

*Редакционный совет:*

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

*Главный редактор:*

**Попова Л.В.**, д-р экон. наук, проф.

*Заместители*

*главного редактора:*

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

*Члены редколлегии:*

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

*Ответственный за выпуск:*

**Дедкова Е.Г.** канд. экон. наук, доц.

*Адрес редакции:*

302020, г. Орел,  
 Наугорское шоссе, 40  
 (4862) 41-98-60  
 www.gu-unpk.ru  
 E-mail: LVP\_134@mail.ru

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

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

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

© Госуниверситет - УНПК, 2011

## СОДЕРЖАНИЕ

### *Наука социального управления и общественного развития*

<b>Золотарёв С.В. Обоснование прогнозных сценариев устойчивого регионального развития.....</b>	<b>3</b>
<b>Зарайкин С.В. Реформирование здравоохранения: проблемы и противоречия.....</b>	<b>14</b>

### *Научная область использования учетно-аналитических систем*

<b>Малкина Е.Л. Концептуальные основы информационной учетно-налоговой макросистемы.....</b>	<b>21</b>
<b>Биткова И.А. Проблемы предоставления статистической отчетности по затратам предприятиями хлебопечения.....</b>	<b>26</b>
<b>Ганин А.В. Анализ формирования финансовых результатов.....</b>	<b>36</b>
<b>Потапова Н.А. Внутренний аудит внешнеэкономических операций.....</b>	<b>40</b>
<b>Николаенко А.В. Понятие финансовых результатов и порядок их формирования.....</b>	<b>45</b>

### *Научные направления в области финансов, налогов и кредита*

<b>Никулина С.В. Налоговое администрирование: сущность, формы, задачи.....</b>	<b>55</b>
<b>Чугунов А.В. Создание региональных систем комплексного мониторинга и анализа деятельности кредитных организаций.....</b>	<b>60</b>
<b>Семенов Д.А. Первый шаг на пути модернизации государственного бюджетного контроля – определение его места в классификации контроля.....</b>	<b>70</b>
<b>Романчин С.В. Оценка основных средств и их амортизация для целей налогообложения.....</b>	<b>78</b>

### *Научное развитие экономики и управления предприятием*

<b>Попова Л.В. Финансовый менеджмент и его роль в современной системе менеджмента.....</b>	<b>87</b>
<b>Маслова И.А. Основные показатели менеджмента, характеризующие финансовое состояние и деловую активность предприятия.....</b>	<b>92</b>
<b>Маслов Б.Г. Методы математического моделирования в оценке стоимости имущества.....</b>	<b>98</b>
<b>Беляева Д.В. Оценка уровня развития социальной ответственности промышленного предприятия.....</b>	<b>103</b>
<b>Селютин К.С. Теоретические основы контроля внешнеэкономических сделок.....</b>	<b>109</b>
<b>Ильичев С.Н. Управленческий анализ затратообразующих показателей деятельности сельскохозяйственных предприятий и пути их оптимизации.....</b>	<b>114</b>

*Editorial council:*

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

*Editor-in-chief:*

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

*Editor-in-chief Assistants:*

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

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

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

*Associate Editors:*

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

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

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

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

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

*Responsible for edition:*

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

*Address:*

302020 Orel,  
Naugorskoye highway, 40  
(4862) 41-98-60  
www.gu-unpk.ru  
E-mail: LVP\_134@mail.ru

Journal is registered in Federal Agency of supervision in sphere of communication and mass communications. The certificate of registration ПИ № ФС77-35716 from 24.03.09

Index on the catalogue of the «*Pressa Rossii*» 29503

© State University-ESPC, 2011

## CONTENTS

### *Science of social management and social development*

- Zolotarev S.V. The substantiation of forecast scenarios of sustainable regional development..... 3**  
**Zaraikin S.V. Public health services reforming: problems and contradictions..... 14**

### *Scientific area of use of registration-analytical systems*

- Malkina E.L. The conceptual basis of accounting and tax information macrosystem..... 21**  
**Bitkova I.A. The problems of the granting to statistical reporting on expenses enterprise on issue of bread..... 26**  
**Ganin A.V. Analysis of financial results..... 36**  
**Potapova N.A. Internal audit of foreign operations..... 40**  
**Nikolaenko A.V. Concept of financial results and order of their formation..... 45**

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

- Nikulina S.V. Tax administration: essence, the form, tasks..... 55**  
**Chugunov A.V. The establishment of regional systems of integrated monitoring and analysis of credit institutions..... 60**  
**Semenov D.A. The first step towards modernization of the state budget control - identification of its places in the classification of control..... 70**  
**Romanchin S.V. Valuation of fixed assets and amortization for tax purposes..... 78**

### *Scientific development of economy and operation of business*

- Popova L.V. Financial management and its role in modern management system..... 87**  
**Maslova I.A. Main indicators of management, financial condition and characterizing business activity..... 92**  
**Maslov B.G. Methods of mathematical modeling in the assessment of value of property..... 98**  
**Belyaeva D.V. Assessing the level of social responsibility of industrial plants..... 103**  
**Selyutin K.S. Theoretical foundations of control of foreign transactions..... 109**  
**Il'ichev S.N. Management analysis zatratobrazuyuschih performance of agricultural enterprises and their ways of optimization..... 114**

# **НАУКА СОЦИАЛЬНОГО УПРАВЛЕНИЯ И ОБЩЕСТВЕННОГО РАЗВИТИЯ**

УДК 332.1

С.В. ЗОЛОТАРЁВ

## **ОБОСНОВАНИЕ ПРОГНОЗНЫХ СЦЕНАРИЕВ УСТОЙЧИВОГО РЕГИОНАЛЬНОГО РАЗВИТИЯ**

*В статье рассматриваются системы прогнозирования, планирования и программирования как основные инструменты управления устойчивым развитием региона; раскрыта сущность метода динамического норматива; разработан динамический норматив для оценки и измерения уровня устойчивости развития региональной экономики, на основе которого составлена шкала количественного обоснования существующих сценариев регионального развития; определен сценарий развития Курской области.*

**Ключевые слова:** региональная экономика; регион; устойчивое развитие; прогнозирование; планирование; программирование; динамический норматив; сценарий регионального развития.

В настоящее время основными инструментами управления устойчивым развитием региона являются ориентированные на перспективу системы прогнозной, плановой и программной работ, охватывающие сферы социального, технологического, экономического, экологического и т.д. развития. Отметим, что концепция устойчивого развития подразумевает такое развитие, при котором эксплуатация природных ресурсов, направление инвестиций, ориентация научно-технического развития, развитие экономики, развитие личности, институциональные изменения и т.д. согласованы друг с другом и укрепляют существующий и будущий потенциал для удовлетворения человеческих потребностей и устремлений.

Прогнозирование является начальным этапом управления устойчивым региональным развитием. Прогнозирование регионального развития - предвидение будущего состояния региона, составная часть управления экономикой, призванная определять направления развития регионального хозяйственного комплекса и его структурных составляющих. Система прогнозных расчетов включает исследования по социальным, экономическим, научно-техническим, экологическим проблемам региона, размещению производительных сил и т.д. и представляет собой процесс анализа и отбора альтернатив развития региона. Региональный прогноз - система научно обоснованных представлений о возможных состояниях и траекториях динамики региона в будущем, об альтернативных путях его развития. Прогнозирование регионального развития предназначено для выбора приоритетов и обоснования управленческих решений на региональном уровне [2, 3].

На основе прогноза формируется концепция регионального развития, которая является первичным документом в системе выработки стратегии и постановки задач развития региона. В обобщенном виде в ней определяются масштабы, темпы, пропорции, основные направления развития региона, его отдельных структурно-функциональных подсистем, проблемных территорий, а также дается общее обоснование системы мер, направленных на повышение эффективности управления регионом, методов устранения диспропорций и несоответствий, обосновывается рост уровня жизни населения региона и т.д. [2].

Прогноз и концепция являются базой для формирования плана регионального развития. Планирование регионального развития - процесс определения целей и приоритетов, а также значений экономических показателей по основным, наиболее важным направлениям развития региона на перспективу с одновременным формированием основ механизма их реализации. При этом решаются задачи, которые определяют общий характер

экономических трансформаций, уровень жизни населения, экологическую ситуацию и т.д. [2, 3]. Ещё одним из основных инструментов управления устойчивым развитием региона является программирование. В общем случае, программа развития региона представляет собой увязанный по ресурсам, исполнителям и срокам осуществления комплекс научно-исследовательских, организационно-хозяйственных и иных мероприятий, обеспечивающих эффективное решение конкретных задач в области регионального управления: научно-технического, экономического, инвестиционного, социально-демографического, культурного, экологического и т.д. развития региона [3].

