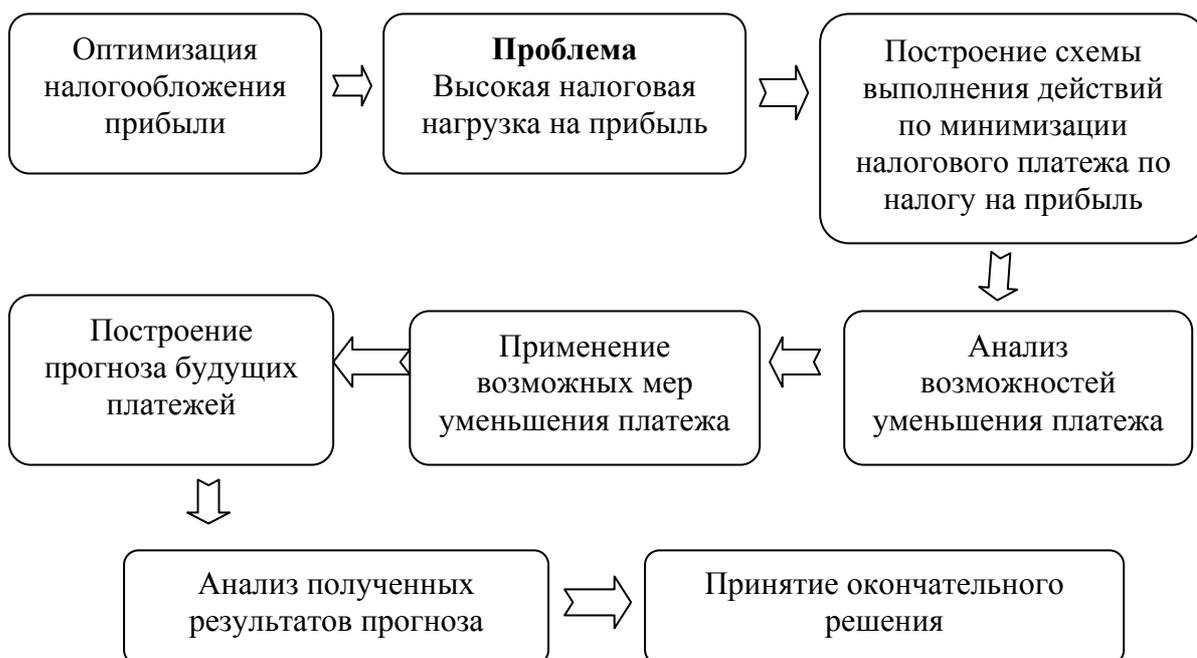


Рисунок 5 - Схема налогового моделирования в отношении минимизации платежей по налогу на прибыль в организации

На шестом этапе «Построение прогноза будущих платежей» прогноз можно составить по методу ситуационного планирования. Этот метод позволит определить доходы и расходы предприятия по похожим ситуациям на краткосрочный период и даст возможность рассчитать альтернативный прогноз с учетом применяемых льгот. Здесь важно составить договорное, хозяйственное и налоговое поле предприятия, так как они тесно взаимодействуют друг с другом и дают возможность более точно спланировать возможные хозяйственные операции в будущем, и как следствие выявить возможные финансовые результаты. Но на долгосрочную перспективу лучше воспользоваться методом прогнозной экстраполяции, которая даст информацию относительно платежей в будущем.

На основании вышеизложенного построим альтернативную схему налогового

планирования и прогнозирования на предприятии с учетом всех изменений и введений, которые возможно, дадут положительные результаты (рис. 6).

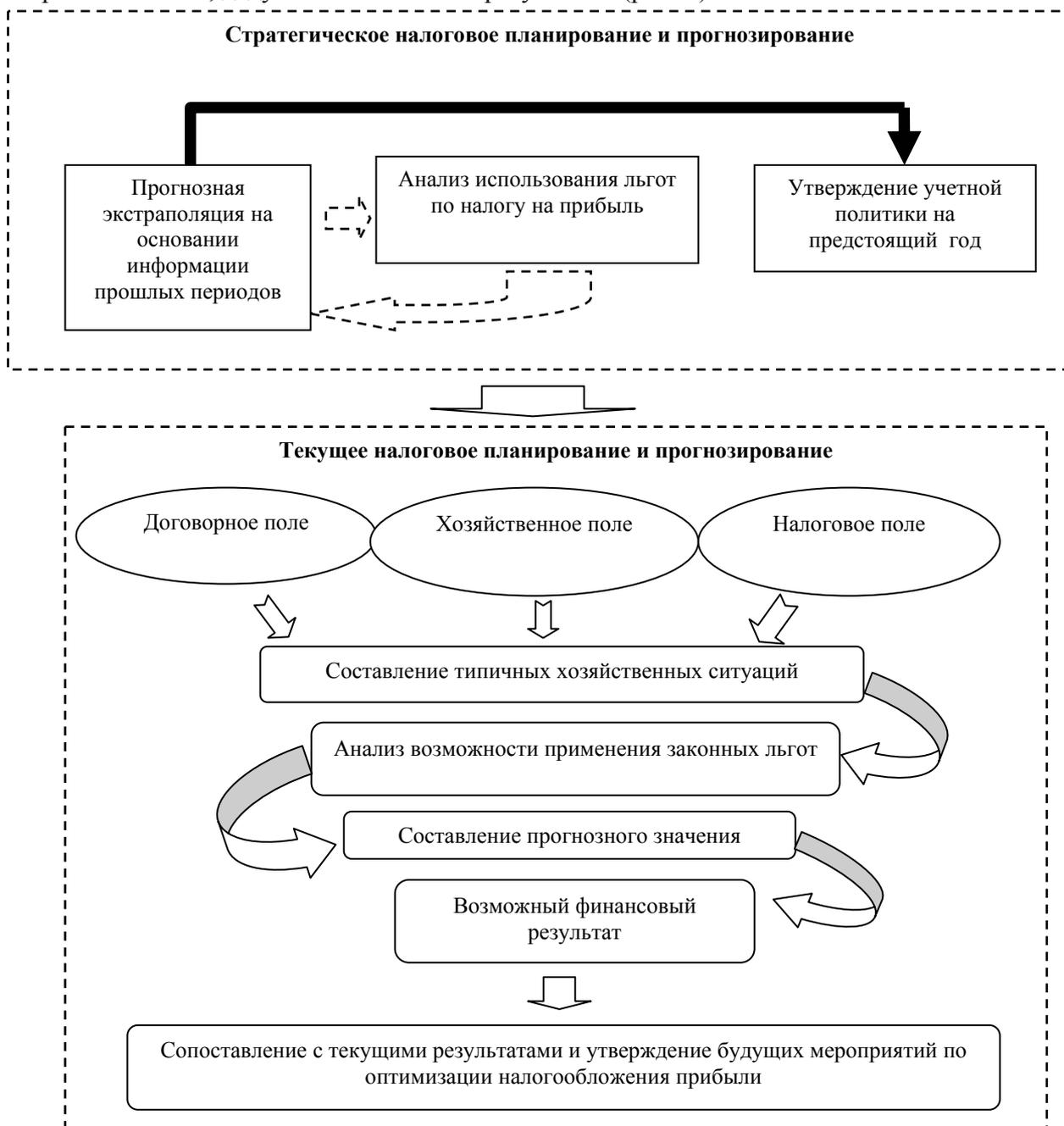


Рисунок 6 - Альтернативная схема налогового планирования и прогнозирования платежей по налогу на прибыль на предприятии

Как видно из рисунка, первым этапом является стратегическое налоговое планирование и прогнозирование. На основе экстраполяции составляется прогноз возможной суммы налога на прибыль без изменения каких-либо составляющих налогового планирования на предприятии. Затем составляется перечень возможных льгот, которые возможно применить по отношению к данному налогу (например, переход на УСН) и снова делается прогноз учетом применения льгот. Конечным этапом стратегического планирования является утверждение учетной политики организации на текущий год.

После этого переходим к составлению текущего налогового плана, который используется на предприятии по ситуационному методу и выявляем ситуации, по которым можно применить льготы и уменьшить в дальнейшем налог на прибыль.

Конечным действием в системе налогового планирования и прогнозирования является обоснование произведенной работы, сопоставление с результатами предыдущих периодов и утверждение проанализированных и рассчитанных мероприятий главным бухгалтером и руководителем, как методика оптимизации налогообложения прибыли на будущее.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Фатхутдинов, Р.А. Разработка управленческого решения: учебник [Текст] / Р.А. Фатхутдинов. - М.: Бизнес-школа «Интел-Синтез», 1999.
2. Громова, Н.М. Основы экономического прогнозирования: учебное пособие [Текст] / Н.М. Громова. - М.: «Академия естествознания», 2006.
3. Математические модели прогнозирования налогов в зависимости о изменения законодательства и экономической ситуации [Электронный ресурс] / Режим доступа URL: Internet resource: <http://http://buin-orel.narod.ru/down/old/44/1/PiP/matmodpr.pdf>

Дедкова Елена Геннадьевна

ФГБОУ ВПО «Государственный университет-УНПК»

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

302020, г. Орел, Наугорское шоссе, 29

Тел.: (4862) 41-98-05

E-mail: sirena-85@mail.ru

E.G. DEDKOVA

SIMULATION OF TAX PLANNING MICRO AND FORECASTING

In this paper the author discloses modeling of tax payments as part of fiscal forecasting in the framework of tax planning, tax allocated elements of modeling, simulation algorithm of the tax process.

Keywords: modeling, tax planning and tax forecasting.

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Fathutdinov, R.A. Razrabotka upravlencheskogo reshenija: uchebnik [Tekst] / R.A. Fathutdinov. - M.: Biznes-shkola «Intel-Sintez», 1999.
2. Gromova, N.M. Osnovy jekonomicheskogo prognozirovanija: uchebnoe posobie [Tekst] / N.M. Gromova. - M.: «Akademija estestvoznaniya», 2006.
3. Matematicheskie modeli prognozirovanija nalogov v zavisimosti o izmenenija zakonodatel'stva i jekonomicheskoy situacii [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa URL: Internet resource: <http://http://buin-orel.narod.ru/down/old/44/1/PiP/matmodpr.pdf>

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: sirena-85@mail.ru

МОДЕЛИРОВАНИЕ УПРАВЛЕНИЯ НАЛОГОВЫМИ РИСКАМИ В УСЛОВИЯХ НЕОПРЕДЕЛЕННОСТИ

В статье автором представлена модель управления налоговыми рисками на предприятии, определены инструменты системы внутреннего контроля за исполнением налоговых обязательств, предложен план упрощения управления налоговыми рисками.

Ключевые слова: моделирование, управление, налоговые риски, неопределенность.

Для эффективного управления налоговыми рисками и устранения налоговой неэффективности необходим системный подход к построению системы управления налоговыми рисками на предприятии. На рисунке 1 представлена комплексная модель управления налоговыми рисками, разработанная для предприятия.

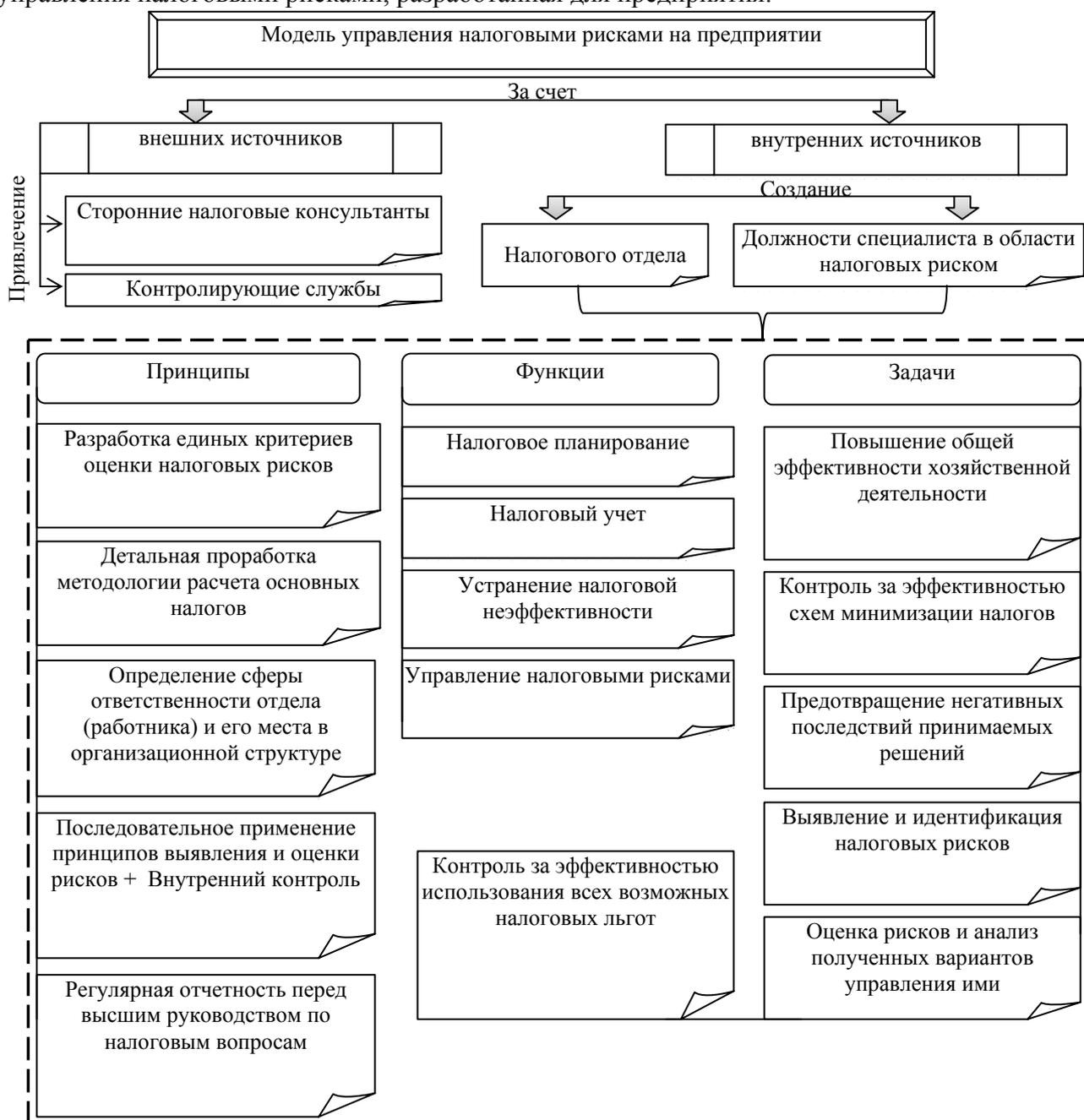


Рисунок 1 – Модель управления налоговыми рисками на предприятии

Управление налоговыми рисками может осуществляться за счет как внешних, так и внутренних источников.

