

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., д-р экон. наук, проф.

Коростелкина И.А., д-р экон. наук, проф.

Маслов Б.Г., д-р экон. наук, проф.

Члены редколлегии:

Бархатов А.П., д-р экон. наук, проф.

Васильева М.В., д-р экон. наук, проф.

Гетьман В.Г., д-р экон. наук, проф.

Маслова И.А., д-р экон. наук, проф.

Павлова Л.П., д-р экон. наук, проф.

Ответственный за выпуск:

Дедкова Е.Г., канд. экон. наук, доц.

Адрес редакции:

302020, г. Орел,

Наугорское шоссе, 40

(4862) 41-98-60

www.gu-unpk.ru

E-mail: LVP_134@mail.ru

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

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

Подписной индекс **29503**

по объединенному каталогу

«Пресса России»

СОДЕРЖАНИЕ

Наука социального управления и общественного развития

Старостенко К.В., Кузьменков В.А. Кризис образования в современной России: ценностный аспект..... 3

Научная область использования учетно-аналитических систем

Попова Л.В. Модели учета и анализа воспроизводственных процессов..... 12

Маслова И.А. Теоретические аспекты учета и анализа в сфере услуг.... 20

Зенкова М.В. Формирование внутренней налоговой отчетности на основе налогово-учетной модели..... 34

Кулешова И.Б. Методологические подходы к применению оперативной учетно-контрольной системы в управлении строительной организацией..... 40

Елисеева И.В. Анализ методов увеличения обеспеченности предприятия собственными оборотными средствами с учетом налогообложения..... 46

Иванова В.Г. Теоретико-методологические основы аналитических процедур по формированию сбалансированных показателей..... 49

Козлюк Н.В. Использование операционного анализа с целью максимизации прибыли..... 55

Дедкова Е.Г. Формирование налогооблагаемой базы в бухгалтерском учете и элементы налогового учета на предприятии..... 63

Научные направления в области финансов, налогов и кредита

Варакса Н.Г. Рекомендации по изменению механизма исчисления единого сельскохозяйственного налога..... 72

Мошонкин А.В. Концепция современной системы налогового планирования на региональном уровне..... 81

Алферов В.Н. Контрольные мероприятия системы формирования налогооблагаемых показателей на микроуровне..... 88

Коростелкин М.М. Налоговое консультирование как средство ограничения налоговой неопределенности и управления налоговыми рисками..... 94

Пономарев М.А. Особенности налогообложения некоммерческих организаций..... 103

Маслов Б.Г., Дудина К.Э. Методика начисления и уплаты страховых взносов..... 110

Научное развитие экономики и управления предприятием

Лихтенштейн В.Е., Росс Г.В. Роль равновесных случайных процессов в развитии..... 115

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., *Doc. Sc. Ec., Prof.*

Korostelkina I.A., *Doc. Sc. Ec., 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, 2013

CONTENTS

Science of social management and social development

Starostenko K.V., Kuz'menkov V.A. The crisis of education in modern Russia: valuable aspects..... 3

Scientific area of use of registration-analytical systems

Popova L.V. Models of accounting and analysis reproduction processes..... 12

Maslova I.A. Theoretical aspects of accounting and analysis in the service... 20

Zenkova M.V. Formation of the internal revenue statements based on tax-accounting model..... 34

Kuleshova I.B. Methodological approaches of the application of operative accounting and control system in the management construction organization..... 40

Eliseeva I.V. Analysis of methods for increasing the security of the enterprise own circulating assets subject to taxation..... 46

Ivanova V.G. Theoretical and methodological bases of analytical procedures for the formation of balanced scorecard..... 49

Kozlyuk N.V. The using of the operational analysis to profit maximization..... 55

Dedkova E.G. Formation of the tax base accounting policies and elements of tax on services..... 63

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

Varaksa N.G. Recommendations on change of the mechanism of calculation of the single agricultural tax..... 72

Moshonkin A.V. The concept of the current tax planning at the regional level.. 81

Alferov V.N. Control measures of the system of forming of taxable at the micro level indicators..... 88

Korostelkin M.M. Tax consulting as a means of limiting the tax uncertainties and tax risk management..... 94

Ponomarev M.A. Features of taxation of non-profit organizations..... 103

Maslov B.G., Dudina K.J. Methods of calculation and payment of insurance premiums..... 110

Scientific development of economy and operation of business

Lihentshejn V.E., Ross G.V. Role of equilibrium stochastic processes in the development of the economy..... 115

НАУКА СОЦИАЛЬНОГО УПРАВЛЕНИЯ **И ОБЩЕСТВЕННОГО РАЗВИТИЯ**

УДК 37.014.5 (470 + 571) – 027.236

К.В. СТАРОСТЕНКО, В.А. КУЗЬМЕНКОВ

КРИЗИС ОБРАЗОВАНИЯ В СОВРЕМЕННОЙ РОССИИ: ЦЕННОСТНЫЙ АСПЕКТ¹

В статье анализируются основные проблемы российского образования в контексте теории ценностей. Констатируется преобладание потребительских тенденций в образовании, особо критикуется специфика перехода России к Болонской системе, выделены социальные размежевания, конструируемые системой образования.

Ключевые слова: образование, ценности, единый государственный экзамен, Болонский процесс, потребление.

Современный кризис образования в России неизменно связывается с институциональными дисфункциями, организационными диспропорциями и ресурсной неэффективностью. Подобной точки зрения придерживаются, например, авторы программного документа «Образование – 2020». В качестве главных проблем отечественного образования ими отмечаются: избыток учреждений высшего профессионального образования, снижение качества образования, низкоквалифицированные педагогические кадры, снижение конкурентоспособности системы российского образования на глобальном рынке и несоответствие его потребностям экономики, а также то, что образование перестаёт работать как механизм социального перемешивания, высшая школа не производит инноваций и инноваторов [10].

Преодоление такого рода дисфункций механистически связывается с необходимостью перестройки всей российской образовательной системы, причём за идеал берётся «западная» модель образования, отражённая в Болонской декларации (1999 г.) о зоне европейского высшего образования. Слово «западная» взято в кавычки не случайно, т.к. в единой универсальной форме данная система не существует. Несмотря на определённую схожесть систем образования стран, входящих в Болонскую систему, существуют различия, которые не позволяют говорить о существовании общей нормативно-институциональной структуры обучения. Присоединение к Болонскому процессу для стран Европы не означает стирания национальной педагогической специфики, в то время как в России ситуация иная – традиционная педагогика «отправляется в архив» как устаревшая.

На наш взгляд, проблема повышения эффективности образовательной системы не может быть решена лишь имплантацией зарубежных образовательных институтов. Во-первых, сама по себе такая процедура довольно сомнительна, так как институты образования тесно коррелированы с другими социальными организациями (политическими, трудовыми и пр.), и эти связи необходимо выстраивать «с нуля». Во-вторых, институты генерируют социальные ценности, которые являются нервным узлом всего общественного организма, а образование не только вносит значительный вклад в конструирование аксиологической системы членов общества, но и транслирует её, создаёт преемственность между поколениями и историческими эпохами. Институты возникают одновременно с ценностями, оказываясь тесно переплетёнными с ними: они друг друга поддерживают, транслируют и воспроизводят. Институциональный кризис автоматически означает и кризис аксиологический, поэтому корни существующих образовательных проблем следует искать именно в ценностях общества.

¹ Статья выполнена при поддержке гранта РГНФ № 12-13-570001.

Исследуя аксиологический аспект отечественного образования, следует отметить, что в современной России наблюдается ситуация дистервегизации образования [6], означающая установку на невмешательство во внутреннюю жизнь учащегося, признание его как носителя независимой индивидуальности. Ученик школы ошибочно воспринимается как сформировавшаяся личность, способная нести ответственность за свою деятельность. Это приводит к стиранию педагогических, научных, семейных и пр. авторитетов. На практике это оборачивается эгоцентризмом, неуважением к старшим и презрением ко всему тому, что требует усилий и самоограничения - интериоризации моральных норм (воспитанию), усвоению знаний (обучению), дисциплине и т.д.

Сегодня воспитательный и образовательный смысл школы практически отсутствует. Налицо полная дезинтеграция социального обмена внутри школы: администрация, учительский состав и масса учеников существуют сами по себе. Директора школ, в особенности на селе, – медиаторы, лидеры общественного мнения, и поэтому им необходимо эксплуатировать свой социальный капитал нередко в пользу правящих сил. Учительский состав загружен однообразной и малооплачиваемой работой, при этом учениками он воспринимается скептически: либо как представители старшего, почти ушедшего в небытие, советского поколения, либо как молодые полуспециалисты, непонятно как оказавшиеся в школе. Сами ученики ориентированы не столько на подготовку к будущей профессии, сколько на окончание среднего образования с максимальным числом баллов единого государственного экзамена (ЕГЭ). Диплом с баллами ЕГЭ имеет большую значимость, чем аттестат о получении среднего образования, так как именно посредством него поступают в высшее учебное заведение. В аксиологическом отношении это означает фактическое обесценивание среднего образования и переориентацию интенций учеников школ на сдачу ЕГЭ, а не усвоение знаний.

О неэффективности единого госэкзамена сказано уже очень много, поэтому следует отметить сильно индивидуализированную процедуру подготовки к нему: классные занятия дополняются персональным репетиторством, причём второе имеет большую значимость, чем первое, т.к. объём классных занятий крайне мал для сколько-нибудь успешной подготовки. Реальные знания подменяются запоминанием однотипных заданий ЕГЭ, коллективная подготовка в школе – персональным репетиторством, профессиональная этика и интересы учителей – стремлением сохранить своё рабочее место и не потерять учебную нагрузку. Всё это в целом – проявление атомизированного индивидуализма, состояния, когда люди разобщены, фрустрированы, депривованы, давно потеряли способность договариваться друг с другом, что является важнейшим признаком разрушения ценностно-нормативной коммуникации и отчуждения. Мало кто способен воспринять иную точку зрения, но регламентация деятельности всё-таки должна быть, поэтому и создаются новые институты – законодательные акты, регулирующие межгрупповые и межличностные интеракции. При этом, как известно, формальные установления имеют второстепенную роль при регуляции социального поведения личности, чем и детерминирована их неэффективность. По нашему мнению, путём усиления правового регулирования образование не поднять на новый уровень.

Приходится также признать, что сегодня на первый план в содержании образовательной деятельности выходят модные тенденции потребительства. Не имея культурного капитала [2], не будучи способным в силу необразованности расставить ценностные приоритеты, человек стремится к социальному успеху и признанию, однако достичь его не может – ему нечего предложить обществу взамен. Настоящее богатство, настоящий престиж, настоящая власть подменяются суррогатом – потреблением материальных благ. Этим потреблением индивид имитирует своё социальное положение, отказываясь признать собственную несостоятельность. Потребность в самоуважении принимает извращённые формы и отражается не только в культе приобретательства и вещизма. Интеллектуальный и высококвалифицированный труд в постсоветской России не востребован, что детерминировано, с одной стороны, экономическими диспропорциями, с другой стороны, специфической ценностной дискриминацией такого труда. Профессия

учителя или врача для общества намного важнее, чем профессия менеджера по продажам или охранника, однако оплачивается она значительно ниже. Зарботки неквалифицированных работников стимулируют крупную долю молодёжи работать в сфере продаж и услуг, и эти же зарботки выступают своеобразной общественной компенсацией за непрестижность труда. Чувствуя внутреннюю неполноценность, работники этой сферы ищут самореализацию в потреблении и показательном презрении по отношению к небогатым «бюджетникам», тем самым ещё сильнее «закручивая спираль» социально-психологического отчуждения друг от друга. В макросоциальных масштабах такого рода процессы выступают контртенденцией подлинному стремлению самореализовать себя в труде, склонностью к лёгким зарботкам и эгоцентризму.

В таких условиях неудивительна ситуация «расплывания» профессиональных ориентаций: в обществе господствующего потребительского индивидуализма не может быть сформированных ценностных ориентаций на получение социально значимого образования, которое оказывается ненужным. В этой связи неудивительна и ситуация, когда дети не стремятся наследовать профессию родителей, если только она не является общественно престижной (предприниматель, госслужащий) и пытаются найти свою жизненную траекторию. Дело в том, что в силу тотальной перестройки общества в 1990-е годы, вызвавшей маргинализацию и пауперизацию населения, произошёл массовый переход взрослого населения на неквалифицированную работу, которая не будет пользоваться популярностью у молодёжи. Интергенерационная мобильность – наследование профессии старших членов семьи – вызывается только тремя факторами: престижностью профессии (например, правоохранительные органы), семейной традицией (встречается довольно редко) или профессиональной неудачей и вынужденным занятием профессией своих родителей. Вряд ли будет ошибкой утверждать, что третий случай наиболее распространён.

Так, например, рабочие и крестьяне в ходе социально-экономических преобразований 1990-х гг. практически исчезли, вместо них стали формироваться группы работников сферы услуг и продаж. Сегодня процесс образования социально-профессиональной структуры в Российской Федерации находится в стадии своего формирования. Как справедливо отмечает отечественный социолог В.Н. Шубкин: «Чем быстрее обесценивается «наследственная» информация, чем меньше роль семьи, тем выше ответственность общества, прессы, кино, телевидения за профориентацию молодёжи» [13]. Вполне естественно, что подрастающее поколение ориентируется на культурные стандарты, подаваемые СМИ, а не на накопленный социальный опыт.

По нашему мнению, следствием общеэкономических тенденций выступает размывание профориентационной деятельности. Обучение в школе и в вузе больше не выполняет функцию подготовки правящего класса, и даже задача формирования слоя профессионалов может быть поставлена под вопрос. Сегодня экономика живёт короткими циклами: ввод на рынок нового продукта – максимизация прибыли – элиминация продукта – ввод его модификации – извлечение прибыли и т.д. В достижении таких сиюминутных целей и состоит сущность бизнеса. Такие отношения распространяются на всё общество, что характеризуется современными учёными как «трансэкономика» (Ж. Бодрийяр), «играизация» (С.А. Кравченко), «макдональдизация» (Д. Ритцер), «кока-экспансия» (С. Хантингтон) [1, 4, 8, 12]. Вполне естественно то, что они затрагивают и систему образования. Традиционное, классическое обучение оказывается никому не нужным, так как образование оказывается только предметом потребления, должным принести немедленную прибыль его приобретателю в виде материальных благ. Возникает рентоориентированное поведение: заплатить за учёбу – получить нематериальные активы (знания, навыки, умения) – преобразовать их в материальные прибыли или нематериальные активы более высокого порядка (например, власть).

Опасность образовательного потребительства состоит в деструкции базовых для общества культурных моделей, ведь именно при помощи образования обеспечивается их производство, распространение и трансляция. Поскольку Россия всегда была

многонациональной страной, то одной из задач государства было вкрапление этнической образовательной специфики в общую педагогическую систему. Именно это обеспечивало формирование социальной идентичности, интеграцию многонациональной страны в единую общность, генерацию и передачу общим ценностей, смыслов и символов. И Российская империя, и СССР с этой задачей справлялись, чего нельзя сказать о современной России.

К сожалению, приходится признать, что устроители реформ и чиновники-исполнители не имеют полного представления о содержании труда педагогов в современной России, кроме того, по словам официальных лиц, характеризуются весьма невысоким уровнем общей культуры [7]. Вследствие чего они не способны понять содержание педагогической деятельности и определить правильное направление реформ российской образовательной системы.

Так, например, можно констатировать тот факт, что образование в России стало не только номинальным показателем статуса индивида, но и оказалось фактором формирования социальных размежеваний, поэтому кризис образования оказывает прямое воздействие на государственную безопасность и целостность страны.

Практика показывает, что социальные размежевания возникают сразу по нескольким направлениям: сторонники и противники ЕГЭ и Болонской системы, богатые и бедные учащиеся, бюджетные и коммерческие студенты, чиновники и педагоги, сторонники введения религиозных предметов в школе и противники этого, столичные и региональные вузы, сфера образования и сфера производства. Вероятно, возможно выделение и иных причин, способствующих процессу размежевания, однако, перечисленные нами, представляются ключевыми.

Так, например, столичные вузы позиционируют себя как лучшие образовательные учреждения страны, что в особенности относится к Высшей школе экономики (ВШЭ), МГУ им. Ломоносова, МГИМО и др. Однако, по нашему мнению, существованию и своему высокому статусу они, как Москва и Санкт-Петербург, обязаны всей стране. Являясь административными и финансовыми центрами, ничего не производя, но, крайне много потребляя, эти два крупных города могут быть уподоблены городам древности – Риму, Константинополю, Мехико-Теночтитлану, разорывшим провинции в угоду собственным имперским (или квазиимперским) амбициям. Аналогичной линии поведения придерживаются и элитные вузы, причём в качестве наиболее болезненной проблемы следует выделить истощение интеллектуальных ресурсов: миграция талантливой молодёжи или же опытных специалистов и учёных в столицы оставляет регионы без квалифицированных кадров, что вызывает обеднение культурно-интеллектуальной (как следствие – экономической, политической, социальной) сферы жизнедеятельности провинции.

Серьезным фактором размежевания является раскол между сущностью образовательной деятельности и её формой. Сам по себе этот вопрос может стать темой отдельного философского исследования. Сегодня всё чаще смысл обучения подменяется его формальными показателями, и данный процесс не является российской спецификой, он встречается практически во всех странах мира. Весьма точно его смысл выразил социолог Дж. Ритцер: «главное... сколько студентов (т.е. продуктов) можно прогнать через систему, и какие оценки им поставят, а вовсе не качество того, чему их учат, и какой опыт они получают» [8]. Действительно, и ЕГЭ, и балльно-рейтинговая система (БРС), и массовый набор студентов в вузы нивелируют качество обучения, оценку не знаний, а подготовленности студентов к определённым формам отчётности. Сегодня образование устроено по принципу конвейерного фабричного производства и управляется оно менеджерами, опирающимися на идеи тейлоризма и фордизма.

В этой связи возникает вопрос: на реализацию каких целей направлена реформа образования, к чему Россию желают привести эти менеджеры? По нашему мнению, реформа способствует окончательной дисфункциональности отечественного образования, его полного отрыва от других сфер общества – производства, науки, армии и пр. Организаторы «реформ»

ориентируются на дальнейшую нивелировку значимости образования для личностного развития, они стремятся подвести всех учеников, студентов и педагогов под единый стандарт. Однако уровень этого стандарта весьма низок, поскольку он задаётся людьми, весьма далёкими от непосредственного содержания педагогического труда. «Менеджеры от образования» действуют в соответствии со словами В.В. Розанова – «Не рассчитывайте в человеке на большое, рассчитывайте в нём на «самое маленькое». – Система с расчётом на «маленькое» и есть чиновничество» [9]. Всё ценное, возвышенное, творческое, оригинальное превращается в рутину, принижается, стандартизируется, унифицируется. Таким образом, искажается смысл и содержание образования, а ключевая управляющая роль от педагогов переходит к «менеджерам».

Типичной системой с расчётом на «маленькое» является, например, переход на двухступенчатую модель образования (бакалавриат / магистратура). В советское время бакалавр, фактически, был приравнен к выпускнику среднего специального учреждения, а магистр – к специалисту, сегодня же принята иная система исчисления, которая порождает новые трудности: если бакалавр приравнен к специалисту, то к кому приравнять магистра?

В институциональном отношении российская система образования оказывается, фактически, семиступенчатой, т.к. включает в себя ряд статусов: выпускник школы, специалист со средним специальным образованием, дипломированный специалист, бакалавр, магистр, кандидат и доктор наук. С учётом того, что аспиранты совсем не обязательно защищают диссертации её даже можно считать восьмиуровневой. Только эти уровни как целостная структура не существуют. Они претерпевают процесс перманентной маргинализации, выражающийся в обесценивании этих статусов. Остановимся подробнее на этом вопросе.

Распространена точка зрения о продуктивности двухступенчатой системы обучения в вузе. Так, нередко встречается мнение, что бакалавриат удовлетворит массовый социальный спрос на высшее образование, а магистратура будет направлена на овладение знаниями и навыками конкретных профессий, при этом в ней будет происходить подготовка профессиональной элиты. Это мнение нельзя считать ничем иным, кроме как оторванным от реальной жизни мифом. Во-первых, никакого массового спроса на высшее образование нет и предпосылок его появления тоже, что прямо вытекает из экономических и аксиологических особенностей жизни страны. Большая часть компаний страны – не производители, а перераспределители, работникам которых необходимо шаблонно исполнять предписанные функции. Следовательно, и внутренней, карьерными соображениями обусловленной, мотивации чему-либо учиться у большей части студентов нет. Отсюда же вытекает невозможность подготовки и какой-либо профессиональной элиты. Такого рода элиту готовят специализированные вузы.

Между сторонниками и противниками Болонской системы наличествует принципиальный спор. По мнению противников, отечественная система ценностей и предпочтений отторгает навязанную социальную практику приравнивания бакалавров к специалистам: в сознании индивидов бакалавр воспринимается как «недоспециалист», одновременно сами понятия «бакалавр» и «магистр», несмотря на весьма значительный период их публичного употребления, зачастую вызывают недоумение у многих россиян. У общества нет потребности в данных квалификациях, но сам факт их наличия можно трактовать как принуждение, или, вернее, как включение самой потребности в продукт системы производства, в полном соответствии с бодрийеровскими принципами функционирования трансэкономики [1].

Таким образом, можно наблюдать столкновение двух нормативных и институциональных систем: ставя общество в целом (и работодателя в частности) перед фактом наличия ненужных ему бакалавров и магистров, власть провоцирует появление конфликтов ценностей, тем самым нагнетая социальную напряжённость. Встаёт и другая проблема: проблема статуса аспирантуры и докторантуры, их позиция в Болонской системе не определена. Наблюдается ситуация ущемления интересов аспирантов в пользу магистров

(например, предоставление мест в общежитиях для иногородних учащихся). По нашему мнению, это в корне недопустимо. Магистратура в принципе не способна подготовить элиту, поскольку, во-первых, формирование элиты происходит в ходе практической деятельности, а не накопления теоретических знаний; во-вторых, учебные программы магистратуры большинства вузов страны дублируют учебные программы бакалавриата, а те, в свою очередь, в урезанном виде скопированы с программ специалитета; в-третьих, магистранты работают, а учёбой занимаются по остаточному принципу; в-четвёртых, они восполняют «комплекс бакалавра», «недоспециалиста».

Поэтому возникает уместный вопрос: не является ли магистратура «лишней ступенью» в системе высшего образования в Российской Федерации? Болонская система также предполагает программы дополнительного образования, обучение по которым может вестись всю жизнь, однако рентабельность такого рода обучения не доказана. Здесь уместно вспомнить исследования, проведённые в 1970-е гг. американскими учёными: социологом А. Бергом и экономистами Р. Фрименом, Г. Данканом и С. Хоффманом [14, 15, 16]. Р. Фримен ввёл понятие «сверхобразованный американец», которым маркировал специалистов с высшим (дополнительным высшим) образованием, работавших по профессии, не требовавшей такого уровня подготовки. Эконометрический анализ свидетельствует о затратности подготовки таких специалистов. Не будет ли убыточным выпуск магистров и окажет ли это какую-нибудь пользу отечественной экономике (науке, политике, культуре)? – этими вопросами должны задаться «менеджеры образования». Мы же, на основе своих представлений, дадим негативный ответ.

В заключение мы можем отметить, что современная российская система образования деструктивна и порождает глубокие общественные проблемы. Неэффективными по своей сути являются все: школы, готовящие неграмотных учеников; вузы, выпускающие неквалифицированных специалистов; учителя и преподаватели, не всегда работающие с полной отдачей; учащиеся, не желающие чему-либо научиться; академики, не двигающие науку вперёд; работодатели, не открывающие мест для способной молодёжи; депутаты и чиновники, принимающие антисоциальные решения. В этом смысле неэффективность системы образования, по нашему мнению, выступает свидетельством социетального кризиса, всеобъемлющего разложения социума. Её корни следует искать не в образовании, а в сознании людей.

Сознание многих россиян остаётся сильно мифологизированным, и представителей науки – в не меньшей мере. По нашему мнению, к наиболее важным иллюзиям, которых придерживается отечественная социальная наука, следует отнести мифологемы о среднем классе и классовой структуре общества. На наш взгляд, более объективно говорить о сословно-корпоративной социальной структуре, где сословия выстраиваются в зависимости от выполнения государственных служений. Работа на государство гарантирует значительные социальные привилегии, что вызывает желание многих молодых и уже взрослых граждан стремиться к трудоустройству в органы исполнительной и судебной власти, а также в сырьевые сектора экономики, главным образом, газовую и нефтяную промышленность. По данным социологического исследования, проведённого при участии авторов в феврале – марте 2013 г. среди школьников 10-11 классов г. Орла и Орловской области (по стратифицированной выборке со случайным отбором объектов внутри страт были опрошены 572 ученика, статистическая ошибка выборки не превышает 4 %), 31,8 % учащихся желали бы работать в правоохранительных органах, армии или на госслужбе. Крупные заработки, высокий общественный престиж, значительный объём власти – вот, что привлекает молодёжь в такой работе.

Как можно заметить, здесь не нужно инженерное образование, вопреки тому, что предлагается сегодня официально. Отбор в эти структуры идёт не на основе профессиональных навыков, а на основе гильдейских принципов и процедур. Работники, выполняющие государственные служения, вынуждены постоянно ориентироваться на правила, реляции, формально разработанные руководства к действию и требования

начальства, что приводит к тому, что все эти нормативы становятся всеобщими и окончательными, а их соблюдение – основной задачей и результатом организационной деятельности. Все это обуславливает отказ представителей бюрократии от творческого, самостоятельного мышления и даже от компетентности. Не случайно Р. Мертон назвал это явление «обучение неспособности» [5]. Следствием подобного «обучения» становится рождение стереотипного бюрократа или бездумного исполнителя, не имеющего воображения и способности к творчеству. Итогом деятельности такого работника становится закрытость профессиональной группы, превращение её в касту и признание правовой исключительности её членов.

Складывается такая ситуация, при которой получать общее образование и работать в социальной сфере оказывается не выгодно. Статусными учреждениями становятся ведомственные вузы – академии ФСО и МЧС, институты МВД, МГИМО, РГУ нефти и газа им. Губкина и т.д. Диплом данного вуза свидетельствует не столько о получении высшего образования, а о вхождении в сословие-корпорацию, гарантирующую тебе значительные привилегии и более высокие, чем у других людей, жизненные шансы. Как считает философ С.Г. Кордонский, социальная реальность расслаивается на государственный слой (потребности которого в образованных людях удовлетворяются ведомственными формами образования); советский по своей природе слой, где архаичные (как бы они ни стремились стать похожими на импортные образцы) институты образования производят архаичных людей; и совершенно новый для нашей страны постиндустриальный слой, где институты образования только начинают складываться [3]. Таким образом, в России складывается как бы три общества, каждое из которых существует по своим правилам и законам, и институты образования оказывают на формирование такого рода разделений определяющее влияние.

Главный удар нынешней «образовательной реформы» в Российской Федерации направлен на личность, вернее, на совокупность процедур, при помощи которых человеческая личность формируется. К сожалению, разум, воля, чувство собственного достоинства, элементарная грамотность оказываются лишними, не предусмотренными современной педагогикой. Происходит выращивание «одномерных людей», эгоистических потребителей, электората. Нарушаются, по словам философа Б.П. Вышеславцева, закон соотношения категорий и закон иерархии ценностей [11].

Негативным является факт низведения образования с уровня подготовки полноценной личности до уровня компетентного профессионала. Образование, подготовка к взрослой жизни, как уникальное качество бытия, как реальность особого рода исчезает, подменяется ложной целью экономической рентабельности. Нарушение ценностной иерархии заключается в подмене целей, переворачивании аксиологической пирамиды. Если в идеале на её вершине должна находиться человеческая личность, то сегодня она примята всей массой низших потребностей – потребления, успеха, внешней привлекательности. Целью обучения становится не понимание смысла жизни, а маркировка своего социального статуса, отображение номинала своей стоимости как потребляющего (и только потом – трудящегося) индивида. Выстраивается цепочка: образование – потребление – социальный статус.

На наш взгляд, необходимо предпринять ряд мер, направленных на оздоровление ситуации в российском образовании. Прежде всего, следует деполитизировать школы и вузы, устранить влияние политических фигур на учащихся и педагогов и использование последних в конъюнктурных интересах. Во-вторых, следует улучшить материальное положение педагогов и ввести отбор учителей и преподавателей с целью поддержания их высокой квалификации. В-третьих, ужесточить процедуры отбора студентов в высшие учебные заведения. Наконец, реформы образования будут неполноценными без полномасштабных структурных сдвигов в экономике, возвращения престижа производящего труда. По нашему мнению, эти меры способны вернуть отечественное образование на высокий уровень.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Бодрийяр, Ж. Прозрачность зла [Текст] / Ж. Бодрийяр. – М.: Добросвет, 2000. – 258 с.
2. Бурдые, П. Формы капитала [Текст] / П. Бурдые // Экономическая социология. – 2005. - Т. 6 - №3. – С. 60–74.
3. Кордонский, С.Г. Социальные функции образования [Электронный ресурс] / С.Г. Кордонский // Отечественные записки. – 2012. - № 4. – Режим доступа: <http://strana-oz.ru/2012/4/socialnye-funkcii-obrazovaniya>
4. Кравченко, С.А. Игровая социализация российского общества [Текст] / С.А. Кравченко // Общественные науки и современность. – 2002. - № 6. – С. 143-155.
5. Мертон, Р. Социальная теория и социальная структура [Текст] / Р. Мертон. – М. : АСТ: АСТ МОСКВА: ХРАНИТЕЛЬ, 2006. – 873 с.
6. Мостовой, П. На развалинах общего образования [Электронный ресурс] / П. Мостовой // Отечественные записки. – 2012. - № 4. – Режим доступа: http://strana-oz.ru/2012/4/na-razvalinah-obshchego-obrazovaniya#_ftn1
7. Пожигайло, П. Если литературой XIX века мы будем бить по стране, она рухнет [Электронный ресурс] / П. Пожигайло. – Режим доступа <http://www.kp.ru/daily/26051/2963363/>
8. Ритцер, Дж. Макдональдизация общества [Текст] / Дж. Ритцер. – М.: «Праксис», 2003. – 592 с.
9. Розанов, В.А. Опавшие листья. Короб первый [Текст] / В.В. Розанов // сборник Апокалипсис нашего времени. – М. : Эксмо, 2008. – С. 131-297
10. Российское образование – 2020: модель образования для экономики, основанной на знаниях [Текст]: к IX Междунар. науч. конф. «Модернизация экономики и глобализация», Москва, 1-3 апреля 2008 г. / под ред. Я. Кузьминова, И. Фрумина ; Гос. ун-т – Высшая школа экономики. – М.: Изд. дом ГУ ВШЭ, 2008. – 39 с.
11. Тарасов, Б.Н. Человек и история в русской религиозной философии и классической литературе: сборник статей [Текст] / Б.Н. Тарасов. – М.: Кругъ, 2007. – 936 с.
12. Хантингтон, С. Столкновение цивилизаций [Текст] / С. Хантингтон. – М.: ООО «Издательство АСТ», 2003. – 603 с.
13. Шубкин, В.Н. Социология и общество: Научное познание и этика науки: монография [Текст] / В.Н. Шубкин. – М.: ЦСПиМ, 2010. – 424 с.
14. Berg I. Education and Jobs: The Great Training Robbery [Tekst] / Berg I. – Boston: Beacon Press, 1970.
15. Freeman R. The Overeducated American [Tekst] / R. Freeman. – Academic Press, 1976.
16. Duncan, G. The Incidence and Wage Effects of Overeducation [Tekst] / G. Duncan, S. Hoffman // Economics of Education Review. 1981. Vol. 1. No. 1. – P. 75-86.

Старостенко Константин Викторович

ФГБОУ ВПО «Госуниверситет-УНПК»

Доктор политических наук, профессор

Заведующий кафедрой «Социология, культурология и политология»

302020, г. Орел, Наугорское ш., 29

Тел.: 9616244564

E-mail: pilotskv@bk.ru

Кузьменков Владимир Александрович

ФГБОУ ВПО «Госуниверситет-УНПК»

Аспирант, ассистент кафедры «Социология, культурология и политология»

302020, г. Орел, Наугорское ш., 29

Тел.: 9616244564

E-mail: kuzmenkov-vladim@mail.ru

K.V. STAROSTENKO, V.A. KUZ'MENKOV

THE CRISIS OF EDUCATION IN MODERN RUSSIA: VALUABLE ASPECTS

The paper analyzes the main problems of Russian education in the context of the theory of values. Stated the prevalence of consumer trends in education, particularly criticized the specifics of the transition of Russia to the Bologna system, highlighted the social disengagement-engineered system of education.

Keywords: education, values, unified state examination, the Bologna process, consumption.

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Bodrijar, Zh. Prozrachnost' zla [Tekst] / Zh. Bodrijar. – M.: Dobrosvet, 2000. – 258 s.
2. Burd'e, P. Formy kapitala [Tekst] / P. Burd'e // Jekonomicheskaja sociologija. – 2005. - T. 6 - №3. – S. 60–74.
3. Kordonskij, S.G. Social'nye funkcii obrazovaniya [Jelektronnyj resurs] / S.G. Kordonskij // Otechestvennye zapiski. – 2012. - № 4. – Rezhim dostupa: <http://strana-oz.ru/2012/4/socialnye-funkcii-obrazovaniya>
4. Kravchenko, S.A. Igraizacija rossijskogo obshhestva [Tekst] / S.A. Kravchenko // Obshhestvennye nauki i sovremenost'. – 2002. - № 6. – S. 143-155.
5. Merton, R. Social'naja teorija i social'naja struktura [Tekst] / R. Merton. – M. : ACT: ACT MOSKVA: HRANITEL", 2006. – 873 s.
6. Mostovoj, P. Na razvalinah obshhego obrazovaniya [Jelektronnyj resurs] / P. Mostovoj // Otechestvennye zapiski. – 2012. - № 4. – Rezhim dostupa: http://strana-oz.ru/2012/4/na-razvalinah-obshhego-obrazovaniya_ftn1
7. Pozhigajlo, P. Esli literaturoj XIX veka my budem bit' po strane, ona ruhnet [Jelektronnyj resurs] / P. Pozhigajlo. – Rezhim dostupa <http://www.kp.ru/daily/26051/2963363/>
8. Ritcer, Dzh. Makdonal'dizacija obshhestva [Tekst] / Dzh. Ritcer. – M.: «Praksis», 2003. – 592 s.
9. Rozanov, V.A. Opavshie list'ja. Korob pervyj [Tekst] / V.V. Rozanov // sbornik Apokalipsis nashego vremeni. – M. : Jeksmo, 2008. – S. 131-297
10. Rossijskoe obrazovanie – 2020: model' obrazovaniya dlja jekonomiki, osnovannoj na znanijah [Tekst]: k IX Mezhdunar. nauch. konf. «Modernizacija jekonomiki i globalizacija», Moskva, 1-3 aprelja 2008 g. / pod red. Ja. Kuz'minova, I. Frumina ; Gos. un-t – Vysshaja shkola jekonomiki. – M.: Izd. dom GU VShJe, 2008. – 39 s.
11. Tarasov, B.N. Chelovek i istorija v ruskoj religioznoj filosofii i klassicheskoj literature: sbornik statej [Tekst] / B.N. Tarasov. – M.: Krug, 2007. – 936 s.
12. Hantington, S. Stolknovenie civilizacij [Tekst] / S. Hantington. – M.: OOO «Izdatel'stvo AST», 2003. – 603 s.
13. Shubkin, V.N. Sociologija i obshhestvo: Nauchnoe poznanie i jetika nauki: monografija [Tekst] / V.N. Shubkin. – M.: CSPiM, 2010. – 424 s.
14. Berg I. Education and Jobs: The Great Training Robbery [Tekst] / Berg I. – Boston: Beacon Press, 1970.
15. Freeman R. The Overeducated American [Tekst] / R. Freeman. – Academic Press, 1976.
16. Duncan, G. The Incidence and Wage Effects of Overeducation [Tekst] / G. Duncan, S. Hoffman // Economics of Education Review. 1981. Vol. 1. No. 1. – R. 75-86.

Starostenko Konstantin Viktorovich

State University-ESPC

Doctor of Political Sciences, Professor

Head of the Department «Sociology, cultural and political sciences»

302040, Orel, Naugorskoe sh., 29

Numb.: 9616244564

E-mail: pilotskv@bk.ru

Kuz'menkov Vladimir Aleksandrovich

State University-ESPC

Postgraduate student, assistant of the Department «Sociology, cultural and political sciences»

302040, Orel, Naugorskoe sh., 29

Numb.: 9616244564

E-mail: kuzmenkov-vladim@mail.ru

НАУЧНАЯ ОБЛАСТЬ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКИХ СИСТЕМ

УДК 657

Л.В. ПОПОВА

МОДЕЛИ УЧЕТА И АНАЛИЗА ВОСПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ПРОЦЕССОВ¹

В статье автором раскрыты основные причины различий в учетной практике, изучены основные модели бухгалтерского учёта, а также выделены и обоснованы значимые характеристики видов экономического анализа и предложено оптимальное содержание управленческого анализа.

Ключевые слова: модель, анализ, учет, производственные процессы.

В каждой стране существуют свои национальные модели организации учета, так как страны отличаются уровнем экономического развития, социальными и национальными условиями. Рыночная экономика включает в себя несколько различных по содержанию моделей экономики. Они отличаются в зависимости от степени воздействия государства на экономику и от приоритетных задач.

Однако современная модель рыночного хозяйствования, которая сложилась в странах с высоко- и среднеразвитой рыночной экономикой, характеризуется рядом общих закономерностей: открытостью рынка; высоким уровнем развития экономики страны в целом и инфраструктуры рынка; развитостью системы методов регулирования национальной экономики; экономическим ростом.

Различия в учетной практике обусловлены экономическими, политическими и географическими причинами (рис. 1).



Рисунок 1 – Основные причины различий в учетной практике

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

Основными причинами различий в учетной практике являются характер развития и размер рынков капитала. Рынки капитала в различных странах развивались по-разному. В США и Великобритании основными поставщиками капитала традиционно выступали многочисленные мелкие инвесторы, отделенные от управления компаниями, которые выдвигали требования по отражению в финансовой отчетности объективной и полной информации о деятельности компаний. В Германии и Японии потребности компаний в капитале удовлетворялись в основном ограниченным числом крупных банков, имеющих доступ к дополнительной (помимо представленной в отчетности) информации. Во Франции и Швеции большую роль в финансировании компаний играло государство, поэтому системы учета и отчетности были ориентированы на удовлетворение потребностей государственных органов. Отметим влияние на учетную практику и уровня инфляции. Наличие высокого уровня инфляции (в странах Южной Америки) требует корректировки финансовой отчетности компаний на инфляцию, которая регламентируется, как правило, государственными органами. Для стран с низким уровнем инфляции такая проблема неактуальна.

В развитых странах: США, Великобритании, Германии, Франции и др. существует большое количество крупных компаний со сложной организационной структурой. Учетная информация таких компаний является сложной и не всегда однозначно трактуемой, что обуславливает высокие требования к уровню образования как бухгалтеров, так и пользователей финансовой отчетности. Кроме того, в таких странах (особенно в США) функционирует большое количество транснациональных корпораций, учет деятельности которых требует применения специфических подходов. В слаборазвитых странах учетные системы более просты из-за небольшого размера предприятий и низкого уровня образования.

Историческое развитие законодательных систем также оказало сильное влияние на системы учета. Страны обычно делят на две большие группы: страны кодифицированного (континентального, писаного) права (code-law countries; legalistic orientation countries) и страны общего (англосаксонского, прецедентного) права (common-law countries; non-legalistic orientation countries).

Страны кодифицированного права отличаются предписательностью законов, т.е. действует принцип «разрешено то, что разрешено», поэтому их учетные правила жестко регламентированы и определяются законодательством. В некоторых странах существуют единые или отраслевые Планы счетов. Многие учетные вопросы решаются с позиций налогового законодательства. К странам данной группы относятся Германия, Франция, Австрия и др.

Влияние учетных правил одной страны на другую может быть вызвано политической или экономической зависимостью, близостью географического положения. Например, учетная система Индии близка к английской по причине существовавшей колониальной зависимости, система учета Канады находится под сильным влиянием американской из-за географической близости.

Поскольку факторы, оказывающие воздействие на формирование системы бухгалтерского учёта взаимосвязаны, в странах с похожими социально-экономическими условиями принципы учёта имеют много общего.

Наиболее распространённая классификация моделей бухгалтерского учёта основана на правовой системе и различном влиянии инфляционных процессов.

В странах общего или прецедентного права (Англия, США) законодательство построено на судебных решениях, которые регулируют конкретные отношения и образуют единую систему права. Учётные стандарты определяются в основном различными неправительственными профессиональными ассоциациями бухгалтеров.

В других странах (континентальная Европа, Япония) исторической основой законодательства являются материальные нормы римского права, где основным источником права – закон. Правовые нормы регулируют общий круг отношений; частное право кодифицировано и подразделяется на гражданское и торговое. В отличие от первой группы

стран данная правовая система жестко и детально регламентирует правила ведения бухгалтерского учёта.

Таким образом, системы учета в разных странах весьма многообразны. Не существует двух стран с абсолютно одинаковыми системами учета. Тем не менее можно сгруппировать страны по определенным признакам и выделить те, которые имеют однотипные подходы к построению системы учета.

Существуют различные классификации такого рода, и одной из самых распространенных является следующая группировка, согласно которой выделяются три модели учета (рис. 2).

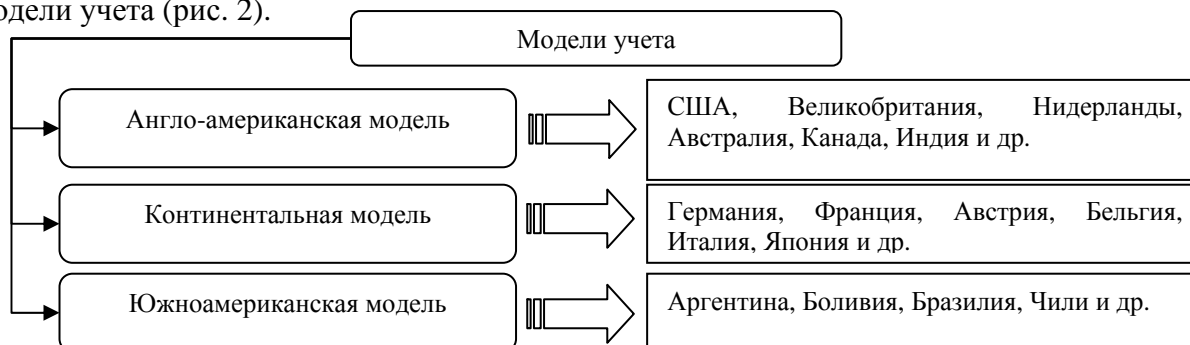


Рисунок 2 – Основные модели бухгалтерского учёта

Ключевой вклад в развитие Англо-американской модели учета внесли Великобритания, США и Голландия. Здесь активное развитие акционерной формы владения капиталом привело к тому, что бухгалтерская отчетность рассматривается как основной источник информации для инвесторов и кредиторов. Почти все компании присутствуют на рынке ценных бумаг, и они напрямую заинтересованы в предоставлении объективной информации о своём финансовом положении.

Эта модель в большинстве стран предполагает использование принципа учёта по первоначальной стоимости (historical cost principle). Предполагается, что влияние инфляции невелико и хозяйственные операции (реализация, производство затрат, приобретение финансовых активов) отражаются по ценам на момент сделок. В середине 70-х гг., когда в США в результате нефтяного кризиса увеличились темпы инфляции, Совет по финансовым учётным стандартам рекомендовал предоставлять отчетность с корректировкой на инфляцию, однако уже в 1984 г., когда инфляция снизилась, от этого правила отказались.

Родоначальниками Континентальной модели учета считаются страны континентальной Европы и Япония. Здесь специфика бухучёта обусловлена двумя факторами: ориентация бизнеса на крупный банковский капитал и соответствие требованиям фискальных органов. Привлечение инвестиций осуществляется с непосредственным участием банков, и поэтому финансовая отчетность компаний предназначена в первую очередь для них, а не для участников рынка ценных бумаг.

В континентальной модели значительное влияние на порядок составления отчетности оказывают государственные органы. Это можно объяснить приоритетностью задачи государства по сбору налогов. В основном страны с этой моделью также руководствуются принципом неизменности первоначальной оценки. Россия относится к континентальной модели бухгалтерского учёта, определенное влияние на бухгалтерский учёт страны оказали Германия и Франция.

Поправка на инфляцию необходима для обеспечения достоверности текущей финансовой информации (особенно в отношении долгосрочных активов). Корректировка отчетности ориентирована на потребности государства по исполнению доходной части бюджета. Помимо перечисленных моделей, некоторые страны используют смешанные системы с национальной спецификой.

В качестве универсальных стандартов учета выступают в настоящее время международные стандарты финансовой отчетности (International Financial Reporting Standards

– IFRS), которые более известны как International Accounting Standards (IAS). Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) – это официальный перевод названия международных стандартов на русский язык. В английском варианте они называются «Международные стандарты учета» (International Accounting Standards - IAS), и данная аббревиатура широко используется зарубежными специалистами. В 2001 г. была изменена структура Комитета по международным стандартам финансовой отчетности и решено, что вновь разрабатываемые Советом Комитета стандарты будут называться «Международные стандарты финансовой отчетности» (International Financial Reporting Standards – IFRS), что более корректно передает суть разрабатываемых документов. Поскольку предполагается переработать практически все действующие международные стандарты, их название на английском языке будет изменено [1].

Несмотря на схожесть ведения учета в сфере услуг с правилами учета на производственном предприятии, существуют значительные расхождения, касающиеся специфики деятельности предприятия сферы услуг.

Учет доходов и расходов, связанных с обычными видами деятельности организаций сферы услуг и определение финансового результата по ним ведется на счете 90 «Продажи».

По окончании каждого месяца необходимо определить финансовый результат (прибыль или убыток) от продаж. Счет 90 на конец каждого месяца иметь сальдо не должен. Однако все субсчета счета 90 в течение года сальдо иметь могут, и их величина будет увеличиваться, начиная с января отчетного года.

Схема формирования прибыли от оказания услуг представлена на рисунке 3.