Отметим, что, по нашему мнению, управление устойчивым развитием экономики региона возможно только при интеграции процессов регионального прогнозирования, планирования и программирования.

Устойчивое развитие является условием гармоничного сосуществования биосферы и общества, то есть оно является социо-эколого-экономическим. Поэтому будем рассматривать регион как систему, состоящую из трех взаимодействующих элементов: социума, экономики и природы. Реализация стратегии устойчивого развития региона, как сложной социо-экономико-экологической системы, является ключевой проблемой управления региональной экономикой. Следовательно, сейчас весьма актуальной является проблема разработки и построения интегральных оценок, отражающих результаты функционирования региональных экономических систем и учитывающих совокупность факторов, которые влияют на их функционирование и устойчивое развитие. Одной из таких оценок является комплексная оценка функционирования региональной экономики, построенная на основе метода динамических нормативов. Динамический норматив - это модель эффективного режима функционирования региональной экономики в целом или отдельных её звеньев. Сопоставление фактического режима функционирования региональной экономики с нормативным позволяет выявить имеющиеся у нее резервы развития и «узкие» места функционирования.

Метод построения модели, основанной на использовании динамического норматива, был предложен И.М. Сыроежиным [4] и нашел развитие в работах других авторов [1, 5, 6]. Основная идея И.М. Сыроежина заключается в том, что несопоставимые в статике характеристики функционирования и развития становятся сопоставимыми в динамике. Использование этого метода позволяет объективно оценить и измерить устойчивость регионального развития, разработать нормативные прогнозы и обосновать сценарии регионального развития.

Информационной основой метода является набор показателей, характеризующих процесс устойчивого развития региона. Главные требования, предъявляемые к совокупности показателей устойчивого регионального развития - всесторонняя характеристика экономики региона, сопоставимость и соподчиненность. Статистические данные структурированы на три блока: социальный, экономический, экологический в соответствии со структурными составляющими социо-эколого-экономической системы.

1. Социальные показатели:

- среднедушевые доходы населения в год в регионе (Д);
- численность населения с денежными доходами ниже величины прожиточного минимума региона ( $H_6$ ).

В социальном блоке, на наш взгляд, должны находиться показатели, отражающие рост уровня жизни населения. Показатель доходов населения не может всесторонне отразить многогранность, которая содержится в понятии «качество жизни», но объективно характеризует материально-финансовый аспект этого понятия. На основе показателя, характеризующего численность населения с денежными доходами ниже величины прожиточного минимума, также можно судить о благополучии и экономической безопасности населения.

2. Экономические показатели:

- сальдированный финансовый результат деятельности организаций региона (СФР);

- валовой региональный продукт (ВРП);
- объем инновационных товаров, работ, услуг ( $T_{ин.}$ );
- численность экономически активного населения региона ( $Ч_{э.а.н.}$ );
- среднегодовая численность занятых в экономике региона ( $Ч_3$ );
- численность персонала, занятого исследованиями и разработками ( $Ч_{ис.}$ );
- стоимость основных фондов (ОФ).

Стоимость основных фондов, численность экономически активного населения и среднегодовая численность занятых в экономике являются определяющими составными элементами регионального экономического потенциала, определяющими факторами развития региональной производственной системы.

Показатель «инновационные товары, работы, услуги» характеризует процесс внедрения инноваций в экономическую практику. Разработка и внедрение технологически новых продуктов и процессов, технологических усовершенствований в продуктах и процессах, технологически новых или значительно усовершенствованных услуг, новых или значительно усовершенствованных способов производства услуг определяют инновационную составляющую в процессе регионального развития.

Сальдированный и валовой региональный финансовый результат деятельности организаций отражают финансовые результаты развития региональной производственной системы и характеризуют результативность экономического потенциала региона.

### 3. Экологические показатели:

- выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух региона, отходящих от стационарных источников (В).

Данный показатель, на наш взгляд, наиболее полно отражает экологическую составляющую оценки устойчивого развития региона, так как показывает поступление в атмосферу загрязняющих (оказывающих неблагоприятное воздействие на здоровье населения и окружающую среду) веществ, отходящих от стационарных источников выбросов.

На основе предложенных оценочных показателей разработаем динамический норматив оценки устойчивого развития региона. Устойчивое развитие региона возможно только при росте благосостояния населения региона. Первое место в динамическом нормативе в социально ориентированной экономике должен занимать темп роста доходов населения (Д). Повышение уровня жизни населения должно обеспечиваться ростом эффективности функционирования региональной производственной системы. Следовательно, важнейшей характеристикой, отражающей устойчивое развитие, выступает темп роста сальдированного финансового результата (СФР) деятельности организаций. В инновационной экономике темп роста объема инновационных товаров, работ, услуг ( $T_{ин.}$ ) должен быть больше темпа роста ВРП. Темп роста валового регионального продукта должен быть больше темпа роста стоимости основных фондов региона, что свидетельствует об увеличении фондоотдачи и уменьшении фондоемкости. В свою очередь, стоимость основных фондов региона должны расти быстрее, чем среднегодовая численность занятых в экономике региона ( $Ч_3$ ), так как это следует из определения фондовооруженности и вызывает ее рост. В норматив включен темп роста численности персонала, занятого исследованиями и разработками ( $Ч_{ис.}$ ), который должен расти быстрее, чем среднегодовая численность занятых в экономике региона, но медленнее, чем стоимость основных фондов региона. Темп роста среднегодовой численности занятых в экономике региона превышает темп роста численности экономически активного населения региона ( $Ч_{э.а.н.}$ ), так как это указывает на сокращение уровня безработицы региона.

Наиболее меньшим темпом роста должен обладать показатель, характеризующий долю населения с денежными доходами ниже величины прожиточного минимума ( $H_6$ ). Следовательно, он занимает последнее место в представленном перечне показателей. Поэтому темп роста выбросов загрязняющих веществ в атмосферный воздух, отходящих от стационарных источников (В), превышает темп роста населения с денежными доходами

ниже величины прожиточного минимума.

Сформируем неравенство (1), которое, по нашему мнению, будет являться эталонным динамическим нормативом устойчивого развития региона.

$$T_p(Д) > T_p(СФР) > T_p(T_{инн.}) > T_p(ВРП) > T_p(ОФ) > T_p(Ч_{ис.}) > T_p(Ч_з.) > T_p(Ч_{э.а.н.}) > 1 > T_p(В) > T_p(Н_б.), \quad (1)$$

где  $T_p$  – темп роста показателя.

Сделаем замечание, что совокупность показателей, отражающих процесс устойчивого регионального развития и включенных в динамический норматив, может быть изменена в зависимости от заданных целей исследования. Предложенный нами вариант набора показателей (на основе действующей стандартной статистической базы показателей), с нашей точки зрения, позволяет всесторонне оценить уровень устойчивого регионального развития в социально и инновационно ориентированной экономике.

Неравенство (1) по логике исследования является нормативной динамикой устойчивого регионального развития. Степень приближения фактической динамики к нормативной будет характеризовать уровень регионального управления. Помимо этого, неравенство (1), в необходимой мере, описывает направление развития региона и может служить основой мониторинга его устойчивого развития.

Эталонный динамический норматив (1) можно представить в виде графа, где направление стрелок описывает соотношение между темпами роста показателей (рисунок 1).

$$Д \rightarrow СФР \rightarrow T_{инн.} \rightarrow ВРП \rightarrow ОФ \rightarrow Ч_{ис.} \rightarrow Ч_з. \rightarrow Ч_{э.а.н.} \rightarrow 1 \rightarrow В \rightarrow Н_б.$$

*Рисунок 1 - Граф нормативного упорядочения показателей устойчивого регионального развития*

Большое количество показателей, характеризующих процесс устойчивого развития региона, создает методические трудности для их обработки. Различия в экономическом смысле показателей затрудняют выбор тех из них, которые в наибольшей степени дают информацию о реальном состоянии региона. Степень достижения эталонной динамики (1) должна выражаться единым интегральным показателем. Подобная оценка должна легко интерпретироваться, позволять сжать большой объем информации о результатах и проводить сравнительный анализ как с другими регионами, так и в разные моменты времени.

Для построения интегральной оценки устойчивости регионального развития воспользуемся математическим аппаратом теории матриц. Представим граф эталонного упорядочивания в матричной форме, согласно формуле (2), в таблице 1:

$$\mathcal{E}_{ij}^n = \begin{cases} 1, & \text{если } T^n(i) > T^n(j) \text{ и для } i = j, \\ -1, & \text{если } T^n(i) < T^n(j) \end{cases} \quad (2)$$

где  $\mathcal{E}_{ij}^n$  – элемент матрицы эталонного упорядочения;

$i, j$  – номера показателей;

$T^n(i), T^n(j)$  – нормативные темпы изменения показателей  $i, j$ .