Предприятие может прибегать к помощи сторонних специализированных компаний и специалистов, с целью отслеживания, анализа и управления рисками. Данный метод целесообразен для маленьких компаний, которым не выгодно внедрение целого отдела, так как затраты превысят выгоду от данных действий.

Управление рисками за счет внутренних источников подразумевает управление внутри организации без привлечения внешних консультантов [1].

Эффективность такого способа управления налоговыми рисками зависит от множества факторов: от подхода компании к данному вопросу; от количества персонала, занимающегося управлением налоговыми рисками; от квалифицированности персонала; от степени вовлеченности персонала в процесс принятия решений.

Управление налоговыми рисками за счет внутренних источников может осуществляться при помощи выделения самостоятельной должности, за которой будут закреплены вопросы, касающиеся выявления, анализа, оценки и управления налоговыми рисками. Для наиболее крупных предприятий целесообразно вводить целый налоговый отдел. Решение о внедрении такого отдела должно быть обоснованным и эффект от данной меры должен превышать затраты на ее реализацию. При этом изначально необходимо четко определить, какое место в организационной структуре предприятия будет занимать данный отдел, какое количество работников будет в нем состоять, каким образом будут распределяться функции, задачи, а также ответственность за негативные последствия, связанные с невыявлением или несвоевременным выявлением налоговых рисков [2].

Организация, заботящаяся о своем финансовом положении, репутации, занимающая активную позицию по управлению своими предпринимательскими рисками, рано или поздно задумывается о создании подразделения, в функции, полномочия и зону ответственности которого входит анализ совершаемых операций, их оценка на соответствие налоговому законодательству, сложившейся практике и минимизация негативных последствий.

В мировой практике сложились две основные модели организации налоговой службы предприятия: «централизованная» и «децентрализованная».

Для первой характерно то, что налоговое управление и контроль сосредоточены в одном месте – в офисе головной компании. Для второй характерной особенностью является делегирование налоговой функции подразделениям предприятия (налоговикам). В России более распространена первая модель. Это связано с тем, что управленческие функции у нас традиционно сосредоточены в одном центре, а задача специалистов на местах - исполнение налогового законодательства и предоставление отчетности [3]. Выбор одной из существующих моделей зависит главным образом от стратегии и ключевых движущих сил в области налогообложения.

Рассмотрим подробнее принципы, на которых должна базироваться система управления налоговыми рисками предприятия.

Разработка единых критериев оценки налоговых рисков целесообразна, так как само понятие «налоговые риски», а также принципы его оценки очень субъективны. Они, как правило, зависят от квалификации исполнителей и используемых в работе оценочных критериев соответствия или несоответствия позиции Минфина и налоговых органов, а также вероятности обнаружения риска. Наиболее распространенным среди российских компаний является подход к оценке налоговых рисков с точки зрения соответствия или несоответствия позиции налоговых органов и вероятности обнаружения, но он в большинстве случаев не удовлетворяет внутренним потребностям организации. Для обеспечения единообразия оценки налоговых рисков необходимо разработать и согласовать со всеми заинтересованными лицами, а также органами управления единообразное толкование налоговых рисков, а также критериев их оценки с учетом всех факторов [3]. Для выработки наиболее сбалансированного подхода к оценке налоговых рисков, также целесообразно учитывать наряду с финансовыми аспектами (риск доначислений, штрафов и пр.) еще и ряд

других, например, репутационные.

Следующим принципом является детальная проработка методологии расчета основных налогов. С этой целью на предприятии должна быть разработана детальная налоговая учетная политика, в которой необходимо прописать единый подход к спорным моментам налогообложения [1].

Учетная политика может также служить инструментом планирования налоговой нагрузки при грамотном использовании компанией предоставленных налоговым законодательством вариантов налогообложения (например, таких как выбор линейного или нелинейного метода налоговой амортизации и использование амортизационной премии).

Учетная политика должна быть унифицирована для разных компаний группы с тем, чтобы обеспечить единообразие решений по спорным налоговым вопросам.

Принцип четкого определения сферы ответственности налогового отдела и его место в организационной структуре предприятия важен за счет того, что позволяет устранить «внутреннюю конкуренцию» среди отделов предприятия. С этой целью целесообразна разработка и внедрение на предприятии локального акта, например «Положения о налоговом отделе», в котором будут закреплены все функции, задачи, возлагаемые как на отдел целиком, так и на каждого работника в отдельности.

Реализация на практике любых решений и задач невозможна без тщательного контроля за их выполнением, вследствие чего, выделяется принцип, включающий элементы использования инструментов контроля [2].

Как правило, большинство налоговых рисков возникают еще на стадии планирования определенных сделок. Вследствие этого, эффективным будет включение налогового отдела в процесс согласования сделок. Также налоговые риски чаще всего возникают в процессе подготовки налоговой отчетности. Формализация процесса выявления рискованных позиций и операций позволяет эффективно собирать информацию о рисках для последующего ее анализа и принятия верных и обоснованных решений.

Инструменты системы внутреннего контроля представлены на рисунке 2.



Рисунок 2 – Инструменты системы внутреннего контроля исполнения налоговых обязательств

Регулярная отчетность по налоговым вопросам перед высшим руководством целесообразна, так как решения принимаются на управленческом уровне и высшее руководство должно быть осведомлено о налоговых рисках, угрожающих компании и

прочих решениях, касающихся налоговой сферы, так как они могут существенно повлиять на дальнейшее развитие и процветание бизнеса.

Функция устранения налоговой неэффективности должна базироваться на решении задачи выявления причин данной неэффективности. В большинстве случаев наиболее очевидной причиной неэффективности налогообложения является консерватизм работников бухгалтерской службы.

Еще одной причиной является зачастую недостаточная работа с первичной документацией. В большинстве случаев бухгалтер предпочитает не вычитать расход для налога на прибыль и НДС из-за недостатков счетов-фактур или недостатков в содержании первичных документов, представленных поставщиком. Это следствие нежелания тратить время на получение исправлений от контрагента или детализированной первичной документации. Следует отметить, что ценой такой налоговой неэффективности могут быть миллионы рублей переплаченные в бюджет, длительное не возмещение НДС, а как следствие, значительное снижение финансовых показателей организации. В качестве средства, способного помочь эффективному управлению налоговыми рисками, можно предложить следующую последовательность процедур (рис. 3).

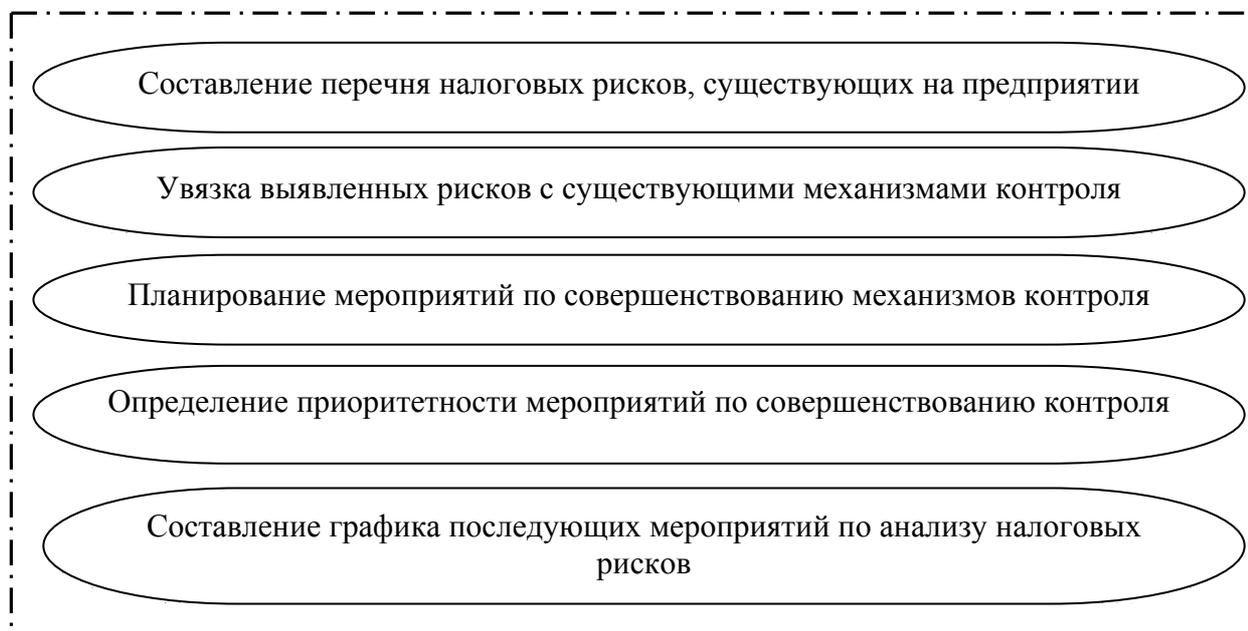


Рисунок 3 – План упрощения управления налоговыми рисками

Таким образом, для эффективного управления налоговыми рисками на предприятии, следует внедрить самостоятельный налоговый отдел, в функции которого будет входить налоговое планирование, устранение неэффективности налогообложения, анализ и оценка рисков и пр. Данный отдел должен в своей деятельности руководствоваться рядом принципов, включающих детальную проработку единых критериев анализа и оценки налоговых рисков, методологию управления ими, определение сферы ответственности работников отдела, организацию внутреннего контроля, а также постоянный отчет перед высшим руководством по вопросам, связанным с выявлением и управлением налоговыми рисками. Система внутреннего контроля должна пользоваться следующими инструментами: должностными инструкциями, системой автоматизированного учета, внутренними регламентами, методологическими указаниями и системой ключевых показателей для оценки работы отдела.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Зуйков, А.В. Управление налоговыми рисками: мнение специалиста [Текст] /А.В. Зуйков // Налоговый учет для бухгалтера, 2010.
2. Гордеева, О.В. К вопросу об управлении налоговыми рисками [Текст] / О.В. Гордеева // Законодательство и экономика, 2008. - №2.
3. Родионов, И. Управление налоговыми рисками в условиях финансового кризиса [Текст] / И. Родионов, Ф. Кудрявцев // Финансовый директор, 2009. - №5.

Маслов Борис Григорьевич

ФГБОУ ВПО «Госуниверситет – УНПК»

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

302020, г. Орел, Наугорское ш., 40

Тел.: (4862) 41-70-68

E-mail: sb72@mail.ru

B.G. MASLOV

MODELING TAX RISK MANAGEMENT IN A TURBULENT

In this paper the author presents a model tax risk management in the enterprise, defined by the tools of the system of internal control over fulfillment of tax obligations, proposed a plan to simplify management of tax risks.

Keywords: modeling, control, tax risks, uncertainties.

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Zujkov, A.V. Upravlenie nalogovymi riskami: mnenie specialista [Tekst] /A.V. Zujkov // Nalogovyy uchets dlja buhgaltera, 2010.
2. Gordeeva, O.V. K voprosu ob upravlenii nalogovymi riskami [Tekst] / O.V. Gordeeva // Zakonodatel'stvo i jekonomika, 2008. - №2.
3. Rodionov, I. Upravlenie nalogovymi riskami v uslovijah finansovogo krizisa [Tekst] / I. Rodionov, F. Kudrjavcev // Finansovyy direktor, 2009. - №5.

Maslov Boris Grigor'evich

State University-ESPC

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

302020, Orel, Naugorskoe highway, 40

Numb.: (4862) 42-11-05

E-mail: sb72@mail.ru

А.М. ПОНОМАРЕВА

АДМИНИСТРИРОВАНИЕ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ

В статье рассматривается администрирование налогового контроля. Эффективный налоговый контроль заключается в создании экономических стимулов для уплаты налогов, снижения уровня налогообложения, расширения партнерских отношений при взаимодействии и диалоге исполнительных органов, институтов и организаций гражданского общества.

Ключевые слова: администрирование налогового контроля, механизм налогообложения, единый государственный реестр налогоплательщиков, налоговые системы, эффективность, зарубежный опыт, эффективный налоговый контроль.

Налоговое администрирование часто определяется как деятельность налоговых органов (в соответствии с их полномочиями) по осуществлению контроля за соблюдением налогового законодательства Российской Федерации организациями и физическими лицами. То есть, по сути, в это понятие вкладывают содержание старого термина налоговый контроль.