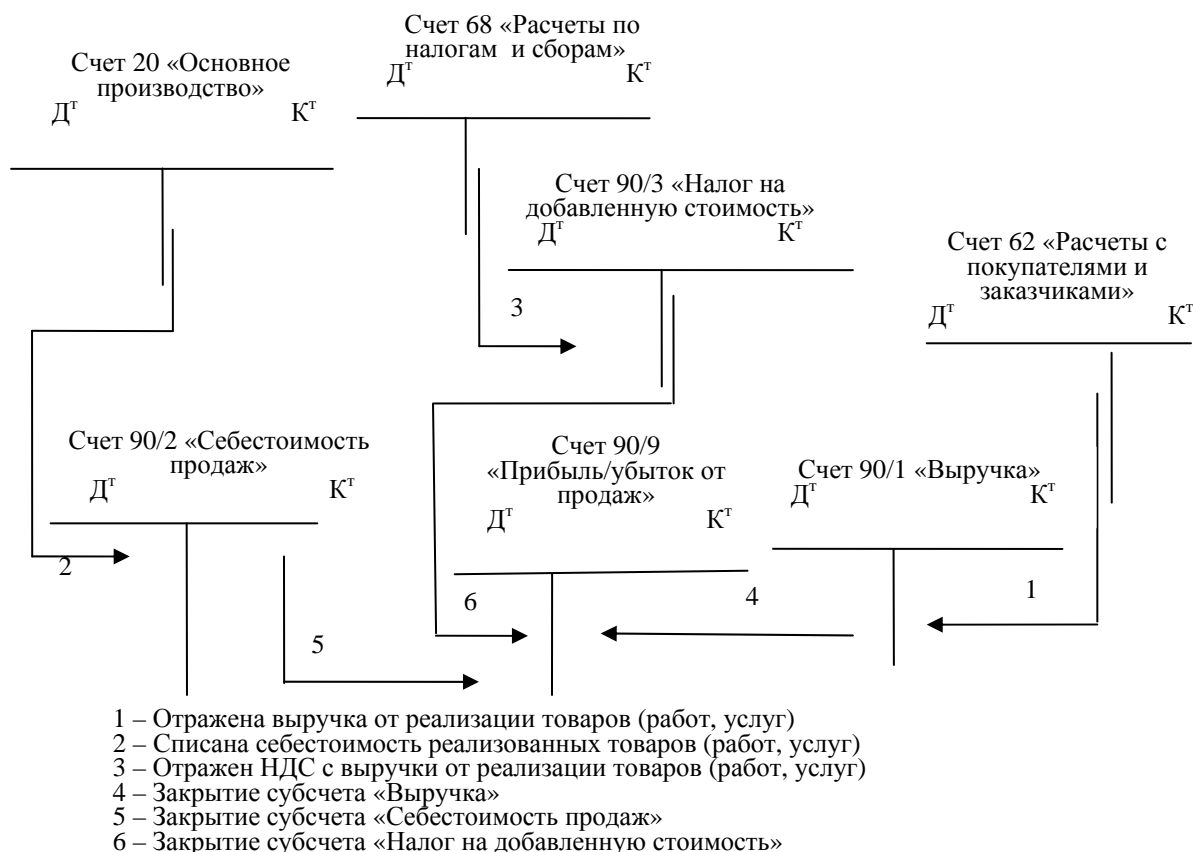


Рисунок 3 – Схема формирования прибыли (убытка) от продаж

Выявленную прибыль или убыток ежемесячно с заключительными проводками списывают с субсчета 90/9 «Прибыль/убыток от продаж» на счет 99 «Прибыли и убытки». Таким образом, синтетический счет 90 «Продажи» сальдо на отчетную дату не имеет.

По окончании отчетного года все субсчета, открытые к счету 90 «Продажи» (кроме субсчета 90/9 «Прибыль / убыток от продаж»), закрываются внутренними записями на

субсчет 90/9 «Прибыль / убыток от продаж».

В отличие от предприятий материальной сферы объектом учета у предприятия сферы услуг является не готовая продукция, а услуга, учет которой осуществляется в разрезе номенклатуры оказываемых услуг.

Анализ в узком смысле слова представляет собой деление явления или предмета на составные элементы для изучения их как частей целого. В переводе с греческого «анализ» означает разделение, расчленение. Такое расчленение позволяет исследовать внутреннюю сущность явления или предмета, определить роль и значение каждого элемента, сопровождается комментариями и суждениями аналитика [2].

Экономический анализ – это научный способ познания сущности экономических явлений и процессов, основанный на расчленении их на составные части и изучение их во всем многообразии связей и зависимостей.

Экономический анализ подразделяется на финансовый и управленческий (рис. 4).

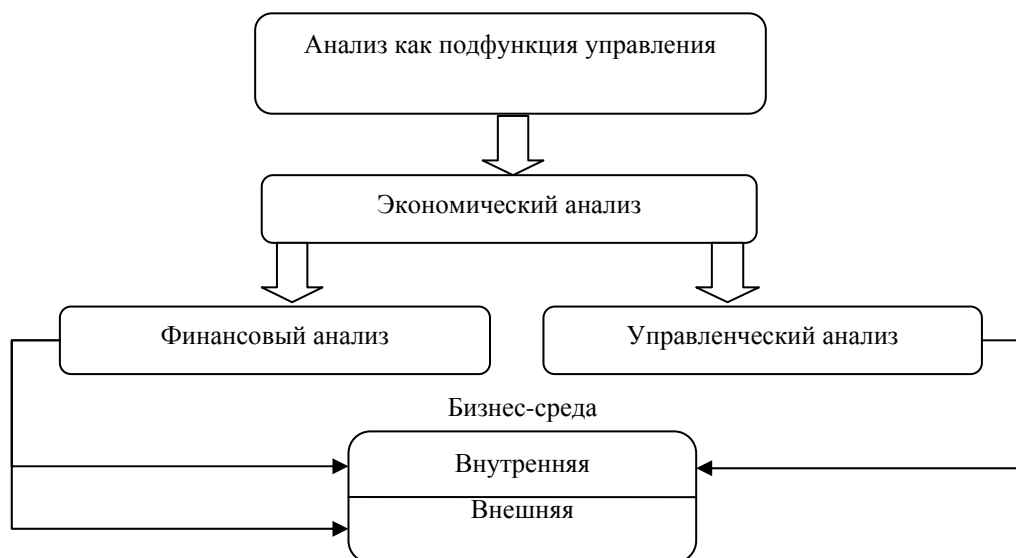


Рисунок 4 – Виды экономического анализа

Финансовый (внешний) анализ поставляет информацию преимущественно таким категориям пользователей, которые не управляют организацией непосредственно, но их интересует, насколько успешна ее деятельность (банки, поставщики, держатели облигаций, инвесторы, налоговые органы, страховые компании, профсоюзы и др.). Известная ограниченность финансового анализа объясняется содержанием финансовой отчетности, на данных которой он основан: во-первых, она позволяет анализировать только ретроспективные события, во-вторых, ее «открытость» для внешних пользователей означает лишь возможность получения информации, но не доступность источников достижений в бизнес-деятельности.

Управленческий (внутренний) анализ предназначен компенсировать недостатки финансового и позволяет принимать обоснованные решения внутренними пользователями (менеджерами организации и специалистам определенных категорий).

Существенные классификационные признаки, которые отличают финансовый и управленческий анализ, приведены в таблице 1.

Таблица 1 – Значимые характеристики видов экономического анализа

Классификационный признак	Финансовый анализ	Управленческий анализ
	Для внешних пользователей	Для внутренних пользователей
Цель	Оценка финансового состояния и финансовой состоятельности	Экономическое обоснование управленческих решений
Объект	Организация в целом и по видам деятельности	Организация в целом, структурные подразделения, аспекты видов деятельности
Исполнители	Аналитики и менеджеры заинтересованных контрагентов и самой организации	Аналитики и менеджеры самой организации
Информационная база	Бухгалтерская (финансовая) отчетность, нормативно-справочная информация. Открыта для пользователей	Бухгалтерская (финансовая и управленческая), налоговая, статистическая, производственная отчетность, данные первичного учета, нормативно-справочная информация, акты инвентаризации и внутреннего аудита. Преимущественно является коммерческой тайной
Систематизированность	Системно организованный (используются типовые формы бухгалтерской отчетности)	Не обязательно систематизированный (используются данные любой, в том числе внутренней управленческой отчетности)
Измерители	Преимущественно стоимостные	Стоимостные, натуральные, трудовые
Методы	Сравнительный, структурный, динамический, коэффициентный, матричный и др.	Статистические, экономико-математические, факторный, графический, матричный, сравнительный, структурной динамики, коэффициентный и др.
Вид	Внешний ретроспективный	Внутренний ретроспективный, оперативный и стратегический (перспективный)
Надежность	Преимущественно субъективен	Преимущественно объективен
Область принятия решений	За пределами организации, во внешней бизнес-среде	Менеджерами, специалистами, руководителями всех рангов, во внутренней бизнес-среде

Управленческий анализ – это анализ бизнес-деятельности с целью принятия оптимальных управленческих решений, в ходе которого решаются следующие основные задачи:

- качественная оценка достоверности и полноты используемой информации;
- аналитическая интерпретация информации, имеющейся в финансовой, управленческой, статистической, производственной отчетности для получения достоверных выводов с позиций основных групп пользователей;
- оценка показателей и параметров издержек, доходов и финансовых результатов для обоснования управленческих решений;
- мониторинг развития деятельности для выявления неиспользованных возможностей повышения конкурентоустойчивости организации.

От правильности и результативности управленческого анализа зависит основной результат – прибыль, которая затем становится объектом финансового анализа. То есть каждый из этих видов анализа решает свою задачу единой стратегии анализа на предприятии [3].

Управленческий анализ проводят все службы предприятия с целью получения информации, необходимой для планирования, контроля и принятия управленческих решений и т.д.

Управленческий анализ интегрирует три вида внутреннего анализа – ретроспективный, оперативный и перспективный, – каждому из которых свойственно решение собственных задач. Содержание управленческого анализа представлено на

рисунке 5.

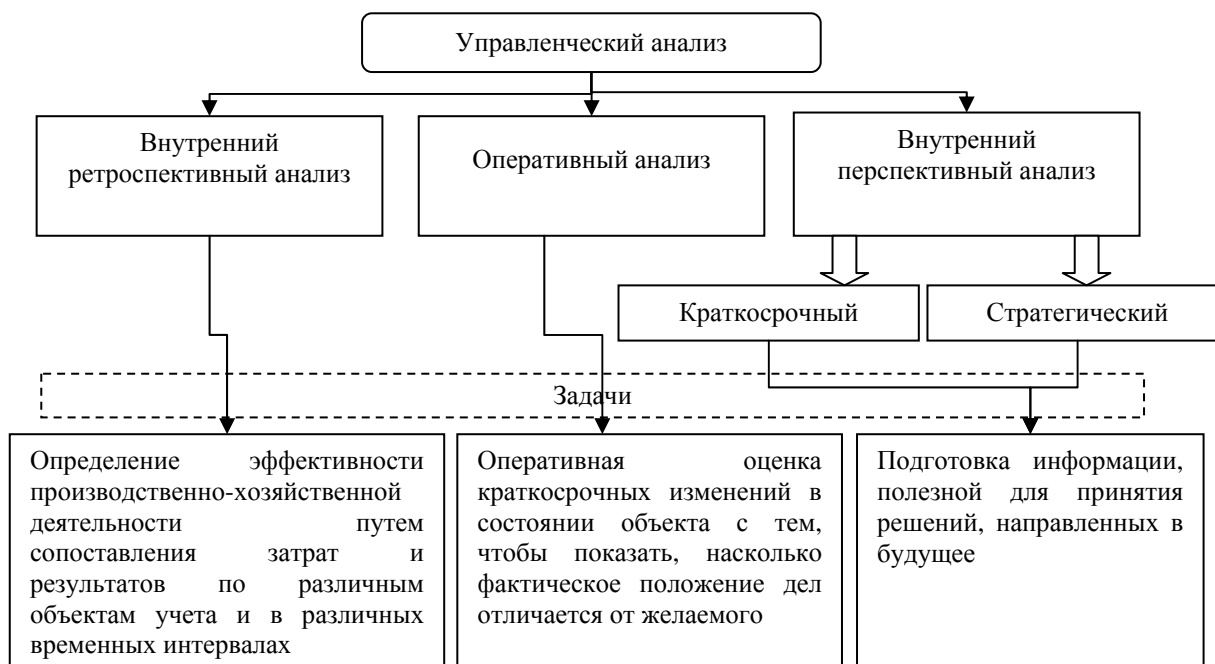


Рисунок 5 – Содержание управленческого анализа

Два первых направления (ретроспективный и оперативный анализ) были свойственны внутреннему анализу в условиях плановой экономики.

Необходимость проведения перспективного анализа, возникшая с переходом российских организаций на рыночные условия хозяйствования, переводит внутренний анализ в новое качество, доводя его до уровня управленческого анализа.

В рамках перспективного анализа следует выделить краткосрочный и стратегический подвиды, имеющие собственные цели и методы.

Особенности управленческого анализа:

- комплексное изучение всех сторон деятельности организации;
- интеграция учета, анализа, планирования и принятия решений в организации;
- использование всех доступных источников информации;
- ориентация результатов анализа на руководство организации;
- отсутствие регламентации с внешней стороны;
- максимальная закрытость результатов анализа в целях сохранения коммерческой тайны;
- границы информационного инструментария анализа простираются практически на все стороны хозяйственной жизни;
- методическое обеспечение аналитических процедур включает современные рыночные инструменты, апробированные в практике зарубежных и отечественных аналитиков;
- управленческий анализ в основном носит прогнозный характер, направлен на оценку деятельности коммерческой организации в будущем;
- аналитические процедуры нацелены на оценку бизнес-деятельности, обоснование оптимальных управленческих решений на основе выявления неиспользованных возможностей [4].

Фактически в современных научных исследованиях не делается существенных различий между продукцией и услугой. Услуга – такой же товар, как и продукция, однако, во-первых, требующий особого внимания к аспектам взаимодействия его с потребителем (в частности, процессам формирования его предпочтений, спроса и т. д.), а, во-вторых, трудно поддающийся количественному анализу и оценке получаемого результата (количественного

эффекта). Именно поэтому, например, методы маркетинга и менеджмента, применяемые при анализе продуктовых рынков, хотя в целом приложимы и для рынков услуг, но требуют в ряде случаев адаптации в целях совмещения их с неформальными методами и подходами. Это позволяет учесть трудноформализуемые факторы, имеющие место при оказании и потреблении услуг, к числу которых относится прежде всего человеческий фактор.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Попова, Л.В. Экономическая информация в управлении промышленным предприятием [Текст] / Л.В. Попова // Экономические и гуманитарные науки. - 2012. - № 4. – С. 112-116.
2. Маслова, И.А. Управленческий учет накладных расходов: возможности применения метода JIT (Just-In-Time) и метода ABC [Текст] / И.А. Маслова, С.С. Прозорова // Управленческий учет - 2006. - №4. - С. 15-26
3. Маслов, Б.Г. Структура категории «стоимость» в свете аспектов бухгалтерского, управленческого налогового учета [Текст] / Б.Г. Маслов, Е.Л. Малкина // Управленческий учет. - 2007. - №4. – С. 59-66.
4. Васильева, М.В. Формирование модели бухгалтерского учета затрат на промышленном предприятии [Текст] / М.В. Васильева // Экономические и гуманитарные науки. – 2009. - №7/213 (579) – С. 47-54.

Попова Людмила Владимировна

ФГБОУ ВПО «Государственный университет – УНПК»

Доктор экономических наук, профессор,

Зав. кафедрой «Бухгалтерский учет и налогообложение»

302020, г. Орел, Наугорское ш., 40

Тел.: (4862) 41-70-68

E-mail: lvp_134@mail.ru

L. V. POPOVA

MODELS OF ACCOUNTING AND ANALYSIS REPRODUCTION PROCESSES

In the article the author covers the main reasons for the differences in accounting practices, studied basic accounting model, as well as identified and justified by relevant characteristics of types of economic analysis and the proposed optimal content management analysis.

Keywords: model, analysis, accounting, manufacturing processes.

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Popova, L.V. Jekonomicheskaja informacija v upravlenii promyshlennym predpriyatiem [Tekst] / L.V. Popova // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. - 2012. - № 4. – S. 112-116.
2. Maslova, I.A. Upravlencheskij uchet nakladnyh rashodov: vozmozhnosti primenenija metoda JIT (Just-In-Time) i metoda ABC [Tekst] / I.A. Maslova, S.S. Prozorova // Upravlencheskij uchet - 2006. - №4. - S. 15-26
3. Maslov, B.G. Struktura kategorii «stoimost'» v svete aspektov buhgalterskogo, upravlencheskogo nalogovogo ucheta [Tekst] / B.G. Maslov, E.L. Malkina // Upravlencheskij uchet. - 2007. - №4. – S. 59-66.
4. Vasil'eva, M.V. Formirovanie modeli buhgalterskogo ucheta zatrat na promyshlennom predpriyatii [Tekst] / M.V. Vasil'eva // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. – 2009. - №7/213 (579) – S. 47-54.

Popova Ljudmila Vladimirovna

State University-ESPC

Doctor of Economic Sciences, Professor

Head of the Department «Accounting and taxation»

302020, Orel, Naugorskoe sh., 40

Numb.: (4862) 41-98-60

E-mail: lvp_134@mail.ru

ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА И АНАЛИЗА В СФЕРЕ УСЛУГ¹

В статье автором проанализировано современное состояние рынка сферы услуг, рассмотрена модель учетной системы по оказанию услуг хозяйствующего субъекта для целей учетно-аналитической системы, а также предложен состав учетно-аналитической системы бухгалтерии предприятия сферы услуг.

Ключевые слова: *учет, анализ, сфера услуг, режим налогообложения.*

В России происходит процесс структурной перестройки отраслей национальной экономики, внедрения международных стандартов бухгалтерского учёта и создания управленческого учёта в различных отраслях экономики, что в последнее время осложняется мировым финансовым кризисом.

Динамика объема платных услуг населению за январь 2011 – январь 2012 гг. представлена в таблице 1.

Таблица 1 – Динамика объема платных услуг населению

Период	В сопоставимых ценах в % к	
	соответствующему периоду предыдущего года	предыдущему периоду
Январь 2011г.	103,9	86,0
Февраль 2011г.	102,6	101,2
Март 2011г.	102,5	106,6
Апрель 2011г.	104,1	100,7
Май 2011г.	104,0	99,9
Июнь 2011г.	103,4	103,1
Июль 2011г.	101,1	97,7
Август 2011г.	103,7	100,3
Сентябрь 2011г.	102,2	99,5
Октябрь 2011г.	102,4	100,9
Ноябрь 2011г.	102,9	102,6
Декабрь 2011г.	103,2	105,8
Январь 2012г.	104,9	87,3

В январе 2012 г., по оперативным данным, населению было оказано платных услуг на 440,7 млрд. рублей. Удельный вес расходов на оплату услуг в потребительских расходах населения в январе 2012 г. составил 21,1% против 20,1% в январе 2011 года.

Для большей наглядности представим динамику объема платных услуг населению в виде диаграммы (рис. 1)

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

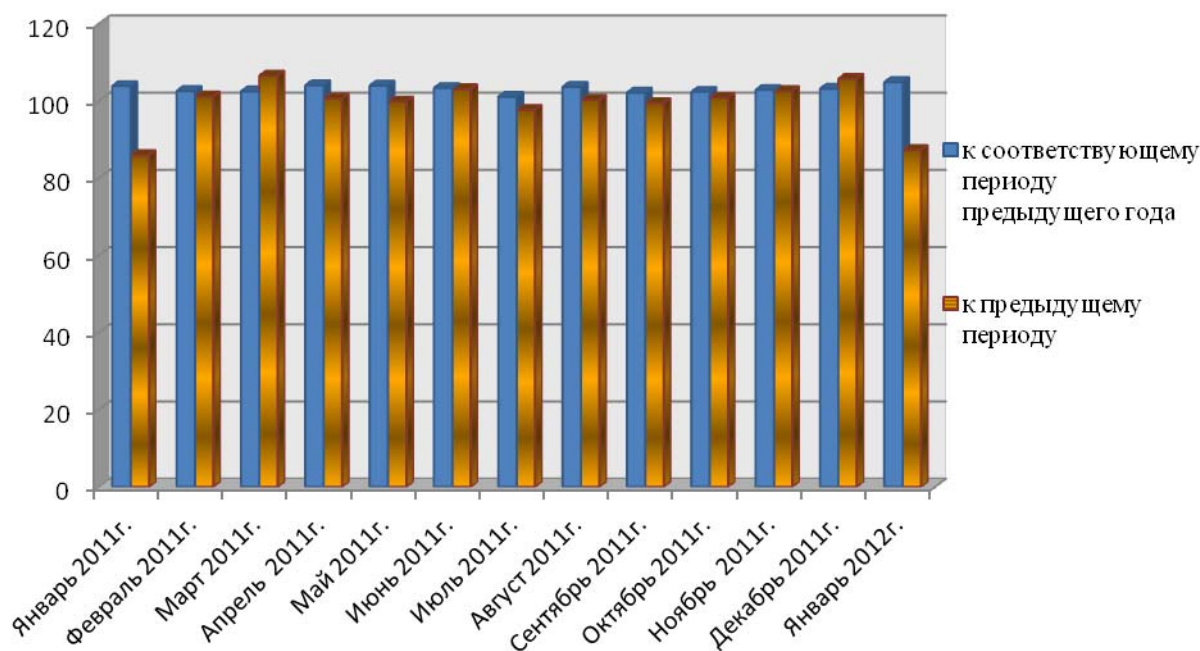


Рисунок 1 – Динамика объема платных услуг населению

Исходя из рисунка видно, что величина платных услуг, предоставляемых населению за период январь 2011 г. – январь 2012 г. увеличилась, что говорит о возрастающей роли сферы услуг в жизни населения.

Объем платных услуг населению по видам представлен в таблице 2.

Таблица 2 – Объем платных услуг населению по видам

Виды	Январь 2012 г.			
	млрд. рублей	в % к		
		январю 2011г.	декабрю 2011г.	итогу
Платные услуги	440,7	104,9	87,3	100
в том числе: бытовые	37,4	100,8	79,0	8,5
транспортные	79,8	106,0	89,8	18,1
связи	93,4	109,5	100,8	21,2
жилищно-коммунальные	131,4	106,25	86,6	14,9
туристские	5,4	103,9	77,3	1,2
физической культуры и спорта	16,6	100,87	94,07	1,23
медицинские	20,7	98,6	69,9	2,3
системы образования	25,9	91,1	73,2	5,9
прочие виды платных услуг	30,1	100,3	81,8	2,35

В январе 2012 г. населению оказано платных услуг на сумму 440,7 млрд. рублей, что на 4,9% больше чем в соответствующем периоде предыдущего года и на 12,7% меньше значения предыдущего месяца. Исходя из представленной таблицы, можно сделать вывод, что за рассматриваемый период произошло увеличение объема платных услуг, оказываемых населению практически по всем показателям, за исключением услуг в области системы образования (снижение на 8,9%) и медицинских услуг (снижение на 1,4%).

Для наглядности представим видовую структуру платных услуг населению в виде диаграммы (рис. 2)

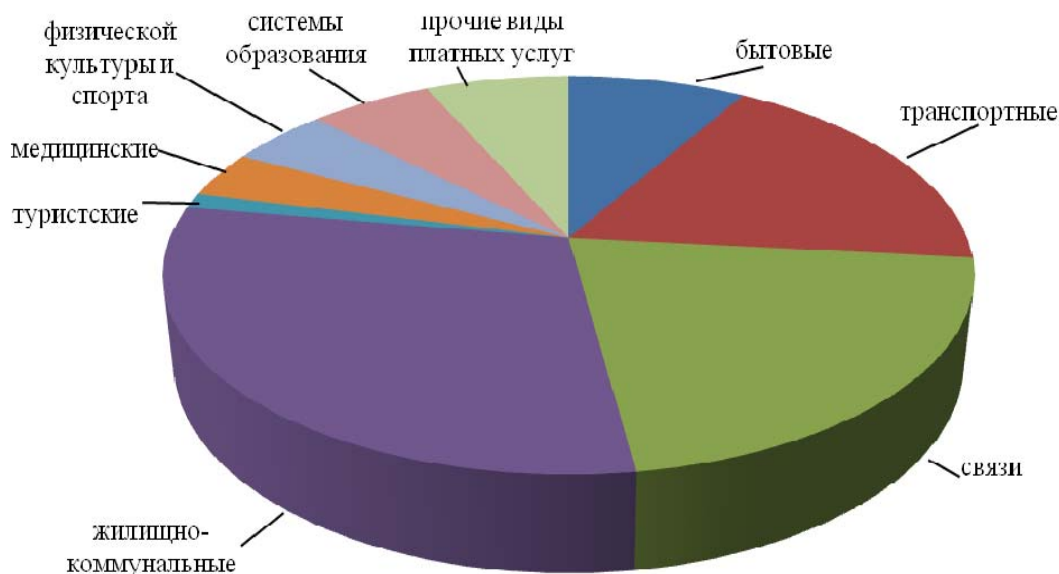


Рисунок 2 – Видовая структура платных услуг населению

В январе 2012 г. в структуре объема платных услуг населению продолжали преобладать транспортные, жилищно-коммунальные услуги и услуги связи. На их долю в целом приходилось 69,1% в общем объеме.

Объем бытовых услуг населению по видам представлен в таблице 3.

Таблица 3 – Объем бытовых услуг населению по видам

Виды	Январь 2012 г.			
	млн. рублей	в % к		
		январю 2011 г.	декабрю 2011 г.	итогу
Бытовые услуги	37382,7	100,8	79,0	100
в том числе: ремонт, окраска и пошив обуви	754,9	95,1	75,8	2,0
ремонт и пошив швейных, меховых и кожаных изделий, головных уборов и изделий текстильной галантереи, ремонт, пошив и вязание трикотажных изделий	1949,4	88,2	77,0	5,2
ремонт и техническое обслуживание бытовой радиоэлектронной аппаратуры, бытовых машин и приборов, ремонт и изготовление металлоизделий	1930,7	97,2	79,7	5,2
техобслуживание и ремонт транспортных средств, машин и оборудования	10981,4	103,4	81,9	29,4
изготовление и ремонт мебели	1107,6	...1)	...1)	3,0
химическая чистка и крашение	239,4	110,2	81,7	0,6
услуги прачечных	135,6	95,5	74,9	0,4
ремонт и строительство жилья и других построек	9805,9	103,8	71,6	26,2
услуги фотоателье, фото- и кинолабораторий	680,0	95,4	85,7	1,8
услуги бань, душевых и саун	1314,2	102,0	88,4	3,5
парикмахерские и косметические услуги	3252,9	102,1	79,1	8,7
услуги по прокату	437,9	...1)	...1)	1,2
ритуальные услуги	3234,7	97,1	92,8	8,7
прочие виды бытовых услуг	1558,1	...1)	...1)	4,1

1) Не рассчитывается индекс цен.

В январе 2012 г. населению оказано бытовых услуг на сумму 37382,7 млн. рублей, что

на 0,8% больше чем в соответствующем периоде предыдущего года и на 21% меньше значения предыдущего месяца. Исходя из представленной таблицы можно сделать вывод, что за рассматриваемый период произошло увеличение объема бытовых услуг, оказываемых населению: в сфере техобслуживания и ремонта транспортных средств, машин и оборудования – на 3,4%, химической чистки и крашения – на 10,2%, ремонта и строительства жилья и других построек – на 3,8%, услуг бань, душевых и саун – на 2%, парикмахерских и косметических услуг – на 2,1%. За рассматриваемый период произошло снижение объема бытовых услуг, оказываемых населению: в области ремонта, окраски и пошива обуви – на 4,9%, ремонта и пошива швейных, меховых и кожаных изделий, головных уборов и изделий текстильной галантереи, ремонта, пошива и вязания трикотажных изделий – на 11,8%, ремонта и технического обслуживания бытовой радиоэлектронной аппаратуры, бытовых машин и приборов, ремонта и изготовления металлоизделий – на 2,8%, услуг прачечных – на 4,5%, услуг фотоателье, фото- и кинолабораторий – на 4,6%, ритуальных услуг – на 2,9%.

Для наглядности представим видовую структуру бытовых услуг населению в виде диаграммы (рис. 3).

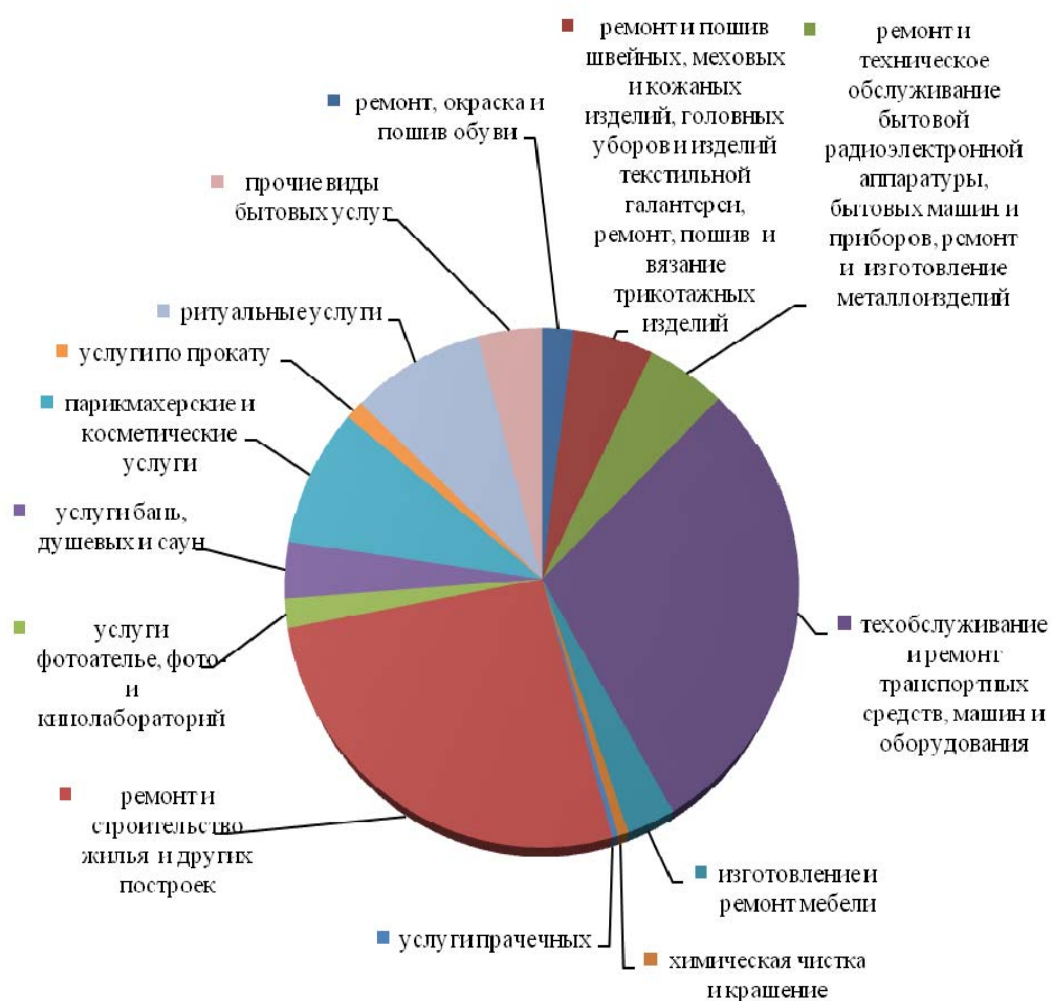


Рисунок 3 – Видовая структура бытовых услуг населению

В январе 2012 г. в структуре объема бытовых услуг лидировали два вида услуг: по ремонту и строительству жилья и других построек и по техобслуживанию и ремонту транспортных средств, машин и оборудования, занимая суммарно 55,6% в общем объеме.

Для определения принадлежности той или иной услуги к бытовым, в соответствии со ст. 346.27 Налогового кодекса РФ необходимо использовать Общероссийский классификатор

услуг населению, утвержденный постановлением Госстандарта от 28 июня 1993 г. № 163 (в действующей редакции).

В соответствии с Общероссийским классификатором услуг населению, утвержденным постановлением Госстандарта от 28 июня 1993 г. № 163 деятельность организации в сфере охранных услуг относится к группе 80 «Прочие услуги населению», как одна из услуг по установке охранной сигнализации и охране жилищ (код 808000).

Согласно готовому маркетинговому исследованию «Российский рынок систем безопасности», проведенному консалтинговой компанией «АМИКО», объем российского рынка систем безопасности и охранных услуг составил в 2010 году 6,8 млрд долларов.

Рост рынка составил 9% по отношению к предыдущему году. Несмотря на кризисные явления в 2008-2009 году тенденция к росту рынка крайне положительная. Начиная с 2004 года объем рынка увеличился ровно на 100%.

Наибольшую долю рынка занимает сегмент охранной и пожарной сигнализации (31%), затем следует охранное телевидение (19%). На долю рынка систем информационной безопасности приходится около 8%.

Доля Москвы на российском рынке охранных услуг составляет около 23%. Объем импорта сигнализационных устройств в 2010 году составил 40 млн долларов. В первом полугодии 2011 года наблюдается рост импорта на 20% по сравнению с аналогичным периодом 2010 года.

Быстрый рост сферы услуг в России в последнее десятилетие привел к значительному изменению структуры российского валового внутреннего продукта.

Рыночные преобразования в нашей стране требуют соответствующей перестройки методики и организации всех видов экономической работы. Создание, текущее функционирование, совершенствование и перспективное развитие предприятий, в особенности относящихся к сфере услуг нуждаются в соответствующем информационном обеспечении, позволяющем выработать оптимальные управленческие решения. Основу такого информационного обеспечения составляют системный бухгалтерский учет и комплексный анализ хозяйственной деятельности предприятий.

Внедрение учетно-аналитической системы позволит наиболее эффективно гармонизировать весь учетный процесс внутри современных предприятий и адаптировать его к быстро изменяющимся условиям внешней среды.

В организациях относящихся к сфере услуг система управления должна быть более гибкой, чем в организациях материального производства, своевременно и правильно реагировать на все отклонения от предварительно установленных параметров, наиболее точно предвосхищать направления и темпы развития предприятия и результаты его работы в будущем. Все это требует дальнейшего совершенствования методологии экономического анализа, без проведения которого невозможно объективно оценить сложившуюся ситуацию, разработать и принять оптимальные управленческие решения текущего и перспективного характера. Экономический анализ занимает промежуточное место между сбором информации и принятием управленческих решений. Комплексность, глубина и эффективность экономического анализа во многом зависят от объема и качества информации, используемой при его проведении.

Совершенствование методологии экономического анализа и его информационной базы предполагает, прежде всего, учитывать современные потребности управления предприятием сферы услуг, подразумевающие последовательное, постоянное и всестороннее изучение хозяйственной деятельности, начиная с начальных стадий создания предприятия, поиск новых возможностей по расширению объема оказываемых услуг, по усилению конкурентоспособности предприятия.

Эффективность проведения экономического анализа резко возрастает, если при разработке методических основ учитываются отраслевые особенности предприятий.

Поэтому при проведении экономического анализа на предприятиях сферы услуг следует обращать внимание на специфику оказываемых услуг и особенности

функционирования предприятий в данной отрасли.

Успешное решение проблем совершенствования системы управления предприятиями на базе разработки современных методологических и организационных принципов экономического анализа и его информационного обеспечения должно способствовать улучшению экономической, политической, социальной и экологической обстановки в России в целом и в ее регионах.

Любая система представляет собой совокупность элементов, которые между собой находятся в постоянных связях и отношениях и образуют определенную целостность, то есть имеют общую цель. Причем элементы системы взаимодействуют не только между собой, но и с окружающей средой. Учетно-аналитическая система является сложной системой, так как представляет собой сложную организацию элементов ее составляющих, многообразие взаимодействий между ними и внешней средой.

Одной из основных задач учетно-аналитической системы является получение информации, ее обработка и принятие на ее основе тактических и стратегических решений. Информация выступает и основой для функционирования учетно-аналитической системы, и продуктом его деятельности. Главная нагрузка в получении экономических данных падает на бухгалтерский учет, поскольку он является основным источником экономической информации о хозяйственной деятельности предприятий. Доля экономической информации, получаемой через систему бухгалтерского учета, достигает на предприятиях 70% и более.

Однако бухгалтерский учёт не может в одиночку удовлетворить все информационные потребности для управления предприятием. Для повышения эффективности принимаемых решений, безусловно, необходима взаимосвязь бухгалтерского учёта с другими экономическими рычагами: планирование, аудит, анализ, правовое обеспечение.

Взаимовлияние этих элементов проявляется через учетно-аналитическую систему, под которой следует понимать систему, базирующуюся 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.

Формирование учетно-аналитической системы представляет собой сложный динамичный комплексный процесс, направленный на удовлетворение информационных потребностей менеджмента и позволяющий рационализировать деятельность его аппарата. Учетно-аналитическая система включает органически взаимосвязанную совокупность элементов, взаимодействие которых осуществляется в методическом, техническом и организационном аспектах, закрепленных в учетной политике организации (рис. 4).



Рисунок 4 – Аспекты взаимодействия элементов учетно-аналитической системы

Одной из составляющих общей системы является бухгалтерская учетно-аналитическая система, она базируется только на бухгалтерской информации и осуществляется работниками бухгалтерии.

Ее суть, по мнению Поповой Л.В. 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 [3].

При этом общая методология и нормативные положения учета и анализа совершенствуются для рационального использования в единой учетно-аналитической системе.

Расширения функций бухгалтерского учета в сторону анализа и сближение этих функций требуют и официальные инструкции по бухгалтерскому учету и отчетности. В частности, в требованиях к составлению пояснительной записки к бухгалтерскому балансу отмечено, что в ней необходимо объяснить сущность представленной отчетной информации, а также приводить алгоритм расчета аналитических показателей (рентабельности, доли оборотных средств и пр.), оценивать структуру баланса.

В организациях контроль и экономический анализ представляют функции управления экономикой.

В качестве важнейшего условия реализации этих функций рекомендуется создавать самостоятельные подсистемы, совмещающие функции бухгалтера и экономиста. Важнейшими источниками информации при этом в основном являются учетные и отчетные данные бухгалтерского и других видов учета, анализ и оценка которых производится в дальнейшем [1].

Для организаций, ведущих свою деятельность в сфере услуг, приобретает все большую актуальность проблема применения управленческого учета в целях повышения эффективности управления.

В настоящее время система управленческого учета на российских предприятиях практически сформировалась, а с января 2002 года законодательно введен налоговый учет. Таким образом, современный бухгалтерский учет подразделяется на финансовый, управленческий и налоговый учет, что соответственно привело к выделению таких категорий, как финансовый, управленческий и налоговый анализ и аудит.

Все большее число руководителей российских предприятий понимает необходимость ведения учета, отличного от бухгалтерского, так как последний ориентируется исключительно на внешних потребителей информации – в первую очередь, на налоговые органы, при этом совсем не отражает реального состояния компании.

Для предоставления полной и достоверной информации, необходимой для принятия грамотных управленческих решений и управленческого планирования внутренними пользователями существует управленческий учет.

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

Учет можно представить как информационную систему предприятия, в которой сплошным методом регистрируются факты хозяйственной деятельности.

Автор выделяет три основных компонента, сформировавшихся под влиянием факторов внешней и внутренней среды в отдельные подсистемы:

- управленческий учет;
- финансовый учет;
- налоговый учет.

Бухгалтерский учет – довольно сложное и многогранное понятие, которое включает сбор, регистрацию, обобщение всех необходимых данных о состоянии имущества организации или предприятия, а также хозяйственных операций и денежных обязательств.

Таким образом, информационная система, функционирование которой в соответствии с определенными правилами обеспечивает информацией различные категории пользователей

в необходимом для них аспекте, фактически определена законом как бухгалтерский учет.

Цель построения данной системы четко не формализована, то есть бухгалтерский учет как система, построенная в соответствии с определенными принципами, является, в сущности, самоцелью.

Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России определяет основы построения системы бухгалтерского учета в условиях новой экономической среды, складывающейся в стране [2].

Она основывается на последних достижениях науки и практики, ориентируется на модель рыночной экономики, использует опыт стран с развитой рыночной экономикой, отвечает признанным во всем мире стандартам финансовой отчетности.

Управленческий учет охватывает те виды учетной информации, которые необходимы менеджерам предприятия в целях внутреннего управления.

Финансовый учет определяется как процесс формирования финансовой отчетности в целях предоставления достоверной информации о компании всем заинтересованным пользователям.

Налоговый учет имеет целью использование информации для правильного расчета налоговых платежей и налогового планирования.

Таким образом, цели построения каждой подсистемы четко выражены.

Выделением налогового учета из системы бухгалтерского учета российское государство обеспечило соблюдение в первую очередь своих интересов, отдав на решение руководителям и собственникам предприятий и организаций вопросы структуры и принципов построения учетной системы в целом.

В современных условиях развития экономики предприятие сферы услуг нуждается в привлечении инвестиционных средств, что обусловлено непрерывностью развития и совершенствования данной сферы и повышением роли подготовки публичной финансовой отчетности в учетном процессе.

По мнению Маслова Б.Г., для руководителей большинства предприятий и особенно крупных хозяйственных систем в сфере услуг возникает объективная необходимость совершенствования внутреннего управления в целях обеспечения оптимального интегрированного взаимодействия производственных, финансовых и контрольных служб предприятия для оперативного принятия управленческих решений, составления достоверной финансовой отчетности и одновременного решения проблемы инвестиционной привлекательности [4].

Под влиянием внешней среды на российских предприятиях возникла объективная необходимость в организации финансового учета в том его понимании, которое принято в зарубежной практике, – как процесса, заканчивающегося подготовкой финансовой отчетности.

Модель учетной системы по оказанию услуг хозяйствующего субъекта как подсистемы учетно-аналитической системы может быть представлена на рисунке 5.

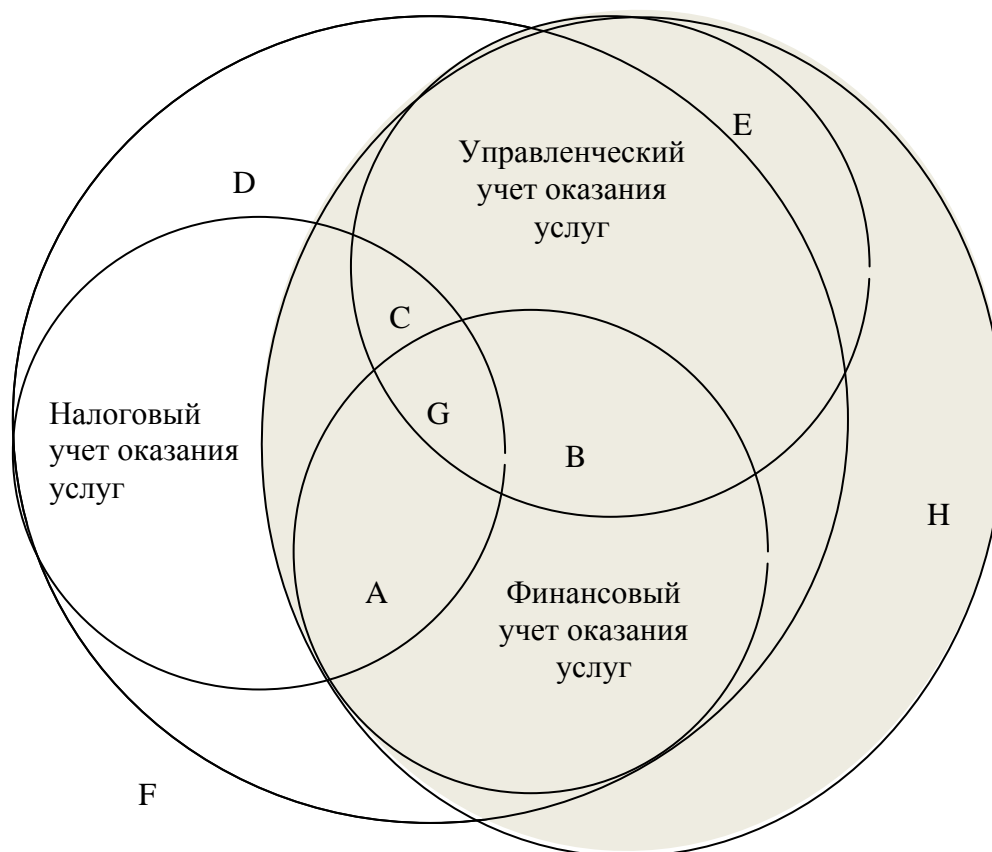


Рисунок 5 – Модель учетной системы по оказанию услуг хозяйствующего субъекта для целей учетно-аналитической системы

На представленном рисунке зона D представляет собой систему бухгалтерского учета. Взаимопроникновение информации из подсистемы в подсистему обеспечивает целостность бухгалтерского учета и подтверждает соблюдение принципов его функционирования, определенных Федеральным законом «О бухгалтерском учете».

Оставшаяся вне системы зона E представляет собой ту часть подсистемы управленческого и производственного учета, которая, будучи частью учетной системы, не является частью системы бухгалтерского учета. Это обусловлено тем, что в силу объективных причин бухгалтерский учет не может охватить некоторых явлений хозяйственной жизни предприятия и условных фактов хозяйственной деятельности, которые тем не менее непосредственно оказывают влияние на процесс принятия управленческих решений.

Зона A и отчасти зона B, находящиеся на пересечении систем налогового, финансового и части управленческого учета, являются зонами повышенного контроля, так как информация, формализуемая в данных зонах, представляет наибольший интерес для всех категорий заинтересованных пользователей.

Бизнес-процессы, проистекающие в зоне C и в большей части зоны B, не являются предметом непосредственного внимания внешних пользователей, так как предполагается, что функционирование подсистем и результаты их взаимодействия в целом контролируются системой внутреннего контроля предприятия (зона F).

Рационально организованная система внутреннего контроля на предприятии необходима для организации эффективной деятельности всей системы.

Руководители предприятия, его владельцы и персонал, связанные системой интересов, находятся между собой в непростых отношениях, при этом нередко интересы могут быть противоположными. Когда к этой системе добавляются интересы инвесторов, кредиторов и органов государственного контроля, то становится ясно, что создать на крупном предприятии систему внутреннего контроля, позволяющую четко контролировать

соблюдение интересов всех групп указанных лиц – чрезвычайно трудная задача.

В современных условиях экономического развития нашей страны в связи с увеличением значимости предприятий сферы услуг а также усложнением организационных структур управления построению эффективной системы внутреннего контроля уделяется особое внимание.

В крупных холдингах, где функции контроля реализуются множеством подразделений, зачастую весьма отдаленных друг от друга, необходимость координации контрольной деятельности является едва ли не первоочередной задачей [5].

Однако количество контрольных мероприятий, осуществляемых внешним аудитором по всей совокупности хозяйственных операций, объективно ограничено, поскольку для этого необходимо обработать огромное количество учетно-аналитической и юридической документации, осуществить проверку большинства хозяйственных операций по существу.

Таким образом, особенности контроля и управления в сфере услуг обусловили потребность создания в системе внутреннего контроля такого предприятия особой службы, выполняющей функции своеобразного мониторинга состояния контрольной среды, систем бухгалтерского и производственного контроля и обладающей механизмом обратной связи руководства и собственников непосредственно с работниками организации.

Сфера услуг представляет собой особую область экономики. Обычно бухгалтерский учет не предоставляет всей необходимой информации для принятия управленческих решений, и оценить состояние дел на предприятии сферы услуг, основываясь только на нем, практически невозможно.

Нередко текущее состояние предприятия в целом оценивается на основе информации управленческого учета.

Однако зачастую системе организации управленческого учета на предприятии уделяется недостаточно внимания.

В большинстве случаев это касается вновь созданных предприятий, не имеющих достаточного опыта работы, а так же небольших предприятий, не нуждающихся в сложной организации управления и автоматизированном контроле. Лишь в некоторых из компаний управленческий учет внедряется одновременно с их созданием.

На предприятиях оказания услуг управленческий учет практически не выделяется в отдельную функцию и осуществляется совместно с финансовым учетом. Зона Н, выделенная цветом, объединяет систему управленческого и финансового учета, которые осуществляются совместно на предприятиях сферы услуг.

Лишь крупные и успешно развивающиеся компании внедряют систему управленческого учета в свою деятельность [6].

На предприятиях же материального производства управленческий учет обычно выделен в отдельную систему.

На рынке услуг, где важное значение имеет степень удовлетворенности клиента, все больше предприятий активно вводят качественные показатели в системе управленческого учета, которые позволяют им отследить не только результат, но и процесс его достижения.

Необходимость внедрения управленческого учета в сферу услуг обусловлена тем, что в условиях активного развития данной отрасли предприятие нуждается в эффективной системе принятия решений, проведения самодиагностики состояния предприятия, оценки конкурентной позиции и результативной мотивации персонала.

В настоящее время законодательством Российской Федерации предусмотрены два вида налогообложения:

- 1) общий режим налогообложения;
- 2) специальные режимы налогообложения.

Организации, работающие на общем режиме налогообложения, обязаны вести бухгалтерский и налоговый учет в полном объеме в соответствии с законодательством РФ.

Такие организации в обязательном порядке составляют бухгалтерскую и налоговую отчетность и в соответствии с установленными сроками обязаны представлять их в налоговые органы.

Организации, находящиеся на специальных режимах налогообложения не обязаны вести налоговый учет. Такие организации не составляют и не представляют бухгалтерскую отчетность и могут не вести бухгалтерский учет на предприятии (за исключением учета основных средств, денежных средств).