Таблица 1 - Матрица уровня нормативного развития региона

	Д	СФР	$T_{инн.}$	ВРП	ОФ	$Ч_{ис.}$	$Ч_з.$	$Ч_{э.а.н.}$	1	В	$Н_б.$
Д	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
СФР	-1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
$T_{инн.}$	-1	-1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
ВРП	-1	-1	-1	1	1	1	1	1	1	1	1
ОФ	-1	-1	-1	-1	1	1	1	1	1	1	1
$Ч_{ис.}$	-1	-1	-1	-1	-1	1	1	1	1	1	1
$Ч_з.$	-1	-1	-1	-1	-1	-1	1	1	1	1	1
$Ч_{э.а.н.}$	-1	-1	-1	-1	-1	-1	-1	1	1	1	1
1	-1	-1	-1	-1	-1	-1	-1	-1	1	1	1
В	-1	-1	-1	-1	-1	-1	-1	-1	-1	1	1
$Н_б.$	-1	-1	-1	-1	-1	-1	-1	-1	-1	-1	1

В качестве калибра матрицы используем общий ориентир для темпов роста всех показателей - единицу. Клетки матрицы заполняются в зависимости от того, на пересечении каких строк и столбцов они находятся. Если темп роста показателя строки больше или равен темпу роста показателя столбца, то на их пересечении ставится единица. Если же темп роста показателя строки растет медленнее темпа показателя столбца, то минус единица.

Для определения фактического уровня развития региона строится аналогичная матрица по формуле (3).

$$\mathcal{E}_{ij}^{\phi} = \begin{cases} 1, & \text{если } T^{\phi}(i) \succ T^{\phi}(j) \text{ и для } i = j, \\ -1, & \text{если } T^{\phi}(i) \prec T^{\phi}(j) \end{cases} \quad (3)$$

где  $\mathcal{E}_{ij}^{\phi}$  – элемент матрицы эталонного упорядочения;

$i, j$  – номера показателей;

$T^{\phi}(i), T^{\phi}(j)$  – фактические темпы изменения показателей  $i, j$ .

Расстояние ( $r$ ) между соответствующими элементами матриц нормативного и фактического развития региона характеризует степень отклонения фактического развития от требуемого эталонного и вычисляется по формуле (4):

$$r = \sum |\mathcal{E}_{ij}^n - \mathcal{E}_{ij}^{\phi}| \quad (4)$$

Величина  $r$  трудно интерпретируется, так как не обозначены границы изменения показателя, и она не приведена к какой-либо размерности. Для устранения этого нормируем полученное расстояние по формуле (5):

$$R = \frac{r}{2 * K}, \quad (5)$$

где  $R$  - нормированное расстояние  $r$ ;

$K$  - количество ненулевых клеток в матрице эталонного развития, не учитывая клетки главной диагонали.

Величина  $R$  находится в интервале от 0 до 1 и характеризует уровень неустойчивого развития региональной экономики. Уровень устойчивого развития региона ( $S$ ) исчисляется по формуле (6):

$$S = 1 - R \quad (6)$$

Используя приведенную методику, на основе статистической информации, рассчитаем уровень устойчивого развития Курской области в 2009 г. Представим информацию о рекомендуемой и фактической динамике показателей устойчивого развития Курской области в сопоставимом виде в 2009 г. в таблице 2 [7].

Таблица 2 - Динамика показателей устойчивого развития Курской области за период 2008 - 2009 гг.

Показатель	Значение показателя		Темп роста фактический	Динамика рекомендуемая	Динамика фактическая
	2008 г.	2009 г.			
Д, руб.	151857,59	151608,00	0,998	Рост	Снижение
СФР, млн. руб.	27003,63	4209,00	0,156	Рост	Снижение
$T_{ин}$ , млн. руб.	1425,57	467,70	0,328	Рост	Снижение
ВРП, млн. руб.	172191,08	161473,30	0,938	Рост	Снижение
ОФ, млрд. руб.	369709,30	399626,00	1,081	Рост	Рост
$Ч_{ис.}$ чел.	3185	2955	0,928	Рост	Снижение
$Ч_{з.}$ тыс. чел.	561,00	580,60	1,035	Рост	Рост
$Ч_{э.в.н.}$ тыс. чел.	599,00	588,00	0,982	Рост	Снижение
В, тыс. т.	25,00	27,00	1,080	Снижение	Рост
$Н_{б.}$ тыс. чел.	133,63	137,88	1,032	Снижение	Рост

Анализируя таблицу 2, видим, что расхождение между нормативной и фактической динамикой показателей устойчивого развития региона существует. Далее оценим динамику показателей устойчивого развития Курской области за период 2008 - 2009 гг. в таблице 3.

Построим матрицу фактического развития Курской области в 2009 г., согласно формуле (3) (таблица 3).

Таблица 3 - Матрица фактического развития Курской области в 2009 г.

	Д	СФР	Т <sub>ин.</sub>	ВРП	ОФ	Ч <sub>ис.</sub>	Ч <sub>з.</sub>	Ч <sub>э.а.н.</sub>	1	В	Н <sub>б.</sub>
Д	<b>1</b>	1	1	1	-1	1	-1	1	-1	-1	-1
СФР	-1	<b>1</b>	-1	-1	-1	-1	-1	-1	-1	-1	-1
Т <sub>ин.</sub>	-1	1	<b>1</b>	-1	-1	-1	-1	-1	-1	-1	-1
ВРП	-1	1	1	<b>1</b>	-1	1	-1	-1	-1	-1	-1
ОФ	1	1	1	1	<b>1</b>	1	1	1	1	1	1
Ч <sub>ис.</sub>	-1	1	1	-1	-1	<b>1</b>	-1	-1	-1	-1	-1
Ч <sub>з.</sub>	1	1	1	1	-1	1	<b>1</b>	1	1	-1	1
Ч <sub>э.а.н.</sub>	-1	1	1	1	-1	1	-1	<b>1</b>	-1	-1	-1
1	1	1	1	1	-1	1	-1	1	<b>1</b>	-1	-1
В	1	1	1	1	-1	1	1	1	1	<b>1</b>	1
Н <sub>б.</sub>	1	1	1	1	-1	1	-1	1	1	-1	<b>1</b>

Рассчитаем по формуле (4) степень отклонения фактического уровня устойчивого развития Курской области от нормативного (таблица 4).

Таблица 4 - Отклонение показателей устойчивого развития Курской области в 2009 г.

	Д	СФР	Т <sub>ин.</sub>	ВРП	ОФ	Ч <sub>ис.</sub>	Ч <sub>з.</sub>	Ч <sub>э.а.н.</sub>	1	В	Н <sub>б.</sub>
Д	<b>0</b>	0	0	0	2	0	2	0	2	2	2
СФР	0	<b>0</b>	2	2	2	2	2	2	2	2	2
Т <sub>ин.</sub>	0	2	<b>0</b>	2	2	2	2	2	2	2	2
ВРП	0	2	2	<b>0</b>	2	0	2	2	2	2	2
ОФ	2	2	2	2	<b>0</b>	0	0	0	0	0	0
Ч <sub>ис.</sub>	0	2	2	0	0	<b>0</b>	2	2	2	2	2
Ч <sub>з.</sub>	2	2	2	2	0	2	<b>0</b>	0	0	2	0
Ч <sub>э.а.н.</sub>	0	2	2	2	0	2	0	<b>0</b>	2	2	2
1	2	2	2	2	0	2	0	2	<b>0</b>	2	2
В	2	2	2	2	0	2	2	2	2	<b>0</b>	0
Н <sub>б.</sub>	2	2	2	2	0	2	0	2	2	0	<b>0</b>

Согласно формуле (4), суммируем элементы таблицы 4, получаем  $r = 156$ . Далее нормируем полученное расстояние ( $r$ ). Число клеток в матрице регионального развития составляет 121. Число клеток главной диагонали матрицы эталонного развития равно 11. Следовательно, согласно формуле (5), мера неустойчивого развития  $R$  для Курской области в 2009 г. составляет 0,709. Рассчитаем количественное значение устойчивого развития Курской области ( $S$ ). Согласно формуле (6), оно составит 0,291.

Показатель  $S$  позволяет дать итоговую оценку результативности управления регионом и комплексный результат совокупности факторов, оказывающих влияние на устойчивое развитие региона. На основе данного показателя региональный менеджмент должен предпринять усилия в исправлении сложившейся ситуации и повысить эффективность управления регионом. Для этого необходимо определить, какие факторы, влияющие на устойчивое развитие региона, являются самыми проблемными и требуют первоочередных усилий.