По мнению О.А. Ногиной, под налоговым администрированием понимается комплекс мер, направленных на полную и своевременную уплату всех налогов в максимальном объеме при минимальных издержках [1]. Налоговое администрирование является частью налогового процесса и представляет взаимосвязанную совокупность процессуальных и иных действий, направленных на создание благоприятных условий и оказание мотивирующих воздействий на субъект, исполняющий налоговую обязанность, а также на защиту законных прав и интересов налогоплательщиков и других участников налоговых правоотношений [2].

А.И. Пономарев, Т.В. Игнатова определяют налоговый контроль как главную составляющую налогового администрирования, указывая, что критерием его эффективности является воспрепятствование незаконному уклонению от уплаты налогов [3].

Зарубежный опыт свидетельствует, что для осуществления налогового контроля во многих странах создаются специализированные налоговые управления (отделы, дирекции и др.). В одних случаях эти ведомства обособлены от министерства финансов (Япония, Швеция), в других - являются его структурными подразделениями (Италия, США, Великобритания). Независимо от подчиненности указанные управления нацелены на постоянный и эффективный контроль за взиманием платежей в бюджет и не связаны с осуществлением неналоговых обязанностей, таких как планирование и выполнение функций фискальных агентов, отвечающих за доходы государства [5]. Такие страны как Великобритания, Австралия, Канада, Германия приняли поправки в национальное налоговое законодательство и ввели общие правила противодействия минимизации налогового бремени. Налоговые органы стран Евросоюза наделены правом доступа к информации о движении денежных средств по счетам налогоплательщика, отсутствует понятие банковской тайны.

Для Российской Федерации такое положение позволило бы эффективно оценивать реальную налоговую нагрузку на налогоплательщиков, а также повысило бы качество проводимых выездных налоговых проверок. Заслуживает внимания система самостоятельной оценки налогоплательщиком рисков по результатам своей финансово-хозяйственной деятельности. Систематическое проведение самостоятельной оценки рисков по результатам своей финансово-хозяйственной деятельности позволит налогоплательщику своевременно оценить налоговые риски и уточнить свои налоговые обязательства [4]. В США имеется возможность всестороннего анализа всей информации, поступающей в налоговые органы из внутренних и внешних источников. К информации из внутренних источников относится информация о налогоплательщиках, полученная налоговыми органами в соответствии с действующим законодательством, а также самостоятельно в процессе выполнения ими функций, возложенных на налоговую службу.

К информации из внешних источников относится информация о налогоплательщиках, полученная налоговыми органами в соответствии с действующим законодательством или на основании соглашений по обмену информацией с контролирующими и правоохранительными органами, органами государственной власти и местного самоуправления, а также иная информация, в том числе из общедоступных источников - СМИ, Интернет [1]. Заслуживает внимания опыт США по пресечению создания и функционирования фирм-«однодневок», а также применения различных схем уклонения от налогообложения [3]. В Германии всеобъемлющий налоговый контроль за денежными операциями населения осуществляется на основе систем безналичных расчетов с широким использованием компьютерных сетей. Наделение налоговых служб страны (специального налогового ведомства в Германии не существует, а налоговые инспекции входят в финансовую систему, структура которой отражает федеративное построение государства) правами и функциями правоохранительных органов, в частности создание в их рамках подразделений финансового сыска, позволило существенно повысить эффективность финансового контроля в области налогообложения. Уровень взаимодействия налогового инспектора и налогоплательщика ежегодно оценивается в рамках системы балльной оценки работы налоговых инспекторов. Это взаимодействие является одним из показателей служебного соответствия. Балльный норматив, как показатель, служит средством для осуществления служебного или специального надзора, главным образом со стороны руководителей отделов налоговых проверок. За отчетный год каждый инспектор должен набрать как минимум 34 балла. По истечении финансового года руководитель отдела налоговых проверок делает заключение о том, имеются ли основания при значительном отклонении результатов работы конкретного налогового инспектора от нормативного показателя критически рассмотреть его деятельность и принять соответствующие организационные меры [2].

Как мы уже отмечали, важнейшей формой налогового администрирования является администрирование налогового контроля. В развитых экономиках сложилось устойчивое представление о неизбежности налоговых изъятий, что, тем не менее, не устраняет саму возможность уклонения от уплаты. За рубежом при разработке налоговых законов учитываются интересы плательщиков, интересы общества в целом. Это позволяет гораздо меньше внимания уделять собственно проблеме администрирования: она нивелируется дисциплинированным исполнением обязательств [4]. Как и в России, служба внутренних доходов и другие государственные ведомства США в последние годы все чаще сталкиваются с использованием налогоплательщиками схем уклонения от налогообложения, различных способов незаконного сокрытия дохода и создания искусственных расходов или убытков с помощью оффшорных компаний.

Для пресечения участия налогоплательщиков в недобросовестных налоговых схемах правительство США разворачивает и широко рекламирует программы добровольного сотрудничества. Чтобы побудить нарушителей налогового законодательства выйти из «тени», служба внутренних доходов совместно с министерством юстиции в последнее время развернула несколько программ налоговой амнистии. Спектр запрещенных операций служба внутренних доходов определила в налоговых извещениях. Операции, поименованные в извещениях, считаются недобросовестными и направленными исключительно на получение налоговых льгот и преференций. Целый ряд ведомств участвует в указанной работе. Они регулярно обмениваются списками лиц, участвующих в недобросовестных налоговых операциях, публикуют аналитические материалы о способах борьбы, применяемых против недобросовестных налоговых схем. Помимо этого, производятся обмен аудиторской информацией, полученной при судебных разбирательствах, также совместное обучение с целью выявления недобросовестных налогоплательщиков сделок и другая образовательная деятельность, мероприятия по организации и упрощению каждодневных контактов между участниками проводимой работы. В распоряжении налоговых органов Швеции есть специальная компьютерная система PUMA. В ее базах данных хранится всевозможная

информация о налогоплательщиках за последние три года. Это показатели налоговых деклараций, суммы оборотов, сведения, полученные от таможенных, лицензионных, страховых и других ведомств. По каждому налогоплательщику набирается порядка 600 различных показателей. Налоговые инспекторы могут задавать различные условия поиска, просматривать и сравнивать информацию, выбирая налогоплательщика для проведения проверки [4].

Таким образом, на Западе действует уже сложившаяся налоговая система с прочными демократическими традициями, а в России отсутствуют условия, которые на протяжении многих лет определяют развитие системы налогообложения в западных странах. На основании изучения зарубежного опыта налогообложения можно прийти к выводу, что в практике создания и функционирования эффективной налоговой системы западных стран немало ценного и полезного. Но при использовании их опыта необходимо принимать во внимание объективные условия, в которых создается и функционирует налоговая система: конкретное состояние экономики в каждой стране, уровень накопленных богатств и даже психологические установки и традиции населения.

Другой проблемой и одновременно важной задачей государства является формирование экономической среды, благоприятной для всех видов общественно полезной предпринимательской деятельности. При этом в особой государственной поддержке нуждаются малые предприятия и индивидуальные предприниматели.

Налоговые системы большинства стран были ориентированы на крупные и средние предприятия, обладающие наибольшей бюджетной эффективностью с позиций налогового администрирования. В результате, для малого бизнеса, как правило, оказываются неприемлемыми издержки и сложности, связанные с ведением учета и предоставлением отчетности в соответствии с общим порядком налогообложения. У нас нет программы «единой налоговой декларации» и «единого расчетного счёта и платежа», которая позволит обеспечить выполнение следующих задач: унификация основных налоговых процедур; упрощение процесса уплаты налогов; постепенное вытеснение бумажного документооборота в налоговых органах и во взаимоотношениях между различными органами государственного управления; рационализация взаимоотношений налоговых органов с налогоплательщиками. В России отсутствуют централизованные центры учета и обработки налоговых данных, Единый государственный реестр налогоплательщиков, при обработке и контроле налоговых данных у нас применяется программное обеспечение, которое на сегодняшний день не позволяет выявлять фактическое несоответствие данных в отчетных документах. Не предусматривается и возможность проведения перекрестных проверок одних и тех же параметров из разных источников. В связи с этим российское налоговое администрирование не дает возможности проводить комплексный налоговый аудит.

Один из путей совершенствования налогового контроля - совершенствование налогового законодательства, при одновременном увеличении штрафных санкций в целях соблюдения законодательства. Хотя в настоящее время уже устранена часть разночтений и неотработанных норм налогового законодательства и несколько упрощен механизм налогообложения.

В России отсутствуют критерии оценки эффективности работы сотрудников налоговых органов, направленных на проверку правильности исчисления и уплаты налогов. Соответственно не реализованы механизмы материального стимулирования сотрудников в зависимости от соответствия таким критериям. Необходимо применять использование системы оценки работы налоговых инспекторов, позволяющей объективно учесть результаты деятельности каждого из них, эффективно распределить нагрузку при планировании контрольной работы. По мнению А.Л. Кудрина, должен быть создан баланс прав и обязанностей налогоплательщиков и государства в лице налоговых органов, чтобы, с одной стороны, избавить налогоплательщиков от излишнего административного воздействия, а с другой - сохранить за налоговыми органами достаточно полномочий по контролю за соблюдением законодательства [5].

В целом, налоговое администрирование в России проводится с помощью методов силового (административного) принуждения – угроз применения штрафов, ареста банковских счетов, другого имущества налогоплательщика, ограничения его действий, свободы передвижения и т.д. Использование зарубежного опыта в целях модернизации налогового администрирования позволит осуществлять процесс налогового администрирования с позиции налогоплательщика, путем «дружеского диалога», обмена мнениями и оказания всесторонней помощи по ведению отчетности, использования налоговых льгот, уплаты налога и т.д.

В процессе осуществления налогового контроля происходит столкновение интересов налогоплательщиков и государства, возникают проблемы злоупотреблений со стороны контролирующих органов. Российская практика налогового контроля способна дать кратковременный эффект в плане увеличения налоговых сборов, но в целом эти меры, как правило, провоцируют уход от налогообложения, в теневую экономику, переток капиталов за границу.

Государственный налоговый контроль обеспечивает обратную связь общества, экономики и налогоплательщиков с органами государственной власти.

Необходимо провести анализ сущности налога с тем, чтобы определить прямую связь их влияние на концепцию построения системы налогового контроля.

Отношение «государство-налогоплательщик», причем в этом взаимоотношении ведущую роль играет налогоплательщик. Налоговый контроль должен происходить при взаимодействии и диалоге исполнительных органов, институтов и организаций гражданского общества, т.к. во взаимоотношениях «государство - налогоплательщик» налогоплательщик играет ведущую роль.

Если государство не будет опираться на экономические отношения при установлении того или иного налога, то в результате оно не дополучит или, как говорят сотрудники налоговых органов, «не соберет» налогов в полной мере. Хозяйствующие субъекты либо прекратят свою деятельность, либо разорятся, либо уйдут «в тень».

Причиной налоговых правонарушений является тенденция роста сокрытия доходов, ухода и уклонения от уплаты налогов. Этому способствуют недоработки налогового законодательства, нечеткости законов, регулирующих исчисление отдельных налогов, недостатки в управлении налоговых органов, в том числе при взаимодействии их с другими государственными органами управления и контроля, достаточно высокая налоговая нагрузка в некоторых отраслях промышленности и сферах деятельности, финансовая дестабилизация экономики, выраженная в неустойчивости финансового положения большинства хозяйствующих субъектов, неблагоприятный инвестиционный климат, возрастание неравномерности социально-экономического развития регионов, продолжающиеся инфляционные процессы, криминализация общества и хозяйственной деятельности, низкий уровень налоговой дисциплины, увеличение имущественной дифференциации населения, искаженный менталитет налогоплательщика.

Под законным способом ухода от налогов понимаются специфические формы планирования хозяйственной деятельности, найма рабочей силы или размещения финансовых средств налогоплательщика с целью максимального снижения возникающих при этом налоговых обязательств за счет применения различных льгот, налоговых «окон» и пробелов в налоговом законодательстве. Для многих налогоплательщиков экономия на налоговых платежах стала источником дополнительного финансирования и фактором, повышающим конкурентоспособность их продукции.

Контролирующие органы обращают внимание и на такие сделки, которые, по мнению налоговых инспекторов, могут означать уход от налогообложения, например:

- нетипичные сделки, особенно произошедшие в конце отчетного периода (например, оплата услуг разового характера на большую сумму);
- сделки, сущность которых противоречит их форме (например, оформление купли-продажи договором простого товарищества);
- сделки, осуществленные нетипичным для данного предприятия способом (например,

оплата наличными, тогда как обычно использовался безналичный расчет);

- неоправданно высокая доля сделок с некоторыми контрагентами явно в ущерб другим;

- убыточные сделки;

- сделки с фирмами, зарегистрированными в оффшорных зонах;

- оплата информационных или маркетинговых услуг на значительную для данного предприятия сумму при отсутствии явно выраженного результата;

- сделки, в которых цена заметно превышает (занижает) рыночную,

- мнимая сделка, которая совершается с целью прикрыть другую сделку.

Все эти примеры сделок могут попадать под налоговое планирование, которое как и переложение налогов должно учитываться при осуществлении государственного налогового контроля.

В рыночной экономике равное налоговое право – это отношение сотрудничества между государством и налогоплательщиком, объект налогообложения, налоговая ставка и порядок взимания должны определяться не волей государства, не правом сильного, не юридическим актом, а вытекать из самих экономических отношений. Речь идет об оптимизации и планировании налоговых трат, о соглашениях, связанных с изменением срока уплаты налогов и сборов, учета процессов переложения, а также с залогом и поручительством как средствами обеспечения исполнения налоговой обязанности. Такая деятельность организаций, направленная на минимизацию налогов законными способами, выпадает из сферы действия государственного налогового контроля.