Оказание охранных услуг как вид деятельности предприятия не удовлетворяет условиям применения системы налогообложения единым сельскохозяйственным налогом и системы налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции.

Однако данный вид деятельности не подпадает под ограничения по применению упрощенной системы налогообложения, то есть в случае соответствия по другим критериям охранный предприниматель имеет право применять данный режим.

Переход на специальный режим единого налога на вмененный доход обязателен для тех организаций и индивидуальных предпринимателей, чья предпринимательская деятельность осуществляется в сферах:

- розничной торговли;
- общественного питания;
- автотранспортных услуг по перевозке пассажиров, грузов;
- распространения наружной рекламы, в том числе на транспортных средствах;
- передачи во временное пользование земельных участков, торговых мест, мест для стоянки автотранспортных средств;
- оказания услуг по временному размещению и проживанию;
- оказания ветеринарных услуг;
- оказания бытовых услуг населению (по ремонту обуви, бытовых приборов, мебели, и др.), а также оказания услуг солярия и парикмахерских, осуществляемых организациями коммунально-бытового назначения.

Оказание охранных услуг не относятся к бытовым услугам (Код 010000), а входит в группу «Прочие услуги населению» (Код 800000) как одна из услуг по установке охранной сигнализации и охране жилищ (код 808000) в соответствии с Общероссийским классификатором услуг населению, утвержденным постановлением Госстандарта от 28 июня 1993 г. № 163.

Оказание охранных услуг как вид деятельности предприятия не удовлетворяет условиям применения системы налогообложения единым налогом на вмененный доход.

Учетно-аналитическая система должна строиться по принципу хронологии сбора, обработки данных и формирования отчетных документов, от оперативной информации до бухгалтерских балансов и приложений к ним, что представлено на рисунке 6.

Интерес представляют предложения по разработке принципиальной схемы организации аналитической деятельности на базе бухгалтерского учета. При организации непрерывного анализа достигается повышение его оперативности и действенности, так как анализ непосредственно следует за учетом, а также выполняется в ходе хозяйственного финансового учета [7].

При этом подсистема аналитического обеспечения управления хозяйственной деятельностью превращается в постоянно действующий фактор повышения эффективности деятельности за счет активизации всего информационного фонда организации.



Рисунок 6 – Состав учетно-аналитической системы бухгалтерии предприятия

Организации, находящиеся на специальных режимах налогообложения, имеют схожую структуру учетно-аналитической системы бухгалтерии с организациями, находящимися на общем режиме налогообложения, однако в связи со специфическими особенностями данных режимов, состав учетной документации имеет упрощенный характер (рис. 7).



Рисунок 7 – Состав учетно-аналитической системы бухгалтерии организации, применяющей специальный режим налогообложения

Необходимо сохранить целостность анализа при условии децентрализованной обработки информации, то есть соединить процесс обработки информации с процессом принятия решения. Такое представление о назначении учета и анализа является важным и достижимым. При этом будут оцениваться не только конечные результаты, но и ход хозяйственной деятельности, который на стадии планирования рассматривается как совокупность технологической, технической, организационной и управленческой подготовки и обслуживания производственного процесса на предприятиях сферы услуг. Значение непрерывного учета и анализа для экономических процессов связано с возможностью влияния на них путем принятия необходимых управленческих решений в оперативном режиме.

Несмотря на схожесть ведения учета в сфере услуг с правилами учета на производственном предприятии, отмечаются значительные расхождения, касающиеся специфики деятельности предприятия сферы услуг. При осуществлении учета и анализа в сфере услуг должны быть учтены особенности, которые имеются в данном виде деятельности компании.

Быстрый рост сферы услуг в России в последнее десятилетие привел к значительному изменению структуры российского валового внутреннего продукта.

Внедрение учетно-аналитической системы позволит наиболее эффективно гармонизировать весь учетный процесс внутри современных предприятий и адаптировать его к быстро изменяющимся условиям внешней среды.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Налоговый кодекс РФ [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://base.garant.ru/10900200/>
2. Общероссийский классификатор услуг населению (в ред. №9/2006, утв. Ростехрегулированием 20.04.2006) [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://base.garant.ru/179059/>
3. Попова, Л.В. Основные теоретические принципы построения учетно-аналитической системы / Л.В. Попова, Б.Г. Маслов, И.А. Маслова. - Финансовый менеджмент. - 2003. - № 5
4. Алимов, С.А. Теоретические основы управленческого учета оказания услуг пассажирских перевозок [Текст] / С.А. Алимов // Экономические и гуманитарные науки. - 2010. - №7 (222). - С. 47-52.
5. Алимов, С.А. Теоретические основы управленческого учета услуг по транспортировке и предоставлению природного газа потребителям [Текст] / С.А. Алимов // Экономические и гуманитарные науки. - 2011. - №11 (226). - С. 5-12.

6. Васильева, М.В. Особенности формирования себестоимости аудиторских услуг в современных российских условиях [Текст] / М.В. Васильева, Н.А. Журавлева // Управленческий учет. – 2006. – №4 – С. 104-108.

7. Коростелкин, М.М. Теоретические основы бизнес-процессов предприятий, оказывающих транспортные услуги [Текст] / М.М. Коростелкин // Экономические и гуманитарные науки. – 2010. – №7 (222)

Маслова Ирина Алексеевна

ФГБОУ ВПО «Государственный университет-УНПК»

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

302020, г. Орел, Наугорское шоссе, 40

Тел.: (4862) 41-98-60

E-mail: tera_27@mail.ru

I.A. MASLOVA

THEORETICAL ASPECTS OF ACCOUNTING AND ANALYSIS IN THE SERVICE

In the article the author analyzes the current state of the market of services, the model of the accounting system to provide services entity for the purposes of accounting and analytical system, and proposed structure of accounting and analytical accounting system service industries.

Keywords: *accounting, analysis, services, taxation.*

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Nalogovyy kodeks RF [Elektronnyy resurs] / Rezhim dostupa: <http://base.garant.ru/10900200/>
2. Obshherossiyskiy klassifikator uslug naseleniju (v red. №9/2006, utv. Rostehregulirovaniem 20.04.2006) [Elektronnyy resurs] / Rezhim dostupa: <http://base.garant.ru/179059/>
3. Popova, L.V. Osnovnye teoreticheskie principy postroenija uchetho-analiticheskoy sistemy / L.V. Popova, B.G. Maslov, I.A. Maslova. - Finansovyy menedzhment. - 2003. – № 5
4. Alimov, S.A. Teoreticheskie osnovy upravlencheskogo ucheta okazaniya uslug passazhirskih perevozok [Tekst] / S.A. Alimov // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. - 2010. - №7 (222). – S. 47-52.
5. Alimov, S.A. Teoreticheskie osnovy upravlencheskogo ucheta uslug po transportirovke i predostavleniju prirodnogo gaza potrebiteljam [Tekst] / S.A. Alimov // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. - 2011. - №11 (226). – S. 5-12.
6. Vasil'eva, M.V. Osobennosti formirovaniya sebestoimosti auditorskih uslug v sovremennyh rossijskih usloviyah [Tekst] / M.V. Vasil'eva, N.A. Zhuravleva // Upravlencheskij ucheth. – 2006. - №4 – S. 104-108.
7. Korostelkin, M.M. Teoreticheskie osnovy biznes-processov predpriyatij, okazyvajushhih transportnye uslugi [Tekst] / M.M. Korostelkin // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. - 2010. - №7 (222)

Maslova Irina Alekseevna

State university-ESPC

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

302020, Orel, Naugorskoe sh., 40

Numb.: (4862) 41-98-60

E-mail: tera_27@mail.ru

ФОРМИРОВАНИЕ ВНУТРЕННЕЙ НАЛОГОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ НА ОСНОВЕ НАЛОГОВО-УЧЕТНОЙ МОДЕЛИ

В статье рассмотрены вопросы формирования внутренней налоговой отчетности для целей управления налоговой нагрузкой, и ее место в системе финансовой и управленческой отчетности организации. Сформулировано определение понятия «налоговая управленческая отчетность», предложен состав форм отчетности для каждого этапа цикла управления налоговыми издержками.

Ключевые слова: *налоговый учет, управленческий учет, учетная политика, внутренняя налоговая управленческая отчетность, учетные регистры, комплекс форм, система показателей, налоговые издержки, бюджет налогов, график налоговых платежей.*

Очевидно, что обозначившаяся тенденция укрупнения бизнеса, появление различного рода корпораций привела к усложнению системы управления, изменению коммуникационных связей, увеличению объема информации. Внутренняя информация содержится в учетной системе, дополняется внешними данными, и только умелое сочетание внешних и внутренних информационных потоков позволяет эффективно управлять организацией. Но, несмотря на то, что теоретические основы управленческого учета разрабатываются уже на протяжении длительного времени, вопросы, связанные с управленческой отчетностью, а тем более налоговой управленческой отчетностью, все еще недостаточно проработаны. Даже для обозначения этого вида отчетности используются различные термины, в том числе внутренняя отчетность, управленческая отчетность, оперативная отчетность [3]. Поэтому, представляется обоснованным использование понятия «налоговая управленческая отчетность», которое включает важные признаки, позволяющие идентифицировать соответствующий вид отчетности среди всего массива информации, имеющейся в организации:

- налоговая отчетность указывает на то, что отчетность формируется на основании данных налогового учета;
- управленческая отчетность указывает на цель, достижение которой должно обеспечить формирование учетно-аналитической информации налоговой управленческой отчетности для принятия управленческих решений.

В экономической литературе практически не исследовано понятие «налоговая управленческая отчетность». Большая часть авторов, работы которых посвящены управленческой отчетности, дают определение понятию «бухгалтерская управленческая отчетность», исходя из определения бухгалтерской отчетности в целом, добавляя в него некоторые особенности, присущие именно управленческой отчетности, главная из которых - это ориентация информации на управленческий персонал, то есть не на внешних, а на внутренних пользователей информации. Например, А.С. Бакаев указывает, что внутренняя отчетность - это используемая для нужд управления организации система сбора информации в денежном и натуральном измерении о фактах хозяйственной деятельности, влияющих не только на финансовые, но и на производственные и технологические показатели [5]. Указанное определение представляется не совсем верным в силу того, что система сбора информации - это определение учета [2]. Отчетность, в том числе налоговая, - это не только и не столько сбор информации, сколько ее систематизация, формирование системы показателей.

При этом система здесь выступает как искусственно создаваемый комплекс элементов (форм, форматов, разделов и показателей), предназначенный для решения задачи по информационному обеспечению менеджеров организации. Понятие «показатель» при определении сущности управленческой отчетности рассматривается с двух точек зрения:

- показатель, как численная характеристика какого-либо свойства экономического объекта, процесса или решения - учетный показатель. Это объективно существующая величина, не зависящая от субъекта измерения показателя и определяемая произошедшими событиями и оцениваемая в соответствии с правилами внутренних регламентов организации. Например, статья Отчета о прибылях и убытках «Выручка от продажи продукции (работ, услуг)» отражает объективно существующий объект учета - доход от основной деятельности, сформированный в результате реализации продукции (работ, услуг), хотя и может существовать вариативность его оценки. Но сама статья отчетности представляет численное выражение конкретного хозяйственного процесса - продажи продукции;

- показатель, как расчетная величина, характеризующая абстрактный объект и представляющая собой соотношение нескольких учетных показателей, - расчетный показатель. Примером расчетного показателя является рентабельность продаж, налог на прибыль, расчетное значение, которое не является численным выражением какого-либо объективного процесса.

Исходя из этого, можно дать определение, что налоговая управленческая отчетность - это система учетно-аналитической информации, содержащаяся в формах отчетности, представленная в виде совокупности учетных и расчетных показателей в определенном формате, сформированная в соответствии с внутренними регламентами организации, и оперативно удовлетворяющая информационные потребности внутренних пользователей информации. Особенности предложенного определения состоят в следующем. Сформулированное определение налоговой управленческой отчетности как «системы показателей» предполагает, что налоговая управленческая отчетность включает в себя учетные показатели и расчетные показатели [1]. В этом состоит одно из важнейших отличий налоговой управленческой отчетности от финансовой отчетности, которая включает в себя в основном учетные показатели, отражающие состояние объекта учета. В результате налоговая управленческая отчетность получает статус аналитического отчета. При этом необходимо отметить, что налоговая управленческая отчетность включает в себя в основном расчетные показатели, представляющие собой произведение налоговой базы на ставку налога, но при этом, сама налоговая база может рассматриваться как учетный показатель, например налоговая база по налогу на имущество-балансовая стоимость недвижимого имущества. В бухгалтерской финансовой отчетности налоговые показатели отражаются в таких отчетных формах, например, как Бухгалтерский баланс по строке Кредиторская задолженность по налогам и сборам. Следовательно, внутреннюю налоговую отчетность можно рассматривать как систему учетно-аналитической информации. При этом показатели включаются в формы внутренней налоговой отчетности в соответствии с форматом, определенным в разработанном внутреннем регламенте – учетной политике.

Налоговый управленческий учет, как и бухгалтерский управленческий учет не регулируется на государственном уровне, организация самостоятельно разрабатывает соответствующие стандарты, в соответствии с которыми и будет формироваться информация внутренней отчетности. Как уже отмечалось выше, налоговая управленческая отчетность должна оперативно удовлетворять информационные потребности менеджеров - внутренних пользователей информации, то есть одно из основных требований и к налоговой управленческой отчетности - оперативность. Не может быть унифицированного формата налоговой управленческой отчетности, поскольку у каждого менеджера будут свои информационные потребности, а соответственно, и свой набор показателей, удовлетворяющих эту потребность [4].

Таким образом, в данном случае налоговая управленческая отчетность выступает здесь как система, как искусственно созданный комплекс элементов (учетно-аналитической информации отчетности), предназначенный для решения организационных и экономических задач - формирования информации, используемой менеджерами при управлении организацией. При этом система показателей отчетности является не только инструментом управления, но и индикатором, показывающим эффективность самого управления через

набор параметров, фиксируемых в этой системе. Внутренняя информация содержится в учетной системе, дополняется внешними данными, и только умелое сочетание внешних и внутренних информационных потоков позволяет эффективно управлять организацией. В нормативные документы организации (утвержденный документооборот), регламентирующие основные правила сбора и обработки данных для целей финансового и налогового учета, нами предлагается включать раздел по налоговой управленческой отчетности. По нашему мнению, принципы детализации информации самостоятельно определяются в организации, но базироваться они могут на общепринятых моделях управления [6].

Состав форм отчетности организация определяет в налоговой управленческой учетной политике, которая является руководящим документом в целях применения норм налогового законодательства и внутренних стандартов. Как правило, используемая в организации технология обработки учетной информации формирует показатели в первую очередь для подготовки данных учета и отчетности, при этом система регистров может применяться как основа для организации налогового управленческого учета [7].

Анализируя свои операции, возникающие при осуществлении хозяйственной деятельности, организация может определить, по каким объектам учета необходимо разработать и утвердить формы регистров налогового управленческого учета, в которых должны быть обеспечены все данные, необходимые для анализа и принятия управленческих решений.

Формы налоговой управленческой отчетности создаются для каждого этапа цикла управления налоговыми издержками:

1) на этапе прогнозирования: аналитические отчеты, содержащие оценку налоговых последствий при расширении бизнеса, при изменении налогового законодательства;

2) на этапе планирования разрабатывается: налоговые бюджеты, включающие план совокупных налоговых расходов, план распределения налоговых издержек по центрам затрат (местам возникновения);

3) на этапе организации и координации работ по управлению налоговыми расходами: оперативные налоговые бюджеты (поквартирно), актуализированные годовые налоговые бюджеты; графики налоговых платежей;

4) на этапе постановки налогового учета: регистры налогового учета, налоговая отчетность;

5) на этапе внутреннего контроля и анализа: аналитические отчеты, включающие информацию об отклонениях планируемых и фактических налоговых расходов, соблюдение графика налоговых платежей, выявление причин отклонений, в том числе в разрезе центров затрат, выявление факторов, влияющих на показатели налоговой нагрузки предприятия, выявление и анализ ошибок в налоговой отчетности;

6) на этапе регулирования: отчеты по результатам оптимизации налоговых расходов, суммы экономии ресурсов предприятия и устранение причин отклонений между планом и фактом.

На этапе прогнозирования анализируется ситуация на рынках, тенденции изменения гражданского и налогового законодательства, перспективы расширения или переориентации бизнеса. Выстраивается налоговая модель предприятия на определенную перспективу, как краткосрочную, так и долгосрочную, в зависимости от целей и сроков планирования бизнеса в целом. Внутрифирменными документами являются аналитические справки и отчеты, содержащие расчетные показатели, характеризующие изменение налоговой нагрузки под влиянием внешних и внутренних факторов, подвергающихся оценке [8]. Расчетные и аналитические показатели могут основываться на учетных показателях текущего периода, используемых в качестве налоговых баз с учетом инфляции и других факторов изменяющейся среды. Внутрифирменные документы на этапе прогнозирования служат для принятия обоснованных управленческих решений на перспективу и могут содержать показатели, которые могут подвергаться корректировке в процессе осуществления планов. Форма документов разрабатывается в зависимости от анализируемой ситуации.

На этапе планирования разрабатываются формы налоговых бюджетов, включающие такие бюджетные формы, как бюджет совокупных налогов (начисления и оплаты по налогам), бюджет НДС, бюджет распределения совокупных налоговых издержек по центрам затрат. Представленные бюджетные формы предназначены для планирования налоговой нагрузки как по организации, так и по центрам затрат, исходя из планируемой к производству и реализации продукции и других показателей, учитываемых при расчете налоговых баз, а так же налоговых ставок. Для планирования налоговой нагрузки по центрам затрат используются базы для распределения налоговых расходов, дифференцировано по видам налогов [9].

При составлении бюджетных форм используется следующая информация: положение об учетной налоговой управленческой политике, утвержденная в организации производственная программа в стоимостном выражении, содержащая информацию об объемах реализации продукции (работ, услуг), позволяющая определить налогооблагаемую базу для расчета налога на прибыль и НДС к начислению, утвержденные планы закупок, содержащие информацию об НДС к вычету по приобретенным активам, другая информация о налогооблагаемой базе для расчета сумм имущественных, зарплатных и прочих налогов (например, планируемая стоимость недвижимого имущества, кадастровая стоимость земельных участков и др.), а так же данные о предполагаемой задолженности на отчетную дату по налогам и сборам, подлежащим уплате в соответствии с применяемым режимом налогообложения, график-календарь налоговых платежей, содержащий сроки расчета и уплаты налогов. Информация (показатели) для приведенных бюджетных форм о совокупных налогах поступает из систем бухгалтерского и налогового учетов. В качестве обоснования для включения сумм налогов в бюджет по центрам затрат создаются аналитические таблицы и справки, в которых отражается расчет и распределение налогов по центрам затрат в зависимости от баз распределения по видам налогов. В этих же таблицах осуществляется на этапе анализа и контроля расчет показателей, повлиявших на отклонение фактических показателей от запланированных величин.

На этапе организации и координации работ по управлению налоговыми расходами отчетными формами выступают оперативные налоговые бюджеты, в которых детализируются информация поквартально, актуализированные годовые налоговые бюджеты, графики налоговых платежей. Оперативные налоговые бюджеты включают те же бюджетные формы, что и годовые бюджеты, но с разбивкой по кварталам. Актуализация годовых бюджетов по налогам предусматривает изменение показателей в результате изменения информации в связанных бюджетных формах, а так же в результате других изменений, влияющих на формирование налоговых баз [10].

Графики (календари) налоговых платежей составляются ежемесячно. Форма «График налоговых платежей» или «График – календарь» предназначена для планирования уплаты налогов в соответствии с установленными налоговым законодательством сроками.

На этапе налогового учета используются регистры налогового учета и налоговая отчетность (декларации). Формы налоговой отчетности установлены налоговым законодательством, регистры налогового учета разрабатываются организацией самостоятельно. В частности, для ведения налогового учета могут быть использованы следующие регистры: регистры промежуточных расчетов, регистры учета состояния объекта учета, регистры учета хозяйственных операций, регистры формирования отчетных данных.

Регистры промежуточных расчетов, предназначенные для отражения и хранения информации о порядке проведения расчетов промежуточных показателей, необходимых для формирования налоговой базы, базы распределения налоговых расходов. Под промежуточными понимаются показатели, для которых не предусмотрено отдельных строк в отчетности, то есть их значения хоть и участвуют в формировании отчетных данных, но не в полном объеме через специальные расчеты или в составе обобщающего показателя.

На этапе внутреннего контроля и анализа формы отчетности создаются на основе бюджетных форм, применяемых на стадии планирования, но приобретающих статус

аналитического отчета и включающих информацию об отклонениях планируемых и фактических налоговых расчетов, соблюдения графика налоговых платежей, а так же выявление причин отклонений, в том числе по центрам затрат, выявление факторов, влияющих на показатели совокупной налоговой нагрузки по организации. Функция внутреннего контроля реализуется так же в проведении процедур выявления и анализа ошибок в расчете налогов и в налоговой отчетности. Своевременное выявление ошибок позволяет избежать расходов на уплату налоговых санкций в виде штрафов, которые могут быть начислены контролирующими органами по результатам проверок. Для текущего контроля соблюдения установленных сроков налоговых платежей рекомендуется применять форму «Ежедневный график платежей», разрабатываемый на месяц [11].

На этапе регулирования по окончании квартала, финансового года составляются отчеты по результатам мероприятий, направленных на оптимизацию налоговых расходов, расчеты суммы экономии ресурсов предприятия. На основании анализа разрабатывается план мероприятий, направленный на устранение причин отклонений между планом и фактом с целью управления налоговой нагрузкой.

В настоящее время многие российские организации используют информационные системы, применяемые для управления современным предприятием, с целью ведения бухгалтерского, налогового и управленческого учета и получения необходимых заполненных отчетных форм в соответствии с требованиями законодательства Российской Федерации и внутренними стандартами.

Информационная модель, построенная с учетом потребностей организации, позволяет оперативно перерабатывать информацию, принимать решения, осуществлять управляющие воздействия и обеспечивать оперативное и точное выполнение учетной системой предписанных ей функций.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Налоговый кодекс Российской Федерации [Текст]: федер. закон : части первая и вторая [принят Гос. Думой 16.07.1998 и 19.07.2000]. – М. : Велби: Проспект, 2007.
2. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008) [Электронный ресурс] / Режим доступа: http://www.minfin.ru/common/img/uploaded/library/2009/04/PBU_1.pdf.
3. Адамов, Н. Внутренняя управленческая отчетность: принципы, виды и методы составления [Текст] / Н. Адамов, Г. Адамова // Финансовая газета. Региональный выпуск. – Июль. - 2007. - № - 30. - С. 3.
4. Амучиева, Г.А. Формирование внутренней управленческой отчетности [Текст] / Г.А. Амучиева // Бухучет в строительных организациях. - 2009. - № 12. - С. 18.
5. Бакаев, А.С. Толковый бухгалтерский словарь [Текст] / А.С. Бакаев. - М.: Бухгалтерский учет, 2006. - С. 14.
6. Коренева, О.Н. Управленческая отчетность коммерческого банка [Текст] / О.Н. Коренева // Аудит и финансовый анализ. - 2006. - №4. - С. 37.
7. Лабынцев, Н.Т. Управленческий учет и внутренний контроль в коммерческих организациях: состояние и перспективы развития [Текст] / Н.Т. Лабынцев [и др.]. – М.: Финансы и статистика, 2011.
8. Лабынцев, Н.Т. Необходимость формирования внутренней управленческой отчетности при постановке системы бюджетирования [Текст] / Н.Т. Лабынцев // Ростов н/Д, РГЭУ (РИНХ) Проблемы федеральной и региональной экономики. - Ученые записки. - №13. - 2010.
9. Палий, В.Ф. Управленческий учет издержек и доходов с элементами финансового учета [Текст] / В.Ф. Палий. - М.: ИНФРА-М, 2006. - С. 211.
10. Соколов, А.Ю. Управленческая отчетность промышленных предприятий [Текст] / А.Ю. Соколов // Все для бухгалтера. - 2006. - № 19. - С. 13.
11. Фрезоргер, Н.С. Стандартизация учетных принципов для группы компаний: опыт реализации проекта [Текст] / Н.С. Фрезоргер, И.Д. Юцковская // М.: Финансовые и бухгалтерские консультации. – 2007. - № 10.

Зенкова Марина Витальевна

Ростовский государственный экономический университет (РИНХ)

Соискатель кафедры «Бухгалтерский учет»

Заместитель главного бухгалтера ОАО «Роствертол»

344002, г. Ростов-на-Дону, ул. Б. Садовая, 69

Тел.: +79185556774

E-mail: pashkinam@gmail.com

M.V. ZENKOVA

FORMATION OF THE INTERNAL REVENUE STATEMENTS BASED ON TAX-ACCOUNTING MODEL

The paper deals with the formation of the Internal Revenue reporting for management purposes, the tax burden, and its place in the financial and management reporting organization. The definition of the term «tax management reporting», proposed composition of the reporting forms for each phase of the management of tax costs.

Keywords: tax accounting, managerial accounting, accounting policies, internal tax management reporting, accounting records, the complex forms, metrics, tax costs, taxes budget, the schedule of tax payments.

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Nalogovyy kodeks Rossijskoj Federacii [Tekst]: feder. zakon : chasti pervaja i vtoraja [prinjat Gos. Dumoj 16.07.1998 i 19.07.2000]. – M. : Velbi: Prospekt, 2007.
2. Polozhenie po buhgalterskomu uchetu «Uchetnaja politika organizacii» (PBU 1/2008) [Elektronnyj resurs] / Rezhim dostupa: http://www.minfin.ru/common/img/uploaded/library/2009/04/PBU_1.pdf.
3. Adamov, N. Vnutrennjaja upravlencheskaja otchetnost': principy, vidy i metody sostavlenija [Tekst] / N. Adamov, G. Adamova // Finansovaja gazeta. Regional'nyj vypusk. – Ijul'. - 2007. - № 30. - S. 3.
4. Amuchieva, G.A. Formirovanie vnutrennej upravlencheskoj otchetnosti [Tekst] / G.A. Amuchieva // Buhuchet v stroitel'nyh organizacijah. - 2009. - № 12. - S. 18.
5. Bakaev, A.S. Tolkovyy buhgalterskij slovar' [Tekst] / A.S. Bakaev. - M.: Buhgalterskij uchet, 2006. - S. 14.
6. Koreneva, O.N. Upravlencheskaja otchetnost' kommercheskogo banka [Tekst] / O.N. Koreneva // Audit i finansovyj analiz. - 2006. - №4. - S. 37.
7. Labyncev, N.T. Upravlencheskij uchet i vnutrennij kontrol' v kommercheskih organizacijah: sostojanie i perspektivy razvitiya [Tekst] / N.T. Labyncev [i dr.]. – M.: Finansy i statistika, 2011.
8. Labyncev, N.T. Neobhodimost' formirovanija vnutrennej upravlencheskoj otchetnosti pri postanovke sistemy bjudzhetrovanija [Tekst] / N.T. Labyncev // Rostov n/D, RGJeU (RINH) Problemy federal'noj i regional'noj jekonomiki. - Uchenye zapiski. - №13. - 2010.
9. Palij, V.F. Upravlencheskij uchet izderzhek i dohodov s jelementami finansovogo ucheta [Tekst] / V.F. Palij. - M.: INFRA-M, 2006. - S. 211.
10. Sokolov, A.Ju. Upravlencheskaja otchetnost' promyslennyh predpriyatij [Tekst] / A.Ju. Sokolov // Vse dlja buhgaltera. - 2006. - № 19. - S. 13.
11. Frezorger, N.S. Standartizacija uchetnyh principov dlja grupy kompanij: opyt realizacii proekta [Tekst] / N.S. Frezorger, I.D. Juckovskaja // M.: Finansovye i buhgalterskie konsul'tacii. – 2007. - № 10.

Zenkova Marina Vital'evna

Rostov State Economic University

Applicant of the Department «Accounting»

Deputy of Chief Accountant JSC «Rostvertol»

344002, Rostov-on-Don, str. B. Garden, 69

Numb.: +79185556774

E-mail: pashkinam@gmail.com

И.Б. КУЛЕШОВА

МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ПОДХОДЫ К ПРИМЕНЕНИЮ ОПЕРАТИВНОЙ УЧЕТНО-КОНТРОЛЬНОЙ СИСТЕМЫ В УПРАВЛЕНИИ СТРОИТЕЛЬНОЙ ОРГАНИЗАЦИЕЙ

Традиционная система контроля является одним из существенных инструментов управления в строительных организациях. Однако она имеет явные недостатки. Поскольку эталоны (нормы и нормативы) основываются на прошлом опыте, контрольные мероприятия связаны скорее с прошлым, а не с будущим организации, что сдерживает активное, опережающее использование будущих возможностей. В статье рассматриваются подходы учетно-контрольной системы в управлении строительной организацией.

Ключевые слова: *учетно-контрольная система, сбалансированная система, строительные организации.*

Сбалансированная система показателей (Balanced Scorecard, BSC) является одним из инструментов конкретизации, представления и реализации стратегии. Эта концепция способствует повышению вероятности реализации намеченной стратегии и адекватной оценке потенциала деятельности хозяйствующего субъекта. Чтобы адекватно оценить потенциал организации, недостаточно применение только финансовых показателей, нужны и специальные (нефинансовые), учитывающие различные аспекты деятельности показатели, такие как клиенты, процессы, потенциал (будущее развитие) организации. При соответствующем подборе целей и показателей «сбалансированная система» показывает стратегическую ориентацию организации и представляет ее в измеримом виде. Чтобы спланировать и обеспечить процесс реализации целей, для каждой из них разрабатываются соответствующие финансовые и нефинансовые показатели оценки бизнес-процессов и используемых ресурсов, по которым, в свою очередь, определяются целевые и фактические значения. Таким образом, для каждой стратегии может быть построена своя сбалансированная система (карта) показателей [1].

Распределяя цели организации по четырем последовательно связанным перспективам (направлениям деятельности) – «Финансы», «Клиенты», «Внутренние бизнес-процессы», «Обучение и рост» (так как в данной перспективе речь идет о развитии организации, то в нашем исследовании используется термин «Потенциал организации»), появляется возможность сформировать такую модель мышления, которая обеспечит сбалансированное рассмотрение всех существенных аспектов бизнеса.

Так как бизнес любой организации индивидуален, то и не существует «типовых» вариантов системы для отдельных организаций и отраслей. Автором в работе сделана попытка разработать основные показатели в разрезе перспектив [3].

Если учитывать специфику строительной деятельности, то возникает необходимость учитывать взаимоотношения с поставщиками в рамках отдельной перспективы, так как 50-60 % затрат на производство строительных работ приходится на материалы и комплектующие изделия. Таким образом, мы дополняем классические перспективы: «Финансы», «Клиенты», «Процессы» и «Потенциал организации», перспективой «Поставщики». В таблице 1 представлены показатели по соответствующим перспективам строительной организации.

Поддержка сбалансированной системы показателей на оперативном уровне может осуществляться оперативной учетно-контрольной системой, включающей:

- разработку форматов сбора первичной информации для последующего переноса данных в раздел «фактические/текущие показатели BSC»;
- построение полной модели бизнес-процесса с декомпозицией на уровень подпроцессов;
- формирование структуры и требований к содержанию аналитической отчетности,

обеспечивающей процедуры разработки и принятия решений стратегического уровня.

Таблица 1 – Основные показатели деятельности строительной организации по перспективам

Цели	Показатели	Единица измерения
Перспектива «Финансы»		
Увеличить инвестиционную привлекательность	Прирост инвестиций в оборотный капитал	%
	Прирост инвестиций в основные средства	%
Добиться конкурентоспособной структуры затрат	Совокупные затраты к выручке	%
	Затраты на управление и содержание собственных производственных мощностей к выручке	%
	Материально-технические ресурсы, произведенные вспомогательными производствами	%
Перспектива «Клиенты»		
Увеличить количество заказов	Степень известности	%
	Оценка имиджа	баллы
	Новые заказчики	%
Повысить удовлетворенность заказчиков строительства	Количество этапов, выполненных в срок, от общего числа этапов проекта, выполненных для конкретного заказчика	%
	Рекламации по качеству выполняемых работ	баллы
Перспектива «Поставщики»		
Построить систему кооперации с поставщиками	Объем поставок материалов и комплектующих, выполненных в рамках долгосрочных соглашений	%
Улучшить процесс снабжения	Объем поставок материалов в срок	%
Перспектива «Процессы»		
Улучшить работу производственных подразделений	Загрузка производственных подразделений	%
	Соотношение дефектов и исправление брака к объему выполненных работ	%
	Удовлетворенность заказчиков качеством работ	%
Реализовать процессно-ориентированные принципы	Выполнение работ по объектам	%
	Доступность оперативной аналитики по процессам строительства	%
Повысить гибкость процессов	Работы, выполняемые по индивидуальным заказам	%
Снизить косвенные затраты		%
Перспектива «Потенциал организации»		
Повысить квалификацию персонала	Сотрудники ИТР с высшим образованием по специальности	%
Повысить мотивацию персонала	Текущая кадров по категориям персонала	%
	Оценка мотивации	баллы
Расширить и интенсивно использовать ИТ	Использование корпоративных информационных технологий в текущей деятельности	%
	Аналитические возможности существующих ИС	баллы
Активно использовать новые массмедиа	Число заказов через интернет	%

Таким образом, BSC может стать не только инструментом реализации стратегии, но и - в связке с оперативной учетно-контрольной системой – системой контроля выполнения долгосрочных планов организации.

Аналитикам и инвесторам нужна прозрачная, однозначная и ясная информация о развитии организации и реальной рентабельности капитала. Следуя этим требованиям, строительная организация должна функционировать в соответствии с теми показателями, по которым ее оценивают во внешнем окружении. Поэтому все чаще применяется такая величина управления, как «стоимость организации».

Учредителей организации, как и других инвесторов, интересует рентабельность, учитывающая риски вложения их капитала. Прирост стоимости организации должен соответствовать величине прибыли, превышающей затраты на капитал, так как доход они будут получать если прибыль превысит пороговое значение рентабельности.

Предпосылкой для применения стоимостно-ориентированного управления служит возможность оценки работы структурных подразделений с целью определения их способности обеспечить рост стоимости организации.

Обеспечение реализации процесса роста стоимости организации решается на оперативном уровне и основывается на выявлении факторов создания стоимости на основе информации оперативной учетно-контрольной системы [1].

При выборе показателей оперативная учетно-контрольная система позволяет обеспечить раннее распознавание отклонений фактических значений показателей от целевых, обеспечивая тем самым возможности их активного влияния на достижение целей.

Основные нефинансовые показатели деятельности, в которых рассматриваются такие факторы, как клиенты, рынки, внутренние процессы, сотрудники, информационные технологии, организационная структура и т.п., служат основой для выявления ключевых факторов создания стоимости [2].

Рассмотрение стратегических целей как нефинансовых факторов создания стоимости и установление связей между ними позволяет создать прозрачную картину реализации стратегии, направленной на увеличение стоимости строительной организации.

Ориентация деятельности на стоимость предполагает поэтапный переход системы планирования и управления на последовательный рост стоимости организации. Стоимость организации является выражением оценки ее экономических успехов, которую дают инвесторы. Экономические успехи основываются на потенциале организации, который будет использован в будущем с целью производства продуктов (услуг), стоимость которых превысит величину израсходованных ресурсов.

Система стоимостного управления будет успешно применяться, если в организации будет эффективно функционировать оперативная учетно-контрольная система, обеспечивающая необходимой информацией специалистов разных уровней управления.

Информация о результатах деятельности строительной организации, рассматриваемая с позиции концепции управления стоимостью, периодически предоставляется собственникам и потенциальным инвесторам, что позволяет не только улучшить финансовое состояние организации, но и поддерживает ее имидж.

Соединение системы стоимостно-ориентированного управления с системой сбалансированной системы показателей позволяет построить интегрированную систему управления, в которой факторы создания стоимости связывают с ключевыми финансовыми индикаторами – стоимостью организации.

Для осуществления эффективной деятельности менеджеры всех уровней должны располагать информацией с необходимой степенью детализации. Процесс управления носит информационный характер, в котором объект управления представлен в системе управления информационными связями с органами управления и окружающей средой.

В условиях высокой информатизации общества формирование и производство информации становится важнейшей предпосылкой для ее полноценного применения в оперативном учете. В информационном процессе, каким является управленческая деятельность, информация выступает как один из важнейших ресурсов наряду с материальными, трудовыми и финансовыми.

Исследования показали, что в работе строительных организаций нередко наступают моменты, когда они перестают справляться с потоком внутренней информации. Тогда возникает необходимость усовершенствовать существующие программные мощности и объединить проектное управление, сметные расчеты, учет, контроль, а также минимизировать двойной ввод первичных данных. Для эффективного управления необходимо создавать систему информационного обеспечения финансовых и материальных

потоков, начиная со сбора информации для планирования и заканчивая учетом и контролем исполнения, что позволит снизить себестоимость строительных работ и повысит их управляемость.

Для построения максимально эффективной оперативной учетно-контрольной системы в организациях необходимо создавать оперативную базу данных, формируемую на основе первичных документов, из которой впоследствии можно извлекать необходимое количество аналитической информации [2]. Информация, содержащаяся в первичных документах, станет доступной на всех уровнях управления и учета по мере ее введения в систему. Формирование единой информационной базы данных позволяет значительно сократить время поиска актуальных сведений. Важным достоинством такого подхода является работа нескольких служб с одним и тем же первичным документом. Средства разделения доступа позволяют не только ограничить просмотр и изменение информации, но и контролировать действия всех исполнителей.

Оперативная учетно-контрольная система должна содержать программное, информационное, техническое и организационное обеспечение для поддержки оперативной работы подразделений строительных организаций по документированному учету: процессов планирования работ; ведению реестра договоров и объектов строительства и ремонта; формированию ведомостей потребности в материально-технических ресурсах по объектам строительства и подрядчикам; учету выполнения строительных и ремонтных работ; учету обеспеченности комплектацией оборудованием и материалами подрядной организации; анализу выполнения планов и обоснованности затрат и др.

При организации оперативного учета целесообразно использовать релевантный подход в решении ситуационных задач. Использование релевантной оперативной информации позволяет руководителям проанализировать существующие альтернативы и обоснованно выбрать оптимальное решение.

Система оперативного учета нацелена на получение информации о показателях операционной производительности, оценки качества выполняемых работ и услуг, представляемых клиентам, контроля над исполнением проектно-сметной документации, выполнением строительно-монтажных работ и др. в целях принятия превентивных мер и необходимых корректировок деятельности строительной организации.

В условиях динамично развивающегося рынка строительных услуг своевременный и быстрый доступ к информации является решающим моментом успешного бизнеса. Поэтому такие факторы, как оперативность принятия управленческих решений, качество их выполнения, отлаженный инструментарий по поддержке совместной работы непосредственно влияют на экономическую эффективность деятельности строительной организации в целом [4].

Истоком оперативного учета, его начальной стадией является первичный учет, каковым справедливо считают первичную документацию. Именно в первичной документации впервые находит отражение многообразная деятельность организации. Это отражение должно быть адекватным существу хозяйственных операций, составу ресурсов и изменению в них, а периодичность охвата должна быть такой, чтобы они отражались в ходе производства и других процессов хозяйственной деятельности.

Базирование оперативного учета на первичной документации, охват, всех хозяйственных операций и ресурсов, а также возможность обобщения данных оперативного учета обеспечивает единство учета оперативного и обобщающего бухгалтерского учета, включая финансовый, управленческий и налоговый учет и вместе с тем исключает дублирование операций.

Оперативный учет может быть точным и своевременным только при качественной организации документооборота. Прохождение документов и информации о том или ином факте хозяйственной деятельности должно быть организовано так, чтобы ни один из оперативных документов или оперативных сообщений не остался без внимания и чтобы эта информация была зафиксирована своевременно, т. е. при составлении документа или при поступлении в

организацию.

При соблюдении этих условий может быть обеспечена полнота и своевременность оперативного учета. В связи с этим оперативный учет должен быть тесно связан со службами регистрации и оперативного делопроизводства.

Исследование, проведенное автором, позволило сделать вывод о том, что в настоящее время в строительных организациях еще не уделяется должного внимания системе документирования, документооборота и делопроизводства. В целях систематизации имеющихся документов, которые нередко рассредоточены по структурным подразделениям, необходимо создать специализированную службу, которая обеспечит общую координацию работ.

Для оперативного учета и контроля необходимо иметь систематизированный перечень всех видов документов, используемых в организации (как внутренних, так и внешних), установить систему обозначения (кодирования) документов организации, придать им все необходимые идентификационные признаки (название, обозначение, принадлежность, дата введения, номер редакции, номер страницы, общее количество листов). Кроме того необходимо иметь список всех используемых внутри организации журналов регистрации и книг учета с указанием ответственных за их ведение [1].

В организациях, использующих компьютерную систему учета, обработки и передачи информации, связанной с производственной деятельностью, необходимо иметь описание всех выполняемых функций, используемых программой, правами доступа, полномочия в отношении ввода и использования данных. Должны быть описаны все данные и виды документов, оформляемые в электронном виде (компьютерные формы).

При такой системе оперативного учета и контроля движение каждого отдельного документа по инстанциям должно быть четко регламентировано и заранее установлены последовательность этапов его движения, сроки и продолжительность прохождения по всем звеньям оперативной цепи.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Зубарева, Е.В. Управленческий учет в строительных организациях [Текст] / Е.В. Зубарева. - М.: МУПК, 1999.
2. Зубарева, Е.В. Управленческий учет в строительстве: теория, практика, перспективы [Текст] / Е.В. Зубарева. – М.: МУПК, 2005.
3. Зубарева, Е.В. Оперативный учет и контроль в системе управления хозяйствующих субъектов [Текст] / Е.В. Зубарева. - М.: РУК, 2008.
4. Попова, Л.В. Формирование учетно-контрольной системы расчетных отношений на промышленном предприятии [Текст] / Л.В. Попова // Экономические и гуманитарные науки. - 010. - №10. – С. 15-21

Кулешова Ирина Борисовна

ОАО «Домостроительный комбинат 1»

Заместитель Председателя Совета директоров по финансово-экономическим вопросам

123007, г. Москва, 3-й Хорошевский пр., д.3

Тел.: (495) 941-10-13

E-mail: buh@dsk1.ru

I.B. KULESHOVA

METHODOLOGICAL APPROACHES OF THE APPLICATION OF OPERATIVE ACCOUNTING AND CONTROL SYSTEM IN THE MANAGEMENT CONSTRUCTION ORGANIZATION

The traditional system of control is one of the important tools of management in the construction organizations. However, it has obvious shortcomings. Since standards (norms and regulations) are based on past experience, the control activities related more with the past and not the future of the organization, which hinders the active, proactive use of future opportunities. The article considers the approaches of accounting and control system in the management of the construction company.

Key words: *accounting and control system, the balanced system, and construction organizations.*

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Zubareva, E.V. Upravlencheskij uchet v stroitel'nyh organizacijah [Tekst] / E.V. Zubareva. - M.: MUPK, 1999.
2. Zubareva, E.V. Upravlencheskij uchet v stroitel'stve: teorija, praktika, perspektivy [Tekst] / E.V. Zubareva. – M.: MUPK, 2005.
3. Zubareva, E.V. Operativnyj uchet i kontrol' v sisteme upravlenija hozjajstvujushhijh subektov [Tekst] / E.V. Zubareva. - M.: RUK, 2008.
4. Popova, L.V. Formirovanie uchetno-kontrol'noj sistemy raschetnyh odnoshenij na promyshlennom predpriyatii [Tekst] / L.V. Popova // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. - 010. - №10. – S. 15-21

Kuleshova Irina Borisovna

Deputy Chairman of the Board of Directors on financial and economic issues
JSC «House-Building Factory 1»
123007, Moscow, 3-rd Khoroshevsky av., 3
Numb.: (495) 941-10-13
E-mail: buh@dsk1.ru

АНАЛИЗ МЕТОДОВ УВЕЛИЧЕНИЯ ОБЕСПЕЧЕННОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ СОБСТВЕННЫМИ ОБОРОТНЫМИ СРЕДСТВАМИ С УЧЕТОМ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

В статье проведен анализ методов увеличения обеспеченности предприятия собственными оборотными средствами с учетом налогообложения

Ключевые слова: *учет, анализ, оборотные средства, налогообложение.*

Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами относится к коэффициентам финансовой устойчивости предприятия. Он характеризует наличие у предприятия собственных оборотных средств, необходимых для его финансовой устойчивости. Рассматриваемый коэффициент рассчитывается по следующей формуле:

$$\frac{(\text{Итог по разделу III «Капитал и резервы»} + \text{«Доходы будущих периодов»} + \text{«Резервы предстоящих расходов»} - \text{Итог по разделу I «Внеоборотные активы»})}{\text{Итог по разделу II «Оборотные активы»}} \quad (1)$$

В качестве доходов будущих периодов отражаются, как правило, доходы по дящимся сделкам, в отношении которых очевидно, что такой доход является регулярным в течение действия срока договора (например, лизинг, аренда, абонентское обслуживание, коммунальное обеспечение и т.п.). Однако существуют различные способы изменения структуры бухгалтерского баланса таким образом, чтобы достичь увеличения коэффициента обеспеченности собственными средствами.

Как указывалось выше, коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами рассчитывается по следующей формуле:

$$K_{o\text{ coc}} = \frac{СК - ВА}{ОА} \quad (2)$$

где $K_{o\text{ coc}}$ - коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами,

СК – собственный капитал,

ВА – внеоборотные активы,

ОА – оборотные активы.

Как видно из вышеприведенной формулы, увеличение абсолютной величины $K_{o\text{ coc}}$ может быть достигнуто несколькими путями. Рассмотрим их на рисунке 1.

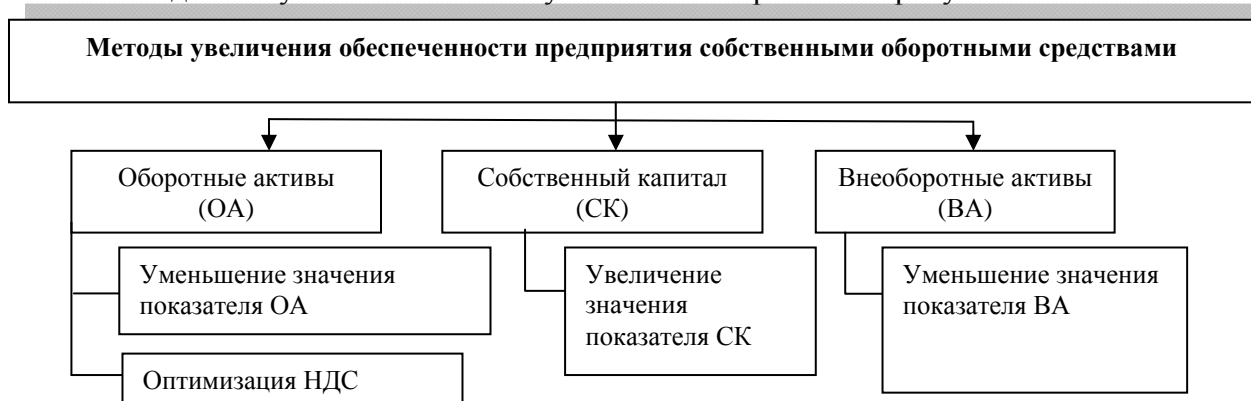


Рисунок 1 – Методы увеличения обеспеченности собственными оборотными средствами

Таким образом, чтобы увеличить значение $K_{o\text{ coc}}$, предприятию необходимо оказать воздействие на величину собственного капитала, оборотных активов, внеоборотных активов или всех этих показателей одновременно. Имеется несколько методов осуществления такого воздействия.

Рассмотрим метод № 1: предприятие может списать кредиторскую задолженность в доход.