Выявим наиболее «узкие места» в процессе устойчивого регионального развития. Это важно для системы управления региональным развитием, так как позволяет сформулировать план первоочередных мероприятий в этой области. Такой методический прием реализуется через построение корректирующего динамического норматива. Степень проблемности показателей устойчивого регионального развития определяется по формуле (7):

$$P = |Rang_{iH} - Rang_{i\Phi}|, \quad (7)$$

где  $P$  - модуль отклонения рангов нормативного и фактического порядков  $i$ -го показателя;



Rang<sub>ин</sub> - ранг *i*-го показателя в нормативном порядке;

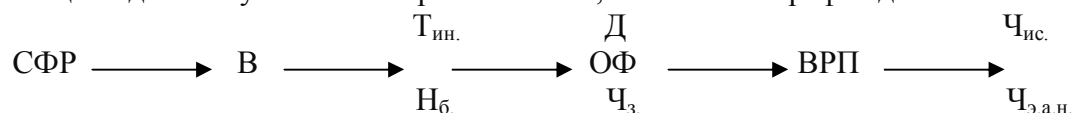
Rang<sub>иф</sub> - ранг *i*-го показателя в фактическом порядке.

Составим таблицу 5, позволяющую определить степень проблемности показателей устойчивого регионального развития.

Таблица 5 - Степень проблемности показателей устойчивости развития Курской области в 2009 г.

Показатель	Нормативные ранги	Темпы фактические	Фактические ранги	Отклонение рангов	Модуль отклонения	Степень проблемности
Д	1	0,998	5	-4	4	4
СФР	2	0,156	10	-8	8	1
T <sub>ин.</sub>	3	0,328	9	-6	6	3
ВРП	4	0,938	7	-3	3	5
ОФ	5	1,081	1	4	4	4
Ч <sub>ис.</sub>	6	0,928	8	-2	2	6
Ч <sub>з.</sub>	7	1,035	3	4	4	4
Ч <sub>э.а.н.</sub>	8	0,982	6	2	2	6
В	9	1,08	2	7	7	2
Н <sub>б.</sub>	10	1,032	4	6	6	3

В таблице 5 показатели с наибольшим абсолютным значением отклонения (модулем отклонения) имеют наибольшую степень проблемности и представляют собой наиболее «узкое» место в управлении устойчивости регионального развития. Выпрямлению процесса устойчивого развития Курской области в 2009 г. будет соответствовать некий граф (рисунок 2). Для показателей устойчивого развития в начале графа отражены те аспекты устойчивого регионального развития, которые требуют самого пристального внимания. По мере перемещения к концу графа, напряженность в показателях спадает, и они не требуют каких-то кардинальных изменений в деятельности, им соответствующей. Показатели, имеющие одинаковую степень проблемности, занимают в графе одно место.



*Рисунок 2 - Граф направленности выправления показателей устойчивого развития Курской области в 2009 г.*

Анализируя данные таблицы 5 и рисунка 2, сделаем вывод, что наиболее сильно препятствует устойчивому развитию Курской области в 2009 г. Проблемными сторонами устойчивого развития региона является финансовый результат деятельности предприятий Курской области и экологический фактор.

Определим степень сходства показателей нормативного и фактического развития Курской области за период 2000 – 2009 гг. Для этого будем использовать коэффициенты ранговой корреляции Спирмена и Кендалла, которые могут принимать значения в интервале от -1 до +1. В первом случае, можно говорить о противоположной направленности нормативного и фактического развития региона, во втором - об однонаправленности.

При расчете коэффициента Спирмена определяется фактическая степень параллелизма между двумя количественными рядами изучаемых признаков и дается оценка тесноты установленной связи с помощью количественно выраженного коэффициента. Коэффициент Спирмена рассчитывается по формуле (8):

$$K_c = 1 - \frac{6 \sum_{i=1}^N d^2}{N(N^2 - 1)}, \quad (8)$$

где  $d^2$  - сумма квадратов отклонений рангов ускорений фактического режима от эталонного;

N - количество парных наблюдений.

Ранговый коэффициент корреляции Кендалла также может использоваться для измерения взаимосвязи между качественными и количественными признаками, характеризующими однородные объекты, ранжированные по одному принципу (формула (9)):

$$K_K = \frac{2S}{N(N-1)}, \quad (9)$$

где S - сумма разностей между числом последовательностей и числом инверсий фактического и эталонного рядов.

Оценка соответствия нормативного и фактического развития с помощью коэффициентов ранговой корреляции может быть представлена формулой (10) [1]:

$$U = \frac{(1 + K_c)(1 + K_K)}{4} \quad (10)$$

Коэффициент U показывает, в какой мере фактическое развитие региональной экономики совпадает с нормативным, и варьируется от 0 до 1. При U = 1 – полное совпадение изменений в структуре связей системы с выбранным критерием; при U = 0 – полное несовпадение изменений в системе относительно выбранного критерия.

Рассчитаем коэффициенты Спирмена, Кендалла, результирующий коэффициент U для определения степени сходства показателей нормативного и фактического развития Курской области за период 2000 – 2009 гг. Конечные результаты расчетов приведены в таблице 6.

Таблица 6 – Значение коэффициентов Спирмена, Кендалла, результирующего коэффициента U для Курской области за период 2002 - 2009 гг.

Год	Значение коэффициента Спирмена	Значение коэффициента Кендалла	Значение результирующего коэффициента U
2000	-	-	-
2001	-	-	-
2002	0,067	0,022	0,273
2003	-0,758	-0,556	0,027
2004	0,333	0,200	0,400
2005	-0,006	0,111	0,276
2006	-0,212	-0,156	0,166
2007	-0,103	-0,111	0,199
2008	-0,394	-0,378	0,094
2009	-0,697	-0,244	0,057

Геометрическую интерпретацию коэффициента U представим на рисунке 3.

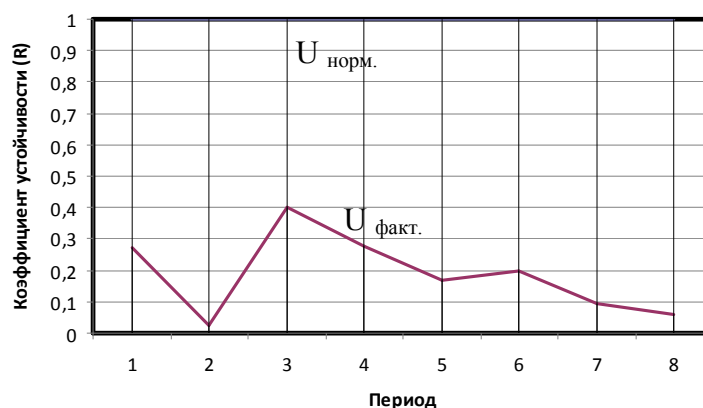


Рисунок 3 - Геометрическая интерпретации результирующего коэффициента U

На рисунке 3 площадь, ограниченная отрезком U<sub>норм.</sub>, отражает нормативный уровень

устойчивого развития Курской области. Площадь, ограниченная линией  $U_{\text{факт.}}$ , соответствует уровню фактического устойчивого развития данного региона за период 2002 – 2009 гг. Соотнося площади этих фигур, можно определить степень устойчивого развития экономики данного региона ( $Y$ ). Для этого необходимо использовать формулу (11):

$$Y = \frac{0,5(U_1 + U_N) + \sum_{i=2}^{N-1} U_i}{n-1}; \quad (11)$$

где  $U_i$  – уровень устойчивости развития в  $i$ -том периоде наблюдений;  
 $n$  – число периодов.

Рассчитаем степень устойчивости развития Курской области по формуле (10):

$$U = \frac{0,5 * (0,273 + 0,057) + 1,219}{8-1} = 0,1977$$

Сделаем вывод, что степень устойчивого развития Курской области за период 2002 – 2009 гг. составляет 19,77 %.

Измерение и оценка уровня устойчивого регионального развития на основе метода динамического норматива представляет возможным создание и использование интегральных показателей, которые дают непосредственную информацию для принятия решений и обосновывают систему мониторинга этого развития.

При разработке прогнозов устойчивого регионального развития обычно рассматривается несколько вариантов возможных изменений ситуации в регионе. Это обусловлено большой степенью неопределенности перспектив социального, экономического, экологического развития региона. Экономика региона является составной частью единого народнохозяйственного комплекса страны, и в то же время, относительно автономной хозяйственной подсистемой, для которой экзогенно устанавливаются цели развития и лимиты ресурсов. Поэтому при прогнозировании развития региона следует рассматривать следующие возможные сценарии, связанные с различными условиями протекания процесса развития [2, 3, 5]:

1. Кризисный - характеризуется ухудшением социальных, экологических, экономических и других показателей развития региона, не решает накопившиеся в регионе проблемы, приводит к их усилению и появлению новых.