Эффективный налоговый контроль заключается в создании экономических стимулов для уплаты налогов, снижения уровня налогообложения, расширения партнерских отношений. Для построения отношений партнерства необходимо разработать и законодательно утвердить процедуры согласования спорных или отсутствующих в действующем законодательстве положений.

Значительная часть проблем, трудностей, недостатков, имеющих место в налоговом контроле, заключается в отсутствии системы надежных контактов с гражданами и их организациями, в недоверии граждан к государственной службе и к государственному налоговому контролю государства. Поэтому в налоговом контроле должны участвовать не только специализированные органы, в него должны быть вовлечены все органы законодательной и исполнительной власти: Конституционный суд РФ, Общественная палата, институты и организации гражданского общества, «Союзы предпринимателей», «Общественная ассоциация защиты прав налогоплательщиков» и т. д. Также непосредственно влияют на налоговые взаимоотношения плательщиков и государства правоохранительные органы, аудиторские, адвокатские и консультационно-юридические службы.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Ногина, О.А. Налоговый контроль: вопросы теории [Текст] / О.А. Ногина. - СПб., 2002.
2. Новрадова, С. Г. Налоговое администрирование в налоговой политике государства: материалы III международной научной конференции «Научный потенциал студенчества в XXI веке» [Текст] / С.Г. Новрадова. - Экономика Ставрополь: СевУавГТУ, 2009. - 217 с.
3. Пономарев, А.И. Налоги и налоговое администрирование в Российской Федерации [Текст] / А.И. Пономарев, Т.В. Игнатова, М.А. Богатырев. - М., 2009.
4. Геймур, О. Г. Налоговый контроль как основной вид фмнансового контроля [Электронный ресурс] / Режим доступа URL: Internet resource: <http://konfi-nalog.jurati.ru/node/54>
5. Гализдра, С. Налоговое администрирование необходимо совершенствовать [Текст] С. Гализдра // Финансы, 2010. - №3.

Пономарева Александра Михайловна

Доктор экономических наук, профессор кафедры «Маркетинг и реклама»

Ростовский государственный экономический университет (РИНХ)

344002, г. Ростов-на-Дону, ул. Б. Садовая, 69

Тел.: (863) 237-02-60

E-mail: alexandra.ponomareva@rambler.ru

A.M. PONOMAREVA

THE TAX CONTROL ADMINISTRATION

The article deals with the administration of tax control, the effective tax control is to create economic incentives for the payment of taxes, reduce taxes, expand the partnership and dialogue in the interaction of executive bodies, institutions and civil society organizations.

Keywords: *administration of tax control, the mechanism of taxation, the single state register of taxpayers, tax systems, efficiency, foreign experience, the effective tax control.*

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Nogina, O.A. Nalogovyj kontrol': voprosy teorii [Tekst] / O.A. Nogina. - SPb., 2002.
2. Novradova, S. G. Nalogovoe administrirovanie v nalogovoj politike gosudarstva: materialy III mezhdunarodnoj nauchnoj konferencii «Nauchnyj potencial studenchestva v XXI veke» [Tekst] / S.G. Novradova. - Jekonomika Stavropol': SevUavGTU, 2009. - 217 s.
3. Ponomarev, A.I. Nalogi i nalogovoe administrirovanie v Rossijskoj Federacii [Tekst] / A.I. Ponomarev, T.V. Ignatova, M.A. Bogatyrev. - M., 2009.
4. Gejmur, O. G. Nalogovyj kontrol' kak osnovnoj vid fmnansovogo kontrolja [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa URL: Internet resource: <http://konfi-nalog.jurati.ru/node/54>
5. Galizdra, S. Nalogovoe administrirovanie neobhodimo sovershenstvovat' [Tekst] S. Galizdra // Finansy, 2010. - №3.

Ponomareva Aleksandra Mihailovna

Doctor of Economic Sciences, Professor Department of «Marketing and Advertising»

Rostov State Economic University

344002, Rostov-on-Don, str. B. Garden, 69

Numb.: (863) 237-02-60

E-mail: alexandra.ponomareva @ rambler.ru

Л.В. СЕВРЮКОВА

КОНЦЕПТУАЛЬНЫЕ ОСНОВЫ НАЛОГОВОГО ПРОГНОЗИРОВАНИЯ НА УРОВНЕ ХОЗЯЙСТВУЮЩЕГО СУБЪЕКТА

В условиях рынка основной экономических отношений предприятий с государством выступают налоги, что приводит к необходимости решения на предприятиях различных отраслей экономики проблем налогового прогнозирования. В статье рассмотрены основные элементы и методы налогового прогнозирования на уровне хозяйствующего субъекта в разрезе основных видов налогов.

Ключевые слова: налог, прогнозирование, элемент, метод, налогообложение.

Одним из важнейших элементов налогового планирования является налоговое прогнозирование.

Налоговое прогнозирование на уровне хозяйствующего субъекта является частью финансового прогнозирования деятельности предприятия и означает использование его учетной и амортизационной политики, а также льгот по налогу и законных вычетов из налогооблагаемой базы для оптимизации налоговых платежей [1].

Процесс налогового прогнозирования на уровне хозяйствующего субъекта представляет собой важнейшую процедуру, так как отсутствие предвидения в этой области может иметь непредсказуемые последствия для текущей или перспективной деятельности предприятия, оно важно для принятия решений в области его инвестиционной и научно-технической политики, изменения ассортимента выпускаемой продукции, замены рынков сбыта и так далее.

В отличие от избежания налогообложения или уклонения от уплаты налогов, налоговое прогнозирование подразумевает не просто минимизацию налоговых платежей, но и использование предусмотренных действующим законодательством налоговых льгот и вычетов.

Поэтому налоговым прогнозированием зачастую занимается не только сам налогоплательщик, но и привлекаемые им для этих целей аудиторские и другие подобные фирмы.

Они должны совместными усилиями выработать экономически грамотную, честную в правовом отношении стратегию и тактику налогового прогнозирования.

В системе налогового прогнозирования на уровне хозяйствующего субъекта важным являются элементы прогнозирования (рис. 1)



Рисунок 1 – Элементы налогового прогнозирования на уровне хозяйствующего субъекта

Элементы налогового прогнозирования необходимы для составления достоверного, качественного прогноза налоговых платежей предприятия в бюджет. Это даёт хозяйствующему субъекту чёткое представление о ведении дальнейшей финансово-хозяйственной деятельности.

В целях налогового прогнозирования на уровне хозяйствующего субъекта выделяют следующие методы (рис. 2) [3].

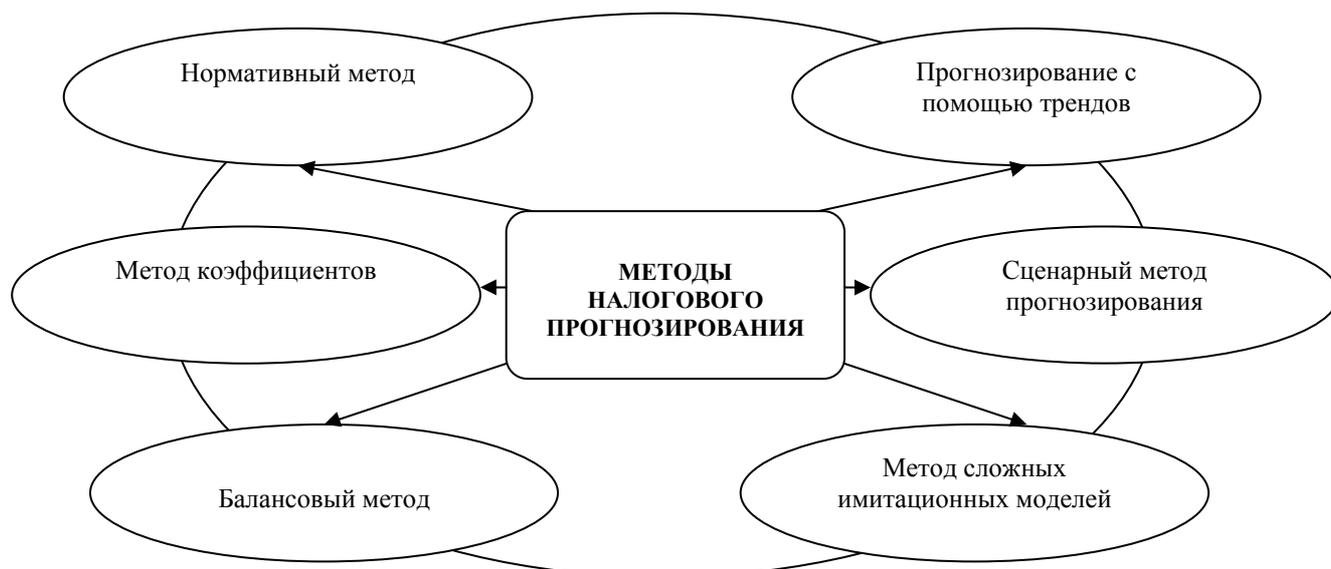


Рисунок 2 – Основные методы налогового прогнозирования

Прогнозирование с помощью трендов считается одним из простейших методов налогового прогнозирования. Методика построения трендовых моделей представляет собой сочетание качественного экономического анализа и формальных математико-статистических процедур.

Допустимость и правомерность использования трендовых моделей для прогнозирования определяется рядом условий [2]:

- 1) период, для которого построен тренд, должен быть достаточным для выявления тенденции развития;
- 2) анализируемый период является устойчиво динамическим и обладает инерционностью;
- 3) не ожидается сильных внешних воздействий на изучаемый процесс, которые могут серьезно повлиять на тенденцию развития.

В силу неустойчивого характера социально-экономических процессов в РФ и существенных изменений в налоговом законодательстве страны использование трендовых моделей для целей прогнозирования может иметь ограниченное применение: на короткий срок (краткосрочное прогнозирование) или как начальный этап комплексной методики прогнозирования.

Сценарный метод налогового прогнозирования на уровне хозяйствующего субъекта включает приемы и методы содержательного и формализованного описания прогнозируемой ситуации и конкретные методы и алгоритмы построения и исследования сценариев ее развития. Применение сценарного метода налогового прогнозирования возможно, когда на основе количественной и качественной информации разрабатываются альтернативные картины будущего финансово-хозяйственного развития предприятия и на этой основе просчитывается налоговый потенциал по каждому сценарию.

Для более долговременных прогнозов на уровне хозяйствующего необходимо применять другие подходы, в частности, строить *сложные имитационные модели*, посредством которых можно рассчитать налоговые последствия различных управляющих воздействий и на этой основе выбирать наиболее предпочтительные из них.

Балансовый метод налогового прогнозирования на уровне хозяйствующего субъекта предполагает разработку балансов, представляющих собой систему показателей, в которой одна часть, характеризующая ресурсы по источникам поступления, равна другой, показывающей распределение (использование) по всем направлениям их расхода.

Общепринятым методом налогового прогнозирования на уровне хозяйствующего

субъекта является метод коэффициентов, сравнивающий различные показатели финансовой и налоговой отчётности предприятия. Число возможных показателей достаточно велико, поэтому предприятие может оценить различные аспекты финансово-хозяйственной деятельности и их влияние на динамику уплаты различных налогов и сборов.

Нормативный метод – это метод налогового прогнозирования, основанный на применении для обоснования плановых, программных и прогнозных документов норм и нормативов [3]. Данный метод требует совершенствования существующей системы норм и нормативов.

Помимо перечисленных методов налогового прогнозирования на уровне хозяйствующего субъекта, существуют также специальные методы, применяемые только к конкретному виду налога. Они представлены в таблице 1.

Таблица 1 – Методы налогового прогнозирования на уровне хозяйствующего субъекта в разрезе основных видов налогов.