В этом случае величина собственного капитала (СК) увеличится, что приведет к увеличению значения $K_{o\text{ coc}}$. Надо обратить внимание, что данный метод допустим только в отношении кредиторской задолженности, срок исковой давности по которой истек.

Метод № 2: предприятие может произвести взаимозачет дебиторской и кредиторской задолженности.

Это приведет к уменьшению величины оборотных активов (ОА), что в свою очередь повлечет увеличение значения $K_{o\text{ coc}}$. Необходимо обратить внимание, что возможен зачет дебиторской и кредиторской задолженности в отношении одного и того же должника и кредитора соответственно, причем срок исполнения обязательств, составляющих дебиторскую и кредиторскую задолженность, к моменту осуществления зачета должен наступить.

Метод № 3: предприятие может заключить договор купли-продажи акций с отсрочкой платежа.

Заключение подобного договора уменьшает необоротные активы (ВА) и увеличивает оборотные активы (ОА).

Если в действительности организация не имеет намерения отчуждать акции в пользу другого лица, в указанный договор можно включить условие об отсрочке платежа и указать, что в случае неоплаты покупной стоимости акций в установленный срок, акции, переданные покупателю, подлежат возврату продавцу, а сам договор – расторгается [1].

Благодаря этому условию организация передаст свои акции покупателю лишь на время – до наступления срока оплаты по договору, – а после того как требуемое изменение бухгалтерских показателей, влияющих на значение коэффициента $K_{o\text{ coc}}$, будет достигнуто, предприятие получит юридическую возможность вернуть принадлежавшие ей акции в связи с неисполнением покупателем обязанности по оплате акций.

Уменьшение показателя внеоборотных активов (ВА) увеличивает значение $K_{o\text{ coc}}$. Увеличение оборотных активов (ОА) уменьшает значение $K_{o\text{ coc}}$, однако, в данном случае для целей расчета $K_{o\text{ coc}}$ фактор уменьшения внеоборотных активов (ВА) будет иметь преобладающее значение [3].

Метод № 4: организация может оказать услуги другой компании.

Этот метод приведет к увеличению величины собственного капитала (СК) и оборотных активов (ОА). Как и в предыдущем случае, влияние указанных изменений будет разнонаправленным.

Под воздействием увеличения собственного капитала будет значение $K_{o\text{ coc}}$ будет меняться в сторону увеличения, а под воздействием увеличения оборотных активов – в сторону уменьшения. Однако в случае если в результате наложения этих факторов друг на друга фактор увеличения собственного капитала будет иметь преобладающее значение, результатом их воздействия будет увеличение значения $K_{o\text{ coc}}$.

Метод № 5: предприятие может продать принадлежащее ей основное средство.

Этот метод повлечет за собой уменьшение внеоборотных активов (ВА) и одновременное увеличение оборотных активов (ОА). Механизм влияния указанных изменений на значения $K_{o\text{ coc}}$ будет тем же, что и в случае с продажей акций с условием об отсрочке платежа.

Метод № 6: заключение сделки РЕПО.

Для того чтобы доход от продажи акций отразился по строке доходов будущих периодов и одновременно акции не были отчуждены компанией окончательно, можно рекомендовать воспользоваться конструкцией сделки РЕПО. Под сделкой РЕПО понимаются две взаимосвязанные сделки купли-продажи эмиссионных ценных бумаг (в том числе акций). Первая часть сделки РЕПО – продажа акций (короткая позиция). Вторая часть РЕПО – обязательная последующая покупка акций того же выпуска и в том же количестве через определенный по договору срок и по цене, предусмотренной этим договором при

заключении первой части такой сделки (длинная позиция).

Максимальный срок заключения сделки РЕПО не должен превышать 6 месяцев, но возможна пролонгация на срок не далее чем до конца отчетного периода. Существенным условием сделки РЕПО является условие о проведении сделки купли-продажи между двумя контрагентами. Следует также отметить, что к сделкам купли-продажи с обратным выкупом при условии, что они являются операциями РЕПО, порядок, установленный в статье 280 Налогового кодекса РФ в отношении рыночной цены реализуемых ценных бумаг, не применяется [2].

Доходы от открытия короткой позиции (продажа акций) рассматриваются как доходы будущих периодов, а именно на дату закрытия позиции (обратная покупка акций). Механизм изменения значения $K_{o\ сос}$ под воздействием изменения величины собственного капитала (СК), оборотных активов (ОА) и внеоборотных активов (ВА) организации на цифровом примере, указанном ниже.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Попова, Л.В. Теоретические основы методического обеспечения формирования и верификации налогооблагаемых показателей [Текст] / Л.В. Попова // Экономические и гуманитарные науки. - 2012. - № 11 (250). – С. 85-88.
2. Маслова, И.А. Методика анализа производственного и ресурсного потенциала предприятия [Текст] / И.А. Маслова // Экономические и гуманитарные науки - 2009 - №4. - С. 43-49
3. Маслов, Б.Г. Структура и порядок формирования налоговой себестоимости продукта [Текст] / Б.Г. Маслов, Е.Л. Малкина // Управленческий учет. - 2007. - №6. – С. 87-92.

Елисева Ирина Вячеславовна

ФГБОУ ВПО «Государственный университет – УНПК»

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

302020, Орел, Наугорское ш., 29

Тел.: (4862) 41-98-60

I.V. ELISEEVA

ANALYSIS OF METHODS FOR INCREASING THE SECURITY OF THE ENTERPRISE OWN CIRCULATING ASSETS SUBJECT TO TAXATION

In the article the analysis of methods for increasing the security of the enterprise own circulating assets subject to taxation.

Keywords: *accounting, analysis, working capital taxation.*

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Popova, L.V. Teoreticheskie osnovy metodicheskogo obespechenija formirovanija i verifikacii nalogoobлагаемых pokazatelej [Tekst] / L.V. Popova // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. - 2012. - № 11 (250). – S. 85-88.
2. Maslova, I.A. Metodika analiza proizvodstvennogo i resursnogo potenciala predprijatija [Tekst] / I.A. Maslova // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki - 2009 - №4. - S. 43-49
3. Maslov, B.G. Struktura i porjadok formirovanija nalogovoj sebestoimosti produkta [Tekst] / B.G. Maslov, E.L. Malkina // Upravlencheskij uchet. - 2007. - №6. – S. 87-92.

Eliseeva Irina Vyacheslavovna

State University-ESPC

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

302020, Orel, Naugorskoe sh., 40

Numb.: (4862) 41-98-60

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ АНАЛИТИЧЕСКИХ ПРОЦЕДУР ПО ФОРМИРОВАНИЮ СБАЛАНСИРОВАННЫХ ПОКАЗАТЕЛЕЙ

В статье раскрыты аспекты, позволяющие оценивать финансово-хозяйственную деятельность коммерческой организации, степень предпринимательского риска, достаточность капитала для текущей деятельности и долгосрочных инвестиций, потребность в дополнительных источниках финансирования; принимать решения о корректировке финансовой и налоговой политики предприятия, рациональности привлечения заемных средств, выборе способов, методов и путей повышения финансовой устойчивости.

Ключевые слова: анализ, учет, сбалансированные показатели.

Основной целью в процессе управления является обеспечение условий, необходимых для реализации поставленных целей, а среди них решающее место отводится экономическим методам целенаправленного воздействия на объект управления. Выработка управляющего решения составляет одну из главных задач процесса управления предприятием. Экономический анализ в процессе управления выступает как элемент обратной связи между управляющей и управляемой системами. Он выполняет сопутствующую функцию в процессе принятия решения, являясь методом исследования управляемой системы. Занимая промежуточное положение между обработкой данных и принятием решений, анализ оказывает непосредственное влияние на качество принимаемых управленческих решений.

Подготовка и принятие решений требуют содержательного экономического анализа, который устанавливает пути реализации решения, а выбор методов и средств их реализации во многом зависит от его результатов. Экономический анализ представляет собой содержательную сторону процесса управления, являясь инструментом подготовки управленческого решения. Управленческий анализ способствует выявлению связей между отдельными объектами управления, правильному обоснованию цели и отбору эффективного варианта решения. В процессе принятия решения он уменьшает неопределенность исходной ситуации и риск, связанный с выбором правильного решения.

Аналитическая составляющая учетно-аналитической системы коммерческой организации формируется под воздействием внешних (финансовый, налоговый анализ) и внутренних (управленческий анализ) факторов. Исследование внешних факторов способствует получению полноты сведений о результатах деятельности предприятия, его финансовом положении, позволяет отслеживать динамику возникновения обязательств и своевременность их погашения, выявлять просроченную задолженность перед налоговыми органами, контролировать изменение налоговой нагрузки с точки зрения ее оптимальности для осуществления данного вида деятельности и предупреждать налоговые правонарушения (рис. 1).

Задачами внешнего анализа являются:

- проведение эффективной учетной политики, позволяющей отслеживать финансовые состояние организации;
- проведение эффективной налоговой политики, позволяющей оптимизировать сумму платежей. При этом управление налогами должно основываться на конкретных данных и учете специфики организации;
- анализ четырех основных критериев оценки финансового состояния и проблемы их доступности для проведения внешнего и внутреннего анализа;
- постановка и анализ проблем организации внешнего и внутреннего финансового анализа деятельности: проблема «конфликта» интересов внутреннего и внешнего анализа, проблема унифицирования целей и методов проведения анализа, форм бухгалтерской

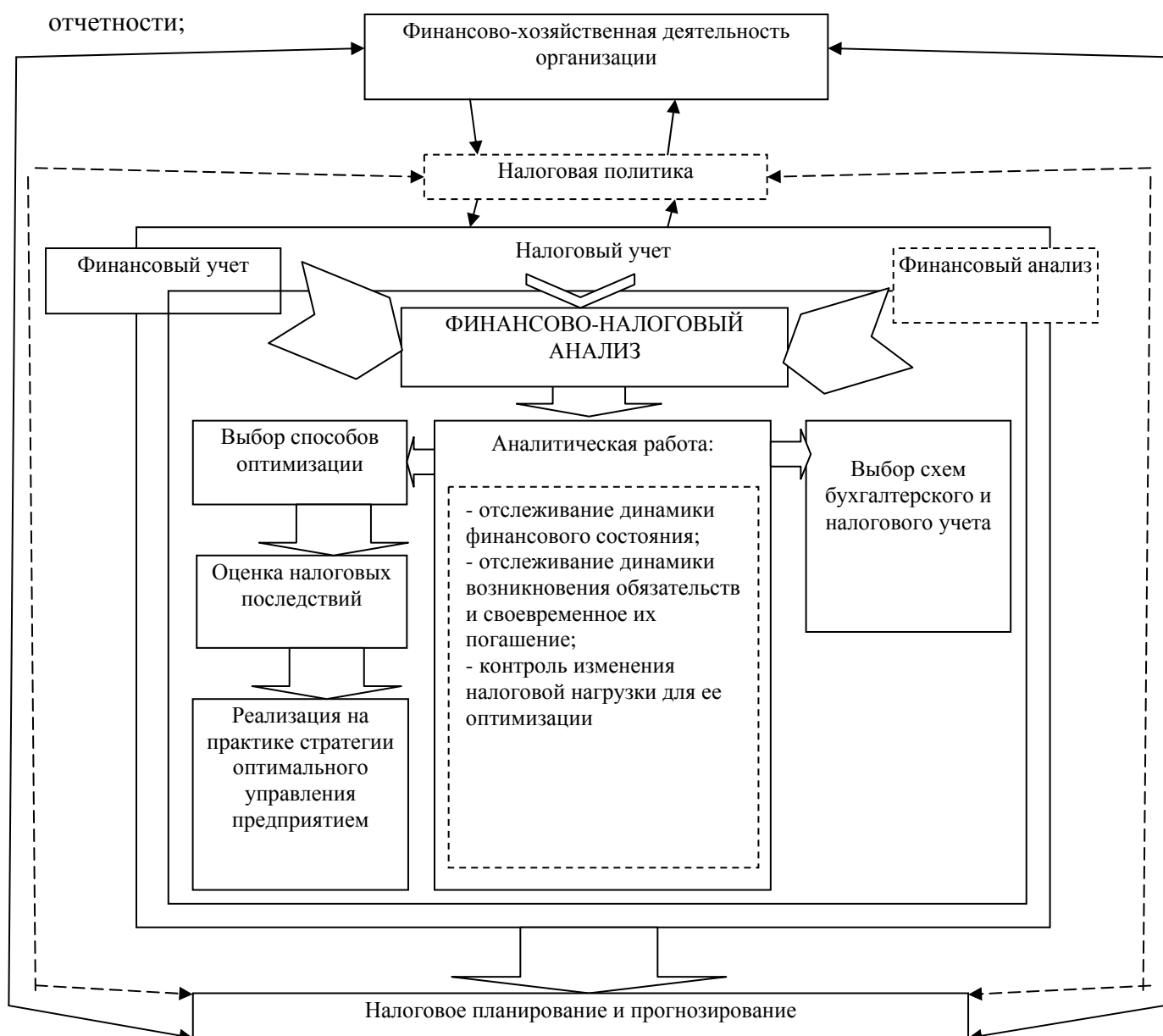


Рисунок 1 – Место внешнего анализа в учетно-аналитической системе коммерческой организации

- анализ проведения надзора со стороны регулирующих внутренних и внешних отделов и органов;
- исследование целей и задач каждого из финансовых и налоговых показателей при организации финансового анализа;
- комплексный анализ основных источников внутренней информации, необходимой для финансового анализа деятельности;
- комплексный анализ основных источников внешней информации, необходимой для финансового анализа деятельности предприятия с точки зрения его рыночных позиций;
- анализ баланса, как основного источника информации при проведении как внешнего, так и внутреннего финансового анализ деятельности организации;
- анализ деятельности организации как налогоплательщика, рассмотрение основных проблем применения налогового законодательства- комплексный анализ основных видов налогов, уплачиваемых организацией и связанные с ними проблемы налогообложения;
- выявление путей оптимизации налоговых платежей в соответствии с действующим законодательством.

Внешний финансовый анализ проводится аналитиками, являющимися посторонними

лицами для предприятия и потому не имеющими доступа к внутренней информационной базе предприятия. Внешний анализ менее детализирован и более формализован. Он основывается на данных: первичных документах (включая справку бухгалтера); аналитических регистрах налогового учета; расчета налоговой базы [1].

Финансовый и налоговый анализ предприятия базируется на методе экономического анализа как общем подходе к исследованию в целях управления любым объектом. Составляющие его основу характерные черты диалектики: единство анализа и синтеза, изучение экономических явлений во взаимосвязи, развитии, динамике позволяют в полной мере понять логику функционирования системы налогообложения на микроуровне, учесть тенденции ее развития, познать основные направления совершенствования налоговой политики как на корпоративном так и государственном уровне управления налогами. Особенности метода экономического анализа являются использование системы показателей и факторов хозяйственной деятельности, выбор измерителей и оценки в зависимости от особенностей анализируемых явлений, изучение причин изменения показателей и выявление влияния факторов на результативный показатель с использованием приемов математики, статистики и хозяйственного учета.

В процессе финансово-налогового анализа также измеряется степень действия различных факторов, рассматривается их количественная характеристика, что делает анализ более точным, а выводы обоснованными. В процессе обобщения результатов анализа определяются главные решающие характеристики налогового анализа, которые и ложатся в основу принимаемых решений.

Таким образом, финансово-налоговый анализ дает возможность оценить:

- имущественное состояние предприятия;
- степень предпринимательского риска;
- достаточность капитала для текущей деятельности и долгосрочных инвестиций;
- потребность в дополнительных источниках финансирования;
- способность к наращиванию капитала;
- рациональность привлечения заемных средств;
- налоговые платежи;
- налоговую политику;
- налоговую нагрузку организации;
- обоснованность политики распределения и использования прибыли;
- позволяет выбрать способы, методы и пути повышения финансовой устойчивости;
- позволяет выявить пути оптимизации налоговых обязательств организации, тем самым увеличить прибыль, остающуюся после уплаты налогов в распоряжении предприятия.

Самостоятельный финансово-налоговый анализ как ключевой элемент системы управления организацией может способствовать повышению налоговой дисциплины и укреплению финансового благополучия.

Модель учетно-аналитической системы (УАС) представлена, с одной стороны тремя элементами - учет, анализ и аудит, а с другой стороны, функциональными векторами, имеющими финансовую, налоговую и управленческую направленность. При этом, если финансовый и налоговый векторы лишь отчасти генерируют информационные базы данных для внутреннего пользования, то управленческий вектор полностью направлен на административно-управленческое звено и структурирует информацию только для внутреннего пользования и принятия качественных управленческих решений [2].

Управленческий анализ использует весь комплекс экономической информации, носит оперативный характер и полностью подчинен воле руководства организации. Только такой анализ позволяет реально оценить состояние дел в организации, исследовать структуру себестоимости не только всей выпущенной и реализованной продукции, но и отдельных ее видов, состав коммерческих и управленческих расходов, особенно тщательно изучить характер ответственности должностных лиц за выполнение бизнес-плана. Данные управленческого анализа играют решающую роль в разработке важнейших вопросов

конкурентной политики организации: совершенствования технологии и организации производства, создания механизма достижения максимальной прибыли. Поэтому результаты управленческого анализа огласке не подлежат, они используются руководством организации для принятия управленческих решений как оперативного, так и перспективного характера.

Методики управленческого анализа включают в себя: анализ структуры имущества; анализ источников его формирования; анализ эффективности использования ресурсного потенциала, анализ финансовых результатов деятельности предприятия.

Информация управленческого учета способствует принятию оптимальных решений по управлению предприятием в том случае, если она правильно подобрана и проанализирована. Развивающаяся теория и практика отечественного управленческого учета, его сближение с зарубежным опытом вызывают необходимость пересмотра традиционных представления и подходов к системе управленческого учета и анализа. Наличие самостоятельного управленческого учета и анализа позволяет более четко управлять ресурсами и затратами, ориентируя их на конечные результаты: объем продукции, прибыль, маржа, финансовые операции.

Управленческий анализ, так же как и управленческий учет, призван решать вопросы формирования затрат, эффективности использования ресурсов, а также производства и реализации продукции. Управленческий уровень отражает внутренние проблемы предприятия. Управленческий анализ направлен на конечный результат только в пределах своих объектов решения, он сопровождает управленческий учет, базируется на его информации, обеспечивая принятие управленческих решений.

Управленческий анализ как функция управляющей системы включает оценку внутренних и внешних факторов создавшейся ситуации, общих тенденций развития экономических процессов, возможных резервов повышения эффективности производства; предусматривает оценку степени напряженности и выполнения плана по всем видам показателей, изучения хода оперативного выполнения плана. Одним из немаловажных разделов анализа в целях управления является анализ затрат на производство продукции, направления которого представлены в таблице 1.

Таблица 1 - Направления анализа затрат на производство в соответствии с целями управления

№ п/п	Цель	Направление
1	Оценка достигнутых результатов	Анализ затрат на 1 руб. продукции
		Анализ себестоимости сравнимой товарной продукции
		Анализ сметы затрат на производство
		Анализ себестоимости в разрезе статей калькуляции
		Анализ калькуляции себестоимости единицы продукции
		Анализ факторов и резервов снижения затрат на производство
2	Принятие решений о выборе альтернативных вариантов и управления прибыли	Анализ себестоимости и подготовки сметы
		Анализ безубыточности производства
		Оперативный анализ затрат
3	Контроль и регулирование	Управление затратами по местам формирования и центрам ответственности

Основные факторы повышения эффективности деятельности – это техника, технология, организация производства [3]. Коммерческие организации – это совокупность методов, обеспечивающих наиболее целесообразное соединение и использование во времени и пространстве средств труда, в целях эффективного ведения производственных процессов и в целом предпринимательской деятельности (табл. 2).

Таблица 2 - Уровень, динамика финансовых результатов коммерческой организации

Показатели	2010 г.	2011 г.	Отклонение (+,-)	
			абс., тыс. руб.	отн., %
Доход (выручка) от реализации продукции	221120	255417	34297	115,4
НДС	33730	38962	5232	114,7
Чистый доход (выручка) от реализации продукции	187390	216455	29065	115,5
Себестоимость реализованной продукции (товаров, работ, услуг)	89132	109703	20571	122,5
Валовые:				
прибыль	98258	106752	8494	108,2-
убыток				
Административные расходы	82984	93654	10670	113,4
Финансовые результаты от операционной деятельности:				
прибыль	15274	13098	-2176	86,6
убыток				
Прочие доходы	12696	18247	5551	150,0
Финансовые расходы	466	484	18	101,6
Прочие расходы	8898	6057	-2841	68,1
Финансовые результаты от обычной деятельности до налогообложения:				
прибыль	18606	24804	6198	133,3
убыток				
Налог на прибыль от обычной деятельности	486	177	-309	36,3
Финансовые результаты от обычной деятельности:				
прибыль	13168	21231	8063	161,5
убыток				
Чистые:				
прибыль	13168	21231	8063	161,5
убыток				

Таким образом, финансовые результаты деятельности организации зависят от суммы затрат на производство и реализацию продукции, что напрямую влияет на сумму, полученной прибыли и уровень рентабельности. Для чего необходимы выявление резервов увеличения объема реализации продукции и суммы прибыли и разработка мероприятий по использованию выявленных резервов.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Дедкова, Е.Г. Методика анализа влияния налоговых затрат на финансовые результаты деятельности предприятий [Текст] / Е.Г. Дедкова // Экономические и гуманитарные науки. - 2010. - №10 (225). – С. 76-83.
2. Алимов, С.А. Управленческий анализ эффективности оказания услуг пассажирских перевозок [Текст] / С.А. Алимов // Управленческий учет. - 2010. - №8. – С. 42-48.
3. Перельгина, И.Н. Особенности маржинального анализа затрат в мебельной промышленности [Текст] / И.Н. Перельгина // Экономические и гуманитарные науки. – 2009. - №9. - С. 62-65.

Иванова Валентина Георгиевна

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

V.G. IVANOVA

THEORETICAL AND METHODOLOGICAL BASES OF ANALYTICAL PROCEDURES FOR THE FORMATION OF BALANCED SCORECARD

The article reveals aspects, allowing to assess a financial and economic activity of an enterprise, business risk, capital adequacy for current operations and long-term investments, the need for additional sources of funding, to make decisions on the adjustment of financial and tax policy of the company, the rationality of attraction of borrowed funds, selection of the means, methods and ways of increase of financial stability.

Keywords: *analysis, accounting, balanced.*

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Dedkova, E.G. Metodika analiza vlijaniya nalogovyh zatrat na finansovye rezul'taty dejatel'nosti predpriyatij [Tekst] / E.G. Dedkova // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. - 2010. - №10 (225). – S. 76-83.
2. Alimov, S.A. Upravlencheskij analiz jeffektivnosti okazaniya uslug passazhirskih perevozok [Tekst] / S.A. Alimov // Upravlencheskij uchet. - 2010. - №8. – S. 42-48.
3. Perelygina, I.N. Osobennosti marzhinal'nogo analiza zatrat v mebel'noj promyshlennosti [Tekst] / I.N. Perelygina // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. – 2009. - №9. - S. 62-65.

Ivanova Valentina Georgievna

Autonomous non-profit organization of higher education

«The Professional Institute of management»

Assistant Professor of Department «Management»

107497, Moscow, str. Irkutsk, 11/17, 5

Numb.: (495) 263-00-91

E-mail: 1994@1994.ru

ИСПОЛЬЗОВАНИЕ ОПЕРАЦИОННОГО АНАЛИЗА С ЦЕЛЬЮ МАКСИМИЗАЦИИ ПРИБЫЛИ

Получение максимальной прибыли является целью деятельности любого коммерческого предприятия. В зависимости от величины чистой прибыли можно судить как об эффективности деятельности предприятия, так и о качестве управления руководителя фирмы. Для эффективного управления предприятием широко используется операционный анализ, позволяющий выявить проблемы, спланировать и спрогнозировать деятельность предприятия в будущем.

Ключевые слова: учет, оперативный анализ, прибыль.

Операционный анализ – внутренний анализ, позволяющий анализировать влияние структуры затрат, цены продукции и объема производства на финансовый результат деятельности предприятия (рис. 1).

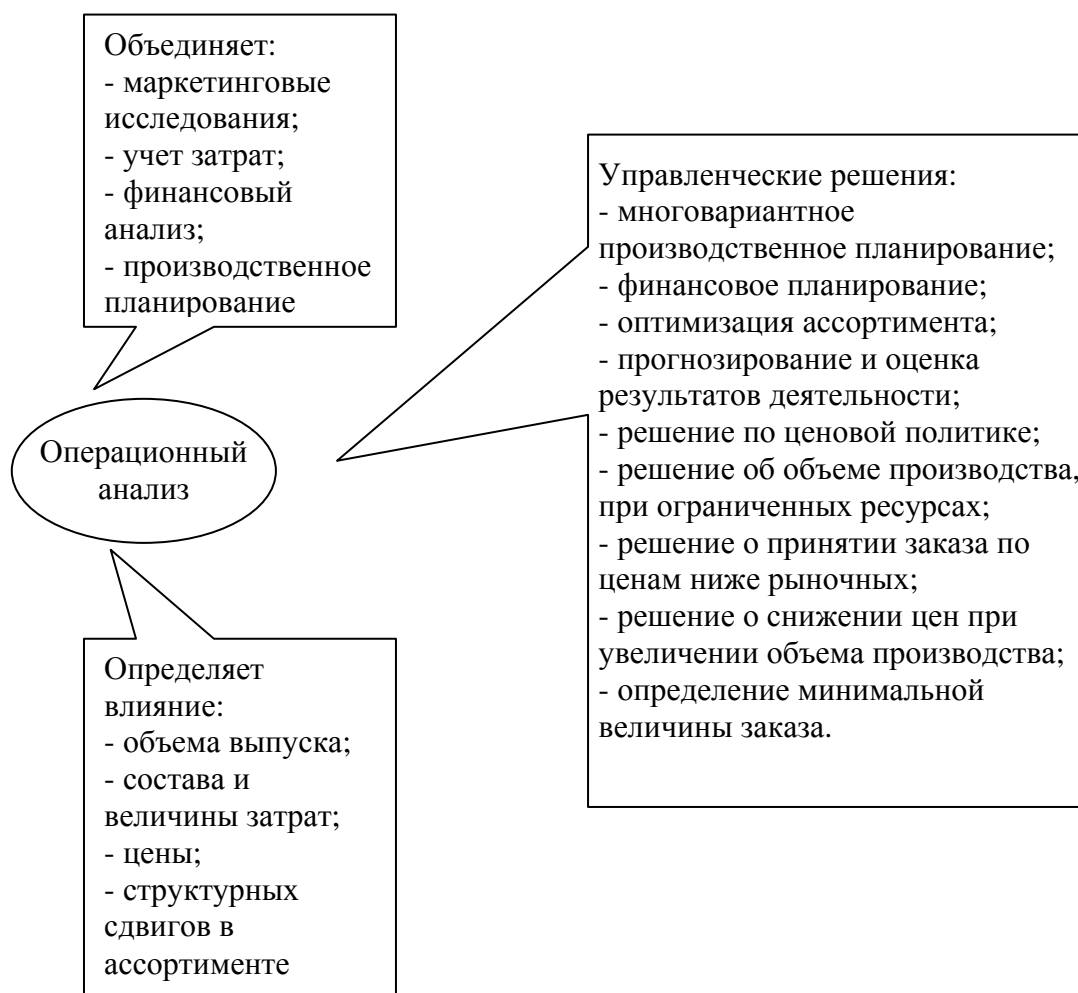


Рисунок 1 – Сущность операционного анализа

Операционный анализ деятельности предприятия включает определение следующих показателей:

- 1) маржинального дохода;
- 2) безубыточного объема реализации, безубыточной выручки от продаж;
- 3) запаса финансовой прочности;

4) силы воздействия операционного рычага.

Прежде чем начать операционный анализ, необходимо все расходы предприятия распределить на постоянные и переменные.

Разграничение затрат на постоянные и переменные осуществляется в зависимости от экономической сущности затрат предприятия. Так как деление затрат является условным, то полученные группы расходов принято называть условно-переменные и условно-постоянные.

К условно-переменным затратам будут относиться расходы на материалы, покупные изделия, заработную плату работникам производства, социальные отчисления с заработной платы, амортизация станков [1].

К условно-постоянным расходам можно отнести амортизацию основных средств, расходу на оплату труда административным работникам, услуги связи, транспортные услуги, консультационные услуги, аренда помещений и прочие расходы.

Рассмотрим структуру расходов ООО «Спецметиз» за первые два квартала 2012 года (табл. 1).

Таблица 1 – Структура затрат ООО «Спецметиз»

Статьи затрат	2012 год			
	I квартал	Уд. вес, %	II квартал	Уд. вес, %
1. Условно-переменные затраты	56987,13	4,25	418942,32	19,35
1.1. Материалы	40264,41	3,00	126423,48	5,84
1.2. Заработная плата	7070,9	0,53	523,2	0,02
1.3. Социальные отчисления	2496,04	0,19	184,7	0,01
1.4. Амортизация ОС		0,00	30060,94	1,39
1.5. Прочие затраты	7155,78	0,53	261750	12,09
2. Условно-постоянные затраты	1284769,41	95,75	1746675,61	80,65
2.1. Материалы	24213,1	1,80	190820,13	8,81
2.2. Заработная плата	422392,63	31,48	529699,62	24,46
2.3. Социальные отчисления	147633,66	11,00	186216,53	8,60
3.4. Амортизация	79682,82	5,94	60121,88	2,78
3.5. Аренда	478845,84	35,69	430645,38	19,89
3.6. Информационные услуги	14053,86	1,05	14458,82	0,67
3.7. Ремонт оборудования	2542,37	0,19	50585,1	2,34
3.8. Транспортные услуги	23300	1,74	136450	6,30
3.9. Услуги связи	7148,11	0,53	6825,51	0,32
3.10. Прочие затраты	84957,02	6,33	140852,64	6,50
Всего затрат	1341756,54	100,00	2165617,93	100,00

В первом квартале переменные затраты составили 4,25 %, во втором – 19,35 %. Наибольший удельный вес в структуре переменных затрат в первом квартале 2012 года составили затраты на материалы (3 %), во втором квартале прочие затраты (12,09 %), затраты на покупку материалов (5,84 %). Доля постоянных затрат в первом квартале равна 95,75%, во втором – 80,65%. При этом наибольший удельный вес в сумме постоянных расходов приходится на аренду (35,69 %), заработную плату (31,48 %) в первом квартале, во втором квартале заработная плата (24,46 %), арендная плата (19,89 %) (рис. 2).

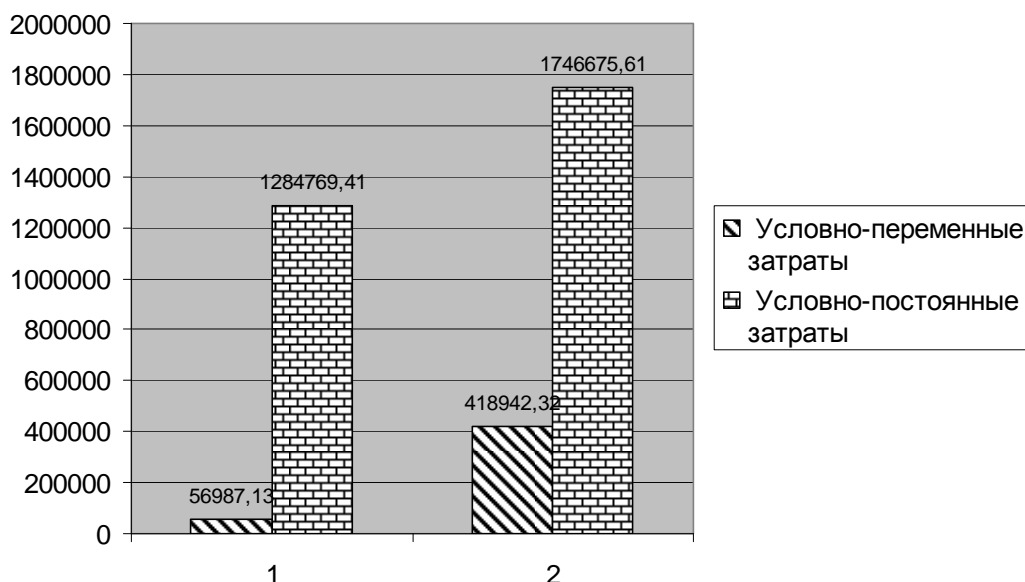


Рисунок 2 – Динамика условно-постоянных и условно-переменных издержек ООО «Спецметиз»

Таким образом, в течение исследуемого периода доля переменных затрат увеличилась с 4% до 19%, соответственно доля постоянных затрат в общей сумме расходов снизилась с 96% до 81%. Наибольший удельный вес в структуре условно-переменных затрат занимают расходы на покупку материалов и прочие затраты [2]. В структуре постоянных затрат на протяжении исследуемого периода высокой остается доля расходов на оплату труда и аренду помещений.

Рассмотрим состав и динамику расходов ООО «Спецметиз» (табл. 2).

Таблица 15 – Состав и динамика затрат ООО «Спецметиз»

Статьи затрат	2012 год		Абсолютное отклонение, руб.	Темп роста, %
	I квартал	II квартал		
1. Условно-переменные затраты	56987,13	418942,32	361955,19	735,15
1.1. Материалы	40264,41	126423,48	86159,07	313,98
1.2. Заработная плата	7070,9	523,2	-6547,7	7,40
1.3. Социальные отчисления	2496,04	184,7	-2311,34	7,40
1.4. Амортизация ОС		30060,94	30060,94	
1.5. Прочие затраты	7155,78	261750	254594,22	3 657,88
2. Условно-постоянные затраты	1284769,41	1746675,61	461906,2	135,95
2.1. Материалы	24213,1	190820,13	166607,03	788,09
2.2. Заработная плата	422392,63	529699,62	107306,99	125,40
2.3. Социальные отчисления	147633,66	186216,53	38582,87	126,13
3.4. Амортизация	79682,82	60121,88	-19560,94	75,45
3.5. Аренда	478845,84	430645,38	-48200,46	89,93
3.6. Информационные услуги	14053,86	14458,82	404,96	102,88
3.7. Ремонт оборудования	2542,37	50585,1	48042,73	1 989,68
3.8. Транспортные услуги	23300	136450	113150	585,62
3.9. Услуги связи	7148,11	6825,51	-322,6	95,49
3.10. Прочие затраты	84957,02	140852,64	55895,62	165,79
Всего затрат	1341756,54	2165617,93	823861,39	161,40

По данным таблицы можно сделать вывод, что сумма условно-переменных затрат увеличилась во втором квартале на 362 тыс. руб. При этом на протяжении исследуемого периода увеличивались затраты на материалы на 86 тыс. руб., также увеличилась сумма прочих расходов на 254 тыс. руб. во втором квартале.

Сумма амортизации основных средств увеличилась на 30 тыс. руб. во втором квартале. За исследуемый период снизилась сумма расходов на оплату труда на 6,5 тыс. руб.

Условно-постоянные затраты во втором квартале увеличились на 462 тыс. руб. Во втором квартале при этом увеличились расходы на материалы на 167 тыс. руб., на оплату труда на 107 тыс. руб., транспортные услуги на 113 тыс. руб. и прочие расходы на 56 тыс. руб. сумма амортизационных отчислений и арендной платы снизились на 20 тыс. руб. и 48 тыс. руб. соответственно [3].

Общая сумма расходов ООО «Спецметиз» в течение исследуемого периода увеличилась на 824 тыс. руб.

Таким образом, распределив затраты на постоянные и переменные, можно рассчитать показатели операционного анализа для ООО «Спецметиз» (табл. 3).

Таблица 3 – Показатели операционного анализа ООО «Спецметиз»

Показатель [4]	Формула [10]	I квартал	II квартал	Абсолютный прирост
Выручка от реализации, руб.	В	2993826,23	3599659,71	605833,48
Условно-переменные затраты, руб.	$Z_{\text{перем}}$	56987,13	418942,32	361955,19
Условно-постоянные затраты, руб.	$Z_{\text{пост}}$	1284769,41	1746675,61	461906,20
Прибыль от реализации, руб.	$\Pi = В - Z_{\text{перем}} - Z_{\text{пост}}$	1652069,69	1434041,78	-218027,91
Маржинальный доход, руб.	$МД = В - Z_{\text{перем}}$	2936839,10	3180717,39	243878,29
Доля маржинального дохода в выручке	$МД_{\text{ед}} = МД/ВР * 100\%$	0,98	0,88	-0,10
Точка безубыточности, руб.	$ПР = Z_{\text{пост}}/МД_{\text{ед}}$	1309699,38	1976735,76	667036,38
Запас финансовой прочности, %	$ЗФП = (В - ПР)/В * 100\%$	56,25	45,09	-11,17
Операционный рычаг	$ЭОР = \frac{Z_{\text{пост}} + \Pi}{\Pi}$	1,78	2,22	0,44

По данным таблицы можно сделать вывод о том, что маржинальный доход увеличился за второй квартал на 244 тыс. руб.

Доля маржинального дохода за исследуемый период снизилась на 10 %, а значение маржинального дохода при этом во втором квартале увеличилось с 2 937 тыс. руб. до 3 181 тыс. руб.

Уменьшение доли маржинального дохода в выручке предприятия и увеличение доли условно-постоянных издержек повлияло на снижение запаса финансовой прочности на 11 % во втором квартале 2012 года. Уровень операционного рычага за исследуемый период увеличился на 0,44 во втором квартале (рис. 3).

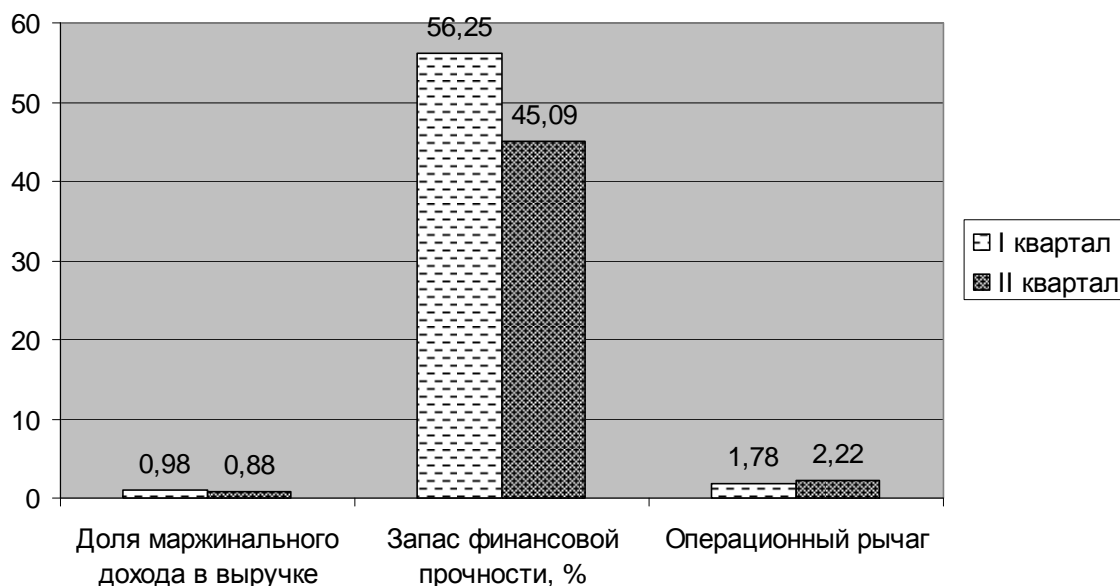


Рисунок 3 – Динамика показателей операционного анализа ООО «Спецметиз»

Таким образом, в течение двух кварталов 2012 года в ООО «Спецметиз» произошло увеличение общей суммы затрат на 61%. Доля постоянных затрат в общей сумме расходов уменьшилась с 96% до 81%, соответственно увеличилась доля переменных затрат с 4% до 19%.

Запас финансовой прочности ООО «Спецметиз» уменьшился за исследуемый период на 11%, то есть увеличилась доля предпринимательского риска предприятия. Значение операционного рычага при этом увеличилось на 0,44 и в конце второго квартала составило 2,22, то есть предприятие может увеличить свою прибыль в 2,22 раза по сравнению с увеличением объема продаж.

ООО «Спецметиз» может влиять на сумму прибыли, используя следующие способы оптимизации прибыли:

- 1) увеличение отпускных цен, даже при снижении объема производства, при этом необходимо изучить конъюнктуру рынка, особенно цен производителей-конкурентов, так как необоснованное увеличение цен на продукцию может привести к потере покупателей;
- 2) увеличение объема выпуска продукции, при этом необходимо учитывать повышение затрат на увеличение продукции и возможности потребителей [9];
- 3) изменение ассортимента выпускаемой продукции в сторону увеличения более рентабельной и снижения малорентабельной продукции, при этом необходимо учитывать возможности рынка принять дополнительный объем производства;
- 4) увеличение запасов материалов, с целью дальнейшей экономии, при этом данная мера влечет за собой увеличение затрат на хранение и аренду дополнительных помещений;
- 5) повышение производительности труда за счет внедрения модернизированного оборудования, при этом необходимо учитывать расходы, которые понесет предприятие при приобретении данного оборудования;
- 6) изменение постоянных и переменных затрат, маневрируя при этом значением операционного рычага [5].

Исходя из данных операционного анализа, ООО «Спецметиз» получило наибольшую выручку во втором квартале 2012 года. Для обеспечения более высокой прибыльности предприятия целесообразно увеличить значение операционного левеиджа, что можно сделать путем наращивания условно-постоянных издержек и снижения условно-переменных.

Показатель операционного рычага за исследуемый период увеличился и составил во втором квартале 2,22, но также и снижалась прибыль, то есть увеличение объема продаж будет приводить к увеличению прибыли более чем в двукратном размере, но данное мероприятие является большим риском для предприятия.

Рассмотрим два возможных варианта увеличения прибыли:

1. ООО «Спецметиз» располагает работниками, способными осуществить токарную и термообработку. Выполнение данной работы работниками предприятия, не прибегая к услугам сторонних организаций, позволило бы сэкономить во втором квартале 581 250 руб., при этом необходимо оплачивать работу по токарной и термообработке, приблизительно расходы составят около 30 000 руб. в квартал., также необходимо покупка или хотя бы аренда оборудования необходимое для термообработки и токарных работ, расходы на аренду оборудования приблизительно составят 50 000 в квартал. Таким образом, увеличатся условно-постоянные расходы на 50 000 руб. и снизятся условно-переменные на 551 250 руб. При этом предполагается увеличение выручки на 10%.

2. Увеличение объема производства на 10%, что соответственно приведет и к увеличению условно-переменных затрат на 10 %.

Полученные результаты по изменению прибыли, а также показателей операционного анализа представлены в таблице (табл. 4).

Таблица 4 – Прогнозируемые значения операционного анализа ООО «Спецметиз»

Показатель [8]	II квартал	IV квартал		Отклонение	
		1 вариант	2 вариант	1 вариант	2 вариант
1. Выручка от реализации, руб.	3599659,71	3959625,68	3959625,68	359965,97	359965,97
2. Условно-постоянные затраты, руб.	418942,32	468942,32	418942,32	50000	0
3. Условно-переменные затраты, руб.	1746675,61	1195425,61	1921343,17	-551250	174667,56
4. Прибыль от реализации продукции, руб.	1434041,78	2295257,75	1619340,19	861215,97	185298,41
5. Маржинальный доход, руб.	3180717,39	2764200,07	2038282,51	-416517,32	-1142434,88
6. Доля маржинального дохода в выручке	0,88	0,70	0,51	-0,18	-0,37
7. Точка безубыточности, руб.	1976735,76	671744,45	813849,29	-1304991,31	-1162886,47
8. Запас финансовой прочности, %	45,09	83,04	79,45	37,95	34,36
9. Операционный рычаг	2,22	1,20	1,26	-1,02	-0,96

В результате проведенных мероприятий, в первом варианте наблюдается увеличение прибыли на 861 тыс. руб., во втором на 185 тыс. руб., увеличился порог рентабельности до 83,04 % в первом варианте и до 79,45% во втором, что на 37,95% и на 34,36% больше, чем во втором квартале [6].

Произошло изменение значения операционного рычага, на 1,02 в первом варианте и на 0,96 во втором, что говорит, с одной стороны, о снижении риска, а с другой стороны о снижении пропорциональной зависимости увеличения объема производства и прибыли (рис. 4).

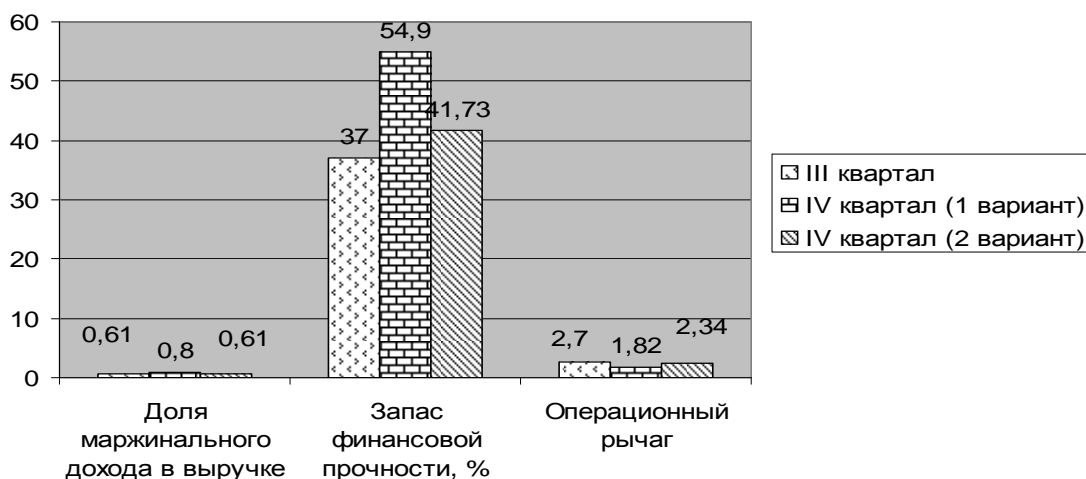


Рисунок 4 – Показатели операционного анализа ООО «Спецметиз»

Таким образом, первый вариант, при котором происходит увеличение выручки и условно-постоянных затрат, но снижается доля условно-переменных приводит к более эффективным результатам, нежели увеличение выручки и пропорциональное увеличение условно-переменных затрат [7]. В первом варианте значительно увеличивается прибыль на 861 тыс. руб. против 185 тыс. руб. во втором варианте, также увеличился порог рентабельности на 38% процентов против 34% во втором варианте.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Анализ хозяйственной деятельности предприятия под общей редакцией доктора экономических наук профессора Л.Л. Ермоловича [Текст] / – Мн.: Интерпрессервис, Эксперспектива, 2001. – 576с.
2. Баканов, Н.И. Теория экономического анализа [Текст] / Н.И. Баканов, А.Д. Шеремет. - М.: Фин. и стат., 1997.
3. Бухгалтерский учет: учебник / В.Э. Керимов [Текст]. – 2-е издание. – М.: издательство «ЭКМО», 2006. – 681 с.
4. Бухгалтерский финансовый учет: учебное пособие [Текст] / А.И. Пасько. – М.: КНОРУС, 2005. – 288 с.
5. Верхов, В.А. Аудит-2000: проблемы и перспективы развития [Текст] / В.А. Верхов, Т.В. Козлова // Бухгалтерский учет. - 1998. - № 10. - С. 76–82.
6. Воронова, Е.Ю. Управленческий учет на предприятии: учеб. пособие. [Текст] / Е.Ю. Воронова, Г.В. Улина. – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2006. – 248с.
7. Залевский, В.А. Управленческий учет и анализ формирования целевой себестоимости для целей стратегического менеджмента [Текст] / В.А. Залевский // Управленческий учет. - 2009. - №1
8. Залевский, В.А. Управленческий учет как часть единой управленческо-учетной системы: сущность, назначение, основы формирования / В.А. Залевский // Управленческий учет. - 2008. - №6
9. Любушин, Н. П. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: учеб. пособие для студентов вузов, обучающихся по специальностям 060500 «Бухгалтерский учет, анализ» и 060400 «Финансы и кредит» [Текст] / Н.П. Любушин. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2006. – 448 с.
10. Попова, Л.В. Основные теоретические принципы построения учетно-аналитической системы [Текст] / Л.В. Попова, Б.Г. Маслов, И.А. Маслова // Финансовый менеджмент. - 2003. - № 5.