2. Инерционный - ориентирован на развитие региона под воздействием существующих на начало периода тенденций в рамках сформировавшейся событийной траектории.

3. Инновационно-ориентированный (промежуточного развития, переходный) - предполагает наличие инерционных и инновационных траекторий развития региона.

4. Инновационный - ориентирован на траекторию развития региона, отличную от ретроспективного периода, базируется на ускоренном росте экономики региона, предусматривает создание эффективной инновационной системы, реализацию проектов в высокотехнологичных отраслях, эффективной системы управления, повышение качества жизни населения, улучшение экологической ситуации.

Для отнесения сценария развития региона к какому-либо из четырех вышеуказанных вариантов предложим шкалу классификации по критерию устойчивости  $S$  (6). Благодаря тому, что границы изменения показателя устойчивости  $S$  находятся в интервале от 0 до 1, полученные нами значения легко интерпретируются (таблица 7).

**Таблица 7 – Обоснование прогнозных сценариев устойчивого регионального развития**

Показатель устойчивости регионального развития (S)	Устойчивость регионального развития	Состояние регионального развития	Сценарий развития
0 – 0,2	отсутствует	Кризисное	Кризисный
0,2 – 0,3	очень низкая	Предкризисное	
0,3 – 0,4	низкая		
0,4 – 0,5	ниже средней	Неустойчивое	Инерционный
0,5 – 0,6	средняя		
0,6 – 0,7	выше средней	Нормальное	Инновационно-ориентированный
0,7 – 0,8	высокая		
0,8 – 0,9	очень высокая		
0,9 – 1,0	высшая	Устойчивое	Инновационный
1,0	абсолютная		

Согласно разработанной шкале для Курской области, при показателе устойчивости регионального развития  $S = 0,291$  в 2009 г. в перспективе характерен кризисный сценарий развития. Согласно данному сценарию развития в Курской области, будет наблюдаться регресс в развитии. В результате реализации данного сценария высока вероятность превращения региона в депрессивный с неудовлетворительным уровнем и качеством жизни населения. Для стабилизации ситуации в регионе необходимо принятие неотложных мер на разных уровнях государственной власти.

### **СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ**

1. Бияков, О.А. Региональные экономические интересы и проблемы измерения их согласованности: монография [Текст] / О.А. Бияков, Н.Ю. Коломарова. - Кемерово: издательство КузГТУ, 2003. - 115 с.
2. Вертакова, Ю.В. Прогнозирование и планирование в условиях рынка: учебное пособие [Текст] / Ю.В. Вертакова, И.А. Козьева. - Курск: издательство КурскГТУ 2008. - 197 с.
3. Кузык, Б.Н. Прогнозирование, стратегическое планирование и национальное программирование: учебник [Текст] / Б.Н. Кузык, В.И. Кушлин, Ю.В. Яковец. - М.: ЗАО «Издательство «Экономика», 2009. - 591 с.
4. Сыроежин, И.М. Совершенствование системы показателей эффективности и качества: монография [Текст] / И.М. Сыроежин. - М.: Экономика, 1980. - 192 с.
5. Татаркин, А.И. Моделирование устойчивого развития как условие повышения экономической безопасности территории [Текст] / А.И. Татаркин, Д.С. Львов, А.А. Куклин, А.Л. Мызин, Л.Л. Богатырев, Б.А. Коробицын, В.И. Яковлев. - Екатеринбург: Издательство Уральского университета, 1999. - 276 с.
6. Тонких, А.С. Моделирование результативного управления корпоративными финансами: монография [Текст] / А.С. Тонких. - Екатеринбург, Ижевск: издательство УрО РАН, 2006. - 200 с.
7. Федеральная служба государственной статистики [Электронный ресурс] / Режим доступа URL: <http://www.gks.ru>.

#### **Золотарёв Сергей Вячеславович**

Юго-Западный государственный университет  
305 000 г. Курск, ул. Энергетиков-2, д. 21, кв. 4;  
Соискатель  
Тел.: 8-904-525-05-11  
E-mail: QW19WQ@yandex.ru.

S.V. ZOLOTAREV

## THE SUBSTANTIATION OF FORECAST SCENARIOS OF SUSTAINABLE REGIONAL DEVELOPMENT

*In clause the systems of forecasting, planning and programming as the main tools of the management of sustainable regional development are examined; the essence of a method of the dynamic standard is opened; the dynamic standard for estimation and measurement of stability of development of regional economy is developed, on which basis the scale of a quantitative substantiation of existing scenarios of regional development is compiled; the scenario of development of Kursk region is defined.*

**Key words:** regional economy; region; sustainable development; forecasting; planning; programming; dynamic standard; script of regional development.

### BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Bijakov, O.A. Regional'nye jekonomicheskie interesy i problemy izmerenija ih soglasovannosti: monografija [Tekst] / O.A. Bijakov, N.Ju. Kolomarov. - Kemerovo: izdatel'stvo KuzGTU, 2003. - 115 s.
2. Vertakova, Ju.V. Prognozirovanie i planirovanie v uslovijah rynka: uchebnoe posobie [Tekst] / Ju.V. Vertakova, I.A. Koz'eva. - Kursk: izdatel'stvo KurskGTU 2008. - 197 s.
3. Kuzyk, B.N. Prognozirovanie, strategicheskoe planirovanie i nacional'noe programmirovanie: uchebnik [Tekst] / B.N. Kuzyk, V.I. Kushlin, Ju.V. Jakovec. - M.: ZAO «Izdatel'stvo «Jekonomika», 2009. - 591 s.
4. Syroezhin, I.M. Sovershenstvovanie sistemy pokazatelej jeffektivnosti i kachestva: monografija [Tekst] / I.M. Syroezhin. - M.: Jekonomika, 1980. - 192 s.
5. Tatarin, A.I. Modelirovanie ustojchivogo razvitija kak uslovie povyshenija jekonomicheskoj bezopasnosti territorii [Tekst] / A.I. Tatarin, D.S. L'vov, A.A. Kuklin, A.L. Myzin, L.L. Bogatyrev, B.A. Korobicyn, V.I. Jakovlev. - Ekaterinburg: Izdatel'stvo Ural'skogo universiteta, 1999. - 276 s.
6. Tonkih, A.S. Modelirovanie rezul'tativnogo upravlenija korporativnymi finansami: monografija [Tekst] / A.S. Tonkih. - Ekaterinburg, Izhevsk: izdatel'stvo UrO RAN, 2006. - 200 s.
7. Federal'naja sluzhba gosudarstvennoj statistiki [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa URL: <http://www.gks.ru>.

#### Zolotarev Sergey Vyacheslavovich

South-west State University  
305 000 Kursk, str. Energetikov-2, 21, 4  
Applicant  
Numb.: 8-904-525-05-11  
E-mail: QW19WQ@yandex.ru.

С.В. ЗАРАЙКИН

## РЕФОРМИРОВАНИЕ ЗДРАВООХРАНЕНИЯ: ПРОБЛЕМЫ И ПРОТИВОРЕЧИЯ

*В данной статье описывается трансформация системы российского здравоохранения с постсоветского периода (1991 г.) до наших дней. Анализируются ее актуальные проблемы, противоречия, негативные и позитивные тенденции. Рассматриваются многосоставные показатели качества медицинских услуг. Формулируются концептуальные положения, способствующие повышению эффективности осуществления программно-целевого подхода в модернизации системы здравоохранения.*

**Ключевые слова:** система здравоохранения России, программно-целевой подход, удовлетворенность населения медицинской помощью, модернизация системы здравоохранения.

Современное состояние системы здравоохранения России находится в состоянии затянувшейся реформы и структурных преобразований. Результаты этих преобразований противоречивы и в основном негативны, об этом свидетельствует ряд авторитетных источников, которые констатируют:

1. Россия относится к группе стран, обладающих достаточно низким рейтингом страны комфортной для проживания по состоянию здравоохранения [1] (75 место из 100 представленных в рейтинге стран). Проблема состоит не только в современном поколении стандартов, которые не выдерживают конструктивной критики, но и в том, насколько медицинские услуги могут быть доступны всем нуждающимся при наличии означенных стандартов.

2. Анализ мирового опыта развития системы здравоохранения свидетельствует о том, что медицинские услуги достаточно широко диверсифицированы по качеству предоставления, что органически обуславливает их оплату и государством, и клиентскими группами, таким образом, система развивается на основе интеграции ОМС и ДМС (обязательное и добровольное медицинское страхование). Однако, по различным данным, лишь от 12 до 24% россиян могут оплатить лечение полностью или частично и такой путь для современной России, по оценке аналитиков, нереален.