Вид налога	Показатели, на основе которых выполняется прогноз	Описание метода прогнозирования
Налог на доходы физических лиц	Среднемесячная численность работников, занятых на предприятии, среднемесячная оплата труда на предприятии, ставка налога, льготимуемая часть оплаты труда	В основу прогноза численности работников кладется показатель численности за отчетный период, предшествующий прогнозируемому, с учетом возможных изменений факторов, влияющих на численность занятых. К числу таких факторов относятся: изменения объемов производства продукции и производительности труда на предприятии, факторы демографического порядка и др. Сумма оплаты труда на прогнозируемый период рассчитывается как произведение численности работников, занятых на предприятии, среднемесячной оплаты труда и количества месяцев в году. Для целей н/о его следует скорректировать на льготимуемую часть ОТ. В краткосрочных прогнозах долю льготимуемой оплаты труда принимают на уровне отчетного периода, поскольку, с одной стороны, прямой прогноз льготимуемой части оплаты труда трудоемок, а с другой стороны, как показывает анализ ретроспективных данных, эта доля достаточно стабильна во времени. Прогнозируемая сумма НДФЛ рассчитывается как произведение облагаемой налогом оплаты труда и средней ставки налога, сложившейся в году, предшествующем прогнозируемому
Налог на прибыль организаций	Налогооблагаемая прибыль и факторы, определяющие её динамику (валовой внутренний продукт, объем промышленной продукции, общий объем товарооборота, индексы цен промышленной и иной продукции, темпы инфляции, материалоемкость, трудоемкость и др.)	Прогнозируемая величина прибыли определяется путем корректирования сложившегося в отчетном периоде показателя прибыли на коэффициент отставания (как правило, он должен быть меньше единицы). Если прибыль получена от разных видов деятельности, то налогообложение осуществляется по разным ставкам, и расчет прогнозной величины налоговых поступлений по прибыли осуществляется в этой схеме по средней расчетной ставке

Продолжение таблицы 1

Налог на добавленную стоимость	Добавленная стоимость, прогнозная величина прибыли, разные ставки налога и различные факторы, влияющие на данные показатели	Трудность прогнозных расчётов НДС обусловлена относительно большим числом факторов, формирующих добавленную стоимость, разными ставками налога в зависимости от вида продукции (товаров), рода деятельности налогоплательщика (производство, розничная торговля, общественное питание), а также другими обстоятельствами. Добавленная стоимость включает в себя оплату труда работников материальной сферы, включаемую в издержки производства и обращения, начисления на оплату труда, амортизационные отчисления, прибыль, акцизы и прочие денежные расходы
Социальные выплаты и взносы	Прогнозная величина оплаты труда всех работников предприятия и удельного веса в ней оплаты труда работников материальной сферы, сложившейся в отчетном периоде	<i>Сумма социальных выплат и взносов</i> рассчитывается по установленным ставкам от величины прогнозного значения сумм оплаты труда работников сферы материального производства
Акцизы	Прогноз объемов производств подакцизной продукции, предполагаемый уровень оптовых цен на них и ставок акцизов	Наименее трудоёмкий и наиболее точный метод налогового прогнозирования на уровне хозяйствующего субъекта

Таким образом, по данным таблицы можно сделать вывод о том, что для каждого вида налога, помимо наиболее общих финансовых методов прогнозирования, существуют специальные методы налогового прогнозирования на уровне хозяйствующего субъекта. Они основаны на различных показателях финансово-хозяйственной деятельности предприятия и факторах, влияющих на эти показатели. Каждый метод налогового прогнозирования требует тщательного анализа не только показателей, сформированных на предприятии, но и анализа изменений налогового законодательства и экономической ситуации в стране.

Одним из важнейших путей решения задач налогового прогнозирования является строгое соблюдение действующего налогового законодательства. Отдельные налогоплательщики в налоговом прогнозировании используют пробелы в действующем налоговом законодательстве, его противоречивость для минимизации своих налоговых платежей. Налоговое прогнозирование на уровне хозяйствующего субъекта необходимо проводить не только при помощи общепиоансовых методов, но и учитывая особенности прогнозирования каждого вида налога.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Васильева, М.В. Налоговое прогнозирование налога на прибыль организаций [Текст] / М.В. Васильева // Управленческий учет. – М.: ЗАО «Финпресс», 2009. - №9. – С. 54.
2. Николаев, А.И., Оптимизация налогообложения: проблемы и пути решения [Текст] / А.И. Николаев, Л. В. Дистергефг //Актуальные проблемы совершенствования налоговой системы: сборник научных трудов кафедры. - ОНРЕкатеринбург: УГТУ-УПИ, 2001. - С. 8.
3. Щеглова, Н.В. Формирование налоговой политики организации [Текст] / Н. В. Щеглова // Финансы, 2000. - №2. – С. 55.

Севрюкова Лариса Викторовна

Юго-Западный государственный университет

Кандидат экономических наук, профессор кафедры «Налогообложение и антикризисное управление»

305000, г. Курск, ул. Челюскинцев, 19

Тел.: 8-4712-58-71-17

E-mail: nalogi_kurskGTU@mail.ru

L.V. SEVRYUKOVA

CONCEPTUAL BASIS OF TAX FORECASTING AT THE BUSINESS ENTITY

In a market basis for economic relations with the state enterprises are the taxes, which leads to the need for solutions for enterprises of different sectors of the economy of the taxproblems of forecasting. The article describes the main elements and methods of forecasting tax at the entity in the context of the major types of taxes.

Keywords: *tax, forecasting element method and taxation.*

Sevryukova Larisa Viktorovna

Southwestern State University

Candidate of Economic Sciences, Professor Department of «Taxation and crisis management»

305000, Kursk, str. Chelyuskintsev, 19

Numb.: 8 (4712) 58-71-17

E-mail: nalogi_kurskGTU@mail.ru

НАУЧНОЕ РАЗВИТИЕ ЭКОНОМИКИ **И УПРАВЛЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЕМ**

УДК 338

А.В. НИКОЛАЕНКО

ФОРМИРОВАНИЕ МЕТОДИЧЕСКОГО ИНСТРУМЕНТАРИЯ УПРАВЛЕНИЯ БИЗНЕС-ПРОЦЕССАМИ ЭКОНОМИЧЕСКИХ СУБЪЕКТОВ

С точки зрения процессного подхода к разработке системы управления определен инструментарий управления бизнес-процессами экономических субъектов, информационно-аналитическое обеспечение которых реализуется на основе данных многоуровневой системы управленческого учета и анализа.

Ключевые слова: инструментарий, планирование, бюджетирование, бизнес-процесс.

К инструментам управления бизнес-процессами экономических субъектов, информационно-аналитическое обеспечение которых реализуется посредством многоуровневой системы управленческого учета и анализа, помимо финансового, управленческого, налогового учета и анализа, как таковых, относятся планирование, прогнозирование, регулирование, оптимизация, контроллинг и бюджетирование.

Многоуровневая система управленческого учета и анализа с помощью инструментов прогнозирования позволяет разрабатывать приоритетные мероприятия, сосредоточенных на достижение стратегических целей деятельности экономического субъекта.

Для того, чтобы данная система обеспечивала постоянный контроль за ходом реализации стратегии и быструю подготовку и принятие корректирующих управленческих решений в случае неспрогнозированного изменения значений факторов необходимо количественно-измеримое выражение поставленных целей и задач в виде различных ключевых показателей и их доведение до конкретных центров ответственности.

Реализация данной функции с точки зрения многоуровневой системы управленческого учета и анализа должна осуществляться через инструменты планирования, которые обеспечивают формирование стратегических и тактических программ, планов, бюджетов на всех уровнях управления экономического субъекта.

Цели и задачи деятельности для каждого уровня управления должны быть переведены в измеримую плоскость, что предполагает формирование программ, планов, бюджетов деятельности экономического субъекта на основе инструментов прогнозирования.

При этом считаем, что постановка и распределение целей и задач по уровням управления производятся на основе SMART-принципов, предполагающих специфичность и точность формулировки целей и задач для каждого центра ответственности, их количественную и качественную измеримость, реалистичность достижения и определенность в сроках постановки и реализации поставленных целей и задач в условиях ограниченности ресурсного потенциала, ориентированность на ключевые результаты.

Планирование показателей в многоуровневой системе управленческого учета и анализа должно осуществляться с соответствующей ориентацией на достижение поставленных целей, а именно с помощью инструментов бюджетирования.

Взаимосвязь показателей между объектами многоуровневой системы управленческого учета и анализа, центрами ответственности, направлениями деятельности обеспечивается проведением декомпозиции стратегических целей как с помощью когнитивного моделирования на основе регламентов бизнес-процессов, так и по уровням управления на связанные и зависимые подцели по ключевым бизнес-процессам (например, маркетинг и продажи; финансирование деятельности и управление свободными денежными

средствами; закупки, хранение и распределение товарно-материальных ценностей; подбор, расстановка, адаптация, мотивация и развитие персонала; обеспечение информационной и финансовой безопасности).

Для планирования, ориентированного на результат, в многоуровневой системе управленческого учета и анализа должны использоваться соответствующие методы и инструменты, среди которых основное место занимает процессно-ориентированное бюджетирование (метод АВВ), что позволит, в свою очередь, взаимоувязать программы, планы и бюджеты по срокам реализации мероприятий и функциям центров ответственности, объемам необходимых материальных, финансовых, трудовых, информационных ресурсов.

С точки зрения многофункциональности бизнес-процессов, стратегии развития, целевых установок и необходимости контроля деятельности центров ответственности, считаем целесообразным применять бюджеты следующих видов: операционные, бизнес-процессов, центров ответственности, видов деятельности и другие.

Таким образом, с помощью внедрения многоуровневой системы управленческого учета и анализа можно сформировать стратегию экономического субъекта, прозрачную и понятную для каждого ее пользователя, а каждому центру ответственности самостоятельно спланировать свою деятельность по закрепленным за ним направлениям деятельности для достижения поставленных руководством стратегических задач.

Ведение управленческого учета отдельно по каждому бизнес-процессу и в объемной аналитике позволяет с наименьшими трудозатратами провести факторный анализ и количественно оценить вклад каждого центра ответственности в реализацию общей стратегии, а также выявить проблемные бизнес-процессы и отдельные операции, подлежащие последующей оптимизации.

Управленческая отчетность с детализацией результатов по уровням управления, центрам ответственности, бизнес-процессам обеспечивает возможность применения для контроля и анализа опережающих, функциональных, процессных методов оценки на основе комплексного использования прогнозных, плановых и фактических показателей многоуровневой системы управленческого учета и анализа.

Подсистема управления результатом и изменениями предполагает использование процессных методов управления и их соответствующего информационного обеспечения данными управленческого учета, что и позволяет подготавливать, обосновывать, принимать, исполнять и контролировать управленческие решения, предотвращающие и упреждающие снижение эффективности деятельности экономического субъекта.

Поскольку механизм управления результатом должен быть сквозным, то есть подразумевать реализацию соответствующих бизнес-процессов и операций центрами ответственности в соответствии с закрепленными правами и полномочиями, то для этого каждый центр управления должен использовать определенный набор процессных методов управления результатом: контроль деятельности центров ответственности, улучшение и реинжиниринг бизнес-процессов, управление функционированием бизнес-процессов, знаниями, изменениями, мотивацией. Например, результаты прогнозирования используются для принятия решения и контроля его исполнения; результаты планирования - для инициации мероприятий по реализации принятого решения; результаты учета и контроля - для непрерывной оценки эффективности и качества; результаты оценки и анализа - для мотивации и корректировки принятых решений.

Таким образом, многоуровневая система управленческого учета и анализа, сформированная на основе процессных методов управления, позволяет руководителю и менеджерам организации в современных экономических условиях достичь следующих конкурентных преимуществ:

- оперативно координировать деятельность экономического субъекта в целом и его подразделений в соответствии с выбранной стратегией развития, установленными целевыми результатами, прогнозируемыми значениями показателей;
- обеспечить адаптацию и гибкость функционирования экономического субъекта,

центров ответственности, бизнес-процессов к постоянно изменяющимся условиям внешней и внутренней среды за счет оценки их текущего и прогнозируемого влияния на результаты финансово-хозяйственной деятельности экономического субъекта;

- повысить деловую репутацию, рентабельность, конкурентоспособность, экономическую эффективность и рыночную стоимость экономического субъекта за счет внутреннего и внешнего реинжиниринга деятельности как субъекта в целом, так и стратегических бизнес-единиц на основе выявления неэффективных операций и (или) бизнес-процессов, нецелесообразно затратных по срокам, стоимости, трудовым ресурсам, и последующего их улучшения и реинжиниринга;

- наладить систему оперативного мониторинга результатов реализации технологических бизнес-процессов и операций через соответствующие экономические результаты и показатели деятельности производственных подразделений и сотрудников экономического субъекта;

- повысить эффективность ценообразования на производимые товары (оказываемые услуги) через интеграцию результатов процессов маркетинга потребностей и предпочтений конечных потребителей и финансового контроллинга затрат на реализацию производственных и хозяйственных операций, определяющих полезность товаров (услуг);

- установить контроль над потоками взаимодействия между центрами ответственности в целях последующей комплексной оценки их эффективности и мотивации на улучшение будущих результатов;

- обеспечить многопрофильным экономическим субъектам комплексность в управлении процессами производства продукции, оказания услуг на рынке за счет рационального распределения по центрам ответственности полномочий и необходимого для достижения поставленных результатов ресурсного обеспечения в соответствии с закрепленными функциями и задачами;

- сформировать ультрасовременную систему управления экономическим субъектом, процессами производства и реализации продукции и услуг в соответствии с международными и отраслевыми стандартами качества, что позволит эффективно конкурировать как на национальных, так и на международных рынках;

- стимулировать инновационное развитие экономического субъекта на основе применения прогрессивных идей и нововведений в организации управления бизнес-процессами.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Попова, Л.В. Финансовый менеджмент и его роль в современной системе менеджмента [Текст] / Л.В. Попова // Экономические и гуманитарные науки. – Орел: Госуниверситет-УНПК, 2011. - №8.
2. Маслова И.А. Основные показатели менеджмента, характеризующие финансовое состояние и деловую активность предприятия [Текст] / И.А. Маслова // Экономические и гуманитарные науки. – Орел: Госуниверситет-УНПК, 2011. - №8.

Николаенко Андрей Владимирович

ФГБОУ ВПО «Госуниверситет-УНПК»

Докторант кафедры «Бухгалтерский учет и налогообложение»

302020, г. Орел, Наугорское шоссе, 40

Тел.: (4862) 41-98-60

E-mail: orelbuin@yahoo.com

A.V. NIKOLAENKO

FORMATION OF METHODOLOGICAL TOOLKIT OF MANAGEMENT BY BUSINESS PROCESSES OF ECONOMIC SUBJECTS

From the point of view of the process approach to system engineering of management the toolkit of management of business processes of the economic subjects which information-analytical maintenance is realised on the basis of the data of multilevel system of the administrative account and the analysis is defined.