Козлюк Наталья Васильевна

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

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

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

Тел.: (8-863) 69-71-86

E-mail: orelbuin@yahoo.com

N.V. KOZLYUK

THE USING OF THE OPERATIONAL ANALYSIS TO PROFIT MAXIMIZATION

To get the maximum profit is the goal of any business. Depending on the amount of the net profit can be judged as about the efficiency of activity of the company and as the management of a company Director. For effective management of the enterprise is widely used operational analysis to identify the problems, to plan and predict the activity of the enterprise in the future.

Keywords: accounting, operational analysis, profit.

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Analiz hozjajstvennoj dejatel'nosti predpriyatija pod obshhej redakciej doktora jekonomicheskikh nauk professora L.L. Ermolovicha [Tekst] / – Mn.: Interpresservis, Jekoperspektiva, 2001. – 576s.
2. Bakanov, N.I. Teorija jekonomicheskogo analiza [Tekst] / N.I. Bakanov, A.D. Sheremet. - M.: Fin. i stat., 1997.
3. Buhgalterskij uchet: uchebnik / V.Je. Kerimov [Tekst]. – 2-e izdanie. – M.: izdatel'stvo «JeKSMO», 2006. – 681 s.
4. Buhgalterskij finansovyj uchet: uchebnoe posobie [Tekst] / A.I. Pas'ko. – M.: KNORUS, 2005. – 288 s.
5. Verhov, V.A. Audit-2000: problemy i perspektivy razvitija [Tekst] / V.A. Verhov, T.V. Kozlova // Buhgalterskij uchet. - 1998. - № 10. - S. 76–82.
6. Voronova, E.Ju. Upravlencheskij uchet na predpriyatii: ucheb. posobie. [Tekst] / E.Ju. Voronova, G.V. Ulina. – M.: TK Velbi, Izd-vo Prospekt, 2006. – 248s.
7. Zalevskij, V.A. Upravlencheskij uchet i analiz formirovanija celevoj sebestoimosti dlja celej strategicheskogo menedzhmenta [Tekst] / V.A. Zalevskij // Upravlencheskij uchet. - 2009. - №1
8. Zalevskij, V.A. Upravlencheskij uchet kak chast' edinoj upravlenchesko-uchetnoj sistemy: sushhnost', naznachenie, osnovy formirovanija / V.A. Zalevskij // Upravlencheskij uchet. - 2008. - №6
9. Ljubushin, N. P. Kompleksnyj jekonomicheskij analiz hozjajstvennoj dejatel'nosti: ucheb. posobie dlja studentov vuzov, obuchajushhihsja po special'nostjam 060500 «Buhgalterskij uchet, analiz» i 060400 «Finansy i kredit» [Tekst] / N.P. Ljubushin. – 3-e izd., pererab. i dop. – M.: JuNITI-DANA, 2006. – 448 s.
10. Popova, L.V. Osnovnye teoreticheskie principy postroenija uchetno-analiticheskoy sistemy [Tekst] / L.V. Popova, B.G. Maslov, I.A. Maslova // Finansovyj menedzhment. - 2003. - № 5.

Kozlyuk Natal'ya Vasil'evna

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

Candidate of Economic Sciences, Assistant professor of Department «Taxation and Accounting»

344002, Rostov-on-Don, str. Pushkinskaya, 70

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

E-mail: orelbuin@yahoo.com

Е.Г. ДЕДКОВА

ФОРМИРОВАНИЕ НАЛОГООБЛАГАЕМОЙ БАЗЫ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ И ЭЛЕМЕНТЫ НАЛОГОВОГО УЧЕТА НА ПРЕДПРИЯТИИ¹

В статье автором предложена методика формирования налогооблагаемых показателей на предприятии, а также изучены анализируемые налогооблагаемые показатели и дана их оценка.

Ключевые слова: налогооблагаемая база, бухгалтерский учет, налоговый учет.

Процесс формирования налогооблагаемых показателей на уровне хозяйствующего субъекта основан на данных финансового и аналитического бухгалтерского учета и является источником данных для финансовой, налоговой и управленческой бухгалтерии (рис. 1).



Рисунок 1 – Метод формирования налогооблагаемых показателей на предприятии

Забалансовые сводные отчеты по налогооблагаемым показателям являются основой для формирования налоговой отчетности. В связи с этим аналитическое представление налогооблагаемых показателей и их компонентов в забалансовых отчетах осуществляется дифференцировано по соответствующим налоговым ставкам и нормативным условиям.

Общий методический подход к формированию налогооблагаемых показателей включает этапы формирования увеличивающих и уменьшающих компонентов; определение

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

увеличивающих и уменьшающих условий и процедур; исчисление налогооблагаемых показателей и их компонентов, включаемых в забалансовый отчет по налогооблагаемым показателям; формирование отчета по налогооблагаемым показателям и их компонентам, экспортируемым затем в налоговую отчетность и в систему финансового учета. Кроме того, забалансовый отчет по налогооблагаемым показателям является элементом управленческой бухгалтерии. Особенно ярко это проявляется в отношении отчетов по плановым и потенциальным налогооблагаемым показателям.

Таким образом, в процессе формирования налогооблагаемых показателей и отчетности по ним задействованы финансовая, налоговая и управленческая подсистемы бухгалтерского учета.

Процесс формирования налогооблагаемых показателей часто связан с абстрагированием от предметов налогообложения и переходом к модельному описанию объектов налогообложения в виде набора показателей, характеризующих и формирующих налоговую базу. Абстрактные модели позволяют также определять состав налоговой базы по специфическим обобщенным и сгруппированным показателям, проследить динамику налогооблагаемых показателей, планировать их значения и изменения в номенклатуре (рис. 2).



Рисунок 2 – Поэтапное формирование налогооблагаемых показателей

Особенностью формирования налогооблагаемых показателей является использование компонентов уменьшающих и компонентов увеличивающих значение отдельного показателя. Применение этих компонентов регулируется нормативно и в расчете может быть задано алгоритмом [2].

Необходимая ручная работа по формированию налогооблагаемых показателей хозяйствующего субъекта может вестись собственными работниками, сотрудниками сторонних специализированных и лицензированных коммерческих организаций или частными практиками, а также работниками налоговых или других специализированных государственных органов [3].

На входе процесса формирования налогооблагаемых показателей имеется разнообразие информации и первичный порядок исходных данных, собственно процесс формирования протекает в соответствии с нормативными методами, а на выходе получается отчетность по субъектам-налогоплательщикам и по агрегированным налогооблагаемым показателям с возможностью группировки в различных разрезах [4]: предметных, субъектных, отраслевых, административных, географических, рыночных, товарных и др.

Формирование налогооблагаемых показателей - это процесс учета, группировки, обобщения данных, и (или) планирования и прогнозирования с последующим расчетом, применительно к налоговому периоду и на основании полученных документальных данных, стоимостных, физических или иных измеряемых характеристик предмета налогообложения [1].

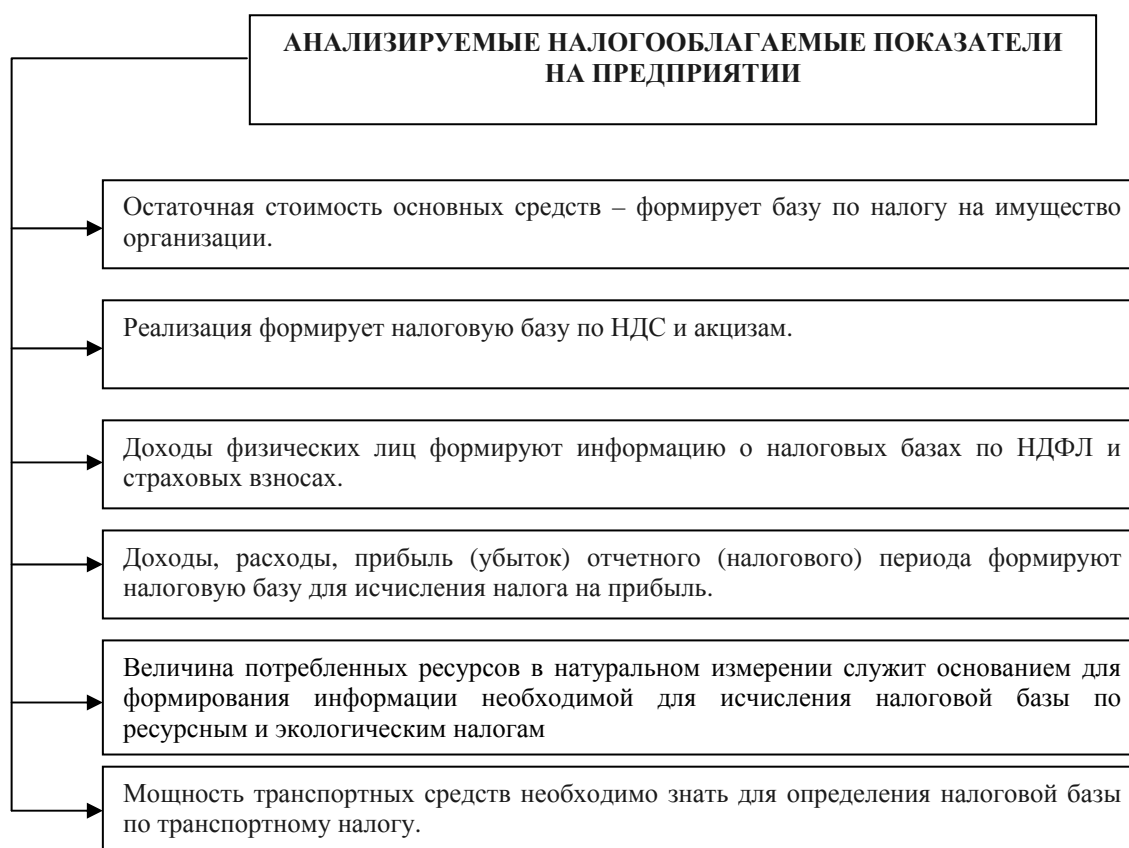
Организация системы налогового учета подразумевает определение совокупности показателей, прямо или косвенно влияющих на размер налоговой базы, критериев их систематизации в регистрах налогового учета, а также порядка ведения учета, формирования и отражения в регистрах информации об объектах учета.

Списание сумм дебиторской и кредиторской задолженности оказывает непосредственное влияние на формирование налогооблагаемой базы по налогу на прибыль, так как эти процессы включаются в расходы (доходы) организации [5].

Таким образом, налоговый учет в этом случае дополняет финансовый, составляя с ним единое целое.

Цель бухгалтерского учета налогооблагаемых показателей на ОАО «Русско-Бродский элеватор» состоит в формировании своевременной, полной и достоверной информации о доходах, расходах и объектах налогообложения для исчисления и исполнения налоговых обязательств в установленном порядке (рис. 3).

Правильность формирования налогооблагаемой базы, своевременное её отражение в бухгалтерском учёте непосредственно влияет на правильность исчисления налогов и уплаты их в бюджет. Таким образом, от чёткости учёта налогооблагаемых баз во многом зависят взаиморасчёты с бюджетом, в правильности, скорости и своевременности которых заинтересована организация не менее чем налоговые органы [6].



*Рисунок 3 - Анализируемые налогооблагаемые показатели на предприятии
ОАО «Русско-Бродский элеватор»*

Проанализируем на предприятии ОАО «Русско-Бродский элеватор» формирование налогооблагаемых показателей по налогам, уплачиваемым за счет прибыли: налогу на прибыль организаций и налогу на имущество организаций.

Согласно пункту 1 статьи 374 НК РФ налогом на имущество облагается движимое и недвижимое имущество, в том числе переданное во временное владение, пользование и распоряжение, учитываемое на балансе в качестве основных средств по правилам бухгалтерского учета (рис. 4).

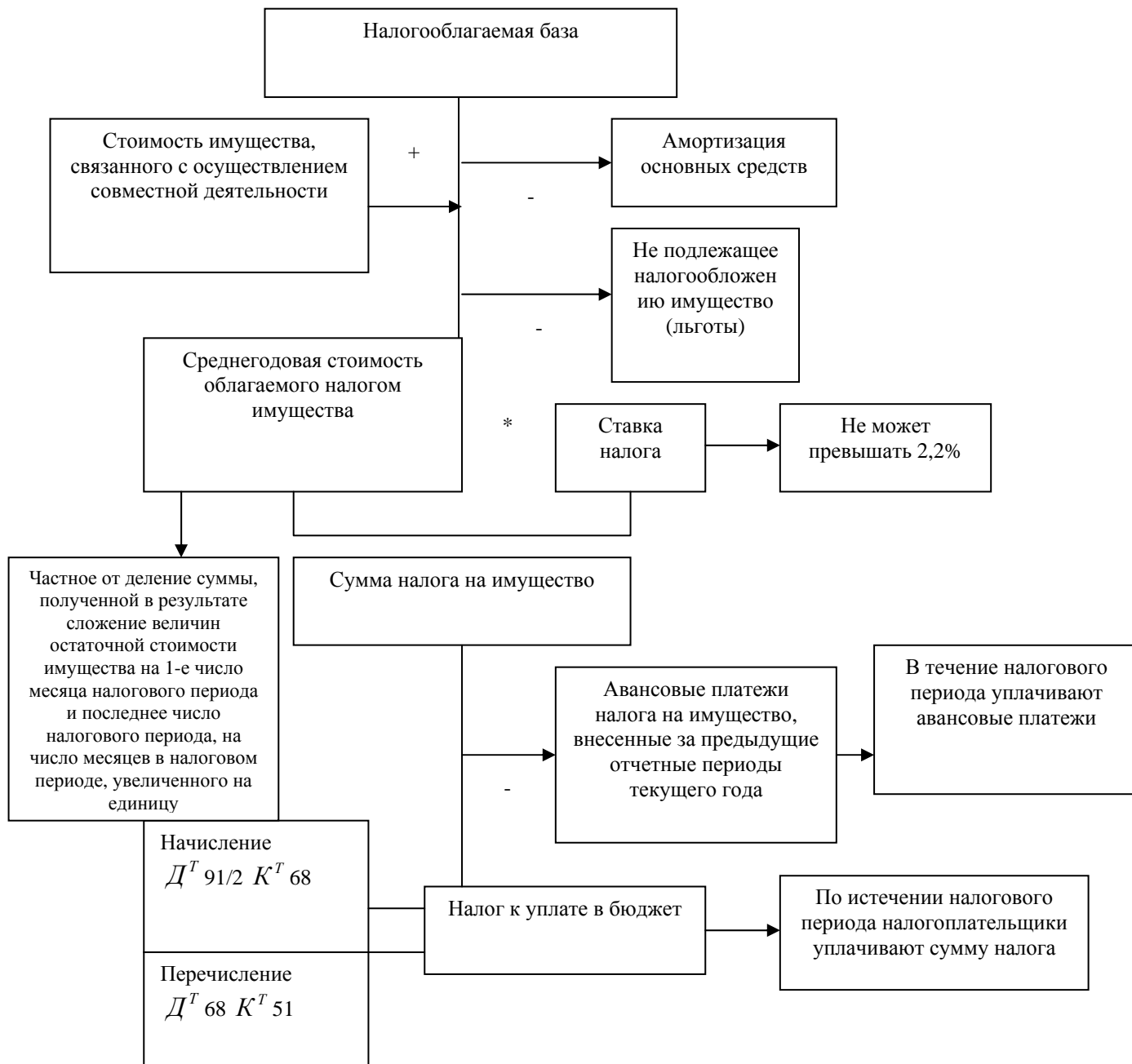


Рисунок 4 - Алгоритм исчисления и уплаты налога на имущество организации на ОАО «Русско-Бродский элеватор»

Данные о первоначальной стоимости объектов и о сумме амортизации ежемесячно переносятся в специально разработанный документ «Износ основных средств». В этом документе содержится полный перечень имущества, принадлежащего ОАО «Русско-Бродский элеватор» с указанием первоначальной стоимости, нормы амортизации, остаточной стоимости на начало месяца, суммы начисленной амортизации и остаточной стоимости на конец месяца, которые используются при определении суммы налога на имущество. Следует отметить, что в этом документе отражается начисленная за месяц амортизация, поэтому название документа целесообразно поменять, так как амортизация и износ – понятия разные. Кроме того, на счетах затрат и прочих расходов суммы

амортизационный отчислений отражаются как амортизация, а не как износ.

Налоговой базой по налогу на имущество является среднегодовая стоимость имущества предприятия, подлежащего налогообложению, которая берется из документа «Износ основных средств». Рассчитанная сумма налога на имущества учитывается в прочих расходах предприятия, т.е. отражается на счете 91 «Прочие расходы» в корреспонденции со счетом 68, субсчетом 6 «Налог на имущество».

Таким образом, налоговая база по налогу на имущество предприятия ОАО «Русско-Бродский элеватор» формируется на основании данных об остаточной стоимости объектов основных средств бухгалтерского учета. Имущество же, учтенное в качестве доходных вложений в материальные ценности, не может рассматриваться как объект налога на имущество.

Остаточная стоимость ОС, числящихся на балансе ОАО «Русско-Бродский элеватор» и признаваемых объектом налогообложения в 2012 году составила:

1 января – 79941609 руб.

1 февраля – 7957102 руб.

1 марта - 7922594 руб.

1 апреля - 7888086 руб.

Амортизация начисляется ежемесячно линейным способом и относится на счета затрат или прочих расходов предприятия.

Средняя стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения за 1 квартал составила

$$(79941609+7957102+7922594+7888086)/4 = 25927348 \text{ руб.}$$

Начислен налог на имущество организации:

Дебет счета 91-2 «Прочие расходы»

Кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» 25927348 руб.

Уплачен налог на имущество организации:

Дебет счета 68 «Расчеты по налогам и сборам»

Кредит счета 51 «Расчетные счета» 25927348 руб.

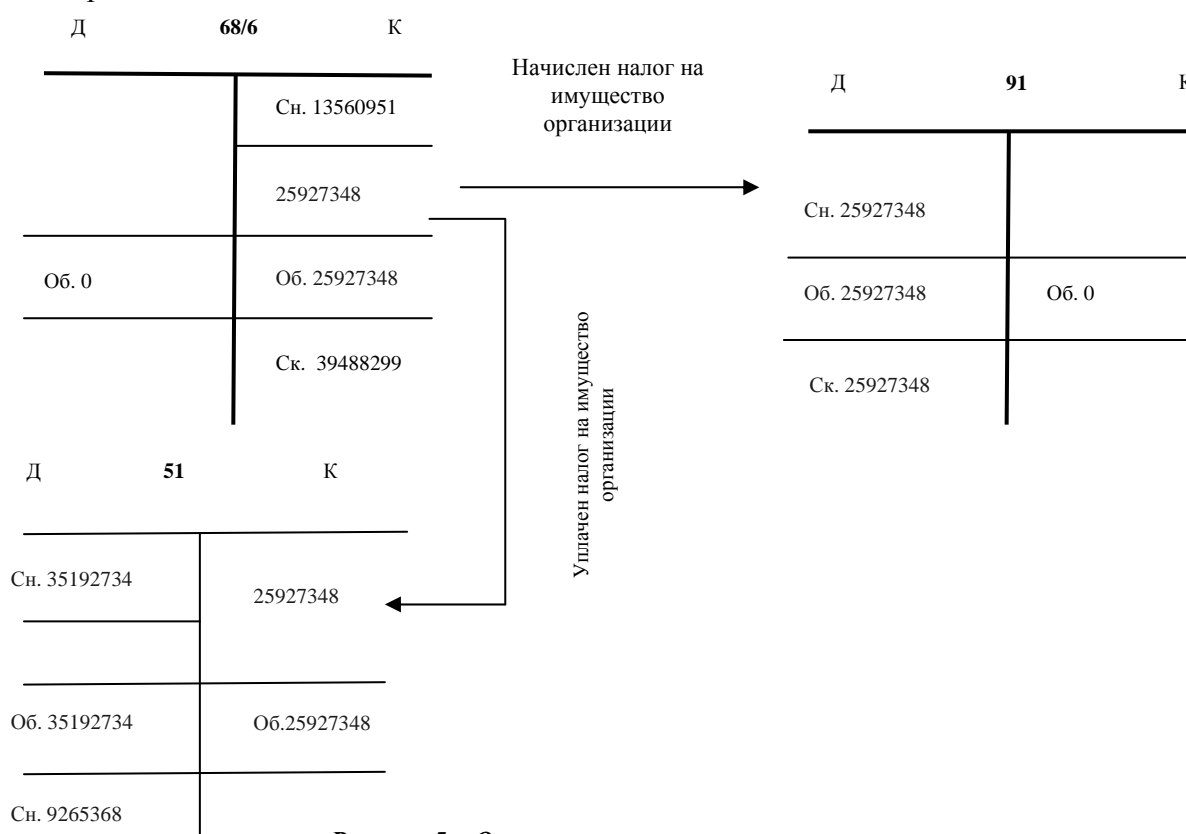


Рисунок 5 – Отражение налога на имущество организации на счетах бухгалтерского учета в ОАО «Русско-Бродский элеватор»

Положение ПБУ 18/02 (далее - Положение) устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете и порядок раскрытия в бухгалтерской отчетности информации о расчетах по налогу на прибыль для организаций, признаваемых в установленном законодательством Российской Федерации порядке налогоплательщиками налога на прибыль (кроме кредитных, страховых организаций и бюджетных учреждений), а также определяет взаимосвязь показателя, отражающего прибыль (убыток), исчисленного в порядке, установленном нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету Российской Федерации (далее - бухгалтерская прибыль (убыток)), и налоговой базы по налогу на прибыль за отчетный период (далее - налогооблагаемая прибыль (убыток)), рассчитанной в порядке, установленном законодательством Российской Федерации о налогах и сборах.

Отражение налога на прибыль в бухгалтерском учете происходит в два этапа. Сначала бухгалтер должен начислить налог на бухгалтерскую прибыль, а затем скорректировать его так, чтобы получилась сумма налога, отраженная в налоговом учете. Налог на бухгалтерскую прибыль (убыток) называют условным расходом (доходом) по налогу на прибыль.

Таким образом, при преследовании цели правильно рассчитать налог на прибыль для целей налогообложения на счетах бухгалтерского учета, выполнить основную цель ПБУ 18/02 — сформировать данные для целей подготовки достоверной бухгалтерской отчетности в соответствии с бухгалтерскими требованиями, — практически невозможно.

По итогам отчетного периода бухгалтеру надо сделать проводку:

Дебет счета 99, субсчет «Условный доход (расход) по налогу на прибыль организации»

Кредит счета 68, субсчет «Расчеты по налогу на прибыль организации»

- начислен условный расход по налогу на прибыль организации; или

Дебет счета 68, субсчет «Расчеты по налогу на прибыль организации»

Кредит счета 99, субсчет «Условный доход (расход) по налогу на прибыль организации»

- начислен условный доход по налогу на прибыль организации.

Таким образом, величина расхода (дохода) по налогу на прибыль может быть использована для установления взаимосвязи между текущим расходом по налогу на прибыль и условным расходом (условным доходом) по налогу на прибыль.

Рассмотрим начисление налога на прибыль за декабрь 2012 г. По данным аналитического учета по счету 20 «Основное производство» в декабре 2011 г. затраты по производству сельхозтехники, отражающиеся по дебету счета 20, составили 3051193 руб. Это и есть себестоимость, которая по окончании месяца заносится на счет 41 «Товары».

В учете составляется запись:

Дебет счета 41 «Товары»

Кредит счета 20 «Основное производство» 3051193 руб.

По счету-фактуре № 9 было реализовано продукция, себестоимость которых составила 3678587 руб., т.е. реализовано продукции было меньше, чем поступило на счет 41 «Товары».

Затем начисляется выручка от реализации:

Дебет счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»

Кредит счета 90 «Продажи» 3398397 руб.

Начисление налога на добавленную стоимость выглядит следующим образом:

Дебет счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»

Кредит счета 68, субсчет 2

«Налог на добавленную стоимость» 611711 руб.

После отражения выручки от реализации себестоимость реализованной продукции была списана следующей проводкой:

Дебет счета 90 «Продажи»

Кредит счета 41 «Товары» 3678587 руб.

Финансовый результат по этой операции составил – 280190 руб., это отражено следующей записью:

Дебет счета 99 «Прибыли и убытки»
Кредит счета 90 «Продажи» 280190 руб.

Также в декабре 2012 г. в ОАО «Русско-Бродский элеватор» имели место прочие доходы и расходы, отраженные на счете 91 «Прочие доходы и расходы». Прочие доходы составили 29389 руб., от реализации сырья и материалов. В учете это отражено следующей записью:

Дебет счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»
Кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 1
«Прочие доходы» 29389 руб.

Прочие расходы предприятия отражаются по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчету 2 «Прочие расходы» в корреспонденции с различными счетами в зависимости от того, какие именно расходы понесло предприятие. В декабре 2012 г. по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» составлены следующие записи:

1) отражены расходы:

Дебет счета 91, субсчет 2 «Прочие расходы»
Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» 443473 руб.;

2) отражены расходы по обслуживанию счета в банке и проценты по кредитам:

Дебет счета 91, субсчет 2 «Прочие расходы»
Кредит счета 51 «Расчетные счета» 443473 руб.

3) отражена амортизация за аренду:

Дебет счета 91, субсчет 2 «Прочие расходы»
Кредит счета 02 «Амортизация основных средств» 188668 руб.

4) отражена оплата услуг нотариуса:

Дебет счета 91, субсчет 2 «Прочие расходы»
Кредит счета 71 «Расчеты с подотчетными лицами» 147029 руб.

В результате в декабре 2012 г. прочие расходы ОАО «Русско-Бродский элеватор» в размере 1305223 руб. превысили прочие доходы предприятия в размере 29389 руб., т.е. по прочим операциям ОАО «Русско-Бродский элеватор» получен убыток в размере 1275834 руб.

Таким образом, по всем операциям предприятия в декабре 2012 г. получен убыток, поэтому в январе налог на прибыль будет равен 0. Как видно, налог на добавленную стоимость и налог на прибыль отражаются в учете с использованием одних и тех же счетов бухгалтерского учета (рис. 6).

Рассмотрение формирования налоговых баз по уплачиваемым ОАО «Русско-Бродский элеватор» налогам за счет прибыли в бухгалтерском учете позволяет сделать вывод, что в целом бухгалтерский учет, как составная часть учетно-налоговой системы, построен достаточно подробно. Тем не менее, в учете есть моменты, которые необходимо исправить. Это касается счетов учета налогов и сборов.

Таким образом, цель бухгалтерского учета налогооблагаемых показателей (НПО) состоит в формировании своевременной, полной и достоверной информации о доходах, расходах и объектах налогообложения для исчисления и исполнения налоговых обязательств в установленном порядке.

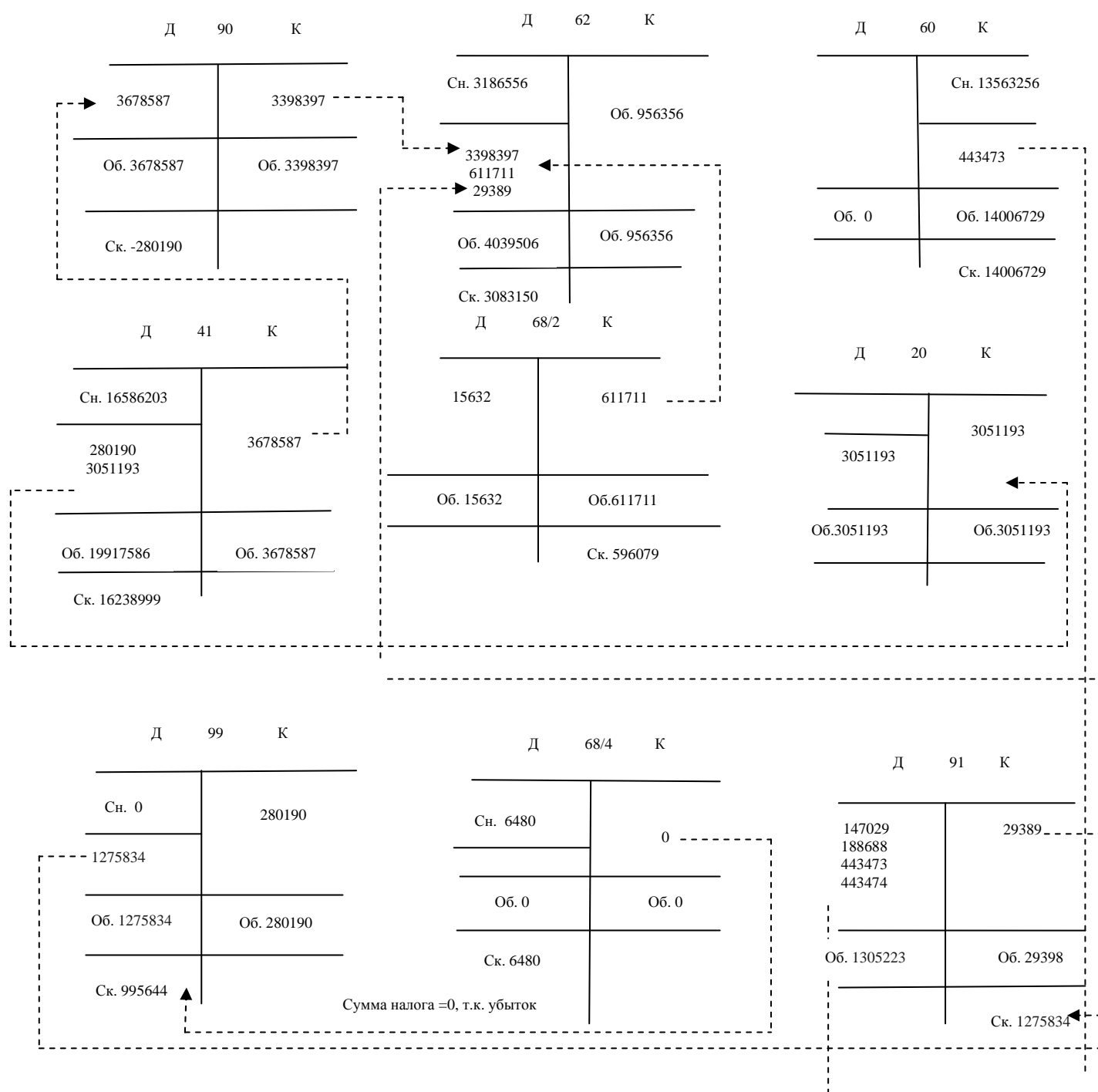


Рисунок 6 – Отражение налога на прибыль на счетах бухгалтерского учета в ОАО «Русско-Бродский элеватор»

Все налогооблагаемые показатели взаимосвязаны, их значения в различных документах не меняются. В результате данные бухгалтерского учета налогов позволяют осуществлять налоговое планирование и прогнозирование.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Поздняев, А.С. Организация системы формирования и верификации налогооблагаемых показателей на микро уровне / А.С. Поздняев // Экономические и гуманитарные науки. – 2009. - №4. - С. 102-107
2. Дрожжина, И.А. Внедрение системы налогового контроллинга на микроуровне [Текст] / И.А. Дрожжина // Управленческий учет. - 2010. - №2. – С. 58-63.
3. Коростелкина, И.А. Формирование адаптированной модели отечественной информационной

учетно-налоговой системы к МСФО [Текст] / И.А. Коростелкина // Экономические и гуманитарные науки. - 2012. - №3 (242). – С. 15-20.

4. Коростелкин, М.М. Налоговые затраты в информационной системе предприятия [Текст] / М.М. Коростелкин // Экономические и гуманитарные науки. - 2012. - №7 (246). – 83-87.

5. Дедкова, Е.Г. Информационное обеспечение анализа налоговых затрат [Текст] / Е.Г. Дедкова // Управленческий учет. - 2010. - №8. – С. 49-56.

6. Дедкова, Е.Г. Методика анализа влияния налоговых затрат на финансовые результаты деятельности предприятий [Текст] / Е.Г. Дедкова // Экономические и гуманитарные науки. - 2010. - №10 (225). – С. 76-83.

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) 41-98-60

E-mail: sirena-85@mail.ru

E.G. DEDKOVA

FORMATION OF THE TAX BASE ACCOUNTING POLICIES AND ELEMENTS OF TAX ON SERVICES

In the article the author proposed a method for formation of tax indicators in the enterprise, as well as studied and analyzed taxable figures given their assessment.

Keywords: tax base, accounting, tax accounting.

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Pozdnjaev, A.S. Organizacija sistemy formirovanija i verifikacii nalogooblagaemyh pokazatelej na mikro urovne / A.S. Pozdnjaev // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. – 2009. - №4. - S. 102-107

2. Drozhzhina, I.A. Vnedrenie sistemy nalogovogo kontrollinga na mikrourovne [Tekst] / I.A. Drozhzhina // Upravlencheskij uchet. - 2010. - №2. – S. 58-63.

3. Korostelkina, I.A. Formirovanie adaptirovannoj modeli otechestvennoj informacionnoj uchetno-nalogovoj sistemy k MSFO [Tekst] / I.A. Korostelkina // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. - 2012. - №3 (242). – S. 15-20.

4. Korostelkin M.M. Nalogovye zatraty v informacionnoj sisteme predpriyatija [Tekst] / M.M. Korostelkin // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. - 2012. - №7 (246). – 83-87.

5. Dedkova, E.G. Informacionnoe obespechenie analiza nalogovyh zatrat [Tekst] / E.G. Dedkova // Upravlencheskij uchet. - 2010. - №8. – S. 49-56.

6. Dedkova, E.G. Metodika analiza vlijanija nalogovyh zatrat na finansovye rezul'taty dejatel'nosti predpriyatij [Tekst] / E.G. Dedkova // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. - 2010. - №10 (225). – S. 76-83.

Dedkova Elena Gennad'evna

State University-ESPC

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

302020, Orel, Naugorskoe sh., 29

Numb.: (4862) 41-98-60

E-mail: sirena-85@mail.ru

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

УДК 336.22

Н.Г. ВАРАКСА

РЕКОМЕНДАЦИИ ПО ИЗМЕНЕНИЮ МЕХАНИЗМА ИСЧИСЛЕНИЯ ЕДИНОГО СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОГО НАЛОГА

В статье автор проанализировал практику применения налогоплательщиками специального режима налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей и предложил направления его преобразования для повышения привлекательности режима и заинтересованности товаропроизводителей в развитии сельского хозяйства и увеличении производства продукции.

***Ключевые слова:** специальный режим налогообложения, сельскохозяйственный товаропроизводитель, механизм исчисления налога.*

На современном этапе развития экономики России введение специального налогового режима для сельскохозяйственных товаропроизводителей рассматривалось как инструмент поддержки отрасли, обеспечивающий более льготные условия налогообложения.

Однако специальный налоговый режим имеет ряд недостатков, главный из которых связан с дальнейшим увеличением диспаритета цен на сельскохозяйственную и промышленную продукцию на сумму налога на добавленную стоимость (НДС). Для сельского хозяйства характерно превышение суммы вычетов по НДС над суммой начислений: так у 52% хозяйств Орловской области НДС, выплаченный поставщикам, превышает сумму НДС, полученную от покупателей. В связи с чем неэффективен переход на ЕСХН для сельскохозяйственных организаций и предпринимателей, у которых высока доля затрат, оплачиваемых с НДС. Налогоплательщики единого сельскохозяйственного налога (ЕСХН) не имеют права на вычет НДС, при продаже продукции предприятие в счет-фактуре не выделяет НДС и покупатель не может зачесть его при покупке. Поэтому продавец вынужден снижать цену на свой товар, что может отразиться на финансовых результатах продаж. Переход на уплату ЕСХН невыгоден для сельскохозяйственных товаропроизводителей, имеющих сильно изношенные основные средства, остаточная стоимость которых невелика, а также получающих значительные субсидии из бюджета [1].

Поэтому решению о целесообразности перехода на ту или иную систему налогообложения должны обязательно предшествовать расчеты экономических выгод и потерь [2].

В связи с наличием существенных недостатков, присущих данному режиму налогообложения, представляется целесообразным разработать направления преобразования порядка исчисления единого сельскохозяйственного налога в целях обеспечения экономически обоснованного изъятия средств в бюджет и сохранения заинтересованности сельскохозяйственных товаропроизводителей в развитии и повышении эффективности производства [3].

Анализ практики применения налогоплательщиками специального режима налогообложения позволил определить положительную тенденцию ежегодного увеличения количества организаций и индивидуальных предпринимателей – плательщиков ЕСХН. Популярность данного режима выражалась в существенной экономии на едином социальном налоге, а впоследствии на страховых взносах, однако с 2011 г. нагрузка по уплате страховых взносов увеличилась в связи с ростом тарифов в отношении всех категорий плательщиков.

По данным Федеральной налоговой службы России на 1 января 2010 г. на уплату ЕСХН перешли 91,78 тыс. налогоплательщиков, среди них 29,5 тыс. организаций, 62,2 тыс.

предпринимателей и крестьянских (фермерских) хозяйств, на 1 января 2013 г. их количество уменьшилось на 17,06% по сравнению с 2011 г. и составило 121,64 тыс. налогоплательщиков. Данные о количестве налогоплательщиков, налоговой базе и сумме единого сельскохозяйственного налога по РФ представлены в таблице 1.

Таблица 1 - Данные о количестве налогоплательщиков, налоговой базе, сумме единого сельскохозяйственного налога по РФ
В млн. руб.

Наименование показателя	2006 г.	2007 г.	2008 г.	2009 г.	2010 г.	2011 г.	2012 г.
Количество налогоплательщиков, ед./чел.	63568	69771	75626	91789	131573	146669	121644
Налоговая база по ЕСХН	18616,7	33301,1	29188,1	50474,9	69622,9	65682,2	79927,6
Поступления ЕСХН	1116,9	1997,7	1751,1	2334,8	3289,1	3283,4	3673,8
Удельный вес ЕСХН в налоговой базе, %	6,0	6,0	6,0	4,6	4,7	5,0	4,6

В 2007 году размер налоговой базы по ЕСХН по РФ увеличился на 78,9% по сравнению с 2006 годом. В 2008 году наблюдается противоположная тенденция, связанная с сокращением налогооблагаемой базы по ЕСХН на 12,4% вследствие кризисных явлений в экономике, однако в результате благоприятных погодных условий в 2009 г. произошел значительный рост налоговой базы на 73%, который привел к увеличению ЕСХН на 33%. В 2012 г. налоговая база возросла на 22 % по сравнению с 2011 г. несмотря на сокращение количества налогоплательщиков на 17%.

Структура поступлений ЕСХН в разрезе субъектов РФ по Центральному федеральному округу представлена в таблице 2.

Таблица 2 – Данные о поступлении единого сельскохозяйственного налога по Центральному федеральному округу за 2009-2012 гг.
В тыс. руб.

Поступления единого сельскохозяйственного налога по Центральному федеральному округу, всего	2009 г.		2010 г.		2011 г.		2012 г.	
	346 369	100	420 462	100	418 545	100	483 829	100
в том числе								
Белгородская область	41 979	12,1	64 707	13,3	71 650	14,8	36 353	7,5
Брянская область	8 961	2,6	19 487	4,0	11 389	2,3	13 295	2,7
Владимирская область	12 084	3,5	9 587	1,9	13 536	2,8	4 399	0,9
Воронежская область	57 459	16,6	56 098	11,6	52 500	10,8	91 721	18,9
Ивановская область	4 114	1,2	5 720	1,2	4 833	1,0	3 597	0,7
Калужская область	3 992	1,1	7 109	1,5	6 862	1,4	7 339	1,5
Костромская область	23 252	6,7	13 371	2,7	29 840	6,2	15 821	3,3
Курская область	11 843	3,4	14 091	2,9	9 336	1,9	15 399	3,2
Липецкая область	26 260	7,6	32 447	6,7	12 966	2,6	23 549	4,8
Московская область	57 882	16,7	79 988	16,5	95 447	19,7	40 971	8,5
Орловская область	21 304	6,2	25 828	5,3	26 364	5,4	40 202	8,3
Рязанская область	8 083	2,3	8 113	1,7	4 778	0,9	8 836	1,8
Смоленская область	8 912	2,6	11 738	2,4	5 469	1,1	4 648	0,9
Тамбовская область	24 991	7,2	18 424	3,8	25 475	5,3	42 752	8,8
Тверская область	5 139	1,5	5 785	1,2	7 719	1,6	7 620	1,6
Тульская область	26 574	7,7	36 743	7,6	24 880	5,1	39 966	8,3
Ярославская область	3 540	1	6 085	1,3	6 320	1,3	2 171	0,4

Суммарный объем поступлений единого сельскохозяйственного налога по Центральному федеральному округу составил в 2009 году 346 369 тыс. руб. В 2010 году данный показатель увеличился на 74 093 тыс. руб. или на 21,4%. В 2012 году по сравнению с 2011 годом сумма поступлений ЕСХН увеличилась на 65 284 тыс. руб. и составила 483 829 тыс. руб. [4]

Удельный вес поступлений единого сельскохозяйственного налога Орловской области в общем объеме поступлений по областям Центрального федерального округа составлял в 2009 году 6,2%, в 2010 году показатель сократился на 0,9% и составил 5,3%, в 2012 году

сумма поступлений возросла на 13 838 тыс. руб. и составила 8,3% общего объема поступлений единого сельскохозяйственного налога.

Наибольшую долю в поступлениях единого сельскохозяйственного налога по Центральному федеральному округу составляют следующие области: Воронежская область (10,8% - 18,9%), Московская область (8,5% - 19,7%), Белгородская область (7,5% - 14,8%).

Наименьшую долю в поступлениях единого сельскохозяйственного налога по Центральному федеральному округу составляют Ярославская область (0,4% - 1,3%) и Ивановская область (0,7% - 1,2%).

Проведем анализ налогооблагаемой базы по единому сельскохозяйственному налогу за 2009 – 2012 гг. в целом по РФ по данным формы № 5 - ЕСХН «Отчет о налоговой базе и структуре начислений по единому сельскохозяйственному налогу» (табл. 3).

Налоговая база по единому сельскохозяйственному налогу в 2012 году значительно увеличилась вследствие роста общей суммы доходов сельскохозяйственных товаропроизводителей на 8,6 %. В 2011 году темп роста расходов превышает темп роста доходов на 3,1 %, что сказалось на снижении налогооблагаемой базы на 5,7 %.

Таблица 3 – Анализ налоговой базы по единому сельскохозяйственному налогу за 2009 – 2012 гг. по России В тыс. руб.

Наименование показателя	2009 г.	2010 г.	2011 г.	2012 г.
Сумма доходов	646 156 190	772 430 932	873 115 081	948 168 378
Сумма расходов	632 500 206	742 056 595	862 868 463	920 644 721
Налоговая база	50 474 951	69 622 958	65 682 233	79 927 605
Сумма исчисленного налога	2 334 863	3 289 053	3 283 426	3 673 847
в том числе				
организации	1 845 541	2 606 191	2 521 008	2 691 967
индивидуальные предприниматели и крестьянские (фермерские) хозяйства	489 322	682 862	762 418	981 880

Среди плательщиков единого сельскохозяйственного налога на долю организаций приходится более половины исчисленной суммы налога [5]. Так, в 2009 году доля организаций составила 79,0 %, в 2012 году показатель уменьшился до 73,3%. На протяжении всего исследуемого периода наблюдается рост количества налогоплательщиков - индивидуальных предпринимателей, а также рост исчисленного ими налога: в 2011 году рост составил 11,6%, в 2012 году – 28,8%.

Проведем анализ налогооблагаемой базы по единому сельскохозяйственному налогу за 2009-2012 гг. по Орловской области (табл. 4).

Таблица 4 - Анализ налоговой базы по единому сельскохозяйственному налогу по Орловской области В тыс. руб.

Наименование показателя	2009 г.	2010 г.	2011 г.	2012 г.
Сумма доходов	4 899 194	5 184 739	5 722 182	7 294 191
Сумма расходов	4 633 140	4 965 387	5 429 095	6 693 678
Налоговая база	438 265	482 682	518 071	752 371
Сумма исчисленного налога	21 304	25 828	26 364	40 202
в том числе				
организации	17 920	22 002	23 328	35 138
индивидуальные предприниматели и крестьянские (фермерские) хозяйства	3 384	3 826	3 036	5 064

В 2009-2012 гг. наблюдался рост суммы доходов сельскохозяйственных товаропроизводителей: в 2010 году он составил 5,8 %, в 2012 году – 27,5 %. Параллельно росту доходов, происходил рост расходов на 7,2 % в 2010 году по сравнению с 2009 г., и на 23,3 % в 2012 году.

На долю организаций в 2009 году приходилось 84,1 % исчисленного по данным

налоговых деклараций налога, остальные 15,9 % относились к деятельности индивидуальных предпринимателей, число которых составило 3 384 человек. В 2012 году сократился удельный вес налогоплательщиков-организаций в сумме исчисленного налога по сравнению с предыдущим годом на 1,4 %, что объясняется ростом убытков по результатам деятельности и переходом на иные режимы налогообложения [6].

Представим графически соотношение доходов и расходов сельскохозяйственных предприятий Орловской области, а также динамику изменения налогооблагаемой базы по единому сельскохозяйственному налогу за 2009-2012 гг. (рис. 1).

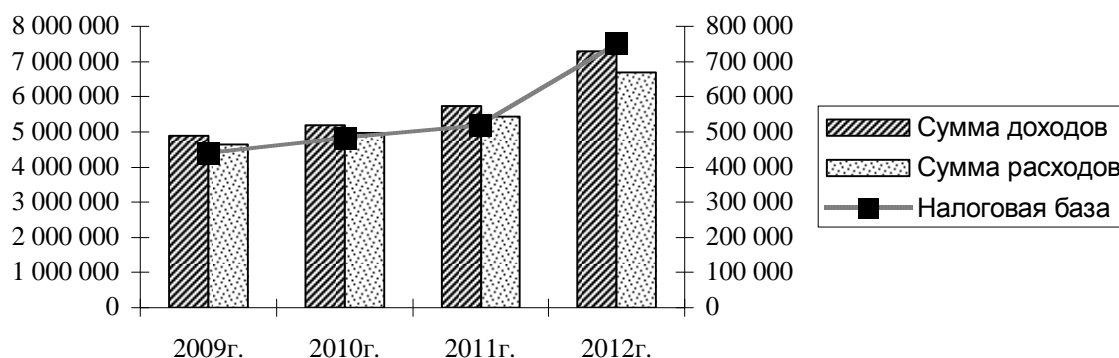


Рисунок 1 – Динамика изменения налоговой базы по единому сельскохозяйственному налогу предприятий Орловской области за 2009-2012 гг.

Таким образом, вследствие превышения доходов над расходами в 2012 году резко возросла налогооблагаемая база по единому сельскохозяйственному налогу на 45,2%. Сельское хозяйство является достаточно нестабильной отраслью вследствие резких изменений показателей доходности и расходов сельскохозяйственных организаций в результате влияния природно-климатических условий и экономической ситуации в стране.

Проведенный анализ позволил установить, что большинство сельскохозяйственных товаропроизводителей показывают убытки по результатам своей деятельности и только в последние годы в некоторых из них наметилась тенденция к получению положительного финансового результата [7]. Причем проблема усложняется тем, что сельскохозяйственные товаропроизводители получают убытки не потому, что плохо работают или их продукция не пользуется спросом из-за низкого качества, а в связи с тем, что, во-первых продукция отечественного производства не может конкурировать с импортной по реальным производственным затратам, во-вторых, из-за нерасторопности правительства в области государственных закупок продовольствия по целевым ценам, что вынуждает производителей продавать продукцию перекупщикам за бесценок [8].

В ходе анализа мероприятий контрольной работы в отношении сельскохозяйственных товаропроизводителей Орловской области была выявлена негативная тенденция увеличения количества правонарушений в результате сокрытия либо занижения налогооблагаемой базы.