3. Итог первых десяти лет XXI века в области российского здравоохранения неутешителен: фактически медицина стала платной и менее доступной. При этом, по данным ВЦИОМа, 58% пациентов не могут оплатить услуги врача. Как итог, по данным Росстата, с 2000-го по 2008 год заболеваемость по болезням сердечнососудистой системы (первое место среди причин смертности) выросла с 2,4 млн. человек до 3,7 млн. (на 27%). По онкологическим заболеваниям (третье место среди причин смертности), по данным ВОЗ, прирост составил около 17% - с 1,1 млн. до 1,3 млн. человек. Причем заболеваемость растет не только среди пожилых людей (здесь показатель держится на уровне 12-14%), но и среди наиболее трудоспособной части общества среднего поколения (+9% с 2000-го по 2008 год, по данным ВОЗ) и молодежи (+7% за тот же период).

4. По уровню расходов на здравоохранение (с учетом приоритетного национального проекта «Здоровье») Россия занимает 112-114-е место в мире (3,9% ВВП) вслед за Марокко (5,3% ВВП) и Эквадором (3,9% ВВП). Между тем к 2018 году, по разным данным, от 30% до 40% трудовых ресурсов страны будут составлять люди старшего возраста, а они, по данным Росстата и Минздравсоцразвития, более чем на 45% хронически больны. Как признают эксперты Института народно-хозяйственного прогнозирования (ИНП) РАН, россияне среднего и старшего возраста находятся в непрестом положении: копить на лечение в зрелом возрасте рискованно, но и вековая модель – дети ухаживают за стареющими родителями – себя изживает из-за демографической ситуации (число пожилых людей, которым требуется уход, превышает число молодых, способных его оказать). И эта тенденция в связи с

ожидающимся падением рождаемости только усугубляется.

5. По данным ВЦИОМа, сегодня удовлетворены состоянием собственного здоровья лишь 11% населения, 23% оценивают как слабое или очень слабое, а 13% опрошенных граждан сообщают, что покупают лекарства постоянно, практически живут на лекарствах, 32% респондентов покупают их часто и только 15% почти никогда не покупают [2]. При этом полностью довольных качеством медицинского обслуживания всего 4%, 28% - скорее довольны.

6. «Дела в российском здравоохранении обстоят плохо», считают 58% участников опроса Фонда «Общественное мнение», проведенного в период с 30 апреля по 1 мая 2011 года в 43 субъектах РФ [3]. Более трети россиян (34%) характеризуют ситуацию в этой сфере как удовлетворительную, но считают, что за последние несколько лет она ухудшилась. Положительную динамику заметили 11% опрошенных, однако, нынешнее положение дел назвали хорошим только 3% респондентов.

Государством предпринят ряд действенных мер по реформированию системы здравоохранения, целевой ориентир которых направлен на исправление ситуации. Начиная с 1990 года, в эпоху экономических преобразований, в стране реализованы и намечены к осуществлению следующие шаги по реформированию системы здравоохранения (таблица 1).

**Таблица 1 – Этапы реформирования системы здравоохранения России**

<b>Хронологические рамки этапа</b>	<b>Содержательный потенциал этапа</b>
1990 год	Введение закона об ОМС, основной идеей которого является переход от бюджетно-распределительной системы финансирования (система Семашко) к страховой модели.
1995-1998 годы	Введено массовое обязательное страхование для всех без исключения граждан, ориентируемое на создание фондов ОМС на федеральном и территориальном уровнях. Эти фонды пополнялись за счет отчислений из фонда оплаты труда, что обеспечивало уход от остаточного принципа финансирования системы здравоохранения и гарантировало стабильное поступление денежных средств.
1998 год	Начало эксперимента с введением частного медицинского страхования, наряду с этим, принята Программа государственных гарантий обеспечения граждан России бесплатной медицинской помощью, которая приводила в соответствие объем гарантированных государством медицинских услуг и их финансовое обеспечение [4].
2000-2005 год	Введение корпоративного частного медицинского страхования через работодателей посредством появления частных страховых медицинских организаций, которые через систему лицензирования входили в структуру ОМС. Выбор страховых организаций осуществляется работодателем или территориальным фондом обязательного медицинского страхования.
2005-2006 годы	Попытка соединения обязательного и добровольного медицинского страхования в обновляемом проекте реформы здравоохранения, состоящей в том, что пациент вправе самостоятельно выбирать форму медицинского страхования [5].
2007- 2011 год	<p>Принят закон «Об обязательном медицинском страховании в РФ» № 326-ФЗ от 29.11.2010 г. Новации этого закона состоят в следующем [6]:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- предусматривается введение страхового полиса, удостоверяющего право застрахованного лица на бесплатное оказание медицинской помощи на всей территории РФ (на всей территории РФ в объеме базовой программы ОМС, а также в объеме территориальной программы ОМС, оказываемой на территории субъекта РФ, в котором выдан полис ОМС);</li> <li>- изменен принцип финансового обеспечения: финансироваться будет не медучреждение, а оказанная медицинская услуга;</li> <li>- пациент получает право выбора: страховой организации, медицинского учреждения, врача;</li> <li>- медицинское учреждение, включенное в реестр и заключившее договор на оказание услуг по программе ОМС, не вправе отказать застрахованному лицу в оказании помощи в соответствии с территориальной программой ОМС;</li> <li>- страховые медицинские организации должны стать посредником, защищающим застрахованное лицо в его взаимоотношениях с медицинскими учреждениями;</li> <li>- предоставлять медицинские услуги в рамках ОМС могут не только государственные (муниципальные) медучреждения, а организации любой организационно-правовой формы, а также индивидуальные предприниматели, занимающиеся частной медицинской практикой. Главное, чтобы у них было право (лицензия) на осуществление медицинской деятельности и они должны быть включены в реестр ОМС.</li> <li>- вводится смешанная система предоставления медицинских услуг (государственная, коммерческая и частно-государственная) – система оказания медицинских услуг, ориентированная на разные уровни дохода населения.</li> </ul>

При реализации реформ, согласно приведенной выше хронологии реформирования системы здравоохранения, выявились проблемы, основными из которых являются:

1. Проблема оптимального сочетания различных форм медицинского страхования, которая позволила бы разделить ответственность за здоровье общества.

2. Неявная система мотиваций основных субъектов системы здравоохранения на эффективное выполнение своих функций [7].

3. Размытость правового поля для взаимного существования системы ОМС и платного здравоохранения (рынка медицинских услуг), отсутствие условий для входа на рынок ОМС коммерческих лечебных учреждений.

4. Отсутствие системы учета и прогнозирования общественного мнения в вопросах удовлетворенности населения медицинской помощью [8].

На современном этапе Министерство здравоохранения и социального развития Российской Федерации осуществляет внедрение методологии программно-целевого планирования в процесс реформирования здравоохранения, вовлекая в него все уровни государственной власти и местного самоуправления. На региональном уровне разрабатываются программы модернизации здравоохранения субъектов Российской Федерации на 2011-2012 годы, основными направлениями реализации которых являются:

1. Укрепление материально-технической базы медицинских учреждений.

2. Внедрение современных информационных технологий в систему здравоохранения.

3. Внедрение стандартов оказания медицинской помощи.

В состав этих программ входит перечень целевых показателей (индикаторов) результативности и эффективности (таблица 2).

Таблица 2 – Целевые показатели реализации территориальной программы модернизации системы здравоохранения [9]

<b>I Показатели медицинской результативности:</b>	
1	Младенческая смертность – на 1 тыс. родившихся живыми.
2	Смертность населения в трудоспособном возрасте – на 100 тыс. населения: от болезней системы кровообращения – на 100 тыс. населения. от злокачественных новообразований – на 100 тыс. населения. от травм – на 100 тыс. населения.
3	Смертность в течение года с момента установления диагноза злокачественного новообразования – на 100 тыс. населения.
4	Доля детей 1 и 2 группы здоровья, обучающихся в общеобразовательных учреждениях.
5	Пятилетняя выживаемость больных со злокачественными новообразованиями с момента установления диагноза – %.
6	Пятилетняя выживаемость лиц, перенесших острый инфаркт миокарда с момента установления диагноза – %.
7	Удовлетворенность населения медицинской помощью – %.
8	Удовлетворенность потребности населения в высокотехнологичной медицинской помощи – %.
<b>II Показатели доступности медицинской помощи и эффективности использования ресурсов здравоохранения:</b>	
1	Среднегодовая занятость койки в государственных (муниципальных) учреждениях здравоохранения – дней.
2	Размер страховых взносов на обязательное медицинское страхование неработающего населения – руб. в расчете на 1 чел.
3	Размер дефицита территориальной программы государственных гарантий оказания гражданам Российской Федерации бесплатной медицинской помощи – %.
4	Размер дефицита обеспеченности врачебными кадрами - всего, из них оказывающих – %: амбулаторную медицинскую помощь – %. стационарную медицинскую помощь – %. скорую медицинскую помощь – %.
5	Среднемесячная номинальная заработная плата медицинских работников – руб.
6	Фондовооруженность учреждений здравоохранения – руб. на одного врача.
7	Фондооснащенность учреждений здравоохранения – руб. на один квадратный метр площади зданий и сооружений.