Keywords: *toolkit, planning, budgeting, business process.*

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Popova, L.V. Finansovyy menedzhment i ego rol' v sovremennoj sisteme menedzhmenta [Tekst] / L.V. Popova // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. – Orel: Gosuniversitet-UNPK, 2011. - №8.
2. Maslova I.A. Osnovnye pokazateli menedzhmenta, harakterizujuwie finansovoe sostojanie i delovuju aktivnost' predpriyatija [Tekst] / I.A. Maslova // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. – Orel: Gosuniversitet-UNPK, 2011. - №8.

Nikolaenko Andrej Vladimirovich

State University-ESPC

Doctoral student Department of «Accounting and taxation»

302020, Orel, Naugorskoe highway, 40

Numb.: (4862) 41-98-60

E-mail: orelbuin@yahoo.com

П.В. ПОПОВ

СТРАТЕГИЧЕСКИЕ КОНЦЕПЦИИ ФИНАНСОВОГО РИСК-МЕНЕДЖМЕНТА

В статье автором рассмотрены классификация и систематизация целевых стратегий риск-менеджмента, выделены основные характеристики наиболее известных и применяемых на практике концепций. Представлены внешние и внутренние сферы реализации целевых стратегий риск-менеджмента импортера продукции металлургии.

Ключевые слова: стратегия, стратегические концепции, финансовый риск-менеджмент, целевая стратегия.

Риск-менеджмент реализуется на нескольких иерархических уровнях, во многом определяемых спецификой его сфер, где концентрируются факторы и проявления рисков, а также политические приоритеты, направления, методики и инструменты управления ими.

На высшем иерархическом уровне в нашем исследовании фиксируются наиболее общие и наиболее значимые элементы риск-менеджмента - стратегические концепции, трактуемые как комплекс целевых стратегий и методических приемов управления рисками. И сама трактовка понятия «стратегии риск-менеджмента», и их набор, ранжирование и комплектации являются дискуссионными вопросами теории рисков.

Предлагаемые отдельными научными школами, особенно в учебных изданиях, элементы риск-менеджмента иногда крайне узки, ограничены, но при этом безапелляционны, что делает необходимым привести их в упорядоченную схему. При этом реализуются следующие целевые установки:

- формирование максимально полного перечня как применяемых, так и перспективных целевых стратегий риск-менеджмента;
- ранжирование их по значимости, широте охвата процессов и явлений, очередности в комплексах;
- выделение классификационных признаков и реализация классификационных подходов как механизма повышения эффективности риск-менеджмента.

Классификация и систематизация целевых стратегий риск-менеджмента дает возможность эффективно адаптировать тактические схемы и оперативные методики и инструменты, предназначенные для их реализации. Это позволит не только с наибольшей эффективностью, наиболее быстро и профессионально осуществлять управление рисками, но и минимизировать финансовые, организационные, технические и интеллектуальные издержки.

Считаем необходимым придерживаться при формировании и ранжировании набора целевых стратегий риск-менеджмента предложенной нами структуризации рисков. Это означает, что следует выделять целевые стратегии применительно и к факторным, и результативным компонентам рисков, а также применительно к этапам управляемых или наблюдаемых процессов: предварительному, формирующему, реализующему, завершающему, итоговому. Целевые стратегии распределяются по элементам структуры риска или по этапам процессов неравномерно: либо они укладываются в отдельный элемент, этап, либо распределяются по нескольким, либо исключаются из одного или нескольких сегментов.

К наиболее общим и применяемым, с одной стороны, и к наиболее ранним этапам управляемых ими наблюдаемых процессов, с другой, относится целевая стратегия риск-менеджмента, маркируемая как «адекватное информационное обеспечение». Эту целевую стратегию предлагают к обязательной реализации практически все школы риск-менеджмента, она была сформулирована и сформирована в самые начальные периоды его эволюции. И это естественно повлияло на вариативность наполнения этой целевой

стратегии, на различные логические построения и язык применяемых в ней формулировок. По нашему мнению, следует в первую очередь остановиться на том, что адекватное информационное обеспечение:

- предполагает сбор и использование информации о будущих событиях, а также о наступающих, происходящих процессах и явлениях, о сценариях и возможных итогах их развития;

- включает определение и ранжирование информационных потоков, их активизацию, определение полноты и достоверности данных, подготовку и использование информации в различных схемах управления рисками;

- требует усилий специалистов организационных структур, обладающих знаниями и умениями в области изыскания источников и сбора данных, достижения адекватности информации и информационных потоков, профессионального использования информации [1].

Если целевая стратегия риск-менеджмента «адекватное информационное обеспечение» обязательна к применению практически во всех случаях, то остальные носят альтернативный характер, предполагают выбор и в отдельных случаях комплектации. Факторы, на базе которых формируются целевые стратегии, концентрируются в сферах окружающей среды, организационной структуре объектов и субъектов менеджмента, связаны с особенностью управляемых и наблюдаемых процессов, параметрами денежных (финансовых и кредитных) потоков и фондов.

В состав альтернативных целевых стратегий риск-менеджмента мы включаем стратегию, образуемую в условиях полной неадекватности приведенных выше факторов и обозначенную как «отказ». Чрезмерно высокий уровень рисков, полная неопределенность ситуации, нефункциональность систем управления рисками, а также ряд иных факторов достаточно часто формируют эту стратегическую концепцию риск-менеджмента. В этой ситуации менеджмент отказывается от реализации целевых установок абсолютно по всем их элементам и параметрам, проекты не реализуются ни по каким вариантам и сценариям, запланированные управляемые процессы не запускаются. Концепция «отказ» формируется также в граничных, запретных зонах отношений к риску, хотя и с альтернативных позиций. В предельной «нерасположенности к риску» эта концепция формируется соответственно желанию не подвергаться абсолютно никаким рискам, даже тем, которые связаны с процессами жизнеобеспечения, что в итоге делает эту ситуацию фатально опасной, разрушительной. Ограничение вхождения в предельную зону «расположенности к риску» и соответственно отказ от рисков, проявляющихся в ней, предопределяется крайне высокой вероятностью и запредельным (на фазе шока) уровнем рисков, неминуемо приводящих к гибели субъектов и уничтожению объектов менеджмента.

Модифицированным вариантом «отказа» и одновременно более реальной, востребованной и часто реализуемой является целевая стратегия риск-менеджмента, трактуемая нами как «откладывание» или «временный перенос». Ее реализация предполагает задействование отложенных проектов, достижение определенных целевых установок, но через некоторое время, в случае изменения в лучшую сторону ситуации во внешней или внутренней среде протекания управляемых или наблюдаемых процессов. Эти изменения могут быть связаны с прекращением или ослаблением действия отдельных факторов-агрессоров, появлением или активизацией новых факторов, полностью или частично нейтрализующих факторы риска, усилением позиций риск-менеджмента в его способности и возможности воздействовать на риски. Так, стратегия «отказа» меняется на стратегию «откладывание» при появлении позитивных тенденций, позволяющих нивелировать в ближайшем будущем ограничения, ранее жестко блокирующие прохождение проектов. Например, современные технологии во многом способствуют снижению ресурсных ограничений и нивелированию отраслевых рисков; успешное воплощение в жизнь экологических проектов снижает техногенные риски и снимает ограничения на промыслы природных ресурсов; либерализация законодательства под воздействием «защиты прав

человека», декларируемой гуманистическими и политическими лозунгами Европейского союза, постепенно делает во многих странах вполне реальными и низкорискованными для исполнителей проекты оборота наркотиков, импорта радиоактивных и химических отходов, организации эмиграционных потоков, экспорта фальсифицированных продуктов и многие иные виды деятельности, обычно традиционно относимые к откровенной уголовщине.

Еще одной модификацией целевой стратегической позиции «отказ» является стратегия, маркируемая нами как «уклонение». Многие параметры этих стратегий совпадают, однако в реализации целевых установок менеджмента у них отмечаются серьезные расхождения. Если стратегия «отказ» в принципе исключает реализацию целевой установки менеджмента, то «уклонение» наоборот жестко нацелено на ее достижение, правда, с серьезными изменениями первоначальных сценариев. Стратегия «уклонение» предполагает оперативный уход от чрезвычайных рисков с возможно минимальной коррекцией схем реализации целевых установок менеджмента. По нашему мнению, стратегия риск-менеджмента «уклонение» наиболее эффективна по отношению к рискам, в основе формирования которых лежат агрессивно, иногда крайне агрессивно проявляемые социокультурные факторы окружающей среды. В большинстве своем крайне конкретные, с одной стороны, и крайне сложные для идентификации и оценки, с другой, эти факторы при профессиональном и компетентном менеджменте достаточно успешно укладываются в схемы реализации стратегии «уклонение». Так, например смена процентов на долю в проектной прибыли позволяет, так называемым, мусульманским банкам уклониться от запрета взимания процентов, входящего в число важнейших постулатов ислама. Подстрой оформления офисов, рекламных слоганов, режима работы организации к требованиям местных социокультурных факторов действуют в том же направлении. Реализация этой целевой стратегии риск-менеджмента требует внимания, профессионализма, не столь значимых затрат при очень значительном позитивном эффекте в области управления рисками социокультурных факторов. Очень важным моментом при этом является возможность реализации синергетического эффекта, приносящего выгоду всем контрагентам - участникам проектов.

Еще одной, внешне схожей целевой стратегией риск-менеджмента является стратегия - «обход». Это одна из самых древних стратегий в эволюции риск-менеджмента, использующая вариативность возможного развития управляемых или наблюдаемых процессов. Она же традиционно остается одной из наиболее востребованных и сейчас. Довольно сложно привести хотя бы какой-нибудь риск, в менеджменте которого невозможно применение этой стратегии. Службы спасения, пожарные, моряки, летчики, военные, политики, предприниматели, и многие представители иных профессий активно используют эту стратегию в своих политических, стратегических и оперативных действиях. «Обход» как запланированная (подготовленная) реализация одного из заранее зарезервированных запасных сценариев управляемого или наблюдаемого процесса очень эффективно комплекзует иные целевые стратегии риск-менеджмента.

Кроме ряда сходных моментов, приведенные выше целевые стратегии риск-менеджмента объединяет отсутствие в них схем воздействия на риски и на факторы, их формирующие.

Вместе с тем, вполне значимыми и востребованными, причем также на самых ранних этапах реализации проектов, являются целевые стратегии риск-менеджмента, предполагающие активное воздействие на риски и факторы, их формирующие. В их числе можно назвать стратегию «подавление», реализуемую в ходе разнообразных воздействии, погашающих активизацию факторов, формирующих риски. Естественно, она комплектуется со стратегией «адекватное информационное обеспечение» и предполагает наличие у менеджмента достаточно функциональных механизмов влияния на факторы окружающей среды. Однако столь кардинальная стратегия часто требует чрезмерных усилий и затрат, и с учетом этого может быть более эффективной целевая стратегия риск-менеджмента - «ограничение», предполагающая не полное купирование рисков и формирующих их

факторов, а снижение их активности и удержание их на определенном уровне, в рамках приемлемых лимитов. Правда, к трудностям реализации этой целевой стратегии относится достаточно сложная и ответственная работа по определению приемлемого уровня принимаемых лимитированных рисков, балансирующего издержки, с одной стороны, и относительную безопасность, с другой.

Схожие целевые установки реализует, но предполагает к использованию иные механизмы также относящаяся к числу наиболее древних, традиционных целевая стратегия риск-менеджмента, названная «распределение» или «диверсификация» и нацеливающая менеджмент на избежание чрезмерной концентрации рисков. Эта стратегия имеет множество направлений реализации и обширный инструментарий, применяемый при этом.

Сходной с «распределением» является такая достаточно распространенная стратегия, которую можно определить как «привлечение». Речь идет о нацеленности менеджмента на расширение круга лиц или организационных структур, участвующих своими финансовыми, операционными, техническими или интеллектуальными ресурсами в управлении рисками, воздействующими на сценарии или результаты наблюдаемых или управляемых процессов. Привлечение на различных этапах к реализации проектов партнеров, консультантов, экспертов и иных лиц, ограниченно ответственных и не участвующих в компенсационных схемах, вместе с тем повышает качество управления и способствует большей эффективности риск-менеджмента [2].

Вполне логичным продолжением данной целевой стратегии, реализуемой как самостоятельно, так и в комплектации с иными стратегиями, является, по нашему мнению, достаточно динамично развивающаяся сейчас и в организационном, и в инструментальном направлении стратегия риск-менеджмента - «передача». Речь идет о создании и использовании механизма перевода несения и управления рисками другим субъектам риск-менеджмента. Это могут быть лучше или специально подготовленные и вооруженные соответствующими методиками и инструментами лица или организационные структуры, способные с большей гарантированностью, большей эффективностью, а часто и с меньшими затратами управлять рисками. Это могут быть специализированные структуры армии, безопасности, службы спасения, а также покупатели долговых обязательств или производных фондовых инструментов, внешние кредиторы проблемных заемщиков, хеджеры и другие.

Большинство школ риск-менеджмента, придерживающихся не аналитических, а оперативных приоритетов, среди наиболее востребованных отмечают ряд целевых стратегий, из которых довольно большой избирательностью, а соответственно и определенной ограниченностью реализации отличается стратегия, трактуемая как «нейтрализация». Она предполагает оперативное воздействие на риск, активизацию альтернативных, нейтрализующих факторов окружающей среды, а иногда и ожидание их естественной или внешней активизации (дождя при пожаре), то есть действия или наоборот бездействие, нацеленные на абсолютное и окончательное, но в реальности на возможно долговременное уничтожение рисков. Мировой и исторический опыт говорят о частых случаях рецидивов проявления значительных рисков и даже шоков в самых различных сферах: стихийных бедствиях, техногенных катастрофах, заболеваниях и эпидемиях, экологических кризисах, религиозных выступлениях и войнах, экономических кризисах и других особенно в нестабильные переходные периоды. Все это свидетельствует о необходимости постоянного мониторинга ситуаций, так как окончательное уничтожение рисков практически недостижимо.