Данные о количестве проведенных камеральных и выездных налоговых проверок сельскохозяйственных товаропроизводителей Орловской области приведены в таблице 5.

Таблица 5 - Данные о количестве проведенных камеральных и выездных налоговых проверок сельхозтоваропроизводителей в целом по Орловской области

Наименование показателя	2007 г.	2008 г.	2009 г.	2010 г.*	2012 г.
Количество проведенных выездных проверок, всего	25	33	36	36	16
из них выявивших нарушения	20	31	31	33	10
Количество проведенных камеральных проверок, всего	1007	1055	732	743	941
из них выявивших нарушения	136	124	71	53	27

* Отчет о результатах контрольной работы налоговых органов (форма № 2-НК) за 2011 г. отсутствует

Общее количество проведенных выездных налоговых проверок сельскохозяйственных товаропроизводителей в 2008 году превысило аналогичный показатель 2007 года на 32%, из них проверок, выявивших нарушения, на 55% больше. Общая тенденция роста количества выездных проверок является положительной, поскольку по результатам проверок производятся доначисления налогов. За анализируемый период наблюдается сокращение числа камеральных налоговых проверок, выявивших нарушения налогового законодательства, со 136 проверок в 2007 году до 27 проверок в 2012 году.

На основании приведенных данных рассчитаны показатели результативности проверок (табл. 6).

Таблица 6 - Результативность проведенных налоговых проверок по ЕСХН по Орловской области

Наименование показателя	2007 г.	2008 г.	2009 г.	2010 г.	2012 г.
Результативность проведенных выездных налоговых проверок, %	80	88,6	86,1	91,7	62,5
Результативность проведенных камеральных налоговых проверок, %	13,5	11,7	9,7	7,1	2,7

Результативность выездных налоговых проверок высока и находится в интервале от 62,5% в 2012 году до 91,7% в 2010 году, поскольку в большинстве случаев при проведении выездной проверки выявляются нарушения налогового законодательства, и, вследствие этого, доначисления по результатам выездных проверок значительны. Результативность проведенных камеральных налоговых проверок снижается на протяжении исследуемого периода и в 2012 году составляет 2,7%, что на 10,8% меньше, чем в 2007 году, и свидетельствует о своевременности уплаты налога и представления декларации налогоплательщиками [9].

Проанализируем динамику и структуру дополнительно начисленных платежей по результатам проверок единого сельскохозяйственного налога (табл. 7).

Таблица 7 - Динамика и структура дополнительно начисленных платежей по результатам проверок ЕСХН по Орловской области В тыс. руб.

Наименование показателя	2007г.	2008г.	2009г.	2010г.	2012 г.	Темп роста, %				
						2008/ 2007	2009/ 2008	2010/ 2009	2012/ 2010	
Дополнительно начислено платежей, всего	1 883	4 987	7 635	7 167	13 813	264,8	153,1	93,9	192,7	
в том числе										
по выездным налоговым проверкам:										
налоги	1 101	2 709	5 179	4 019	8 713	246	191,2	77,6	216,8	
пени	153	389	1 030	543	1 261	254,2	264,8	52,7	232,2	
штрафные санкции	257	541	1 033	817	3 258	210,5	191	79,1	398,8	
по камеральным налоговым проверкам:										
налоги	17	1 000	44	1 511	87	5 882	4,4	3434	5,8	
пени	1	0	0	1	3	-	-	-	300	
штрафные санкции	24	91	54	51	67	379,2	59,3	94,4	131,4	

На протяжении 2007-2012гг. выросла сумма дополнительно начисленных платежей по результатам проверок. По итогам проведения выездных налоговых проверок наибольший удельный вес по доначисленным платежам занимает недоимка по налогам, меньшую долю – начисления пеней и штрафов. В 2008 году доначисления по единому сельскохозяйственному налогу составили 2709 тыс. руб., что на 146% больше аналогичного показателя 2007 года. Также в 2008 году наблюдался прирост по начисленным пеням на 154,2% и штрафным санкциям на 110,5%. В 2009 г., аналогично 2008 г., наблюдается рост по всем

вышеуказанным показателям. В 2010 году сумма доначислений по налогу составила 4019 тыс. руб., что на 22,4% меньше 2009 года; по пеням снижение доначислений на 47,3%, а по штрафным санкциям на 20,9%. В 2012 г. несмотря на сокращение количества проведенных выездных проверок наметился существенный рост по видам доначислений.

По доначислениям по результатам камеральных налоговых проверок за 2007-2012 гг. не выявлено определенной тенденции в изменении показателей. По данным Управления Федеральной налоговой службы России по Орловской области в 2007 году наибольший удельный вес в структуре доначислений по камеральным проверкам составляли доначисления по штрафным санкциям (24 тыс. руб.), 17 тыс. руб. доначислено по налогу, и 1 тыс. руб. - по пеням. В 2009 году произошло снижение по всем вышеуказанным показателям, в том числе по налогу на 95,6%, по штрафным санкциям на 40,7%. В 2010 году сумма доначислений по единому сельскохозяйственному налогу по результатам камеральных проверок составила 1511 тыс. руб., что более чем в 34 раза превышает значение предыдущего года; рост доначислений по штрафным санкциям составил 94,4%, сумма доначислений по пеням составила 1 тыс. руб. В 2012 г. также наблюдается рост доначислений по пеням и штрафам.

Таким образом, в большей части налоговые правонарушения по ЕСХН связаны с неправомерностью формирования налоговой базы в результате не соблюдения кассового метода и отсутствия подтверждающих документов, а также с умышленным занижением полученных доходов и отражением убытков по результатам деятельности [10].

По действующему законодательству в случае получения налогоплательщиком убытка налог не взимается. Поэтому в целях налогового планирования налогоплательщику целесообразно показать по итогам года отрицательный результат. Однако для формирования эффективных хозяйств, заинтересованных в улучшении показателей деятельности необходимо ввести минимальную ставку налога даже при получении убытка, это закрепит в сознании налогоплательщика необходимость уплаты налога в любом случае.

Поэтому предлагаем ввести регулирующий налог при получении сельскохозяйственными организациями и предпринимателями убытка как инструмент противодействия искусственному уменьшению прибыли. По аналогии с упрощенной системой налогообложения налоговую ставку можно принять на уровне 1% от дохода. Вследствие этого, для получения и увеличения прибыли, собственник вынужден будет работать более эффективно, так как неэффективная деятельность будет не снижать налог, а, наоборот, увеличивать его.

Введение регулирующего налога в сельском хозяйстве необходимо и целесообразно в условиях рыночной экономики, однако возможно только после преодоления экономического спада в АПК России, диспаритета цен и при преобладающем спросе на отечественную сельскохозяйственную продукцию.

Для обеспечения принципа удобства платежа и в связи с сезонностью производства сельскохозяйственной продукции рекомендуем установить отчетный период для уплаты налога равный 9 месяцам, позволяющий учитывать особенности кругооборота средств в подотраслях сельского хозяйства и сглаживать длительные разрывы в сроках вложения финансовых ресурсов и выхода продукции.

Установление данного отчетного периода возможно в силу особенностей кругооборота средств в животноводстве и растениеводстве.

В животноводстве вложения средств в производство, как и выход продукции отличаются равномерностью. Вложение средств и их высвобождение из оборота не разграничивается строго по времени, как это происходит в растениеводстве, так как технологический процесс производства в отрасли животноводства характеризуется значительно большей равномерностью и однородностью операций. Как правило, в животноводстве не существует длительных разрывов в сроках вложения средств и выхода продукции. Однако сельскохозяйственные товаропроизводители помимо животноводства могут заниматься растениеводством, поэтому данный отчетный период для них будет более

предпочтительным.

На кругооборот средств в растениеводстве существенный отпечаток накладывает сезонный характер производства, в частности разрыв между периодами производства затрат и выхода продукции. Производственные затраты в отрасли совершаются в течение длительного времени крайне неравномерно (их основная часть приходится на первое полугодие), возмещение средств – выход продукции происходит в момент, определяемый естественными условиями созревания растений (III квартал). Эти особенности отрасли необходимо учитывать при налогообложении, в частности при установлении отчетного периода.

В качестве еще одного направления преобразования ЕСХН предлагаем включить в состав расходов, уменьшающих доходы, затраты на научные исследования для стимулирования наукоемкой и инновационной деятельности сельскохозяйственных товаропроизводителей и освободить от налогообложения прямые субсидии в виде государственной поддержки на возмещение затрат, используемые по целевому назначению и выделяемые с целью повышения заинтересованности товаропроизводителей в развитии сельского хозяйства и увеличении производства продукции.

В процессе осуществления своей деятельности сельскохозяйственный товаропроизводитель получает субсидии из бюджета на приобретение дизельного топлива, средств химизации, на ликвидацию последствий ущерба, понесенного в связи с гибелью сельскохозяйственных культур вследствие аномальных природных условий и др. Данные средства в соответствии со ст. 251 НК РФ не признаются средствами целевого финансирования и целевыми поступлениями, которые при определении налоговой базы по налогу на прибыль и, соответственно, ЕСХН не учитываются. В соответствии с пп. 14 п. 1 ст. 251 НК РФ при определении налоговой базы по налогу не учитываются доходы в виде имущества, полученного налогоплательщиком в рамках целевого финансирования. К средствам целевого финансирования относится имущество, полученное налогоплательщиком и использованное им по назначению, определенному организацией - источником целевого финансирования или федеральными законами, в частности, в виде лимитов бюджетных обязательств (бюджетных ассигнований), доведенных в установленном порядке до казенных учреждений, а также в виде субсидий, предоставленных бюджетным учреждениям и автономным учреждениям.

В соответствии с п. 2 ст. 251 НК РФ при определении налоговой базы также не учитываются целевые поступления (за исключением целевых поступлений в виде подакцизных товаров), к которым относятся: целевые поступления на содержание некоммерческих организаций и ведение ими уставной деятельности, поступившие безвозмездно на основании решений органов государственной власти и органов местного самоуправления и решений органов управления государственных внебюджетных фондов, а также целевые поступления от других организаций и (или) физических лиц и использованные указанными получателями по назначению.

Ни в одном из пунктов статьи 251 НК РФ не указано об освобождении прямых субсидий, предоставляемых сельскохозяйственным товаропроизводителям из бюджета. Таким образом, субсидии, полученные в порядке, предусмотренном ст. 78 Бюджетного кодекса Российской Федерации, в целях возмещения затрат, понесенных в связи с гибелью сельскохозяйственных культур вследствие засухи, на поддержку элитного семеноводства, на приобретение минеральных удобрений и средств защиты растений, а также на возмещение процентных ставок по кредитам, полученным на приобретение сельскохозяйственной техники, семян, минеральных удобрений, горюче-смазочных материалов, учитываются при формировании налоговой базы по налогу на прибыль организаций и ЕСХН.

Однако в соответствии со ст. 1 Федерального закона от 02.10.2012 г. №161-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и признании утратившими силу отдельных положений законодательных актов Российской Федерации» в 2013 г. налоговая ставка по налогу на прибыль организаций для сельскохозяйственных

товаропроизводителей, не перешедших на систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей, по деятельности, связанной с реализацией произведенной ими сельскохозяйственной продукции, а также с реализацией произведенной и переработанной данными организациями собственной сельскохозяйственной продукции, устанавливается в размере 0%. Таким образом, сельскохозяйственные товаропроизводители, применяющие общий режим налогообложения, находятся в более выгодном положении по сравнению с налогоплательщиками ЕСХН как более льготного режима, т.к. полученные субсидии не приводят к оттоку средств в виде уплаты налога на прибыль организаций.

Таким образом, предложены следующие направления преобразования действующего механизма исчисления ЕСХН:

- для формирования активных налогоплательщиков среди сельскохозяйственных товаропроизводителей рекомендовано установить регулирующий налог в размере 1% от доходов как инструмент противодействия искусственному уменьшению прибыли. Введение регулирующего налога в сельском хозяйстве возможно только после преодоления экономического спада в отрасли, диспаритета цен и при преобладающем спросе на отечественную сельскохозяйственную продукцию;

- для обеспечения принципа удобства платежа рекомендуем установить отчетный период для уплаты налога равный 9 месяцам, позволяющий учитывать особенности кругооборота средств в подотраслях сельского хозяйства и сглаживать длительные разрывы в сроках вложения финансовых ресурсов и выхода продукции;

- включение в состав расходов, уменьшающих доходы, затрат на научные исследования для стимулирования наукоемкой и инновационной деятельности сельскохозяйственных товаропроизводителей и освобождение от налогообложения прямых субсидий в виде государственной поддержки на возмещение затрат, используемых по целевому назначению и выделяемых с целью повышения заинтересованности товаропроизводителей в развитии сельского хозяйства и увеличении производства продукции.

Предложенные преобразования специального режима налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей позволят повысить привлекательность данного режима для налогоплательщиков, и будут способствовать рациональному функционированию сельскохозяйственного производства.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Варакса, Н.Г. Методы налогового стимулирования в сельском хозяйстве [Текст] / Н.Г. Варакса // Экономические и гуманитарные науки. – 2010. – № 9. – С. 128-134.
2. Данные по формам статистической налоговой отчетности [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.r57.nalog.ru/statistic/statforms/>, <http://www.nalog.ru/statistic/statforms/>
3. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая [Текст] // СПС «Гарант»
4. Попова, Л.В. Элементы методики налогообложения сельскохозяйственных производителей при эффективном учетном процессе [Текст] / Л.В. Попова, О.Г. Маслова // Управленческий учет. - 2008. - №2.
5. Маслова, И.А. Разработка системы показателей анализа государственной поддержки сельскохозяйственных предприятий [Текст] / И.А. Маслова, Т.О. Павлова // Экономические и гуманитарные науки — 2012. - №5. - С.70-76.
6. Маслов, Б.Г. Постановка и решение проблем учета выпуска и реализации готовой продукции на сельскохозяйственных предприятиях в аспекте ее стоимостных характеристик [Текст] / Б.Г. Маслов // Управленческий учет. - 2009. - №2. – С. 68-79.
7. Маслов, Б.Г. Бухгалтерский учет и налогообложение выделенных из бюджета средств государственной поддержки на сельскохозяйственных предприятиях [Текст] / Б.Г. Маслов // Управленческий учет. - 2009. - №3. – С. 83-87.
8. Васильева, М.В. Нормирование расходования денежного эквивалента добавленной стоимости в рамках государственной поддержки на примере сельскохозяйственной отрасли [Текст] / М.В. Васильева // Управленческий учет. – 2011. - №10 – С. 3-10.
9. Потапова, Н.А. Зарубежный опыт налогообложения сельскохозяйственных предприятий [Текст] / Н.А. Потапова // Известия ОрелГТУ. - 2009. - №1/207 (556). – С. 181-185.
10. Савкина, Е.С. Российская и международная практика формирования источников бюджетного

финансирования сельскохозяйственных предприятия [Текст] / Е.С Савкина // Управленческий учет. - 2011. - №4. - С. 94-99.

Варакса Наталия Геннадьевна

ФГБОУ ВПО «Государственный университет-УНПК»

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

302020, г. Орел, Наугорское шоссе, 29

Тел.: (4862) 41-98-60

E-mail: konfer_2005@mail.ru

N.G. VARAKSA

RECOMMENDATIONS ON CHANGE OF THE MECHANISM OF CALCULATION OF THE SINGLE AGRICULTURAL TAX

In the article the author analyzed the practice of application by taxpayers of the special tax regime for agricultural producers and proposed areas for its conversion to enhance the attractiveness of the regime and the interest of producers in the development of agriculture and increasing production.

Keywords: *special tax regime, agricultural producer, the mechanism of calculation of the tax.*

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Varaksa, N.G. Metody nalogovogo stimulirovanija v sel'skom hozjajstve [Текст] / N.G. Varaksa // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. – 2010. – № 9. – S. 128-134.
2. Dannye po formam statisticheskoj nalogovoj otchetnosti [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa: <http://www.r57.nalog.ru/statistic/statforms/>, <http://www.nalog.ru/statistic/statforms/>
3. Nalogovyy kodeks Rossijskoj Federacii. Chast' vtoraja [Текст] // SPS «Garant»
4. Popova, L.V. Jelementy metodiki nalogoblozhenija sel'skohozjajstvennyh proizvoditelej pri jeffektivnom uchetnom processe [Текст] / L.V. Popova, O.G. Maslova // Upravlencheskij uchet. - 2008. - №2.
5. Maslova, I.A. Razrabotka sistemy pokazatelej analiza gosudarstvennoj podderzhki sel'skohozjajstvennyh predpriyatij [Текст] / I.A. Maslova, T.O. Pavlova // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki — 2012. - №5. - S.70-76.
6. Maslov, B.G. Postanovka i reshenie problem ucheta vypuska i realizacii gotovoj produkcii na sel'skohozjajstvennyh predpriyatijah v aspekte ee stoimostnyh harakteristik [Текст] / B.G. Maslov // Upravlencheskij uchet. - 2009. - №2. – S. 68-79.
7. Maslov, B.G. Buhgalterskij uchet i nalogoblozhenie vydelennyh iz bjudzheta sredstv gosudarstvennoj podderzhki na sel'skohozjajstvennyh predpriyatijah [Текст] / B.G. Maslov // Upravlencheskij uchet. - 2009. - №3. – S. 83-87.
8. Vasil'eva, M.V. Normirovanie rashodovanija denezhnogo jekvivalenta dobavlennoj stoimosti v ramkah gosudarstvennoj podderzhki na primere sel'skohozjajstvennoj otrasli [Текст] / M.V. Vasil'eva // Upravlencheskij uchet. – 2011. - №10 – S. 3-10.
9. Potapova, N.A. Zarubezhnyj opyt nalogoblozhenija sel'skohozjajstvennyh predpriyatij [Текст] / N.A. Potapova // Izvestija OrelGTU. - 2009. - №1/207 (556). – S. 181-185.
10. Savkina, E.S. Rossijskaja i mezhdunarodnaja praktika formirovanija istochnikov bjudzhethogo finansirovanija sel'skohozjajstvennyh predpriyatija [Текст] / E.S Savkina // Upravlencheskij uchet. - 2011. - №4. – S. 94-99.

Varaksa Nataliya Gennad'evna

State University-ESPC

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

302020, Orel, Naugorskoe sh., 29

Numb.: (4862) 41-98-60

E-mail: konfer_2005@mail.ru

А.В. МОШОНКИН

КОНЦЕПЦИЯ СОВРЕМЕННОЙ СИСТЕМЫ НАЛОГОВОГО ПЛАНИРОВАНИЯ НА РЕГИОНАЛЬНОМ УРОВНЕ

В статье автором рассмотрен процесс налогового планирования, а также предложены и обоснованы методы налогового планирования на региональном уровне.

Ключевые слова: налоговое планирование, методы, региональный уровень.

Современная система налогового планирования представляет собой сложную структуру, которая включает в себя определение целей и путей их достижения, опираясь на сведения прошлого, стремится определить будущее.

Это неотъемлемая часть управления финансово-хозяйственной деятельностью, заключающегося в установлении желаемого будущего состояния объекта и оптимальных способов и методов достижения данного состояния в условиях ограниченности ресурсов и возможности их альтернативного использования [1].

В общем смысле, под планированием понимается способ регулирования экономических процессов на уровне народного хозяйства страны, отрасли, предприятия, территориальной единицы.

Вместе с такими видами планирования, как финансовое, социальное, бюджетное, принято выделять также налоговое планирование. В свою очередь налоговое планирование лежит в основе понятия «налоговый процесс» [2].

Налоговый процесс – это установленный законом порядок правоприменительной деятельности в сфере налогообложения. При решении основных задач данного процесса выделяют 3 этапа (рис. 1).

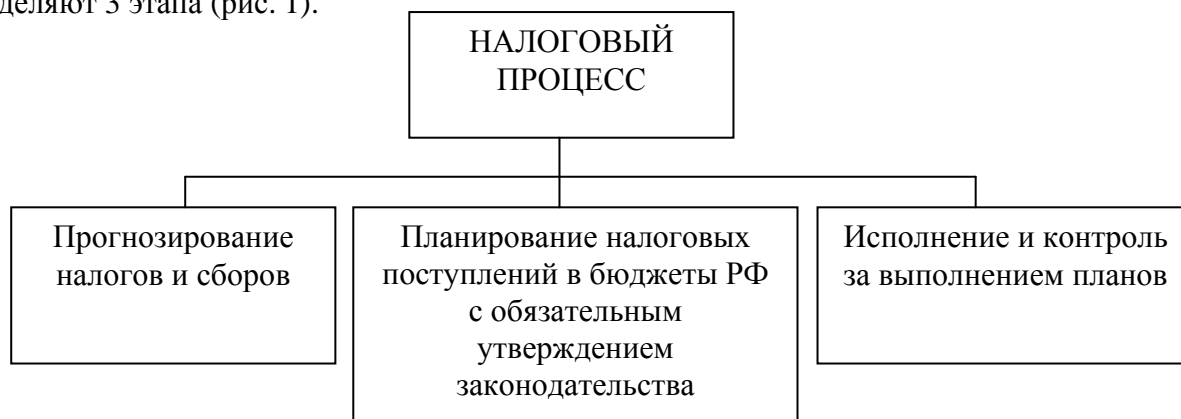


Рисунок 1 – Этапы налогового процесса

Налоговое планирование представляет собой оценку налогового потенциала и поступлений налогов и сборов в бюджетную систему (в том числе и территориальный бюджет) и осуществляется на базе прогноза социально-экономического развития России и ее субъектов благодаря системе показателей и основных параметров социально-экономического развития [3].

Главная цель налогового планирования состоит в экономическом определении объемов безвозмездного изъятия в бюджетную систему части валового внутреннего продукта (ВВП) в разрезе основных налогов.

В целом процесс налогового планирования на макроуровне можно представить в виде следующей схемы действий (рис. 2).



Рисунок 2 – Процесс налогового планирования

Налоговое планирование может классифицироваться по разным направлениям (рис. 3).



Рисунок 3 – Классификация налогового планирования по временному признаку

Оперативное налоговое планирование осуществляется на месяц или квартал с целью разработки плана реальных поступлений на данные периоды [4].

Текущее (краткосрочное) планирование налоговых платежей лежит в основе разработки проектов соответствующих бюджетов на год и осуществляется по всем налогам и сборам. В свою очередь перспективное планирование осуществляется в целом по налоговым и неналоговым доходам и наиболее зависит от макроэкономических параметров развития экономики.

Кроме этого можно выделить еще несколько видов налогового планирования (табл. 1)

Таблица 1 – Виды планирования налоговых поступлений

№, п/п	Вид	Сущность
1	Детерминистическое планирование	Реализуется через условный метод планирования налоговых поступлений
2	Планирование временных рядов на основании их собственной динамики	Построение скорректированных временных баз налоговых поступлений с учетом изменений в налоговом администрировании, вытекающих на всем временном интервале
3	Планирование с использованием моделей с несколькими переменными	Определение налоговой базы по каждому налогу, данная информация улучшит качество планирования налоговых поступлений

Налоговое планирование включает в себя:

1) работу по прогнозированию объемов налоговых поступлений с учетом инфляции, деловой активности субъектов экономической деятельности, валютного курса, теневой экономики и на этой основе расчет доходов, включаемых в проект бюджета на очередной финансовый год;

2) определение нормативов (долей) распределения налоговых ставок по уровням бюджетной системы;

3) разработка контрольных заданий по налогам и сборам, администрируемым ФТС России.

Изучая составляющие части налогового планирования, отдельно стоит выделить административно-налоговое планирование, которое включает в себя работу вышестоящего налогового органа (ФНС и ее региональных управлений) по планированию деятельности нижестоящих налоговых органов соответствующего уровня (Управлений по субъекту и инспекций) с целью реализации возложенных на них законодательством административных и контрольных функций по мониторингу и анализу налогового пространства [5].

Планирование на макроуровне охватывает сферу налогового планирования в масштабе федерального, регионального и местного бюджетов.

Региональный бюджет — форма образования и расходования денежных средств, предназначенных для обеспечения задач и функций, отнесенных к предметам ведения субъекта Федерации.

Бюджет субъектов РФ формируются, в том числе и за счет налоговых поступлений, доля которых соответствует более 50 %, а неналоговые доходы составляют 8 – 12 %. Структура налоговых поступлений представлена в следующей диаграмме (рис. 4).

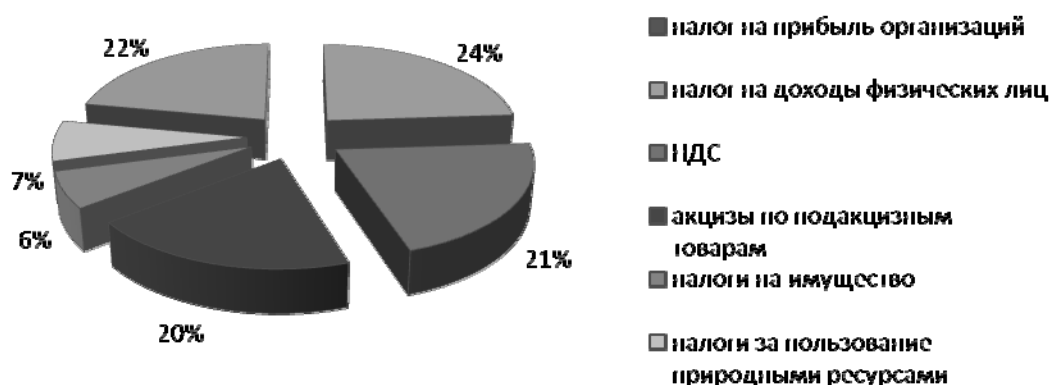


Рисунок 4 – Поступление налогов, сборов и иных обязательных платежей в консолидированный бюджет Российской Федерации по видам за 2011 г., млрд. руб.

Таким образом, основными налогами, определяющими особенности структуры доходов бюджета субъекта РФ, являются: налог на прибыль предприятий, НДФЛ, НДС и акцизы. Успешное функционирование и развитие экономики и инфраструктуры субъекта РФ, его социальной сферы в определяющей степени зависит от налоговой политики, разрабатываемой на федеральном уровне и уровне самого субъекта федерации, а также практических мер, форм и методов ее реализации руководством субъекта РФ.

Бюджеты субъектов Российской Федерации и бюджеты территориальных государственных внебюджетных фондов разрабатываются и утверждаются в форме законов субъектов Российской Федерации [6].

В ходе исследований очевидно, что на уровне бюджетов отдельных субъектов РФ, особенно республик, структура доходов бюджета отличается высоким удельным весом финансовых отчислений из федерального бюджета в бюджеты субъектов РФ.

Причиной данной особенности является то, что сумма собственных и регулирующих доходов не обеспечивает финансирования расходов даже на уровне минимальных социальных стандартов.

Кроме объективных причин, порожденных кризисами и переделом собственности, одной из главных причин является неэффективная налоговая политика центрального аппарата в отношении территориальных образований.

Это объясняется тем, что многие виды налоговых поступлений напрямую поступают в федеральный бюджет и лишь потом в виде дотаций, субсидий, субвенций и трансфертов поступают в субъекты федерации [7].

Таким образом, общей целью налогового планирования на уровне региона является удовлетворение потребностей бюджета за счет определения объема финансовых ресурсов в разрезе плательщиков налогов и максимально возможного изъятия, а также совершенствование налогового регулирования и налогового контроля.

В зависимости от конкретных целей налогового планирования, поставленных на уровне региона, можно выделить несколько методов налогового планирования (рис. 5).

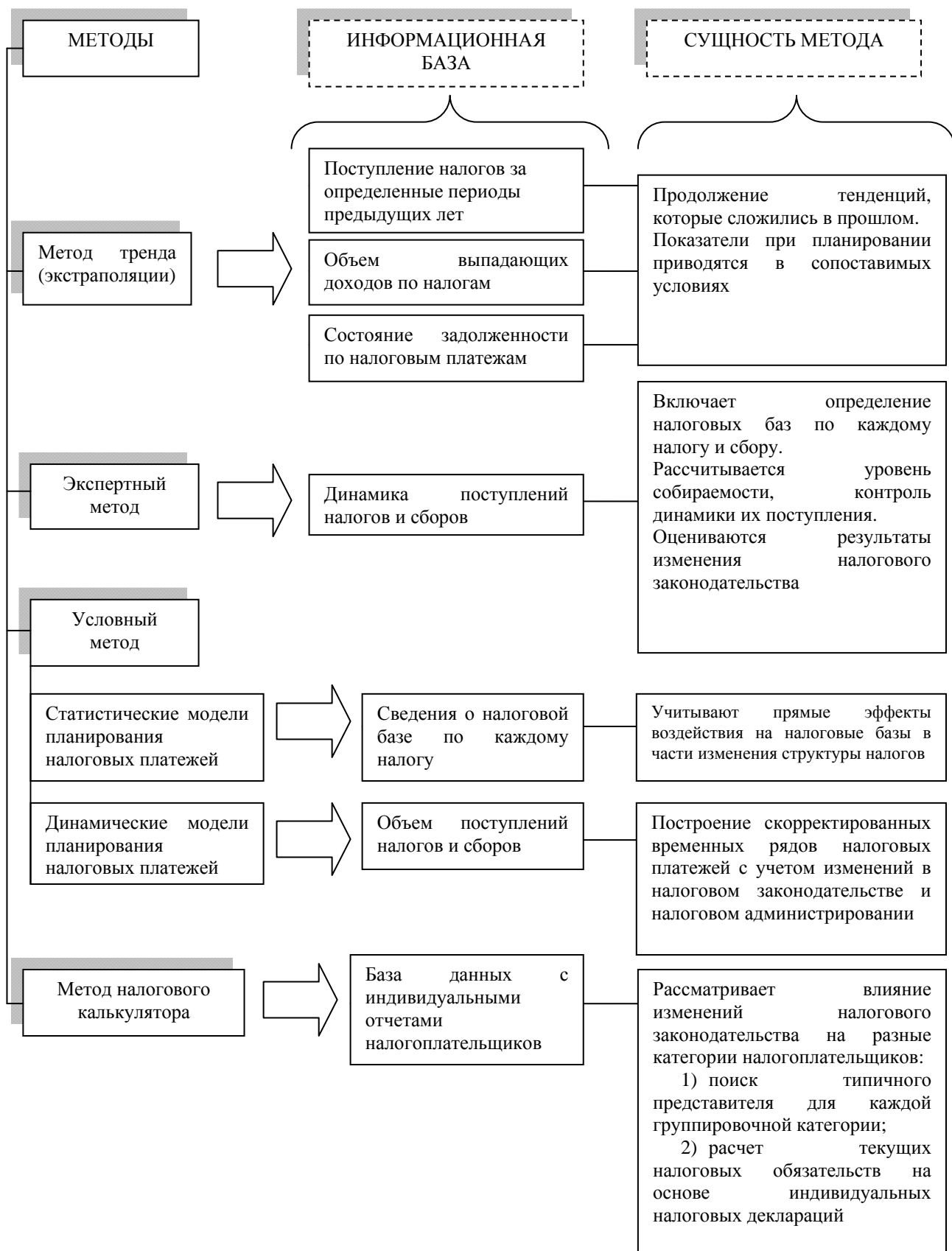


Рисунок 5 – Методы налогового планирования на региональном уровне

Наиболее простым методом является метод тренда (экстраполяция), продолжения в будущем тенденций, сложившихся ранее.

Следующим, более сложным методом является экспертный метод прогнозирования

налоговых доходов региона, где проводятся экспертные расчеты предполагаемого поступления конкретных налогов и сборов.

При осуществлении планирования поступлений по важнейшим налогам и сборам следует применять все вышеперечисленные методы.

В основу налогового планирования должна быть заложена минимизация убытков и выпадающих доходов бюджетной системы.

Конечным итогом налогового планирования является определение налоговой базы для каждого из налога. Расчет налоговой базы производится как на федеральном, так на региональном уровне с учетом отраслевой структуры. При этом региональное налоговое планирование в свою очередь основывается на результатах анализа исполнения текущих налоговых обязательств, контроля и прогноза макроэкономической ситуации в регионах (рис. 6).



Рисунок 6 – Основные элементы налогового планирования

Основным этапом налогового планирования является определение налогового потенциала региона, муниципальных образований, отраслей и налогоплательщиков с целью его последующей налоговой мобилизации.

Организационно правовой формой расчета отражения налогового потенциала должен стать налоговый паспорт.

Решением коллегии МНС РФ от 6 декабря 2000 года рекомендовано внедрение налогового паспорта субъекта РФ как документа, демонстрирующего совокупность обобщенных показателей экономического состояния территории (или иного объекта) и прогнозов их развития, увеличение их совокупной налоговой базы.

В основе рассмотрения налогового потенциала региона лежит расчет фактического состояния и развития совокупной налоговой базы налогов на основе экономически обоснованной налоговой нагрузки территорий и ее налогоплательщиков, которая в РФ отличается очевидной неравномерностью.

Таким образом, налоговое планирование на уровне региона представляет собой комплексный и многофакторный процесс определения общей суммы и структуры налоговых доходов регионального бюджета. Оптимизация методики налогового планирования в настоящее время является одним из направлений совершенствования процесса составления бюджета в целом.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Попова Л.В. Прогнозирование и планирование в налогообложении: учеб. пособие для вузов [Текст] / Л.В. Попова, Н.Г. Варакса, М.В. Васильева. – Орел: ОрелГТУ, 2007. – 264 с.
2. Поступление налогов, сборов и иных обязательных платежей в консолидированный бюджет

Российской Федерации [Электронный ресурс] / Режим доступа: http://www.gks.ru/free_doc/new_site/finans/fin23.htm

3. Маслова, И.А. Планирование и прогнозирование налоговых рисков для целей эффективного налогового менеджмента [Текст] / И.А. Маслова // Управленческий учет - 2012. - №6. - С. 68-73.

4. Маслов, Б.Г. методика реализации налогового планирования на промышленном предприятии [Текст] / Б.Г. Маслов // Управленческий учет. - 2011. - №7. - С. 78-85.

5. Васильева, М.В. Теоретические основы налогового планирования и оценка его рациональности на предприятиях [Текст] / М.В. Васильева // Экономические и гуманитарные науки. - 2008. - № 4.206 (552) - С. 198-204.

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

7. Дедкова, Е.Г. Моделирование налогового планирования и прогнозирования на микроуровне [Текст] / Е.Г. Дедкова // Экономические и гуманитарные науки. - 2012. - №3 (242). - С. 85-91.

Мошонкин Алексей Валентинович

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

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

Тел.: (8-863) 69-71-86

E-mail: orelbuin@yahoo.com

A.V. MOSHONKIN

THE CONCEPT OF THE CURRENT TAX PLANNING AT THE REGIONAL LEVEL

In the article the author discussed the process of tax planning, as well as offered and proved methods of tax planning at the regional level.

Keywords: *tax planning method, the regional level.*

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Popova L.V. Prognozirovanie i planirovanie v nalogooblozhenii: ucheb. posobie dlja vuzov [Текст] / L.V. Popova, N.G. Varaksa, M.V. Vasil'eva. – Orel: OrelGTU, 2007. – 264 s.

2. Postuplenie nalogov, sborov i inyh objazatel'nyh platezhej v konsolidirovannyj bjudzet Rossijskoj Federacii [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa: http://www.gks.ru/free_doc/new_site/finans/fin23.htm

3. Maslova, I.A. Planirovanie i prognozirovanie nalogovyh riskov dlja celej jeffektivnogo nalogovogo menedzhmenta [Текст] / I.A. Maslova // Upravlencheskij uchet - 2012. - №6. - С. 68-73.

4. Maslov, B.G. metodika realizacii nalogovogo planirovanija na promyshlennom predprijatii [Текст] / B.G. Maslov // Upravlencheskij uchet. - 2011. - №7. - С. 78-85.

5. Vasil'eva, M.V. Teoreticheskie osnovy nalogovogo planirovanija i ocenka ego racional'nosti na predprijatijah [Текст] / M.V. Vasil'eva // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. - 2008. - № 4.206 (552)– С. 198-204.

6. Korostelkin, M.M. Nauchnoe obosnovanie i praktičeskaja realizacija nalogovogo bjudzhetrovanija, kak instrumenta nalogovogo planirovanija [Текст] / M.M. Korostelkin // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. - 2009. - №9-2/215. - С. 99-104.

7. Dedkova, E.G. Modelirovanie nalogovogo planirovanija i prognozirovanija na [Текст] / E.G. Dedkova // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. - 2012. - №3 (242). - С. 85-91.

Moshonkin Aleksej Valentinovich

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

344002, Rostov-on-Don, str. Pushkinskaya, 70

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

E-mail: orelbuin@yahoo.com

КОНТРОЛЬНЫЕ МЕРОПРИЯТИЯ СИСТЕМЫ ФОРМИРОВАНИЯ НАЛОГООБЛАГАЕМЫХ ПОКАЗАТЕЛЕЙ НА МИКРОУРОВНЕ

Хозяйственные процессы состоят из отдельных хозяйственных операций которые оформляются первичными документами. В бухгалтерском учете любая информация подлежит обработке путем применения приемов и способов, в совокупности составляющих метод бухгалтерского учета: документацию; инвентаризации; счетов и двойной записи; оценки и калькуляции; баланса и отчетности.

Ключевые слова: контроль, налогообложение, налогооблагаемые показатели.

Проверка и подтверждение правильности исчисления и уплаты экономическим субъектом налогов и сборов в бюджет и внебюджетные фонды может проводиться как по всем налогам и сборам, так и по отдельным их видам [2]. При проведении работ осуществляется проверка налоговой отчетности, представленной по установленным формам (налоговых деклараций, расчетов по налогам, справок об авансовых платежах), а также правомерность использования налоговых льгот (рис. 1).

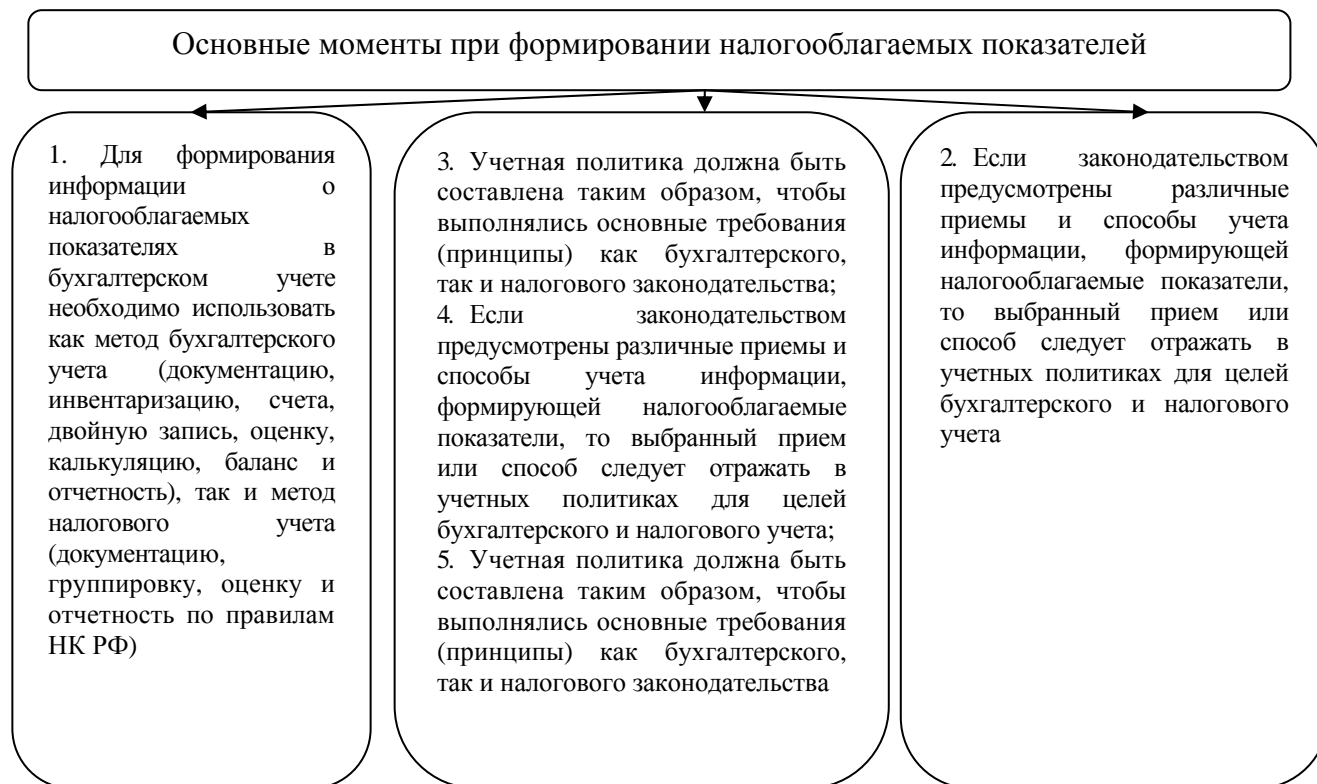


Рисунок 1 - Основные моменты, которые необходимо учитывать при формировании налогооблагаемых показателей

Деятельность МРИ ФНС должна обеспечивать стабильное повышение налоговых поступлений в бюджетную систему Российской Федерации с одновременным снижением удельных административных затрат и затрат налогоплательщиков, связанных с налоговым администрированием, неопределенностью трактовки налогового законодательства, и повышением качества информационных услуг, предоставляемых налоговыми органами (табл. 1-3).

Таблица 1 – Расчет и анализ налоговых поступлений

Годы	Поступление налогов, тыс. р.	Абсолютный прирост, тыс. р.		Темп роста		Темп прироста	
		A_i^u	A_i^6	Tr^u	Tr^6	Tpr_i^u	Tpr_i^6
2008	1 064 675	-	-	-	-	-	-
2009	1 217 965	153 290	153 290	1,14	1,14	0,14	0,14
2010	1 356 463	291 788	138 498	1,27	1,11	0,27	0,11
среднее	1 213 034	145 894		1,13		0,13	

Таблица 2 - Система показателей, характеризующих задолженность налоговых органов

Показатель	Годы		
	2008	2009	2010
Задолженность перед бюджетом по налогам и сборам	246230	313642	320750
Недоимка	46047	44529	42846
Реструктурированная задолженность	31953	30728	24572
Отсроченные (рассроченные) платежи	12	12	0
Приостановленные к взысканию платежи	168218	1122	4641

Таблица 3 – Количество выездных проверок ИФНС № 1 по Орловской области

Показатель	Годы		
	2007	2008	2009
выездные проверки			
проверки, выявившие нарушения	153	131	70
безрезультатные проверки	437	214	30

Рассмотрим проведение инвентаризации и амортизации, как мероприятия по системе формирования налогооблагаемых показателей на уровне предприятия (рис. 2).

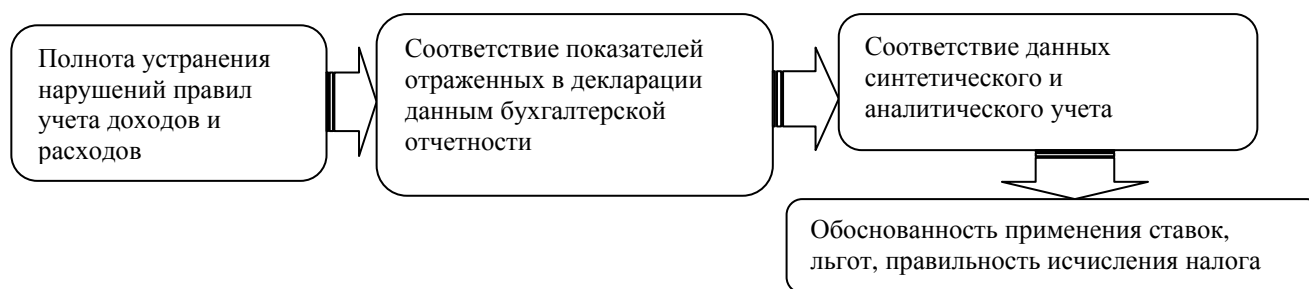


Рисунок 2 – Контрольные мероприятия при проверке правильности исчисления налогооблагаемых показателей

Основная функция амортизации – обеспечение воспроизводства, восстановление основных фондов. Вторая функция – учетная. Кроме этого, амортизация в определенной степени выполняет и стимулирующую функцию, так как предусматривает наиболее полное использование основных фондов: чем дольше по времени функционирование, тем больше производится продукции и тем больше будет перенесена стоимость основных фондов.

Инвентаризация - способ проверки соответствия фактического наличия хозяйственных средств в натуре данным учета; как элемент метода бухгалтерского учета - средство наблюдения и последующей регистрации явлений и операций, неотраженных первичной документацией в момент их совершения.

Рассмотрим контрольные мероприятия системы формирования налогооблагаемых показателей (рис. 3).

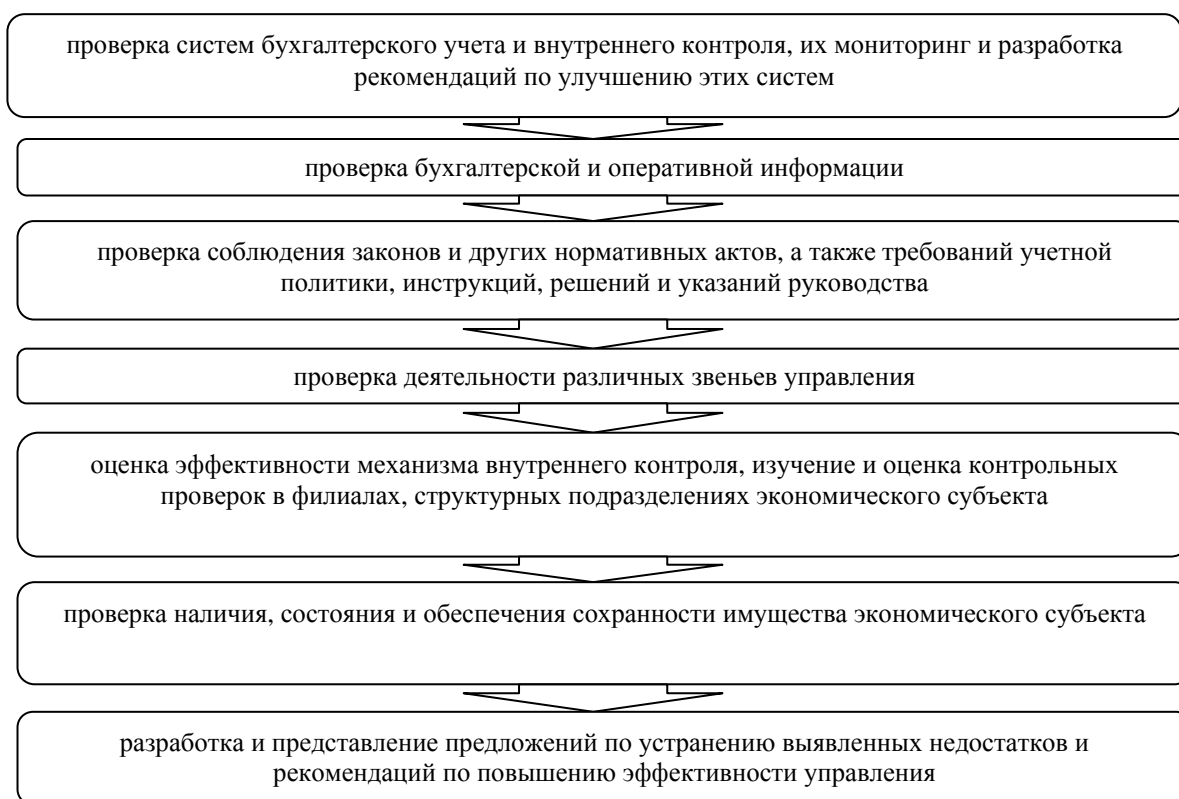


Рисунок 3 – Контрольные мероприятия системы формирования и верификации налогооблагаемых показателей бухгалтерского учета и внутреннего контроля

Все наличное имущество подразделяется на оборотные и внеоборотные активы. Оборотные материальные активы представляют существенный элемент производственной и коммерческой деятельности, их динамичную материальную составляющую. В системе документов нормативного регулирования бухгалтерского учета в России действует Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01), которое определяет нормы бухгалтерского учета материально-производственных запасов, готовой продукции и товаров [1].