Продолжение таблицы 2

8	Количество зданий учреждений здравоохранения, прошедших капитальный ремонт из числа нуждающихся в нем – %.
9	Количество учреждений здравоохранения, материально-техническое оснащение которых приведено в соответствие с порядками оказания медицинской помощи – ед.
10	Количество пациентов, у которых ведутся электронные медицинские карты – %.
11	Количество государственных (муниципальных) учреждений здравоохранения, осуществляющих автоматизированную запись на прием к врачу с использованием сети Интернет и информационно-справочных сенсорных терминалов (инфоматов), к общему количеству государственных (муниципальных) учреждений здравоохранения – %.
12	Количество государственных (муниципальных) учреждений здравоохранения, использующих электронный документооборот при обмене медицинской информацией, от общего количества государственных (муниципальных) учреждений - %.
13	Количество неработающих пенсионеров, в отношении которых осуществлен соплатеж на медицинскую помощь за счет средств, предоставленных на финансирование дополнительных государственных гарантий бесплатного оказания медицинской помощи неработающим пенсионерам – %.

На федеральном же уровне итоговые показатели по группе «Показатели медицинской результативности» выглядят следующим образом (таблица 3).

Таблица 3 – Итоговые (сводные) показатели реализации всех территориальных программ на федеральном уровне [9]

№ п/п	Наименование показателя	Единица измерения	По состоянию на 01.01.2010
1	Количество жалоб по поводу взимания денежных средств за оказание медицинской помощи, предусмотренной Территориальной программой государственных гарантий оказания гражданам Российской Федерации бесплатной медицинской помощи	количество на 1 тыс. населения	0,00
2	Количество экстренных госпитализаций	количество случаев на 1000 человек населения	14,2
3	Количество удовлетворенных исков по поводу оказания медицинской помощи	количество на 1 тыс. населения, уровень материального возмещения (руб. на 1 иск)	0,001
4	Смертность населения	человек, на 1 тыс. населения	4,8
5	Смертность населения трудоспособного возраста	человек, на 10 тыс. населения	69,4
6	Ожидаемая продолжительность жизни всего, в т.ч.: Мужчин Женщин	лет лет лет	69 62,9 75
7	Численность лиц трудоспособного возраста, впервые признанных инвалидами	человек, на 10 тыс. трудоспособного населения	48,1
8	Удовлетворение потребностей населения в высокотехнологичной медицинской помощи (на конец года)	процент	60
9	Удовлетворенность населения медицинской помощью	процент от числа опрошенных	45,2

Таким образом, в состав показателей медицинской результативности программы модернизации здравоохранения субъектов Российской Федерации как на территориальном, так и на федеральном уровнях входит показатель «Удовлетворенность населения медицинской помощью». Он же указан первым в числе критериев доступности и качества медицинской помощи в Программе государственных гарантий оказания гражданам

Российской Федерации бесплатной медицинской помощи на 2011 год [9].

Этот показатель относится к многосоставным показателям, включающим в себя перечень составляющих его критериев. Впоследствии при расчете этого показателя каждый критерий вносит свой вклад соответственно своему весу.

С одной стороны, наличие этого показателя свидетельствует о достигнутом, наконец, согласии о возможности использования мнения пациента в оценке удовлетворенности медицинской помощью, и для этого организуются социологические исследования. По принятой территориальными отделениями фонда обязательного медицинского страхования методике территориям предоставлена свобода выбора составных критериев определения показателя [10].

С другой стороны, имеющиеся методические рекомендации по проведению такого социологического исследования с последующей обработкой его результатов свидетельствуют об упрощенной методологии оценки медицинской и социальной эффективности здравоохранения с позиций потребителей медицинских услуг.

Например, предлагается следующая формула оценки показателя удовлетворенности качеством медицинской помощи:

$$K_{удовл} = \frac{(0,25 * N_{0,25} + 0,5 * N_{0,5} + 0,75 * N_{0,75} + N_{1,0})}{N_B} \quad (1)$$

где 0,25; 0,5; 0,75; 1,0 – баллы по результатам анкетирования пациентов;

$N_{0,25}$ ,  $N_{0,5}$ ,  $N_{0,75}$ ,  $N_{1,0}$  – количество случаев анкетирования, получивших данный балл по результатам опроса респондентов;

$N_B$  – общее число случаев анкетирования, включая нулевые оценки.

Шкалу оценки оказанной медицинской помощи, согласно тем же методическим рекомендациям, предлагается строить следующим образом:

1,0 - удовлетворены полностью;

0,75 - больше удовлетворены, чем не удовлетворены;

0,5 - удовлетворены не в полной мере;

0,25 - затруднились ответить;

0 - не удовлетворены.

Однако следует констатировать, что показатель «Удовлетворенность населения медицинской помощью» является не только многосоставным показателем, отражающим, в первую очередь, качество оказываемых медицинских услуг и ряд других критериев, но также он имеет пространственные, временные и вероятностные характеристики. Например, необходимо учитывать мнение не только респондента, которому оказали медицинскую услугу, но и респондента, который по той или иной причине от получения медицинской услуги отказался. Более того, необходимо учитывать, что мнение пациента об удовлетворенности полученной медицинской услуги может меняться. Следовательно, необходимо оценивать риски снижения общественного мнения об удовлетворенности населения медицинской помощью.

С нашей точки зрения, удовлетворенность населения медицинской помощью – это многосоставное и многомерное явление, отражающее степень соответствия мнения населения о медицинских услугах его ожиданиям, которое должно быть количественно определено по совокупности оценок составляющих его критериев, спрогнозировано с учетом факторов риска и имеет пространственные и временные измерения.

Препятствием, которое может нивелировать возможные достижения при осуществлении процесса модернизации региональных систем здравоохранения, является отсутствие единой концепции информатизации учреждений здравоохранения. На наш взгляд, эта проблема должна решаться на федеральном уровне, поскольку должны быть разработаны и реализованы:

- комплекс мероприятий по созданию единой базы данных застрахованных лиц по системе обязательного медицинского страхования;

- программные технологии и средства по ведению персонифицированного учета в разрезе застрахованных лиц по линии обязательного медицинского страхования. Эти технологии позволят обеспечить обслуживание пациентов независимо от территории постоянного проживания;

- процедуры по унификации и стандартизации процессов электронного документооборота учреждений здравоохранения с тем, чтобы автоматизировать процесс сбора, формирования и предоставления необходимой отчетности на всех уровнях управления системы здравоохранения.

Централизация процесса информатизации системы здравоохранения позволит добиться четкой координации действий по повышению эффективности предпринимаемых действий в процессе реформирования, получить автоматическую сводную агрегацию индикаторов федеральной программы по модернизации системы здравоохранения на территориях, позволит получить серьезную экономию финансовых ресурсов.

Таким образом, для повышения эффективности осуществления программно-целевого подхода в модернизации системы здравоохранения на территориях, на наш взгляд, необходимо:

- совершенствование территориальных программ модернизации системы здравоохранения с унифицированными целевыми индикаторами, которые должны учитывать не только состояние и потенциал самой системы здравоохранения, но и общественные ожидания по удовлетворенности населения медицинской помощью;

- формирование централизованной информационной инфраструктуры в системе здравоохранения;

- принятие единой методологии медико-социологических исследований при проведении процедур мониторинга и прогнозирования общественного мнения по вопросам удовлетворенности населения медицинской помощью;

- создание централизованной системы мониторинга и прогнозирования общественного мнения по удовлетворенности населения медицинской помощью на уровне территорий с последующей автоматической агрегацией;

- создание территориальных систем прогнозирования рисков снижения общественного мнения об удовлетворенности населения медицинской помощью.

Выполнение вышеуказанных условий позволит перейти к формированию и развитию модели непрерывного улучшения качества медицинских услуг в системе здравоохранения.