Наверное, к одной из самых распространенных и востребованных всеми школами риск-менеджмента можно отнести целевую стратегию «минимизация». Эта стратегия более реальна, чем нейтрализация и может быть применена практически ко всем видам и типам рисков, то есть она универсальна по сферам, но при этом отнюдь не универсальна по направлениям реализации и тем более по применяемым методам и инструментам. Так, минимизировать можно набор рисков, силу их воздействия, сроки их проявлений, ущерб,

который они наносят. Минимизацией комплектуется реализация таких уже рассмотренных целевых стратегий, как уклонение и обход (в неполных вариациях - ограничение, привлечение, рассредоточение), и в той или иной степени, входит как компонент во все политические приоритеты целевых стратегий, тактические и оперативные схемы их воплощения за исключением тех, что предлагают крайний уровень исполнения.

Отдельные виды рисков, для которых важны временные параметры и особенно шоки, проявляемые как крайне быстрое распространение воздействия агрессии факторов окружающей среды, определяют и реализуют такую специфическую целевую стратегию риск-менеджмента, пока не описанную в теориях и методиках риска, названную нами «замедление». Реализация этой целевой стратегии направляет менеджмент на использование как активных, так и пассивных систем защиты, удлиняющих сроки распространения рисковоз воздействия. Это позволит своевременно заблокировать или ослабить воздействие рисков, и активизировать все необходимые системы защиты риск-менеджмента.

Еще одной специфической стратегией риск-менеджмента, имеющей особо важное значение применительно к тем видам рисков, где распространение рисковоз воздействия происходит по каскадным схемам, является концепция «погашение». Она нацелена на постепенное уничтожение или блокировку как факторов рисков, так и их воздействий. Однако необходимо иметь ввиду, что каскадная схема взаимосвязи факторов окружающей среды предполагает совершенно разные, практически альтернативные сценарии распространения воздействия рисков. В стабильной системе с пассивными, стремящимися к возврату в исходные положения элементами, каскадные взаимосвязи приводят к постепенному затуханию воздействий агрессивных факторов и рисков. Это делает вполне логичным выбор в подобной ситуации стратегической концепции «откладывание», описанной выше. Если же среда нестабильна, если ее составные части, элементы находятся в неустойчивом равновесии, на грани срыва и легко активизируются, пережидание и откладывание приведет к катастрофе, так как воздействия рисков пойдут по сценариям шоков, убыстряясь и расширяясь. В этой ситуации стратегия «погашение» предполагает своевременное и профессиональное включение всех имеющихся в наличии и возможных защитных систем и инструментов.

Практически все рассмотренные выше целевые стратегии риск-менеджмента в большей или меньшей степени, но нацелены на реакцию или на оказание воздействия на факторы, формирующие риски, или на сами риски. Однако для многих рисков, особенно действующих жестко, мощно и прямолинейно (стихийные бедствия, социокультурные факторы, законодательство и другие), более эффективными могут оказаться целевые стратегии, нацеленные на объекты и субъекты менеджмента, на изменение, а точнее подстройку их политических приоритетов, организационных характеристик, параметров деятельности и иных отличительных черт под те специфические условия, в которых формируются и реализуются риски.

Действующие риски не столь сложны и соответственно затраты при их обнаружении, идентификации и оценке по сравнению с проектируемыми рисками не столь велики, но с другой стороны, активизированные, «развитые риски» и по силе их воздействия и по стабильности их проявлений требуют гораздо больших усилий и соответственно затраты при реализации адаптационных схем.

Еще одной модификацией целевой стратегии «перестройка» является более конкретизированная, но и менее сложная стратегия риск-менеджмента, именуемая нами «самоограничение», реализация которой предполагает исключение из структуры, параметров и инструментария носителей рисков тех элементов, на которых риски нацелены или уже концентрируются. Это снижает, а в идеале и купирует воздействие рисков. При этом можно отметить явное сходство целевого механизма реализации стратегии «самоограничение» со стратегиями «уклонение» и «обход», которые были приведены ранее.

Все рассмотренные целевые стратегии риск-менеджмента предполагают эффективную их реализацию на тех этапах менеджмента, когда управляемые или

наблюдаемые процессы прогнозируются, планируются, разрабатываются, структурируются, запускаются, протекают и завершаются. Косвенно они влияют и на то, чем в итоге оканчиваются процессы, на что они были первоначально нацелены и на их результаты. Эта область результативных компонентов рисков предполагает наличие и специализированных политических приоритетов, целевых стратегий, тактических методологий и оперативных методов и инструментов. Их задачи - максимально нивелировать воздействие на состояние и функциональность носителей рисков, негативное изменение под влиянием рисков итогов наблюдаемых и управляемых процессов. Речь идет о ситуации, когда риски «сработали», проявились и имеется в наличии более или менее полный набор приведенных выше параметров результативных компонентов рисков. В зависимости от целевых установок и вариантов реализации выделяется несколько модификаций целевых стратегий риск-менеджмента, специализированных на факторных компонентах рисков.

В ходе выбора и комплектации целевых стратегий риск-менеджмента очень важным и практически необходимым для достижения и поддержания функциональности и эффективности менеджмента является классификационный подход, разделяющий и комплектующий целевые стратегии по нацеленности или сферам их реализации (объектам и субъектам менеджмента). Это может быть проиллюстрировано следующей схемой (рис. 1).



Рисунок 1 - Внешние и внутренние сферы реализации целевых стратегий риск-менеджмента импортера продукции металлургии

По нашему мнению, важнейшим для действительно функционального и эффективного риск-менеджмента классификационным и оценочным подходом, нацеленным на оптимальное ранжирование и комплектацию целевых стратегий, является группировка на основе преимущественной их концентрации на отдельных этапах управляемых или наблюдаемых процессов. Для этого базовую схему структуры риска, выделяющую его факторные и результативные компоненты, следует детализировать с фиксацией его более дробных циклов, а при комплектации целевых стратегий - направлениями менеджмента, методиками и инструментами для их реализации. Этот процесс должен быть продолжен и далее. Однако для выбора приоритетных целевых стратегий риск-менеджмента вполне достаточна фиксация трех основных этапов процесса и распределения по ним наиболее адекватных стратегий.

Дифференциация, группировка и ранжирование целевых стратегий риск-менеджмента

могут быть направлением серьезного самостоятельного исследования, но в данной работе они рассматриваются в постановочном варианте как один из необходимых, комплектующих компонентов в анализе и описании риск-менеджмента.

При адаптации общих вопросов, схем и компонентов менеджмента к специфике управления рисками оказалось необходимым провести его иерархическую структуризацию, реализуя схемы системного подхода.

Школы риск-менеджмента называют в различных наборах и вариациях эти иерархические элементы менеджмента, но его структуризация в системе в практически завершенном варианте пока не отмечена.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Попова, Л.В. Финансовый менеджмент и его роль в современной системе менеджмента / [Текст] Л.В. Попова // Экономические и гуманитарные науки. – Орел: Госуниверситет-УНПК, 2011. - № 8.
2. Маслова, И.А. Основные показатели менеджмента, характеризующие финансовое состояние и деловую активность предприятия/ [Текст] И.А. Маслова // Экономические и гуманитарные науки. – Орел: Госуниверситет-УНПК, 2011. - № 8.

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

STRATEGIC CONCEPT OF FINANCIAL RISK MANAGEMENT

In this paper the author discussed the classification and systematization of targeted risk management strategies, identified the main characteristics of the most known and used in practice concepts. We present internal and external areas of targeted risk management strategies importing products industry.

Keywords: *strategy, strategic concepts, financial risk management, the target strategy.*

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Popova, L.V. Finansovyy menedzhment i ego rol' v sovremennoj sisteme menedzhmenta / [Tekst] L.V. Popova // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. – Orel: Gosuniversitet-UNPK, 2011. - № 8.
2. Maslova, I.A. Osnovnye pokazateli menedzhmenta, harakterizujuwие finansovoe sostojanie i delovuju aktivnost' predpriyatija/ [Tekst] I.A. Maslova // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. – Orel: Gosuniversitet-UNPK, 2011. - № 8.

Popov Pavel Valentinovich
State University-ESPC
302020, Orel, Naugorskoe highway, 40
Numb.: (4862) 41-98-60
E-mail: orelbuin@yahoo.com

И.В. КИРЕЕВ

МЕТОДИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ ПО ПРОВЕДЕНИЮ АНТИКРИЗИСНОГО РЕСТРУКТУРИРОВАНИЯ В УСЛОВИЯХ ВЫХОДА ИЗ ГЛОБАЛЬНОГО ФИНАНСОВОГО КРИЗИСА

В статье рассматривается авторская позиция по формированию методических рекомендаций по проведению антикризисного реструктурирования в условиях выхода из глобального финансового кризиса.

Ключевые слова: антикризисное реструктурирование, финансовый кризис.

Существенным фактором привлечения финансовых ресурсов является реструктуризация финансовых задолженностей. Основные пути реструктуризации дебиторской задолженности предприятия представлены на рисунке 1 [1].

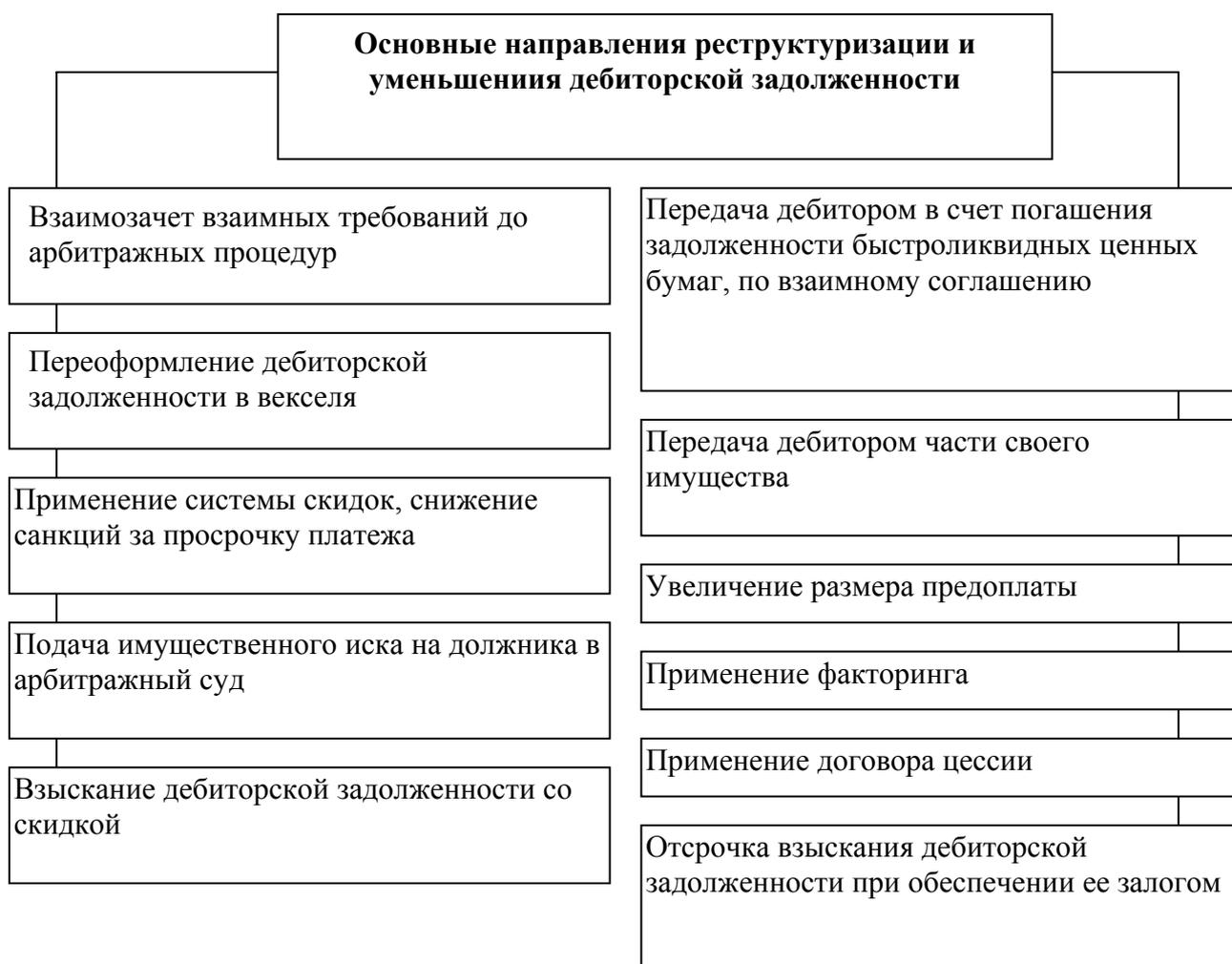


Рисунок 1 - Основные пути реструктуризации дебиторской задолженности предприятия

Автором предложена методика антикризисной реструктуризации предприятия в условиях выхода из глобального финансового кризиса, с выделением этапов ее реализации (рис. 2).