Счета-фактуры поставщиков предприятие оплачивает вместе с налогом на добавленную стоимость (НДС), который компенсируется из бюджета по мере оплаты поступивших материальных ценностей. Оплаченный по счету-фактуре НДС записывают на отдельный счет 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям».

Записи в бухгалтерском учете осуществляются в следующем порядке.

На дебете счета 19 показывают суммы НДС, обозначенные в акцептованных счетах-фактурах поставщиков. Налог на добавленную стоимость по фактически оплаченным счетам-фактурам поставщиков фиксируют по кредиту названного счета и дебету счета 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Рассмотрим контрольные мероприятия по системе формирования налогооблагаемого показателя при начислении НДФЛ.

Начисленная заработная плата отражается в расчетно-платежной ведомости. Применяется для отражения начисления заработной платы и выплат, произведенных работникам в течение месяца и причитающихся в окончательный расчет, удержанных из заработной платы налогов и других сумм [3].

Сумма к выплате определяется как разность графы 12 по строке 11 на странице 2 «Всего начислено» и графы 11 по строке 01 на странице 3 «Удержания».

Рассмотрим порядок контрольных мероприятий при формировании налогооблагаемого показателя при исчислении налога на прибыль.

Доходы организации в зависимости от их характера, условия получения и

направления деятельности организации подразделяются на:

- доходы от обычных видов деятельности: выручка от продажи продукции и товаров, поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг. Отражаются на счете 90 «Продажи»;

- прочие поступления. К прочим поступлениям относятся: операционные доходы; внереализационные доходы; чрезвычайные доходы.

В соответствии с действующим порядком бухгалтерский учет финансовых результатов ведется организацией отдельно по периодам их получения:

- результатам отчетного года - на счете 99 «Прибыли и убытки»;

- результатам прошлых лет - на счете 84 «Нераспределенная прибыль и убытки (непокрытый убыток)».

На счете 99 «Прибыли и убытки» организация отражает в течение отчетного года конечный финансовый результат своей хозяйственной деятельности.

Конечный финансовый результат, или чистая прибыль (убыток), определяется как сумма финансовых результатов от обычных видов деятельности с учетом результатов по предметам деятельности, прочих доходов и расходов и чрезвычайных доходов и расходов, уменьшенных на платежи в бюджет налога на прибыль. При этом финансовый результат:

- от обычных видов деятельности организации - это прибыль или убыток от продаж товаров, продукции, работ и услуг по уставным видам деятельности организации. При этом делается запись по дебету (кредиту) счета 90 «Продажи» и кредиту (дебету) счета 99 на сумму прибыли (убытка). Организация в таком же порядке отражает финансовый результат по предметам своей деятельности;

- по прочим доходам и расходам - это полученные в отчетном месяце доходы и расходы, которые организация получила или понесла в результате прочих операций, не связанных с обычными ее видами деятельности, и предметами ее деятельности. При этом делается запись по кредиту (дебету) счета 99 и дебету (кредиту) счета 91 «Прочие доходы и расходы» на сумму прочих доходов (расходов);

- по операциям чрезвычайного характера - это потери, расходы и доходы, возникшие у организации в результате стихийных бедствий, пожаров, аварий, национализации, и т.п. При этом делается запись по дебету счета 99 (если возникли потери и убытки) или кредиту счета 99 (если имелись доходы) и кредиту или дебету счетов учета материальных ценностей, расчетов с персоналом по оплате труда, денежных средств и т.п.

Полученный финансовый результат уменьшается перед бюджетом на обязательства, отражаемые по допущению временной определенности фактов хозяйственной деятельности (принципу начисления). По расчетам по налогу на прибыль - отражается сумма налога на прибыль и платежи по перерасчетам по этому налогу, начисленные в отчетном году из фактической прибыли, а также суммы причитающихся налоговых санкций. При этом делается запись:

Дебет 99

Кредит 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Выявленный на счете 99 финансовый результат по состоянию на 31 декабря отчетного года отражает прибыль (или убыток), которая распределяется между участниками (акционерами) или покрывается ими. Финансовый результат списывается заключительными оборотами отчетного года на счет формирования прибыли к распределению в кредит (прибыль) или дебет (убыток) счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». При этом результат по счету 84 отражается в бухгалтерской отчетности как прибыль или убыток отчетного года.

Налогооблагаемая прибыль как налогооблагаемый показатель влияет на желание руководства фирмы показывать свои доходы и эффективность деятельности организации фискальным и контролирующим организациям. Эффективная ставка налогообложения способствует увеличению показателя пополнения налоговых поступлений в территориальные налоговые органы.

Сведения, содержащиеся в налоговой отчетности, проверяются и анализируются путем их сопоставления с данными синтетических и аналитических регистров бухгалтерского учета и отчетности. Аудиторская организация вправе анализировать первичные документы компании, получать разъяснения от руководства о показателях и методиках, положенных в основу налогового расчета, а также может наблюдать за процессом проведения инвентаризации и участвовать в осмотре объектов, используемых налогоплательщиком для извлечения дохода или являющихся объектом налогообложения.

Цель внутреннего аудита – обеспечить эффективное выполнение своих функций сотрудникам организации. Внутренний аудит проводят аудиторы, работающие непосредственно в данной фирме. В небольших организациях может и не быть штатных аудиторов. В этом случае проведение внутреннего аудита можно поручить ревизионной комиссии или аудиторской фирме на договорных началах.

Основная задача - решение отдельных функциональных проблем управления, разработка и проверка информационных систем предприятия. Внутренний аудит это часть управленческого контроля предприятия. Он может быть и независимым, т.е. непосредственно подчиняться не исполнительному органу предприятия, а внешним учредителям.

Деятельность внутреннего аудитора заключается в выполнении широкого круга различных функций, входящих в его обязанности.

Эти функции включают:

- проверку систем контроля, направленную на выработку политики компании в рамках законодательства;
- оценку экономичности и эффективности операций компании;
- проверку уровня достижений программных целей;
- подтверждение достоверности информации, используемой руководством при принятии решений.

Внутренний аудит не только дает информацию о деятельности самой организации, но и подтверждает правильность и достоверность отчетов менеджеров. Используя информацию внутреннего аудита, руководство предприятия может оперативно и своевременно осуществлять необходимые изменения внутри предприятия.

В определенной мере функции внутренних аудиторов выполняют ревизорские группы при бухгалтериях крупных предприятий, подчиненные главному бухгалтеру или финансовому директору, однако функции внутренних аудиторов шире.

Внутренний аудит решает следующие задачи:

- контроль за состоянием активов и недопущение убытков;
- подтверждение выполнения внутрисистемных контрольных процедур;
- анализ эффективности функционирования системы внутреннего контроля и обработки информации;
- оценка качества информации, выдаваемой управленческой информационной системой.

Заключение аудитора по результатам проверки годовой отчетности является обязательным элементом годовой бухгалтерской отчетности для предприятий, которые подлежат в соответствии с законодательством Российской Федерации аудиту.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Дедкова, Е.Г. Бухгалтерский учет налогооблагаемой прибыли для целей налогового консультирования [Текст] / Е.Г. Дедкова // Управленческий учет. - 2012. - №10. – С. 90-97.
2. Попова, Л.В. Информационная учетно-налоговая система при формировании налогооблагаемых показателей по налоговым спорам [Текст] / Л.В. Попова // Управленческий учет. - 2010. - №12. – С. 83-92
3. Попова, Л.В. Теоретические основы методического обеспечения формирования и верификации налогооблагаемых показателей [Текст] / Л.В. Попова // Экономические и гуманитарные науки . - 2012. - № 11 (250). – С. 85-88.

Алферов В.Н.

ФГОБУ ВПО «Финансовый университет при Правительстве РФ»

Кандидат экономических наук, доцент кафедры «Экономика и антикризисное управление»

125993, Москва, Ленинградский проспект, 49

Тел.: (84862)41-98-60

E-mail: orelbuin@yahoo.com

V.N. ALFEROV

CONTROL MEASURES OF THE SYSTEM OF FORMING OF TAXABLE AT THE MICRO LEVEL INDICATORS

Business processes consist of separate economic operations which are executed by the primary documents. In the accounting of any information to be processed by the application of techniques and methods, in aggregate accounting method: documentation; inventory; accounts and double entry; assessment and costing; balance sheet and statements.

Keywords: control, taxation, taxable indicators.

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Dedkova, E.G. Buhgalterskij uchet nalogoobлагаemoj pribyli dlja celej nalogovogo konsul'tirovanija [Tekst] / E.G. Dedkova // Upravlencheskij uchet. - 2012. - №10. – S. 90-97.
2. Popova, L.V. Informacionnaja uchetno-nalogovaja sistema pri formirovanii nalogoobлагаemyh pokazatelej po nalogovym sporam [Tekst] / L.V. Popova // Upravlencheskij uchet. - 2010. - №12. – S. 83-92
3. Popova, L.V. Teoreticheskie osnovy metodicheskogo obespechenija formirovanija i verifikacii nalogoobлагаemyh pokazatelej [Tekst] / L.V. Popova // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki . - 2012. - № 11 (250). – S. 85-88.

Alfyorov V.N.

Financial University under the Government of the Russian Federation

Candidate of Economic Sciences, Assistant Professor of Department «Economics and crisis management»

125993, Moscow, Leningrad's prosp., 49

Numb.: (84862) 41-98-60

E-mail: orelbuin@yahoo.com

НАЛОГОВОЕ КОНСУЛЬТИРОВАНИЕ КАК СРЕДСТВО ОГРАНИЧЕНИЯ НАЛОГОВОЙ НЕОПРЕДЕЛЕННОСТИ И УПРАВЛЕНИЯ НАЛОГОВЫМИ РИСКАМИ¹

В статье рассмотрено налоговое консультирование как средство ограничения налоговой неопределенности и управления налоговыми рисками.

Ключевые слова: налоговое консультирование, управленческий учет, анализ.

Под методами управления налоговым риском понимаются средства снижения налогового риска. В состав методов входят: налоговое консультирование; налоговое страхование или выравнивания потерь, возникающих вследствие воздействия налогового риска; налоговое планирование; профилактику налогового риска

Налоговое консультирование – универсальный метод ограничения налоговой неопределенности и управления налоговыми рисками, сочетающий в себе черты нескольких методов управления, наиболее действенный в отечественных условиях хозяйствования, представляющий собой направление управленческого консалтинга, правового, документального сопровождения и представительства, осуществляемого в интересах налогоплательщиков. Главная задача налогового консультирования – содействие налогоплательщику в должном исполнении своих обязанностей

Определение налогового консультирования, данное Ф.А. Гудковым более верно, так как оно в достаточной степени раскрывает сущность сферы деятельности налогового консультанта (табл. 1).

Таблица 1 – Анализ понятия «налоговое консультирование»

Автор	Трактовка понятия	Достоинства	Недостатки
Проект Федерального закона «О налоговом консультировании» от 2006 года	Вид профессиональной деятельности по оказанию заказчику на платной основе услуг, содействующих должному исполнению налогоплательщиками, плательщиками сборов, налоговыми агентами и иными лицами обязанностей, предусмотренных законодательством о налогах и сборах	1) выделяет налоговое консультирование в отдельную сферу деятельности; 2) подчеркивает платность услуг налоговых консультантов; 3) указывает, что услуги по консультированию направлены на соблюдение законодательства консультируемыми лицами	1) довольно обобщенное понятие, не раскрывающее сущность налогового консультирования; 2) акцентирует внимание на наблюдении консультируемыми лицами законодательства, не указывая их права на защиту интересов
А.И. Соломанин [2]	Предпринимательская деятельность, осуществляемая лицами, получившими статус налогового консультанта по оказанию содействия в своевременной и полной уплате налогов и сборов и в обеспечении реализации законных прав и интересов участников отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах	1) присутствует указание на специальность налогового консультанта; 2) более конкретизированы услуги по налоговому консультированию	1) налоговое консультирование не обязательно является предпринимательской деятельностью. Так, консультанты, состоящие в штате предприятия, работают по трудовому договору; 2) содержит неполный перечень услуг в области налогового консультирования
Ф.А. Гудков [2]	Оказание лицам, которые являются плательщиками налогов и сборов, предусмотренных законодательством РФ, консультационных, информационных и представительских услуг по вопросам исчисления, уплаты налогов и сборов, установленных законодательством РФ, представления форм налоговой отчетности, а также по вопросам защиты прав и интересов налогоплательщиков	1) дает определение услуг по налоговому консультированию; 2) содержит подробный перечень услуг в сфере налогового консультирования	1) охватывает не всех участников налоговых правоотношений; 2) не выделяет специальности налогового консультанта

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

Налоговое консультирование следует рассматривать как встроенный рыночный механизм, основной задачей которого является создание равных условий хозяйствования для экономических субъектов в конкурентной среде.

Концепция налогового консультирования – это принципиальная основа, определяющая стратегию действий при его проведении (рис. 1).

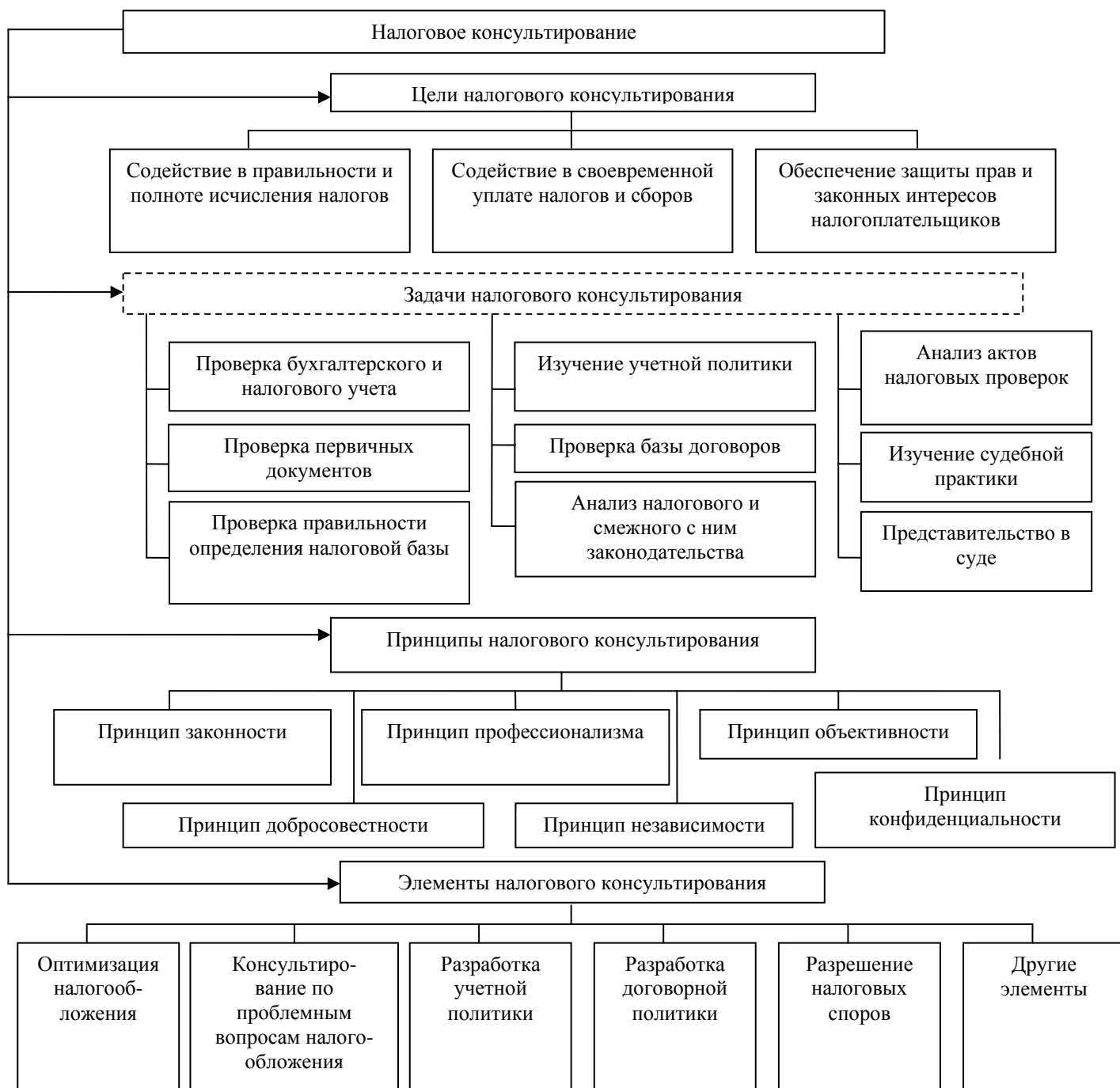


Рисунок 1 – Концепция налогового консультирования в условиях налоговой неопределенности

Функции налогового консультанта в организации:

- 1) участие в формировании учетной и налоговой политики;
- 2) организация и разработка правового обеспечения налогового учета;
- 3) минимизация налоговых рисков, выбор оптимальных режимов налогообложения и хозяйственных операций;
- 4) предупреждение негативных налоговых последствий;

5) контроль экономической безопасности принятых руководством решений

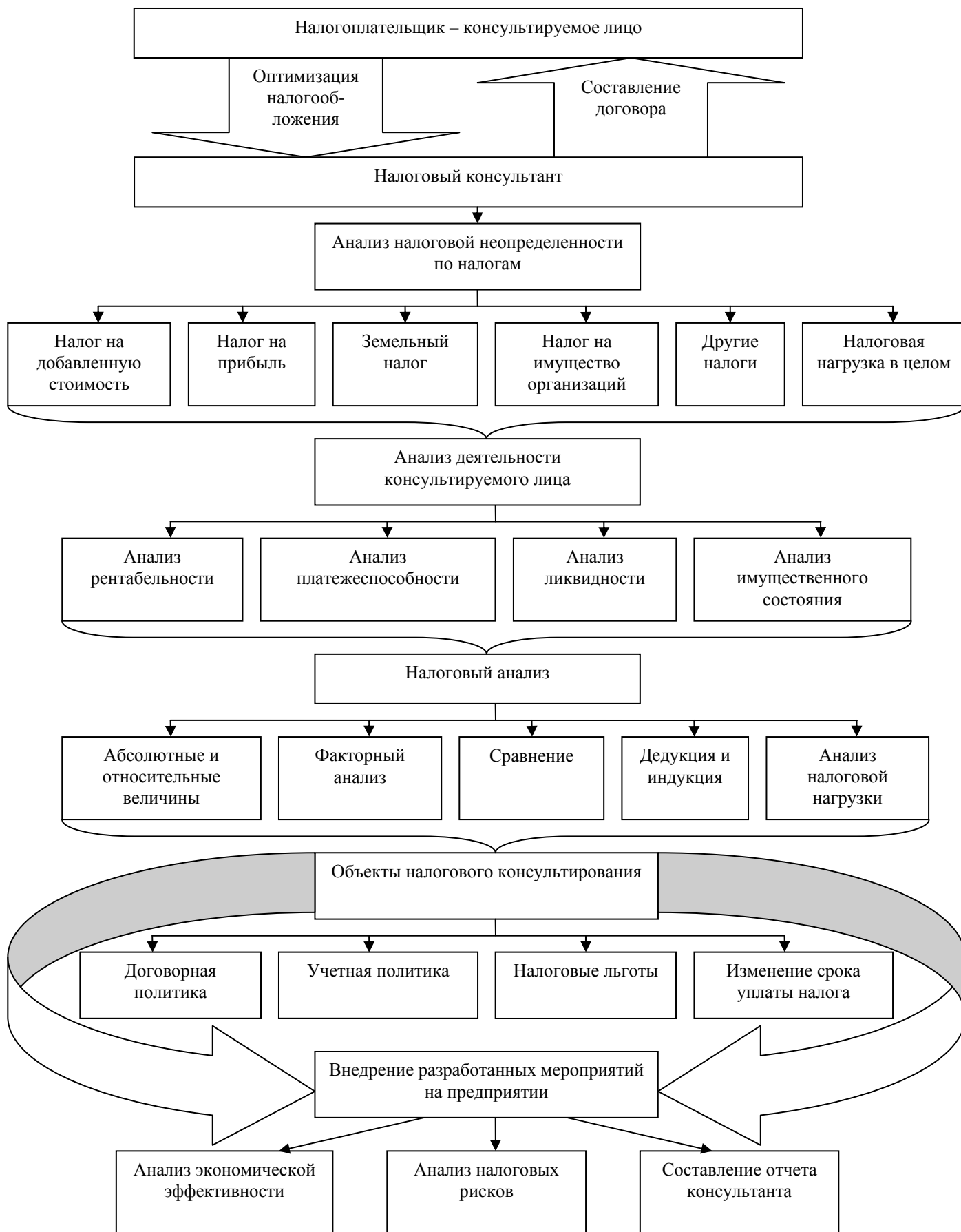


Рисунок 2 – Модель налогового консультирования в условиях налоговой неопределенности [1]

В настоящее время наиболее распространенными являются следующие модели налогового консультирования: 1) экспертная; 2) проектная; 3) процессная; 4) обучающая.

Проведен сравнительный анализ моделей налогового консультирования с учетом ролей налогового консультанта и организации-заказчика (табл. 2).

Данные модели, представляются относительно идеальными, реальный же консультационный процесс не всегда проходит все стадии в рамках одной модели [3]. При переходе от одного этапа налогового консультирования к другому в зависимости от задач, приоритетов субъективных представлений организации-клиента и консультанта может происходить смена консультационных моделей.

Таблица 2 – Сравнительный анализ моделей налогового консультирования с учетом ролей налогового консультанта и организации-заказчика

Модель	Роль налогового консультанта	Роль организации-заказчика	Достоинства модели	Недостатки модели
Экспертная	Информирование и разъяснение руководителям и специалистам организации смысла, философии, норм, правил и процедур, действующих в налоговом законодательстве. Помощь и ассистирование руководителям и специалистам организации по специальному запросу	Обеспечение консультанту доступа к необходимой и достаточной информации и оценка результатов работы специалиста по налоговому консультированию	Экономичность по затратам времени как для налогового консультанта, так и для организации-заказчика	Эксперт, не принимая участия в диагностическом этапе, ограничен теми фактами и исходными данными, которые ему предоставляет клиент
Проектная	Организация и управление процессами сбора информации и ее анализа, а также разработки, обсуждения и принятия решений. Выбор форм индивидуальной и групповой работы в рамках консультационных проектов, управление групповой работой. Разработка и внедрение способов сбора и обработки высказанных идей, оценок, суждений, предложений, представления результатов проектирования	Предоставление необходимой информации консультанту для определения проблемы клиента, информирование и разъяснение специалистов организации налоговому консультанту по его специальному запросу. Внедрение разработанных и принятых консультантом решений	Налоговый консультант, участвуя в диагностическом этапе, имеет возможность детального анализа проблемы и ее источников	Налоговый консультант не участвует в этапе внедрения, не несет ответственности за результаты реализации проекта, что приводит к ситуации недостатка практических навыков, ресурсов или компетенции для адекватного и эффективного внедрения принятых решений

Продолжение таблицы 2

Процессная	<p>Организация и управление процессами сбора информации и ее анализа, а также разработки, обсуждения и принятия решений. Выбор форм индивидуальной и групповой работы в рамках консультационных проектов, управление групповой работой. Разработка и внедрение способов сбора и обработки высказанных идей, оценок, суждений, предложений, представления результатов проектирования. Сбор внешних и внутренних идей, оценка решений, полученных в процессе совместной с заказчиком работы, приведение их в систему рекомендаций, при необходимости участие во внедрении рекомендаций</p>	<p>Активное взаимодействие с консультантом в рамках мероприятий и процедур, предложенных консультантом. Высказывание своих идей, соображений, предложений. Совместный с консультантом анализ проблем и выработка решений</p>	<p>Осуществляется совместная работа налогового консультанта и организации-заказчика в качестве одной команды, что дает возможность взаимного использования технических и информационных ресурсов, знаний и опыта друг друга</p>	<p>Большие затраты времени, требующиеся как от клиента, так и от налогового консультанта</p>
Обучающая	<p>Предоставление как теоретической, так и практической информации по соответствующей проблематике в форме лекций, семинарских занятий, тренингов, деловых игр, раздаточных материалов, формирование перечня рекомендованной литературы, разработка учебно-практических пособий, «кейсов» и т.д.</p>	<p>Формирование запроса на обучение, осознанный выбор целей, программы и формы обучения. Формирование учебных групп</p>	<p>Целесообразно использовать модель, когда организация-заказчик формирует запрос на обучение</p>	<p>Узконаправленное действие консультанта по обучению специалистов организации-заказчика, а не воздействие на весь спектр потенциальных областей применения налогового консультирования в организации</p>

Сравнительный анализ существующих моделей налогового консультирования доказал, что максимальный эффект от сотрудничества с консультантом и достижения целей консультационного проекта в условиях налоговой неопределенности возможен при осознанном комбинировании различных видов консультирования [4]. Объединяет все роли консультанта и снимает ограничения и различия экспертного, обучающего и процессного консультирования предлагаемая комплексная модель, реализуемая на подготовительном этапе консультирования (рис. 3).



Рисунок 3 – Подготовительный этап в рамках комплексной модели налогового консультирования в условиях налоговой неопределенности

Таким образом, предложенная комплексная модель разумно сочетает в себе все известные модели налогового консультирования и позволяет получать максимальный эффект от сотрудничества клиента и консультанта в условиях налоговой неопределенности. В процессе хозяйственной деятельности в условиях налоговой неопределенности экономический субъект может использовать консультационные услуги в виде разработки схем оптимизации [5]. Для успешной работы консультант по налогам и сборам, на наш взгляд, должен придерживаться определенной последовательности действий (рис. 4).

В условиях налоговой неопределенности важным этапом признается разработка схем и методов оптимизации платежей по налогам, для реализации которых необходим анализ налогового и смежного с ним законодательства, учетной и договорной политики экономического субъекта [6]. Также следует просчитать налоговые риски (взыскание недоимки по налогам, взыскание пени за несвоевременную уплату налогов, применение штрафных санкций, уголовная ответственность) относительно тех схем оптимизации, которые были разработаны налоговым консультантом.

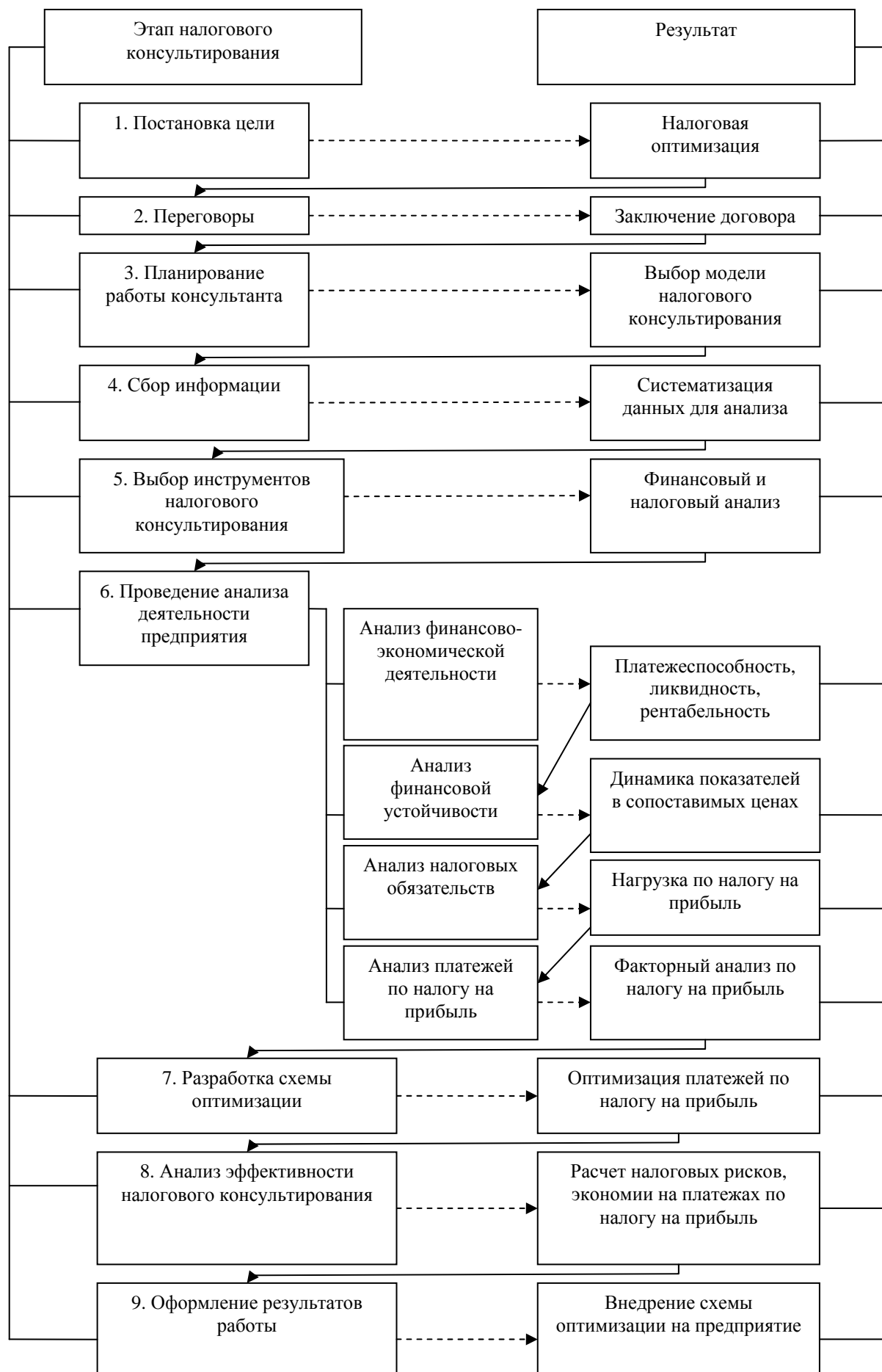


Рисунок 4 – Процесс налогового консультирования на предприятии

Количественно оценить эффективность налогового консультирования можно следующим образом:

$$Pr + r < 0, \quad (1)$$

где P_r – стоимость услуг налогового консультанта;

r – стоимостное выражение риска налоговой оптимизации;

O – суммы налоговых расходов, уменьшающие налог в результате оптимизации.

Если данное неравенство не выполняется, то экономическому субъекту нецелесообразно обращаться к услугам стороннего специалиста.

Таким образом, главная задача налогового консультирования – содействие налогоплательщику в должном исполнении своих обязанностей.

Налоговые консультанты, предоставляющие услугу налогового консультирования, обладают совокупностью всех компетенций, которая необходима для эффективного управления налоговыми рисками в условиях налоговой неопределенности. Сравнительный анализ существующих моделей налогового консультирования доказал, что максимальный эффект от сотрудничества с консультантом и достижения целей консультационного проекта в условиях налоговой неопределенности возможен при осознанном комбинировании различных видов консультирования.

Объединяет все роли консультанта и снимает ограничения и различия экспертного, обучающего и процессного консультирования предлагаемая комплексная модель, реализуемая на подготовительном этапе консультирования.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Гущина, Т.Н. Налоговое консультирование: теория и практика: монография [Текст] / Т.Н. Гущина, Л.В. Усатова. - М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К», 2009.- 240 с.
2. Законопроект «О налоговом консультировании», авторское мнение А.И. Соломанина [Электронный ресурс] / Режим доступа: www.palata-nk.ru
3. Попова, Л.В. Модели налогового консультирования в анализе и оценке финансово-экономической деятельности промышленных предприятий [Текст] / Л.В. Попова // Управленческий учет. - 2012. - №4. – С. 59-65
4. Попова, Л.В. Моделирование налогового консультирования в рамках оценки влияния деловой активности на налогообложение организаций [Текст] / Л.В. Попова // Управленческий учет. - 2012. - №6. – С. 79-82.
5. Дедкова, Е.Г. Роль налогового консультирования в современной экономике [Текст] / Е.Г. Дедкова // Экономические и гуманитарные науки. - 2011. - №7 (234). – С. 92-99.
6. Дедкова, Е.Г. Бухгалтерский учет налогооблагаемой прибыли для целей налогового консультирования [Текст] / Е.Г. Дедкова // Управленческий учет. - 2012. - №10. – С. 90-97.

Коростелкин Михаил Михайлович

ФГБОУ ВПО «Госуниверситет – УНПК»

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

302020, Орел, Наугорское ш., 29

Тел.: (4862) 41-98-60

E-mail: buhkor@mail.ru

M.M. KOROSTELKIN

TAX CONSULTING AS A MEANS OF LIMITING THE TAX UNCERTAINTIES AND TAX RISK MANAGEMENT

The article considers the tax counseling as a means of limiting the tax uncertainties and tax risk management.

Keywords: *tax consulting, management accounting, analysis.*

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Gushhina, T.N. Nalogovoe konsul'tirovanie: teorija i praktika: monografija [Tekst] / T.N. Gushhina, L.V. Usatova. - M.: Izdatel'sko-torgovaja korporacija «Dashkov i K», 2009.- 240 s.
2. Zakonoproekt «O nalogovom konsul'tirovanii», avtorskoje mnenie A.I. Solomanina [Elektronnyj resurs] / Rezhim dostupa: www.palata-nk.ru
3. Popova, L.V. Modeli nalogovogo konsul'tirovanija v analize i ocenke finansovo-jekonomicheskoj dejatel'nosti promyshlennyh predpriyatij [Tekst] / L.V. Popova // Upravlencheskij uchet. - 2012. - №4. – S. 59-65
4. Popova, L.V. Modelirovanie nalogovogo konsul'tirovanija v ramkah ocnki vlijanija delovo aktivnosti na nalogooblozhenie organizacij [Tekst] / L.V. Popova // Upravlencheskij uchet. - 2012. - №6. – S. 79-82.
5. Dedkova, E.G. Rol' nalogovogo konsul'tirovanija v sovremennoj jekonomike [Tekst] / E.G. Dedkova // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. - 2011. - №7 (234). – S. 92-99.
6. Dedkova, E.G. Buhgalterskij uchet nalogooblagaemoj pribyli dlja celej nalogovogo konsul'tirovanija [Tekst] / E.G. Dedkova // Upravlencheskij uchet. - 2012. - №10. – S. 90-97.

Korostelkin Mihail Mihajlovich

State University-ESPC

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

302020, Orel, Naugorskoe sh., 29

Numb.: (4862) 41-98-60

E-mail: buhkor@mail.ru

М.А. ПОНОМАРЕВ

ОСОБЕННОСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ НЕКОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЙ

В статье показывается, что существующая система налогообложения некоммерческих организаций (НКО) в Российской Федерации характеризуется отсутствием системного подхода к налогообложению. По нашему мнению НКО – это особый вид организаций-налогоплательщиков, поэтому необходимо не предоставление НКО различных налоговых преференций, а разработка собственной концепции и модели налогообложения.

Ключевые слова: некоммерческие организации, налоговые льготы, социально ориентированные НКО, многообразие принципов налогообложения НКО, третий сектор экономики.

Под некоммерческим сектором понимается совокупность организаций, не ставящих своей целью увеличение личного дохода граждан непосредственно через участие в их работе или через владение ими; в рамках этой концепции говорят также о «неприбыльном», «неправительственном» секторе, секторе «добровольной активности», о «сообществе некоммерческих организаций» (НКО) и т. п. В действительности среди множества организационно-правовых форм хозяйствования, правовое положение НКО закреплено как в Гражданском Кодексе РФ (часть I) [3], так и в специальных федеральных законах. Исключением являются некоммерческие предприятия не отображенные в Гражданском кодексе, что является одной из причин слабой осведомленности населения относительно данной организационно-правовой формы.

В России упоминания о необходимости развития социального сектора прослеживаются еще в середине XIX в. В современных условиях деятельность народных предприятий на территории Российской Федерации регулируется Федеральным законом «Об особенностях правового положения акционерных обществ работников (народных предприятий)», вступившим в силу с 1 октября 1998 года. Из формулировки закона следует, что народное предприятие является разновидностью акционерного общества наряду с широко известными закрытыми и открытыми обществами (ЗАО и ОАО). К социальному сектору экономики относится некоммерческий/общественный сектор, а также некоторые представители коммерческой сферы. Народные предприятия представляют собой идеальный синтез капитала, труда, работодателя и трудящегося.

За рубежом народные организации имеет давнюю историю, так, первые организации, находившиеся в собственности работников (зерновые мельницы), появились в Англии в 60-х годах восемнадцатого века. Во Франции закон, предусматривавший создание акционерных обществ с рабочим участием, был принят в 1917 году, вслед за которым последовал целый ряд нормативных актов, направленных на аналогичные цели [8]. Наиболее проработанное законодательство в области привлечения рабочих к участию в управлении акционерным обществом было создано в Германии (Акционерный закон ФРГ от 1965 г). Для немецкой системы характерно создание, так называемых, производственных советов, через которые рабочие напрямую включаются в деятельность наблюдательного совета и оказывают влияние на принимаемые им решения.

В Испании функционируют трудовые акционерные общества – это предприятия, работники которых имеют в своей собственности не менее 51 % акций. Законодательством данной страны предусмотрен следующий порядок: рабочие-акционеры избирают своего представителя в Совет директоров, который голосует всем пакетом акций рабочих так, как его уполномочило собрание рабочих-акционеров.

Конец двадцатого столетия был отмечен так называемой «глобальной организационной революцией» (global associational revolution) – интенсивным массовым

формированием институтов гражданского общества и их развитием. Некоммерческие организации при всем их количественном развитии не воспринимаются государством, бизнесом и научным сообществом как целостное образование. Прежде всего, следует осознать, что НКО это самостоятельный сектор экономики, цели которого – преодоление трудностей функционирования рыночной экономики и снижение роли государства в экономике и возрастания значимости человеческого капитала в воспроизводственном процессе. Они играют общественно-значимую роль, в удовлетворении социально значимых потребностей населения в развитии новых форм взаимоотношений с государством и бизнесом, самодеятельности и самозанятости. Понятие «гражданское общество» и «государство» теоретически расчленяет общественную жизнь на две взаимосвязанные и относительно самостоятельные стороны - гражданскую и государственную сферы, на государственное и негосударственное, на общественное и частное. В содержании понятия «гражданское общество» включают все многообразие индивидуальных и групповых интересов, а также соответствующих им способов реализации. Гражданское общество занимает промежуточное место между личностью и государством. Гражданское общество — это совокупность всех формальных и неформальных организаций и правил, которая соединяет отдельного индивида или семью, домохозяйство, с государством (властью) и бизнесом (частным сектором экономики). То есть гражданское общество есть договор в том смысле, что это связь человека с государством и частной экономикой через те или иные формы организации, объединения.

Третий сектор является важным элементом трансформации обществ в направлении от индустриальной к постиндустриальной стадии развития; от мира, в котором господствовали национальные государства, к транснациональным и глобальным структурам. В настоящее время можно говорить о возникновении глобального гражданского общества. Свидетельством этому является, в частности, появление гигантских транснациональных НКО со сложными организационными структурами, распространяющих свою деятельность на большинство стран мира (Международная амнистия, Федерация друзей Земли и т. п.). Содружество государств в развитии некоммерческих организаций указало путь к построению итоговых синергетических механизмов взаимодействия разных некоммерческих институтов и организаций.

Особенность нынешней ситуации в России состоит в том, что элементы и блоки гражданского общества предстоит создавать во многом заново. Прежде всего, нужны полноценные предпринимательские и некоммерческие объединения; те, что существуют сегодня, либо неэффективны, либо преследуют узкие, не включающие интересы всего общества цели. Постепенно возникнут и другие «группы интересов» - общенациональные, региональные и локальные. Так или иначе, нужна экономическая модернизация и создание демократического государства, которое смогло бы стать арбитром в соперничестве различных групповых интересов. Важной тенденцией становится все большая потребность в развитии механизмов всестороннего учета интересов и мнений гражданских структур. В интернете существует множество ресурсов, через которые граждане могут выразить свое мнение, в качестве примера, может служить весьма распространенная платформа для онлайн петиций Change.org [10].

Следует отметить демократический, добровольный характер некоммерческого сектора, основанного на непринудительном характере осознанной гражданской инициативы. Именно это отличает третий сектор от государства и сближает его со структурами рыночной экономики. В отношении НКО появилось такое определение: «бизнес, имеющий общественную миссию» [6].

Основные формы некоммерческих организаций в России [1]:

1) общественное объединение - это добровольное, самоуправляемое некоммерческое формирование, созданное по инициативе граждан объединившихся на основе общности интересов для реализации единых целей, указанных в его уставе. В России общественные объединения могут создаваться в следующих организационно-правовых формах (ст. 7 ФЗ

«Об общественных объединениях»): общественная организация, общественное движение, общественный фонд, общественное учреждение, орган общественной самодеятельности, политическая партия;

2) фонды - не имеющая членства некоммерческая организация, учрежденная гражданами и (или) юридическими лицами на основе добровольных имущественных взносов, преследующая социальные, благотворительные, культурные, образовательные или иные общественно полезные цели;

3) некоммерческое партнерство — основанная на членстве некоммерческая организация, учрежденная гражданами и (или) юридическими лицами для содействия ее членам в достижении социальных, благотворительных, культурных, образовательных, научных и управленческих целей, а также целей, направленных на достижение общественных благ;

4) учреждение — некоммерческая организация, созданная собственником для осуществления управленческих, социально-культурных или иных функций некоммерческого характера;

5) потребительский кооператив — это добровольное объединение граждан и юридических лиц на основе членства с целью удовлетворения их материальных и иных потребностей, осуществляемого путем объединения имущественных паевых взносов;

6) товарищество собственников квартир – некоммерческая организация, образуемая собственниками квартир для обеспечения эксплуатации многоквартирного дома, пользования квартирами и общим имуществом;

7) профсоюз - добровольное общественное объединение граждан, связанных общими производственными, профессиональными интересами по роду их деятельности, создаваемое в целях представительства и защиты их социально-трудовых прав и интересов [2];

8) благотворительная организация - неправительственная (негосударственная и немунципальная) некоммерческая организация, созданная для благотворительной деятельности в интересах общества или отдельных категорий лиц.

Существенным отличием некоммерческой организации от всех других организаций является непредсказуемость и нерегулярность финансовых поступлений, связанная с дистанцированностью финансирования от конечных результатов. В то же время некоммерческая организация для достижения своих уставных целей может выполнять различные программы или проекты.

Несмотря на довольно широкий спектр источников доходов, основную роль в формировании бюджета российских НКО играют добровольные взносы, пожертвования, безвозмездные поступления. Довольно скромная роль хозяйственной деятельности делает российские НКО зависимыми от внешних источников финансовой поддержки. В этом плане они являются намного более уязвимыми в поддержании собственной жизнеспособности и реализации поставленных «профильных» задач, чем их «коллеги по цеху» в развитых зарубежных странах, где собственная экономическая деятельность НКО часто является ведущим источником доходов организаций и формирует около половины их бюджета.

Федеральный закон «О некоммерческих организациях (с изменениями на 18 июля 2011 года) (редакция, действующая с 26 июля 2011 года)» определил формы экономической поддержки некоммерческих организаций органами государственной власти и органами местного самоуправления:

«1. Органы государственной власти и органы местного самоуправления в соответствии с установленными настоящим Федеральным законом и иными федеральными законами полномочиями могут оказывать некоммерческим организациям экономическую поддержку.

2. Оказание экономической поддержки некоммерческим организациям осуществляется в различных формах, в том числе в следующих формах:

1) размещение у некоммерческих организаций заказов на поставки товаров, выполнение работ, оказание услуг для государственных и муниципальных нужд в порядке,

предусмотренном Федеральным законом от 21 июля 2005 года № 94-ФЗ «О размещении заказов на поставки товаров, выполнение работ, оказание услуг для государственных и муниципальных нужд».

2) предоставление гражданам и юридическим лицам, оказывающим некоммерческим организациям материальную поддержку, льгот по уплате налогов и сборов в соответствии с законодательством о налогах и сборах;

3) предоставление некоммерческим организациям иных льгот.

3. Не допускается предоставление льгот по уплате налогов и сборов в индивидуальном порядке отдельным некоммерческим организациям, а также отдельным гражданам и юридическим лицам, оказывающим этим некоммерческим организациям материальную поддержку.

4. Органы государственной власти и органы местного самоуправления в приоритетном порядке оказывают поддержку социально ориентированным некоммерческим организациям в соответствии с настоящим Федеральным законом.²

Оказание экономической поддержки социально ориентированным некоммерческим организациям осуществляется по следующим направлениям:

1) финансовая, имущественная, информационная, консультационная поддержка, а также поддержка в области подготовки, переподготовки и повышения квалификации работников и добровольцев социально ориентированных некоммерческих организаций;

2) предоставление социально ориентированным некоммерческим организациям льгот по уплате налогов и сборов в соответствии с законодательством о налогах;

3) размещение у социально ориентированных некоммерческих организаций заказов на поставки товаров, выполнение работ, оказание услуг для государственных и муниципальных нужд.

Некоммерческие организации платят налоги; являются работодателями (в настоящее время ими предоставлено свыше 2 млн. рабочих мест); могут производить различные товары и услуги и реализовывать их на рынке, а с другой – НКО действуют в основном в тех отраслях (образование, здравоохранение, культура, искусство и т. д.), в которых производятся общественные блага и услуги, характеризующиеся высоким уровнем затрат и низкими доходами (или даже отсутствием доходов) [7]. Однако следует согласиться с Л.С. Гринкевич и М.В. Князевой, что существующая система налогообложения некоммерческих организаций в Российской Федерации характеризуется отсутствием системного подхода к налогообложению НКО, что создает множество трудностей как для самих НКО, так и для жертвователей, доноров и благотворителей [5]. Все сводится к внесению изменений в существующую систему налогообложения путем увеличения налоговых льгот и введение нового специального режима для НКО.

В наиболее общем виде к условиям предоставления налоговых льгот некоммерческим организациям в большинстве стран можно отнести следующее:

1) организация должна обладать официально зарегистрированным статусом некоммерческой;

2) деятельность организации должна соответствовать официально объявленным ею целям;

3) организация должна соблюдать установленный режим отчетности.

Практическое функционирование некоммерческих организаций демонстрирует в этом отношении многообразие подходов к трактовке этих основных принципов налогообложения. Так, Налоговый кодекс США предусматривает льготы по налогообложению двадцати шести категорий организаций – от традиционных общественно-полезных организаций в сфере охраны здоровья, науки и благотворительности до профсоюзов, профессиональных ассоциаций и других членских организаций.

В странах Европейского Союза использование налоговых льгот применительно к некоммерческим организациям зависит от того, относятся ли данные организации к категории «действующих в общественных интересах». В одних странах для получения

статуса, в соответствии с которым их доходы освобождаются от налогообложения, организации должны обращаться в фискальные органы (Швеция, Австрия), в других (например, во Франции) предоставление подобного статуса находится в компетенции высшего административного суда.

В Великобритании для получения льготного налогового статуса организация обязана пройти регистрацию в Комиссии по Благотворительности. В Великобритании только двум видам некоммерческих организаций предоставляются налоговые льготы: это местные любительские спортивные клубы и организации, учреждаемые в благотворительных целях («благотворительные общества и учреждения») [4].

Некоторые государства, заинтересованные в развитии «третьего сектора», освобождают некоммерческие организации от налога на доход, получаемого в виде процентов, дивидендов, арендной платы, роялти или прироста капитала в результате роста стоимости активов или их продажи, при соблюдении определенных условий.

Во многих странах Центральной и Восточной Европы с дохода от инвестиций НКО либо взимают налог с пониженной ставкой, либо освобождают от налога доход от определенных видов инвестиций [4].