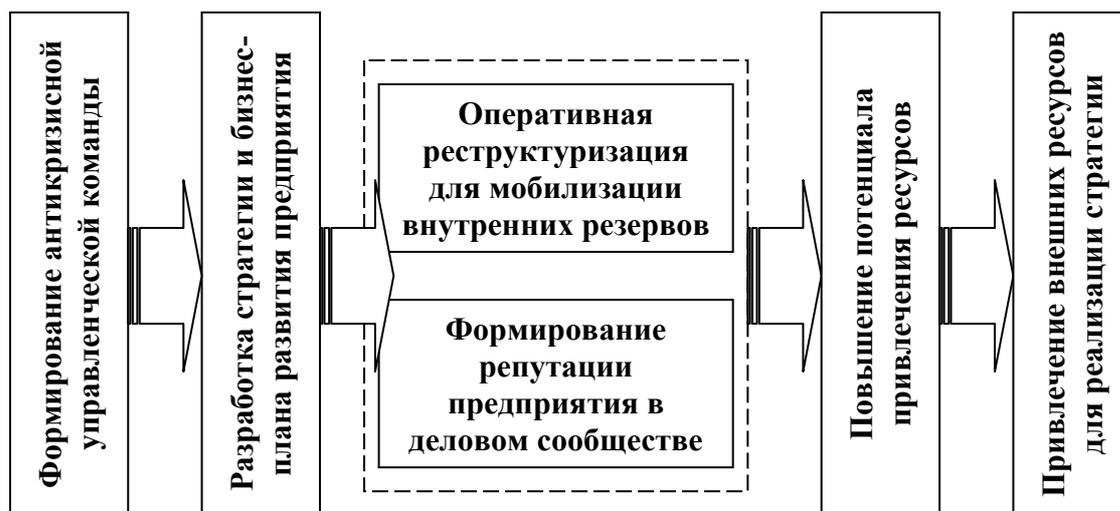


Рисунок 2 - Методика антикризисной реструктуризации предприятия в условиях выхода из глобального финансового кризиса

Также разработаны рекомендации по проведению антикризисного реструктурирования в условиях выхода из глобального финансового кризиса (табл. 1)

Таблица 1 - Рекомендации по проведению антикризисного реструктурирования в условиях выхода из глобального финансового кризиса

Этапы	Рекомендации
Формирование управленческой команды	<ol style="list-style-type: none"> 1. Подбор лидера, способного совмещать формальное и неформальное лидерство, безусловно превосходящего остальных членов команды по профессиональным и личным качествам. 2. Количество членов управленческой команды, как правило, должно находиться в пределах 4-6 человек. 3. Руководитель команды, как правило, должен привлекаться со стороны; желательно участие в команде нескольких специалистов, хорошо знающих предприятие. 4. В состав команды должны входить специалисты трех категорий: кризисные менеджеры; высококвалифицированные специалисты в области производства и финансов; маркетологи, обладающие хорошим знанием рынка и связями на рынке. 5. При подборе членов команды должны учитываться стрессоустойчивость, способность к реализации жестких решений, умение управлять в условиях конфликта, быстрота реакции на изменение обстановки, умение работать в команде. 6. Основные мотиваторы работы в антикризисной команде: удовлетворение индивидуальных потребностей; хорошее взаимодействие в команде; достижение поставленной цели.
Формирование стратегии и бизнес-плана развития	<ol style="list-style-type: none"> 1. Идентификация ключевых компетенций и ориентация на них при разработке стратегии. 2. Выбор проектов, уменьшающих зависимость предприятия от макроэкономического и сезонного циклов. 3. Поиск систем создания ценности, для которых ценность предприятия наиболее высока.
Оперативное реструктурирование	<ol style="list-style-type: none"> 1. Продажа краткосрочных финансовых вложений, дебиторской задолженности, излишних запасов. 2. Продажа инвестиционных проектов, срок реализации которых превышает продолжительность процедур банкротства. 3. Продажа объектов предприятия в следующей очередности: объекты социальной сферы и вспомогательного производства; нерентабельные объекты основного производства в начале производственного цикла; нерентабельные объекты основного производства в конце производственного цикла. 4. Реструктурирование персонала: разделение персонала на штатный и работающий на условиях контракта; сохранение персонала, обладающего важным ноу-хау; переобучение персонала; текущее информирование о планах реструктуризации.

Продолжение таблицы 1

Формирование деловой репутации	1. Проведение юридической экспертизы документации и имущества предприятия. 2. Формирование кредитной истории. 3. Антикризисный пиар.
Привлечение внешних финансовых ресурсов, стратегическое реструктурирование	1. Тщательная проработка документации по инвестиционным проектам, особенно в плане оценки рыночной ситуации. 2. Прозрачность и доступность финансовой отчетности. 3. Создание благоприятных условий для инвестора на местном уровне. 4. Предоставление инвестору возможности введения нового высококвалифицированного менеджмента. 5. Наличие профессионального инвестиционного консультанта.

Успешное реструктурирование предприятия в процессе антикризисного управления невозможно без привлечения кадровых, интеллектуальных, финансовых и физических ресурсов [2]. Выполнение рекомендаций, обобщённых в таблице 1, позволит повысить привлекательность предприятия для инвесторов, а также изменить уровень его обеспеченности различными видами ресурсов (табл. 2).

Таблица 2 - Влияние мероприятий антикризисного реструктурирования на его ресурсное обеспечение

Этапы	Влияние на потребность в ресурсах для реструктурирования	Влияние на потенциал привлечения ресурсов (Ппр)	Влияние на коэффициент использования потенциала привлечения ресурсов (Кип)
Формирование антикризисной управленческой команды	Своевременность антикризисных мер уменьшает потребность в ресурсах	Репутация и связи членов команды повышают Ппр	Качество переговорного процесса с инвесторами повышает Кип
Разработка стратегии и бизнес-плана развития предприятия	Выбор направлений развития, планирование потребности в ресурсах	Определяется возможная стоимость предприятия для инвестора, потенциал внешнего финансирования	Качество и оформление стратегии и бизнес-плана влияет на возможность использования механизмов привлечения ресурсов
Оперативная реструктуризация	Уточнение потребности в ресурсах	Определяются возможности самофинансирования	Влияет на возможности выбора механизмов ресурсного обеспечения
Формирование деловой репутации	Затраты на пиар-мероприятия	Хорошая деловая репутация повышает Ппр	Хорошая деловая репутация повышает Кип
Привлечение внешних инвесторов, стратегическая реструктуризация	Потребность зависит от эффективности проведения реструктуризации	Потенциал привлечения ресурсов зависит от ценности предприятия для конкретного инвестора	Отношения с инвестором, его доверие влияют на Кип

Стратегический план развития в качестве одного из инструментов реализации может предполагать «использовать фондовые инструменты для финансирования инноваций (облигационные займы, ценные бумаги под правительственные гарантии)».

Формирование системы акционирования как способа финансирования инновационной деятельности в регионах предлагается осуществлять по следующим направлениям:

- увеличение объектов инвестирования;
- выпуск региональными предприятиями проектных облигаций;
- создание инновационной инфраструктуры адекватной масштабам и характеру потребностей региона в решении стратегических задач.

Увеличение объектов инвестирования может быть достигнуто за счет выпуска субфедеральных (межрегиональных) облигаций, доходы от реализации которых необходимо направить на финансирование перспективных инновационных разработок.

Очевидными недостатками многих региональных облигационных займов являются:

- а) привязка к ГКО;
- б) низкая обеспеченность (в основном объектами региональной собственности);
- в) финансирование за счет заемных средств дефицита регионального бюджета;
- г) отсутствие должного контроля за расходованием средств;
- д) низкий уровень доверия региональным властям.

Средства, полученные от размещения займов, предлагается использовать на конкурсной основе для финансирования инновационных проектов региональных предприятий. За счет доходов от внедрения данных разработок формируется фонд погашения субфедеральных облигаций. При этом контроль за расходованием привлеченных средств и погашением займа следует осуществлять из единого фондового центра федерального округа, что не позволит региональным властям использовать данные средства нецелевым образом, например, на цели покрытия бюджетного дефицита.

Еще одним направлением развития рынка финансовых ресурсов на региональном уровне является выпуск проектных облигаций, представляющих действенный инструмент привлечения средств, которые могут быть использованы для финансирования инновационной деятельности.

Не менее важен сегодня вопрос создания региональной инфраструктуры инвестиционного рынка.

Тем не менее, представляется, что в настоящее время наиболее реальные перспективы развития имеет финансирование инновационной деятельности с использованием способа акционирования.

На сегодняшний день актуальна работа по реализации двух инвестиционных проектов, предполагающих активное финансирование инновационной деятельности, в том числе за счет расширения масштабов акционирования:

- 1) введение в эксплуатацию цеха-завода по изготовлению оборудования и оснастки для выпуска строительных конструкций.
- 2) выпуск пластикового многомерного профиля по технологии известной австрийской фирмы «AKTVAL», используемого для изготовления современных окон, дверей и других строительных конструкций.

Для реализации указанных проектов на предприятии в рамках финансового управления был создан отделы проектного финансирования и портфельного инвестирования. В задачи последнего входит выпуск и размещение эмиссий ценных бумаг предприятия, с одной стороны, и управление средствами, инвестированными в ценные бумаги сторонних эмитентов и доходами, получаемыми по ним - с другой. Часть этих средств используется для финансирования перспективных инновационных проектов. При этом указанные отделы тесно взаимодействуют с подразделениями и службами, подчиненными генеральному конструктору под общим руководством первого вице-президента, одновременно являющегося финансовым директором.

В условиях современного российского рынка задача финансирования инновационной деятельности способом акционирования представляется достаточно сложной. Не случайно многие компании ограничиваются пока работой с портфелями, составленными из государственных ценных бумаг. В то же время потенциал акционирования на российских предприятиях чрезвычайно высок. Управление данным процессом на исследуемом предприятии происходит по нескольким перспективным направлениям:

Во-первых, планируется увеличить долю ценных бумаг в инвестиционном портфеле, формируемую за счет собственных средств предприятия, а также снизить размер кредиторской и дебиторской задолженности путем укрепления платежной и расчетной дисциплины, применения штрафных и судебных санкций к неплательщикам.

Во-вторых, с целью снижения высокого финансового риска, присущего российскому фондовому рынку, предлагается расширить количество инструментов в инвестиционном портфеле предприятия, диверсифицировать его, дополнив разного рода срочными контрактами (фьючерсами и опционами). Это позволит применить режим хеджирования к

значительной части финансовых рисков, связанных с общей нестабильностью российского инвестиционного рынка.

В-третьих, наряду с инвестициями в государственные ценные бумаги и акции крупнейших компаний предусматриваются капиталовложения в акции предприятий «второго эшелона» и ряда региональных компаний. Одним из интересных инвестиционных инструментов могут стать векселя стабильных банков и крупнейших промышленных предприятий.

В-четвертых, с целью расширения масштабов инвестирования в инновации за счет доходов, получаемых от ценных бумаг, возможны также капиталовложения в акции паевых инвестиционных фондов.

Возможны различные принципы и подходы к управлению инвестиционным портфелем предприятий. Наиболее распространенным является принцип ступенчатости погашения инструментов, позволяющий поступления от реализации одних активов реинвестировать в активы с более длинным сроком погашения. Планирование финансовых ресурсов предполагает выбор путей мобилизации и размещения финансовых средств на определенный период для обеспечения соответствующего уровня доходности и расширения производственной деятельности предприятия, внедрения прогрессивных инноваций.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Попова, Л.В. Приоритеты инновационного общества и перспективы модернизации экономики: региональный аспект [Текст] / Л.В. Попова // Экономические и гуманитарные науки. – 2011. - №4
2. Попова, Л.В. Формирование учетно-контрольной системы расчетных отношений на промышленном предприятии [Текст] / Л.В. Попова // Экономические и гуманитарные науки. – 2010. - №10

Киреев Иван Вячеславович

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

I. V. KIREEV

GUIDELINES FOR THE RESTRUCTURING OF THE CRISIS IN THE CONDITIONS OUT OF THE GLOBAL FINANCIAL CRISIS

This article describes the author's position on the formation of guidelines for the restructuring of the crisis in the conditions out of the global financial crisis.

Keywords: *anti-crisis restructuring of the financial crisis*

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Popova, L.V. Prioritety innovacionnogo obwestva i perspektivy modernizacii jekonomiki: regional'nyj aspekt [Tekst] / L.V. Popova // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. – 2011. - №4
2. Popova, L.V. Formirovanie uchetno-kontrol'noj sistemy raschetnyh odnoshenij na promyshlennom predpriyatii [Tekst] / L.V. Popova // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. – 2010. - №10

Kireev Ivan Vyacheslavovich

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

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.

Право использования произведений предоставлено авторами на основании п. 2 ст. 1286 Четвертой части Гражданского Кодекса Российской Федерации.

Адрес учредителя журнала:

федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего профессионального образования «Государственный университет - учебно-научно-производственный комплекс»
302020, г. Орел, Наугорское шоссе, 29
Тел.: (4862) 42-00-24
Факс: (4862) 41-66-84
www.gu-unpk.ru.
E-mail: unpk@ostu.ru

Адрес редакции:

федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего профессионального образования «Государственный университет - учебно-научно-производственный комплекс»
302020, г. Орел, Наугорское шоссе, 40
Тел./факс: (4862) 41-98-60
www.gu-unpk.ru.
E-mail: LVP_134@mail.ru.

Материалы статей печатаются в авторской редакции

Право использования произведений предоставлено авторами на основании п. 2 ст. 1286 Четвертой части Гражданского Кодекса Российской Федерации

Корректор, компьютерная верстка
Е.Г. Дедкова

Подписано в печать 1.03.2012 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