В России также развитие некоммерческих организаций происходит путем:

1) более четкого определения статуса некоммерческой организации и некоммерческой деятельности в части взаимодействия с налоговой системой РФ;

2) предоставления налоговых льгот для некоммерческих организаций с целью стимулирования наибольшего положительного эффекта для общества путем увеличения объема денежных средств, направленных непосредственно на осуществление научной, образовательной и тому подобной деятельности за счет сокращения сумм, обязательных к перечислению в бюджет;

3) расширения перечня областей, программ в которых НКО могут финансироваться за счет грантов;

4) создания специального налогового режима для некоммерческих организаций;

5) предоставления налоговых льгот организациям и физическим лицам, вкладывающим средства в некоммерческую и благотворительную деятельность с целью поддержки участия общественности в выполнении социальных функций.

Также должно расти «свободное предпринимательство» в сфере общественной деятельности, когда творческая энергия граждан, направленная на благо общества, будет органическим образом аккумулироваться из нужд и интересов локальных сообществ. Именно на этом уровне находится одна из наиболее перспективных линий для прирастания гражданской активности в России.

На данный момент имеется проект федерального закона № 645315-5, внесенный в Госдуму 19.12.2011 депутатами одной из фракций.

Поправки совершенствуют создание и функционирование народных предприятий, то есть акционерных обществ работников.

Во-первых, для таких предприятий устанавливается пониженная ставка по налогу на прибыль - в размере 15%. А во-вторых, устраняются некоторые излишние корпоративные требования, в частности:

- народные предприятия можно будет создавать в форме ОАО;

- номинальная стоимость акций работников по отношению к уставному капиталу снизится с 75 до 51%;

- минимальная среднесписочная численность работников составит 10 человек вместо 51;

- максимальное число акционеров ограничиваться не будет (сейчас - 5000 человек) [9].

В Основных направлениях налоговой политики на 2013 год и на плановый период 2014 – 2015 гг. указано, что для социально ориентированных некоммерческих организаций, максимальный тариф страховых взносов в государственные внебюджетные фонды, начисляемый на выплаты до установленной предельной величины облагаемой базы снижен

до 20 процентов.

Кроме того при получении социального налогового вычета у налогоплательщиков появилась возможность учесть пожертвования, направленные благотворительным организациям, социально ориентированным некоммерческим организациям, некоммерческим организациям, осуществляющим деятельность в сфере защиты прав и свобод человека и гражданина, социальной и правовой поддержки и защиты граждан, содействия защите граждан от чрезвычайных ситуаций, охраны окружающей среды и защиты животных, некоммерческим организациям на формирование (пополнение) целевого капитала. Также предусмотрено освобождение выплат, произведенных добровольцам в рамках гражданско-правовых договоров, предметом которых является безвозмездное выполнение работ, оказание услуг на возмещение расходов добровольцев.

Мы считаем, что НКО – это особый вид организаций-налогоплательщиков, которых следует разделить их на категории или предоставить им права специального налогового режима. В этих целях необходимо разработать концепцию и модель налогообложения НКО.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Федеральный закон «О некоммерческих организациях» от 12 января 1996 г. № 7-ФЗ [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.consultant.ru/popular/nekomerz/>
2. Федеральный закон «О профессиональных союзах, их правах и гарантиях деятельности» [Текст]: п. 1 ст. 2 Федерального закона от 12 января 1996 г. // СЗ РФ. - 1996. - № 3.
3. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30.11.1994 № 51-ФЗ (ред. от 01.03.2013) [Текст] / Собрание законодательства. – 1994. – № 32. – С. 3301.
4. Бодриков, Д.В. Зарубежный опыт налогообложения доходов некоммерческих организаций и его возможность применения в России [Текст] / Д.В. Бодриков // журнал «Экономика и управление: новые вызовы и перспективы» - 2012. - № 3
5. Гринкевич, Л.С. Теоретико-методические подходы к реформированию системы налогообложения некоммерческих организаций в Российской Федерации. [Текст] / Л.С. Гринкевич, М.В. Князева // Вестник Томского государственного университета. - 2010. - №338
6. Лившин, А.Я. Некоммерческий сектор в России и мире: современные проблемы экономики и управления [Текст] / А.Я. Лившин // Вестник Московского университета. Сер. 21. Управление (государство и общество). - 2005. - №4
7. Мухаровский, Н.В. Трансформация некоммерческого сектора процессе формирования рыночных отношений [Текст] / Н.В. Мухаровский // Вестник Омского университета. Серия «Экономика». - 2008. - № 1
8. Суховская, А.М. Особенности создания и функционирования народных предприятий [Текст] / А.М. Суховская // Вестник АПК Верхневолжья. - 2008. - № 4.
9. Щебязкина, А.Ф. Народные предприятия [Текст] / А.Ф. Щебязкина // Главная книга – 2012. - №2
10. Глобальная платформа для социальных компаний [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.change.org/ru>.

Пономарев Максим Александрович

Южно-Российский институт - филиал ФГБОУ ВПО «Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте РФ»
Доцент кафедры «Экономическая теория и предпринимательство»
344002, г. Ростов-на-Дону, ул. Пушкинская, д. 70
Тел.: (8-863)255-95-39

M.A. PONOMAREV

FEATURES OF TAXATION OF NON-PROFIT ORGANIZATIONS

The paper shows that the current system of taxation for non-commercial organizations in the Russian Federation is characterized by the lack of a systematic approach to taxation. In our opinion, NGOs - is a special kind of tax-paying organizations, so you need not provide NGOs of various tax preferences and the development of self-concept and model of taxation.

Keywords: non-profit organization, tax incentives, socially oriented NGOs, the variety of taxing NGOs, the third sector of the economy.

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Federal'nyj zakon «O nekommercheskih organizacijah» ot 12 janvarja 1996 g. № 7-FZ [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa: <http://www.consultant.ru/popular/nekomerz/>
2. Federal'nyj zakon «O professional'nyh sojuzah, ih pravah i garantijah dejatel'nosti» [Tekst]: p. 1 st. 2 Federal'nogo zakona ot 12 janvarja 1996 g. // SZ RF. - 1996. - № 3.
3. Grazhdanskij kodeks Rossijskoj Federacii (chast' pervaja) ot 30.11.1994 № 51-FZ (red. ot 01.03.2013) [Tekst] / Sobranie zakonodatel'stva. – 1994. – № 32. – S. 3301.
4. Bodrikov, D.V. Zarubezhnyj opyt nalogooblozhenija dohodov nekommercheskih organizacij i ego vozmozhnost' primenenija v Rossii [Tekst] / D.V. Bodrikov // zhurnal «Jekonomika i upravlenie: novye vyzovy i perspektivy» - 2012. - № 3
5. Grinkevich, L.S. Teoretiko-metodichesie podhody k reformirovaniju sistemy nalogooblozhenija nekommercheskih organizacij v Rossijskoj Federacii. [Tekst] / L.S. Grinkevich, M.V. Knjazeva // Vestnik Tomskogo gosudarstvennogo universiteta. - 2010. - №338
6. Livshin, A.Ja. Nekommercheskij sektor v Rossii i mire: sovremennye problemy jekonomiki i upravlenija [Tekst] / A.Ja. Livshin // Vestnik Moskovskogo universiteta. Ser. 21. Upravlenie (gosudarstvo i obshhestvo). - 2005. - №4
7. Muharovskij, N.V. Transformacija nekommercheskogo sektora processe formirovanija rynochnyh otnoshenij [Tekst] / N.V. Muharovskij // Vestnik Omskogo universiteta. Serija «Jekonomika». - 2008. - № 1
8. Suhovskaja, A.M. Osobennosti sozdaniija i funkcionirovanija narodnyh predpriyatij [Tekst] / A.M. Suhovskaja // Vestnik APK Verhnevolzh'ja. - 2008. - № 4.
9. Shhebjakina, A.F. Narodnye predpriyatija [Tekst] / A.F. Shhebjakina // Glavnaja kniga – 2012. - №2
10. Global'naja platforma dlja social'nyh kompanij [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa: <http://www.change.org/ru>.

Ponomarev Maksim Aleksandrovich

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

Assistant Professor of Department «Economics and Entrepreneurship»

344002, Rostov-on-Don, str. Pushkin, 70

Numb.: (8-863) 255-95-39

МЕТОДИКА НАЧИСЛЕНИЯ И УПЛАТЫ СТРАХОВЫХ ВЗНОСОВ¹

Государственные внебюджетные фонды являются неотъемлемой частью финансовой системы Российской Федерации, состоящие из Пенсионного фонда РФ, Фонд обязательного медицинского страхования, Фонд социального страхования.

Ключевые слова: страховые взносы, заработная плата, пенсионный фонд.

Расчеты по социальному страхованию и обеспечению играют важную роль в формировании учетно-аналитической системы предприятия, объединяя в себе как бухгалтерский, так и налоговый учет.

До 1 января 2010 года предприятия уплачивали единый социальный налог, поступавший в федеральный бюджет, а затем распределяющийся во внебюджетные фонды. С 1 января 2010 единый социальный налог был заменен на систему страховых взносов непосредственно во внебюджетные фонды [1].

В новой редакции статьи 58.2 Закона № 212-ФЗ установлено, что на 2012-2013 годы максимальный тариф страховых взносов для основной массы плательщиков снижается с 34 до 30 процентов фонда оплаты труда за счет снижения ставки в ПФР (взносы в ФСС и ФОМС останутся неизменными). Разбивка по фондам будет следующей: в ПФР - 22 % (вместо 26 % в 2011 году), в ФСС - 2,9 % и в ФОМС - 5,1 % [4]. Данный тариф будет применяться по выплатам в пределах 512 тыс. руб. (рис. 1)

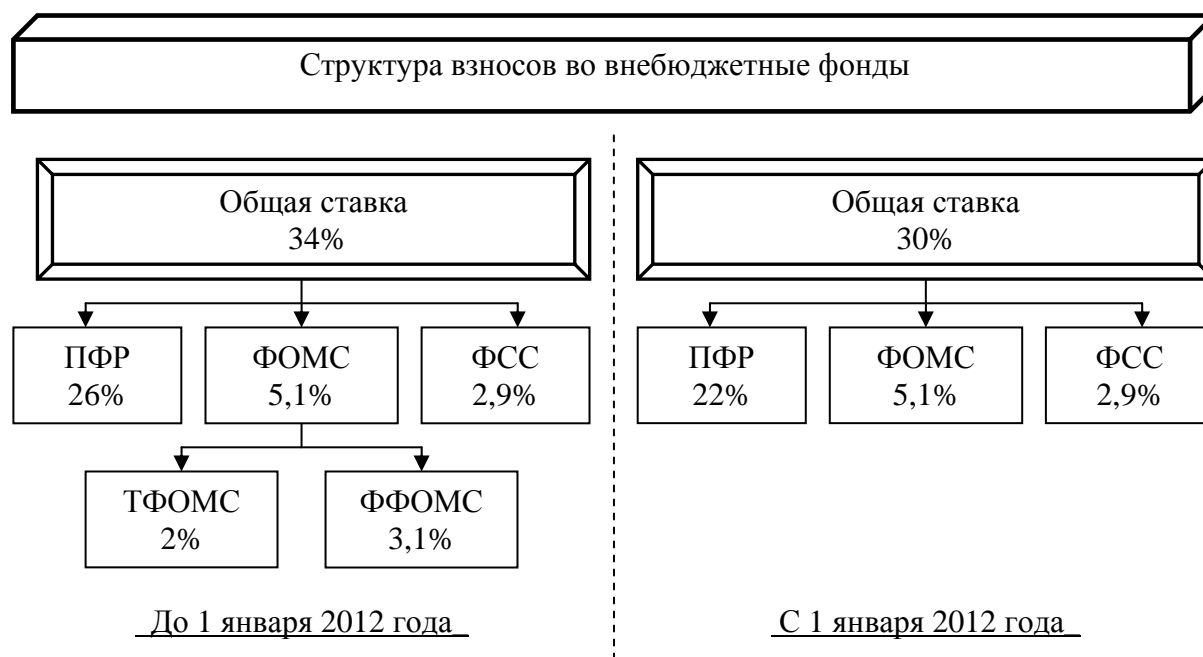


Рисунок 1 - Структура взносов во внебюджетные фонды в 2011-2013 гг.

С 1 января 2012 года отменяется начисление и уплата взносов в территориальный ФОМС. Начислять и уплачивать все медицинские взносы нужно будет в ФФОМС (ст. 12 Федерального закона от 29.11.2010 № 313-ФЗ).

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

Согласно ст. 3 Закона № 167-ФЗ, 2012-2013 гг. страховая часть пенсии состоит из солидарной части страховых взносов и индивидуальной части взносов.

Размер будущей пенсии гражданина определяется суммой, формируемой из индивидуальной части страховых взносов (взносы на накопительную часть пенсии).

Солидарная часть предназначена, во-первых, для формирования средств в целях выплаты в фиксированном базовом размере трудовой пенсии, социального пособия на погребение умерших пенсионеров, не подлежавших обязательному социальному страхованию на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством на день смерти; во-вторых, в иных целях, предусмотренных законодательством, не связанных с формированием денег для выплаты накопительной части трудовой пенсии и других выплат за счет пенсионных накоплений [5].

Индивидуальная часть предназначена для формирования средств застрахованного лица и учитывается на его индивидуальном лицевом счете. Ее цель заключается в определении суммы расчетного пенсионного капитала, а также размера накопительной части трудовой пенсии и других выплат за счет пенсионных накоплений, установленных законодательством РФ.

Эксперты указывают, что пенсионная система с такими изменениями все больше приобретает черты распределительной модели [2].

В статье 22 Закона № 167-ФЗ закреплены в таблицах проценты страховых взносов, направляемые на две части тарифа ПФР. В частности, в 2012 и 2013 годах 22 % страховых взносов распределяются в следующем порядке (рис. 2). Одновременно устанавливается дополнительный тариф страховых взносов в ПФР в размере 10 %. Он будет применяться после превышения годовой зарплатой предельного уровня (с 2012 года - 512 тыс. руб.).

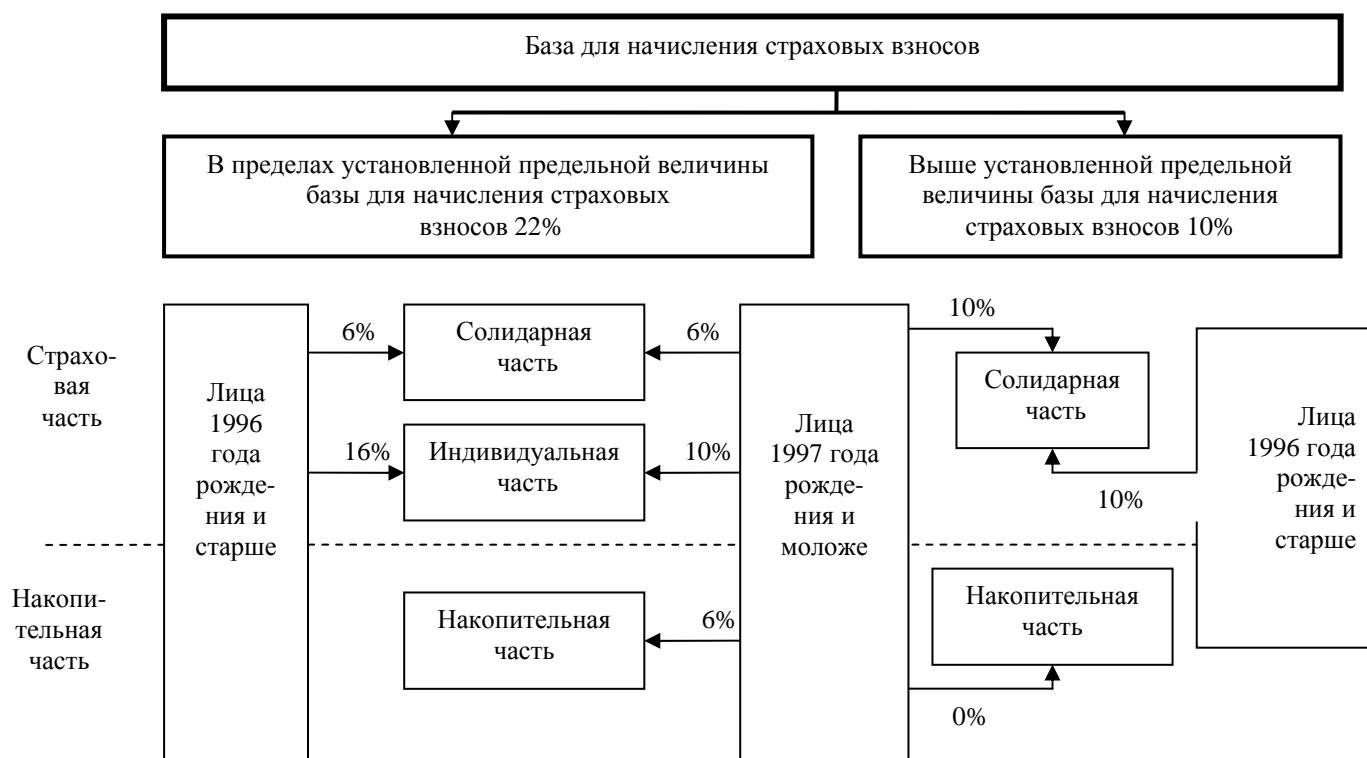


Рисунок 2 – Тарифы страховых взносов в Пенсионный Фонд в 2012 году

В 2011 году льготные категории (ст. 58 Закона № 212-ФЗ) платили страховые взносы по ставке 26 %. С 2012 года для данной категории лиц, а также для социально ориентированных некоммерческих организаций тариф страховых взносов в государственные внебюджетные фонды понизится до 20 % (рис. 3).

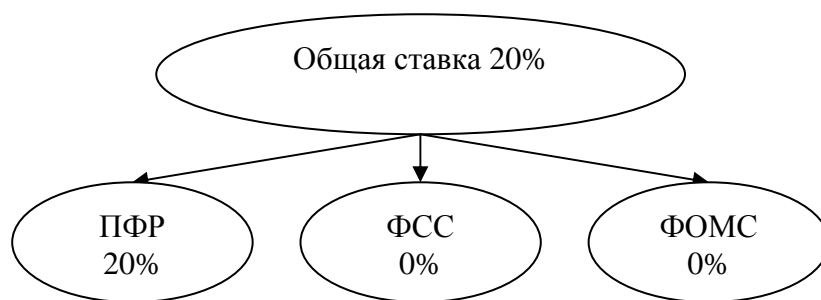


Рисунок 3 - Пониженные тарифы страховых взносов в 2012-2013 гг.

В состав льготников, которые будут платить взносы по ставке 20 %, дополнительно вошли следующие категории лиц, представленные на рисунке 4 (новые подпункты я.8 - я.10 в п. 8, 10 – 13 ч. 1 ст. 58 Закона № 212-ФЗ).

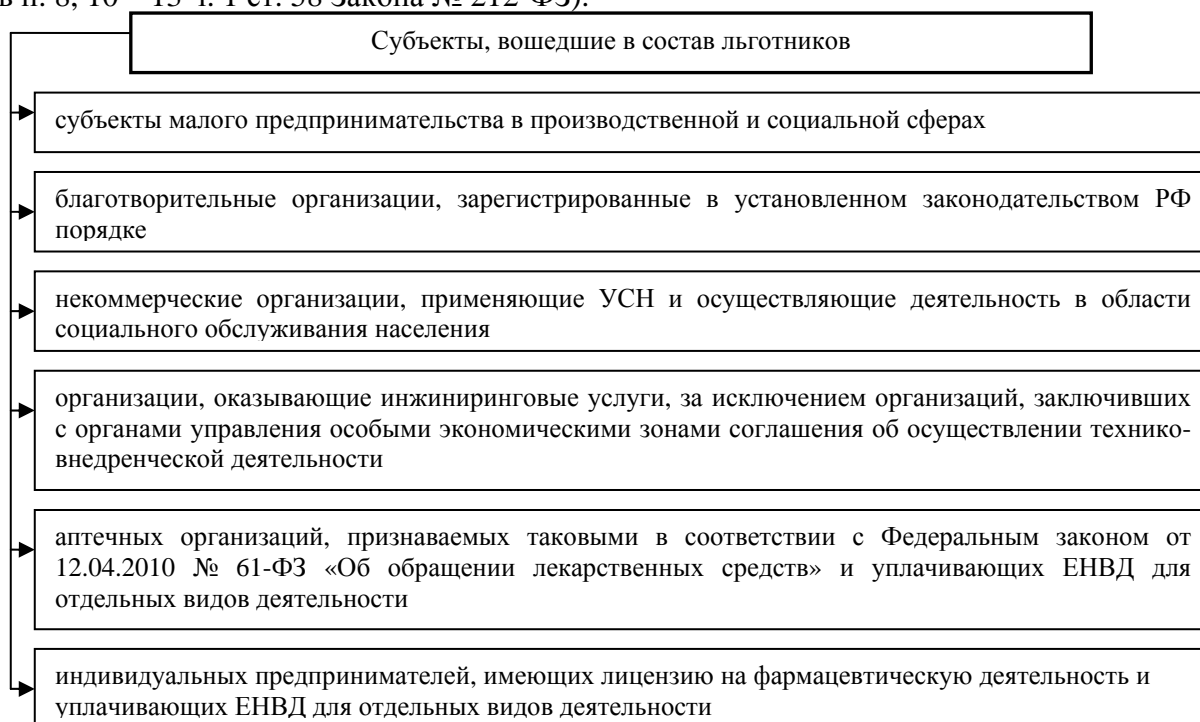


Рисунок 4 - Субъекты, вошедшие в состав льготников

Уточнены критерии для права применения льготного тарифа для СМИ. Если ранее порядок подтверждения основного вида деятельности должен был прописываться Правительством РФ, то теперь этот порядок прописан в самом Законе № 212-ФЗ (ч. 1.1 ст. 58 Закона № 212-ФЗ).

Теперь застрахованными лицами признаются не только граждане России, но и постоянно или временно проживающие на территории РФ иностранные граждане или лица без гражданства. Также к ним присоединяются еще и иностранцы или лица без гражданства, временно пребывающие на территории РФ, заключившие трудовой договор на неопределенный срок либо срочный трудовой договор не менее чем на 6 месяцев. Исключение составляют высококвалифицированные специалисты, признаваемых таковыми в соответствии с Федеральным законом от 25.07.2002 № 115-ФЗ.

За постоянно проживающих иностранных лиц Пенсионные взносы уплачиваются так же, как и за россиян. При этом, тариф Пенсионных взносов для временно проживающих и временно пребывающих с трудовым договором на срок более 6 месяцев и бессрочным одинаковый - как на страховую часть вне зависимости от возраста работника, для обычной

категории налогоплательщиков он составляет 22%. За лиц, временно пребывающих на территории РФ, последние два года взносы (кроме взносов по страхованию от несчастных случаев) не платились.

Российских работодателей обязали за каждого легального трудового мигранта уплачивать в ПФР только страховую часть тарифа, независимо от года рождения. У таких работников сформируется только страховая часть пенсии (новая ст. 22.1 Закона № 167-ФЗ). Оформить ее можно будет либо став гражданином РФ, либо получив статус постоянно проживающего. Те, кто уедет на Родину, могут воспользоваться двухсторонними договорами, которые ПФР заключил с большинством зарубежных государств, откуда к нам идет приток рабочих мигрантов.

В фонды социального и обязательного медицинского страхования работодатель за временно пребывающих в России сотрудников платить не будет.

Под социальное страхование не попадут высококвалифицированные иностранные работники, приглашенные на работу в РФ в соответствии с Федеральным законом от 25.07.2002 № 115-ФЗ «О правовом положении иностранных граждан в Российской Федерации».

Сроки предоставления отчетности для лиц, производящих выплаты и иные вознаграждения физическим лицам, остались прежними [3].

Рядом поправок является введение штрафов за нарушение порядка уплаты страховых взносов (табл. 1).

Таблица 1 - Штрафов за нарушение порядка уплаты страховых взносов

Наименование штрафа	До 2012 года	С 2012 года
За нарушение электронной формы расчета	-	200 руб.
За несообщение фондам о счетах в банках	до 2000 руб.	5000 руб.
За отказ или непредставление в установленный срок документов	за каждый документ	
	50 руб.	200 руб.
За непредставление в срок формы РСВ-1	от 100 руб.	от 1000 руб. до 30% указанной суммы

Поясним порядок расчета за непредставление в срок формы РСВ-1. Теперь в статье 46 Закона № 212-ФЗ установлено, что непредставление в срок РСВ-1 влечет взыскание штрафа в размере 5 % суммы взносов, начисленной к уплате за последние три месяца отчетного (расчетного) периода, но не более 30 % указанной суммы и не менее 1 000 руб. Иными словами, минимальный штраф за не сдачу отчета составит 1 000 руб. (сейчас 100 руб.). А максимальный штраф составит 30 % (сейчас процент не ограничен), сам штраф будет считаться от суммы страховых взносов, начисленной к уплате за последние три месяца отчетного (расчетного) периода.

С 2012 года отменяется штраф за опоздание с расчетом на 180 дней: будет общий штраф за просрочку независимо от ее продолжительности.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Налоговый кодекс Российской Федерации. Части первая и вторая: по сост. на 1 марта 2013 года [Текст]. – М.: ООО «Рид Групп», 2012.- 720 с. – (Новейшее законодательство России)
2. О страховых взносах в пенсионный фонд Российской Федерации, фонд социального страхования Российской Федерации, федеральный фонд обязательного медицинского страхования. Федеральный закон от 24.07.2009 № 212-ФЗ
3. О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с принятием Федерального закона «Об обязательном медицинском страховании в Российской Федерации». Федерального закона от 29.11.2010 № 313-ФЗ [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.referent.ru/1/168376>
4. О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации по вопросам установления тарифов страховых взносов в государственные внебюджетные фонды. Федеральный закон от 03.12.2011 № 379-ФЗ [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.pnalog.ru/material/strahovye-vznosy->

Igotnik-tarif

5. Малкина, Е.Л. Бухгалтерский учет начисления взносов во внебюджетные фонды [Текст] / Е.Л. Малкина // Экономические и гуманитарные науки. – 2010. - № 11 (226). – С.13-19.

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

Дудина Кристина Эдуардовна

ФГБОУ ВПО «Госуниверситет – УНПК»

Лаборант кафедры «Бухгалтерский учет и налогообложение»

302020, Орел, Наугорское ш., 40

Тел.: (4862) 41-98-60

E-mail: du.kr@yandex.ru

B.G. MASLOV, K.J. DUDINA

**METHODS OF CALCULATION AND PAYMENT OF INSURANCE
PREMIUMS**

State funds are an integral part of the financial system of the Russian Federation, consisting of the Pension Fund, Health Insurance Fund, Social Insurance Fund.

Keywords: insurance premiums, salary, a pension fund.

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Nalogovyy kodeks Rossijskoj Federacii. Chasti pervaja i vtoraja: po sost. na 1 marta 2013 goda [Tekst]. – М.: ООО «Rid Grupp», 2012.- 720 с. – (Novejshee zakonodatel'stvo Rossii)
2. O strahovyh vzosah v pensionnyj fond Rossijskoj Federacii, fond social'nogo strahovanija Rossijskoj Federacii, federal'nyj fond objazatel'nogo medicinskogo strahovanija. Federal'nyj zakon ot 24.07.2009 № 212-FZ
3. O vnesenii izmenenij v otдел'nye zakonodatel'nye акты Rossijskoj Federacii v svjazi s prinjatiem Federal'nogo zakona «Ob objazatel'nom medicinskom strahovanii v Rossijskoj Federacii». Federal'nogo zakona ot 29.11.2010 № 313-FZ [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa: <http://www.referent.ru/1/168376>
4. O vnesenii izmenenij v otдел'nye zakonodatel'nye акты Rossijskoj Federacii po voprosam ustanovlenija tarifov strahovyh vzosov v gosudarstvennye vnebjudzhetye fondy. Federal'nyj zakon ot 03.12.2011 № 379-FZ [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa: <http://www.pnalog.ru/material/strahovye-vznosy-igotnik-tarif>
5. Malkina, E.L. Buhgalterskij uchet nachislenija vzosov vo vnebjudzhetye fondy [Tekst] / E.L. Malkina // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. – 2010. - № 11 (226). – С.13-19.

Maslov Boris Grigor'evich

State University-ESPC

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

302020, Orel, Naugorskoe sh., 40

Numb.: (4862) 41-98-60

E-mail: sb72@mail.ru

Dudina Kristina Jeduardovna

State University-ESPC

Assistant of the Department «Accounting and taxation»

302020, Orel, Naugorskoe sh., 40

Numb.: (4862) 41-98-60

E-mail: du.kr@yandex.ru

НАУЧНОЕ РАЗВИТИЕ ЭКОНОМИКИ **И УПРАВЛЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЕМ**

УДК 338

В.Е. ЛИХТЕНШТЕЙН, Г.В. РОСС

РОЛЬ РАВНОВЕСНЫХ СЛУЧАЙНЫХ ПРОЦЕССОВ В РАЗВИТИИ ЭКОНОМИКИ

В статье дано краткое изложение содержания теорем, доказывающих нежизнеспособность обеих известных на сегодня экономических систем – либеральной и социалистической. Рассматривается роль равновесных случайных процессов для развития новой экономики смешанного типа, способной взять все лучшее от капитализма и социализма, оставив все плохое и преступное в прошлом. Даны ссылки на первоисточники, где данные вопросы рассматриваются более полно и подробно.

Ключевые слова: либеральная экономика, социализм, эволюционно-симулятивный метод, равновесные случайные процессы, теорема.

Сегодня вопрос состоит не в том, нужны ли перемены во всей мировой экономике. Вопрос в том, как достичь желаемых перемен? Необходимо глубокое переосмысление капитализма и социализма, чтобы взять все лучшее у этих двух систем, оставив все плохое и преступное в прошлом. Необходимо четко уяснить, в чем должна состоять генеральная линия модернизации всей системы экономических отношений. В этих условиях теория равновесных случайных процессов (РСП) способна указать конкретные цели и дать инструменты, позволяющие их достичь.

Известно, что рынок – это совокупность экономических отношений, возникающих при добровольных, массовых и регулярных обменах товарами. Если выделен сектор рынка какого-либо товара, на котором нет монополий и сговоров, нет юридических и технических препятствий для свободного обмена, если товар однороден, иначе говоря, если созданы условия близкие к так называемой «совершенной конкуренции» (как на бирже), то на этом секторе автоматически запускается механизм формирования рыночного равновесия. Этот механизм во многих отношениях очень хорош или просто незаменим.

Либерализм в экономике состоит в том, чтобы везде, где, это возможно, создавать условия для нормального функционирования рыночного механизма. При этом роль государства – создавать условия для работы рынка, но не быть его участником.

Причины возникновения и широкого распространения либерализма в экономике вполне объективны. Это, с одной стороны, достижения науки в изучении рынка, и, с другой стороны, развал плановых экономик в СССР и социалистических странах.

Обратимся к науке. Еще в 1959 г. англо-американский экономист Рональд Коуз выступил с идеей радиовещательного рынка. Она казалась экзотической, потому, что речь шла о невидимом и физически не ощущаемом товаре – частотах радиоволн. Главное, доказывал Коуз, четко определить права собственности. Многие считали, что введение рынка в этой области приведет к хаосу. Но предсказание Коуза оправдалось – рыночный механизм заработал! Далее, Коуз доказал, что рыночный механизм можно распространить даже на экстернали, то есть косвенное влияние одних товаров на другие. Более того, он объяснил, что само соотношение между рыночными и административно-командными структурами тоже автоматически устанавливается самим рынком, причем устанавливается таким образом, чтобы минимизировать транзакционные затраты. За эти работы в 1991 г. Р. Коуз был удостоен Нобелевской премии.

Если термин «либеральная экономика» понимать в указанном смысле, со всей полнотой доказанных правил и оговоренных исключений из них, то возникает представление

о том, что либеральная экономика – это вообще единственно возможная экономика, что никакой другой экономики нет и быть не может. Именно такое представление сейчас доминирует.

Вместе с тем, либералы от экономики хорошо понимают, что рынок не вездесущ. В частности, работы Коуза по транзакционным затратам показывают, что не только без рынка, но и без командных методов, которые действуют внутри фирм и органов государственного управления, экономика не может быть эффективной. Один из основателей монетаризма, Нобелевский Лауреат Милтон Фридмен утверждал, что возможный ущерб от действия рыночных сил делает вмешательство государства принципиально необходимым в виде бюджетного финансирования соответствующих мероприятий, разработки допустимых норм загрязнения окружающей среды, средств контроля, штрафных санкций и налогообложения. Без плановых методов невозможно управлять естественными монополиями.

А что же мешает их использовать? Ответ таков: нет знания каких-то очень важных Законов экономики и, как следствие, нет инструментов управления экономикой, с помощью которых можно решать насущные проблемы.

Значит необходима новая экономическая теория, которая сформулирует еще неизвестные Законы, систематизирует их, позволит вести мониторинг происходящего, диагностировать проблемы, создавать инструменты для их решения. Пока теория не даст ясного понимания существа проблемы, бессмысленно говорить о каких бы то ни было политических, организационных и законодательных мерах. В отсутствии теории приходится бессильно наблюдать происходящее как стихийное бедствие, как рок, нависший над человечеством, который невозможно изменить.

Теория должна учитывать, что со времен Маркса экономика кардинально изменилась и открытые им законы перестали охватывать те новые феномены, которые приобрели в настоящее время главенствующее значение.

Теория должна быть понятна, доступна проверке и систематическому применению. Она должна указать лучший из возможных выходов из создавшегося тупика.

Возможность сформулировать и теоретически обосновать эффективность совместного использования рыночной и плановой стратегий управления экономикой [1] появилась в связи с открытием равновесных случайных процессов, выяснением роли этих процессов в экономике, созданием теории РСП [2-5], которая включает универсальную методологию математического моделирования РСП в виде Эволюционно-симулятивной методологии (ЭСМ). Названные научные результаты явились следствием многолетних исследований (первая работа, посвященная ЭСМ, появилась 1970 г.).

В этой связи особенно большой интерес представляет доказательство теорем, данное в [1], согласно которым либеральная экономика, даже если ее удалось устроить идеально, непременно приходит к краху. В частности, теоремы 3 и 4, рассматривают экономику, изначально состоящую из абсолютно одинаковых по размерам и эффективности секторов рынка, где на каждом секторе рынка созданы условия «совершенной конкуренции» и где все хозяйствующие субъекты кристально честны. Из теорем следует, что и в этих условиях возникает разделение секторов по размеру и доходности, а после этого автоматически запускается правило перетока капитала, которое гласит: капитал перетекает из сектора с меньшей средней удельной доходностью с учетом риска в сектор с большей средней удельной доходностью с учетом риска. Это правило постепенно, но неизбежно охватывает все сектора и приводит к тому, что капитал начинает перетекать из всех секторов рынка в один из секторов. Это создает диспропорции, которые неуклонно возрастают и непременно приводят экономику к коллапсу.

Таким образом, из этого следует, что сама рыночная система не способна избавиться от олигархии и, что рынок неотделим от социального неравенства и политического напряжения. В этих условиях во избежание всеобщего экономического краха перетоком капиталов непременно следует управлять.

Правило перетока капитала уточняет и обобщает утверждения Маркса о

неизбежности кризисов, и утверждения Ленина о возникновении финансовой олигархии. Проблемы рыночной экономики, на которые указывали Маркс и Ленин никуда не делись. Это признают вполне уважаемые и компетентные наши современники. Например, Нобелевский лауреат по экономике Пол Кругман пишет, что «Капиталистическое человечество решило, что приручило деловой цикл. И было наказано за самонадеянность возвращением депрессивной экономики образца 1930-х».

Из сказанного, казалось бы, неизбежно следует вывод о том, что не во всей экономике, но хотя бы на некоторых ее секторах, должна главенствовать плановая система хозяйствования. Оказывается, что и этот вывод тоже не верен. Согласно теоремам 7 – 9 [1] длительное функционирование плановой системы хозяйствования при любой форме ее локализации, приводит к консервации неэффективности, перетеканию капитала от эффективных секторов к неэффективным, возникновению и нарастанию дефицита, сверхнормативным запасам и диспропорциям. Все это мы видели в СССР и в странах социалистического содружества.

Какой же может и какой должна быть экономика в обозримом будущем? Экономическая наука, если предполагать, что она не включает теорию РСП, не способна дать ответ на этот кардинальный и животрепещущий вопрос! С этим, по-видимому, согласно большинство как отечественных, так и зарубежных специалистов.

В монографии [2] дано краткое, системное, строгое и достаточно простое изложение теории РСП, показано значение этой теории для экономики, приведены основные характеристики инструментальной системы Decision. В этой книге даны подробные ссылки на первоисточники и на документы, подтверждающие наличие открытий, патентов, лицензий, авторства и практических результатов. Для понимания книги не требуется специальной математической или экономической подготовки. Разумеется, книга [2], не является набором готовых рецептов для решения всех проблем современной экономики (наподобие кулинарной книги, которая решает все проблемы приготовления вкусной и здоровой пищи). В [2] указано, как правильно формулировать проблемы, чтобы их можно было решить и чтобы решение принесло желаемый результат, на что можно и нужно опираться при создании экономических инструментов для решения поставленных проблем.

На основании решения Международной ассоциации авторов научных открытий и изобретений, членами которой в разное время было до 28 Лауреатов Нобелевской Премии, Президиум РАЕН признал систему принятия оптимальных решений в условиях неопределенности и риска Decision открытием.

С применением ЭСМ и Decision выполнены многочисленные исследования по заказам мелких и средних предприятий, научных и учебных организаций, крупных корпораций, банков, государственных учреждений, результаты практического применения которых, подтвердили их эффективность.

Из теории РСП следует, что эффективной может быть только такая экономика, в которой на большинстве секторов рынка осуществляется управляемое переключение с рынка на план и обратно. Особенность современного состояния отечественной и мировой экономики состоит в том, что появилась принципиальная возможность осуществлять такое переключение, не нарушая прав собственности. Ситуация, при которой на одних секторах действует рыночная саморегуляция, а на других, в то же самое время действует планирование, или когда на одном промежутке времени на одном и том же секторе действует рыночная саморегуляция, а на другом промежутке времени – планирование, вполне допустима [4].

Теория РСП позволяет определить новые сферы деятельности, на которые должно быть распространено государственное управление. В частности, как уже отмечалось, необходимо управлять потоками капиталов между секторами рынков и классами капиталов.

В соответствии с теорией РСП, государство должно осуществлять управление только посредством изменения соотношения риска завышения и риска занижения. Такое управление в равной мере применимо как на секторах, где действует рынок, так и на секторах, где

осуществляется планирование. Оно не ущемляет свободы действия участников рынка, является высокоэффективным. Управление на основе соотношения рисков завышения и занижения бесконечно разнообразно по возможным способам реализации, всегда может быть адаптировано к конкретным условиям и может явиться одним из кардинальных средств борьбы с коррупцией [5].

В целом, из теории РСП вырисовывается новое видение экономики будущего, которая способна, на наш взгляд, избавиться от пороков и преступлений капитализма и социализма и, вместе с тем, способна взять все лучшее у этих систем.

Для практического осуществления новых методов управления, для распространения управления на новые сферы деятельности, необходимо создавать соответствующие инструменты управления. В данном случае под «инструментом управления» мы понимаем совокупность показателей, методов их количественной оценки, методов прогнозирования и планирования контрольных цифр, а также средств воздействия управляющего органа на объект управления. Теория РСП и инструментальная система Decision составляют необходимую базу для создания таких инструментов.

Построение экономики будущего, основанной на знании законов, которым подчиняются РСП-ы, предстает не как революционный переворот (такой переворот необходим только в головах соответствующих специалистов), а как системный, поэтапный процесс модернизации государственного и внутрифирменного управления. Этот процесс на каждом шаге должен экспериментально проверяться и гарантировать улучшение, но не ухудшение ситуации в каждом конкретном, может быть весьма локальном случае.

Исследования РСП относятся к области конвергенции наук и технологий, так как РСП наблюдаются в физических, биологических, экономических, больших технических и социальных системах. Пока что Россия имеет в этой области абсолютный приоритет.

Мы считаем, что период, когда небольшая группа ученых спокойно, без внешних помех, работала в области РСП, успешно завершен. Сейчас настал период, когда необходимо расширить и интенсифицировать работы по этому научному направлению. Мы имеем ввиду не только создание, апробацию и внедрение новых технологий управления. Не менее важна разработка учебных курсов по теории РСП для высших учебных заведений, старшеклассников, создание обучающих игр, разработка и реализация на открытом рынке коммерческих программных продуктов, реклама для привлечения студентов и школьников.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Лихтенштейн, В.Е. Математическое доказательство необходимости перемен в экономике [Текст] / В.Е. Лихтенштейн, Г.В. Росс // Информатизация и связь. – 2013. - № 1 - С. 37 – 46.
2. Лихтенштейн, В.Е. Новые подходы в экономике [Текст] / В.Е. Лихтенштейн, Г.В. Росс // М.: Финансы и статистика, 2013.
3. Лихтенштейн, В.Е. Введение в теорию развития [Текст] / В.Е. Лихтенштейн, Г.В. Росс // М.: Финансы и статистика, 2011.
4. Лихтенштейн, В.Е. Информационные технологии в бизнесе. Применение инструментальной системы Decision в микро- и макроэкономике [Текст] / В.Е. Лихтенштейн, Г.В. Росс // М.: Финансы и статистика, 2008.
5. Лихтенштейн, В.Е. Информационные технологии в бизнесе. Применение инструментальной системы Decision в решении прикладных экономических задач [Текст] / В.Е. Лихтенштейн, Г.В. Росс // М.: Финансы и статистика, 2009.

Лихтенштейн В.Е.

ФГУП «Всероссийский научно-исследовательский института проблем вычислительной техники и информатизации» (ВНИИПВТИ)

Доктор экономических наук, профессор

115114, г. Москва, 2-ой Кожевнический пер., д.8

Тел.: 89264744814

E-mail: liht2004@mail.ru

Росс Г.В.

ФГУП «Всероссийский научно-исследовательский института проблем вычислительной техники и информатизации» (ВНИИПВТИ)

Доктор экономических наук, профессор

115114, г. Москва, 2-ой Кожевнический пер., д.8

Тел.: 89057566028

E-mail: ross@pvti.ru

V.E. LIHTENSHEJN, G.V. ROSS

ROLE OF EQUILIBRIUM STOCHASTIC PROCESSES IN THE DEVELOPMENT OF THE ECONOMY

The article gives a brief summary of the theorems that prove the non-viability of the two presently known economic systems - liberal and socialist. We examine the role of the equilibrium stochastic processes for the development of new mixed economy, capable to take the all best of capitalism and socialism, leaving all the bad and criminal in the past. Are given the reference to the original sources, where these issues are discussed more fully and in detail.

Keywords: *liberal economy, socialism, evolutionary-simulation methodology, equilibrium stochastic processes, theorem.*

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Lihtenshejn, V.E. Matematicheskoe dokazatel'stvo neobходимosti peremen v jekonomike [Tekst] / V.E. Lihtenshejn, G.V. Ross // Informatizacija i svjaz'. – 2013. - № 1 - S. 37 – 46.
2. Lihtenshejn, V.E. Novye podhody v jekonomike [Tekst] / V.E. Lihtenshejn, G.V. Ross // M.: Finansy i statistika, 2013.
3. Lihtenshejn, V.E. Vvedenie v teoriju razvitija [Tekst] / V.E. Lihtenshejn, G.V. Ross // M.: Finansy i statistika, 2011.
4. Lihtenshejn, V.E. Informacionnye tehnologii v biznese. Primenenie instrumental'noj sistemy Decision v mikro- i makrojekonomike [Tekst] / V.E. Lihtenshejn, G.V. Ross // M.: Finansy i statistika, 2008.
5. Lihtenshejn, V.E. Informacionnye tehnologii v biznese. Primenenie instrumental'noj sistemy Decision v reshenii prikladnyh jekonomicheskikh zadach [Tekst] / V.E. Lihtenshejn, G.V. Ross // M.: Finansy i statistika, 2009.

Lihtenshejn V.E.

Federal State Unitary Enterprise «All-Russian Research Institute of Computer Science and Information»

Doctor of Economics, Professor

115114, Moscow, 2-nd Kozhevnichesky lane, 8

Numb.: 89264744814

E-mail: liht2004@mail.ru

Ross G.V.

Federal State Unitary Enterprise «All-Russian Research Institute of Computer Science and Information»

Doctor of Economics, Professor

115114, Moscow, 2-nd Kozhevnichesky lane, 8

Numb.: 89057566028

E-mail: ross@pvti.ru

Уважаемые авторы!
Просим Вас ознакомиться с основными требованиями
к оформлению научных статей.

- Объем материала, предлагаемого к публикации, измеряется страницами текста на листах формата А4 и содержит от 3 до 7 страниц; все страницы рукописи должны иметь сплошную нумерацию.

- Статья предоставляется в 1 экземпляре на бумажном носителе и в электронном виде (по электронной почте или на любом электронном носителе).

- В одном сборнике может быть опубликована только **одна** статья **одного** автора, включая соавторство.

- Статьи должны быть набраны шрифтом Times New Roman, размер 12 pt с одинарным интервалом, текст выравнивается по ширине; абзацный отступ – 1,25 см, правое поле – 2 см, левое поле – 2 см, поля внизу и сверху – 2 см.

- Название статьи, а также фамилии и инициалы авторов обязательно дублируются на английском языке.

- К статье прилагается перечень ключевых слов на русском и английском языке.

- Сведения об авторах приводятся в такой последовательности: Фамилия, имя, отчество; учреждение или организация, ученая степень, ученое звание, должность, адрес, телефон, электронная почта.

- В тексте статьи желательно:

- не применять обороты разговорной речи, техницизмы, профессионализмы;

- не применять для одного и того же понятия различные научно-технические термины, близкие по смыслу (синонимы), а также иностранные слова и термины при наличии равнозначных слов и терминов в русском языке;

- не применять произвольные словообразования;

- не применять сокращения слов, кроме установленных правилами русской орфографии, соответствующими государственными стандартами.

- Сокращения и аббревиатуры должны расшифровываться по месту первого упоминания (вхождения) в тексте статьи.

- **Формулы** следует набирать в редакторе формул Microsoft Equation 3.0. **Формулы, внедренные как изображение, не допускаются!**

- **Рисунки** и другие иллюстрации (чертежи, графики, схемы, диаграммы, фотоснимки) следует располагать непосредственно после текста, в котором они упоминаются впервые.

- Подписи к рисункам (полужирный шрифт курсивного начертания 10 pt) выравнивают по центру страницы, в конце подписи точка не ставится:

Рисунок 1 – Текст подписи

С полной версией требований к оформлению научных статей Вы можете ознакомиться на сайте www.gu-unprk.ru.

Плата с аспирантов за опубликование статей не взимается.

Материалы статей печатаются в авторской редакции
Право использования произведений предоставлено авторами на основании
п. 2 ст. 1286 Четвертой части Гражданского Кодекса Российской Федерации

Адрес учредителя журнала:

федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего профессионального образования «Государственный университет - учебно-научно-производственный комплекс»
302020, г. Орел, Наугорское шоссе, 29
Тел.: (4862) 42-00-24
Факс: (4862) 41-66-84
www.gu-unpk.ru.
E-mail: unpk@ostu.ru

Адрес редакции:

федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего профессионального образования «Государственный университет - учебно-научно-производственный комплекс»
302020, г. Орел, Наугорское шоссе, 40
Тел./факс: (4862) 41-98-60
www.gu-unpk.ru.
E-mail: LVP_134@mail.ru.

Материалы статей печатаются в авторской редакции

Право использования произведений предоставлено авторами на основании п. 2 ст. 1286 Четвертой части Гражданского Кодекса Российской Федерации

Корректор, компьютерная верстка
Е.Г. Дедкова

Подписано в печать 25.05.2013 г.
Формат 70x108 1/16. Усл. печ. л. 7.
Тираж 1000 экз.
Заказ № 4/13П2

Отпечатано с готового оригинал-макета на полиграфической базе
ФГБОУ ВПО «Госуниверситет - УНПК»
302030, г. Орел, ул. Московская, 65