## **СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ**

1. Газеты пишут о социальных проблемах в России, Демоскоп Weekly № 437-438 от 04-17.10.2010 г. [Электронный ресурс] / Режим доступа URL: <http://demoscope.ru/weekly/2010/0437/gazeta03.php>
2. Из выступления главы ВЦИОМа Валерия Федорова на совместном заседании клубов «Единой России» 4 октября 2010 г. [Электронный ресурс] / Режим доступа URL: <http://wciom.ru/index.php?id=266&uid=13868>
3. Здравоохранение в России плохое - так считают почти 60% граждан страны [дата входа - 14.05.2011] [Электронный ресурс] / Режим доступа URL: <http://www.newsru.ru/russia/14may2011/zd.html>
4. Матинян, Н.С., Скачкова Е.И. Реформирование национальных систем здравоохранения как адаптация к глобальным процессам, Электронный научный журнал «Социальные аспекты здоровья населения» [Электронный ресурс] / Режим доступа URL: <http://vestnik.mednet.ru/content/view/74/30/lang,ru>
5. Комлева, Н. Такие разные: ДМС и ОМС, Журнал «Эксперт» №42 (583) от 12.11.2007 [Электронный ресурс] / Режим доступа URL: [http://expert.ru/expert/2007/42/medicinskoe\\_strahovanie](http://expert.ru/expert/2007/42/medicinskoe_strahovanie)
6. Смольякова, Т. Пациент стал центральной фигурой, Российская газета - Федеральный выпуск №5353 (274) 03.12.2010 [Электронный ресурс] / Режим доступа URL: <http://www.rg.ru/2010/12/03/oms.html>
7. А. Янин, П. Самиев, Н.Комлева Лекарство для ОМС, Журнал Эксперт № 707 от 07.06.2010 [Электронный ресурс] / Режим доступа URL: [http://expert.ru/expert/2010/22/lekarstvo\\_dlya\\_oms](http://expert.ru/expert/2010/22/lekarstvo_dlya_oms)
8. Чумаков А.С., Шошин А.А., Магомедов А.Т., Качковский Д.В., Уткин С.Ю. Общественное мнение как форма контроля за медико-социальной эффективностью здравоохранения (методологические, методические и тактические аспекты), Электронный научный журнал «Социальные аспекты здоровья населения» [Электронный ресурс] / Режим доступа URL: <http://vestnik.mednet.ru/content/view/221/30/>
9. Примерная программа модернизации здравоохранения субъекта Российской Федерации на 2011-

2012 годы [Электронный ресурс] / Режим доступа URL: [http://www.minzdravsoc.ru/docs/mzsr/med-ins/5/Programma\\_modernizacii\\_.doc](http://www.minzdravsoc.ru/docs/mzsr/med-ins/5/Programma_modernizacii_.doc)

10. Интегральные индикаторы программы модернизации здравоохранения субъектов Российской Федерации [Электронный ресурс] / Режим доступа URL: <http://www.minzdravsoc.ru/docs/mzsr/med-ins/5/Indikator.zip>

**Зарайкин Сергей Васильевич**

Комсомольский-на-Амуре государственный технический университет

190031 СПб, Спасский пер, д.9/24, кв.62.

Кандидат экономических наук, доцент кафедры маркетинга и коммерции

Тел.: 8(812) 570-25-19.

E-mail: [cxy\\_cxx@rambler.ru](mailto:cxy_cxx@rambler.ru); [funnywm@list.ru](mailto:funnywm@list.ru)

---

S.V. ZARAIKIN

**PUBLIC HEALTH SERVICES REFORMING: PROBLEMS AND CONTRADICTIONS**

*This article describes the transformation of system of the Russian public health services since the Post-Soviet period (1991) up to now. Examines its current problems, conflicts, negative and positive trends. Multicomponent indicators of quality of medical services are considered. Formulated conceptual positions that improve the effectiveness of the program-oriented approach to modernizing of system of public health services.*

**Key words:** *system of public health services of Russia, the program-oriented approach, the satisfaction of medical care, upgrading of the system of public health services.*

**BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)**

1. Gazety pishut o social'nyh problemah v Rossii, Demoskop Weekly № 437-438 ot 04-17.10.2010 g. [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa URL: <http://demoscope.ru/weekly/2010/0437/gazeta03.php>
2. Iz vystuplenija glavy VCIOMA Valerija Fedorova na sovместnom zasedanii klubov «Edinoj Rossii» 4 oktjabrja 2010 g. [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa URL: <http://wciom.ru/index.php?id=266&uid=13868>
3. Zdravoohranenie v Rossii plohoe - tak schitajut pochni 60% grazhdan strany [data vhoda - 14.05.2011] [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa URL: <http://www.newsru.ru/russia/14may2011/zd.html>
4. Matinjan N.S., Skachkova E.I. Reformirovanie nacional'nyh sistem zdravoohranenija kak adaptacija k global'nym processam, Jelektronnyj nauchnyj zhurnal «Social'nye aspekty zdorov'ja naselenija» [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa URL: <http://vestnik.mednet.ru/content/view/74/30/lang.ru>
5. Komleva N. Takie raznye: DMS i OMS, Zhurnal «Jekspert» №42 (583) ot 12.11.2007 [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa URL: [http://expert.ru/expert/2007/42/medicinskoe\\_strahovanie](http://expert.ru/expert/2007/42/medicinskoe_strahovanie)
6. Smol'jakova T. Pacient stal central'noj figuroj , Rossijskaja gazeta - Federal'nyj vypusk №5353 (274) 03.12.2010 [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa URL: <http://www.rg.ru/2010/12/03/oms.html>
7. A. Janin, P. Samiev, N.Komleva Lekarstvo dlja OMS, Zhurnal Jekspert № 707 ot 07.06.2010 [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa URL: [http://expert.ru/expert/2010/22/lekarstvo\\_dlya\\_oms](http://expert.ru/expert/2010/22/lekarstvo_dlya_oms)
8. Chumakov A.S., Shoshin A.A., Magomedov A.T., Kachkovskij D.V., Ūtkin S.Ju. Obwestvennoe mnenie kak forma kontrolja za mediko-social'noj jeffektivnost'ju zdravoohranenija (metodologicheskie, metodicheskie i takticheskie aspekty), Jelektronnyj nauchnyj zhurnal «Social'nye aspekty zdorov'ja naselenija» [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa URL: <http://vestnik.mednet.ru/content/view/221/30/>
9. Primernaja programma modernizacii zdravoohranenija sub#ekta Rossijskoj Federacii na 2011-2012 gody [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa URL: [http://www.minzdravsoc.ru/docs/mzsr/med-ins/5/Programma\\_modernizacii\\_.doc](http://www.minzdravsoc.ru/docs/mzsr/med-ins/5/Programma_modernizacii_.doc)
10. Integral'nye indikatory programmy modernizacii zdravoohranenija sub#ektov Rossijskoj Federacii [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa URL: <http://www.minzdravsoc.ru/docs/mzsr/med-ins/5/Indikator.zip>

**Zaraikin Sergey Vasilyevich**

Komsomolsk-on-Amur State Technical University

190031 St. Petersburg, Spassky Lane, d.9/24, kv.62.

Candidate of Economic Sciences, Assistant Professor Department of «Marketing and commerce»

Numb.: 8 (812) 570-25-19.

E-mail: [cxy\\_cxx@rambler.ru](mailto:cxy_cxx@rambler.ru); [funnywm@list.ru](mailto:funnywm@list.ru)

# НАУЧНАЯ ОБЛАСТЬ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКИХ СИСТЕМ

УДК 657

Е.Л. МАЛКИНА

## КОНЦЕПТУАЛЬНЫЕ ОСНОВЫ ИНФОРМАЦИОННОЙ УЧЕТНО-НАЛОГОВОЙ МАКРОСИСТЕМЫ<sup>1</sup>

*Формирование информационной учетно-налоговой макросистемы представляет собой сложный динамичный комплексный макропроцесс, направленный на удовлетворение информационных потребностей государства и позволяющий рационализировать деятельность его административного аппарата. В статье представлена авторская концепция информационной учетно-налоговой макросистемы.*

*Ключевые слова:* информационная учетно-налоговая макросистема.

По мнению автора, информационная учетно-налоговая макросистема представляет собой сложноорганизованную совокупность элементов, объединенных разнообразными связями и взаимоотношениями, преследующая достижение определенных целей. Учетно-налоговый макропроцесс – это процесс обмена информацией между всеми составляющими информационной учетно-налоговой макросистемы. Его цель – обеспечить передачу информации, являющейся предметом обмена. Данный макропроцесс не эффективен, так как нет требований к качеству собираемой информации, макросистема учета и аудита функционирует только в рамках финансовой системы государства. Решить сложившиеся проблемы можно посредством создания единой системы – информационной учетно-налоговой макросистемы. Характеристика информационной учетно-налоговой макросистемы представлена на рисунке 1.



Рисунок 1 – Характеристика информационной учетно-налоговой макросистемы

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

Информационная учетно-налоговая макросистема включает органически взаимосвязанную совокупность элементов, взаимодействие которых осуществляется в методическом, техническом и организационном аспектах. В учетно-налоговой макросистеме можно увидеть основной признак сложной системы: крайне сложно однозначно определить влияние какого-либо внутреннего элемента макросистемы на результат функционирования системы в целом [1].

Информационная сфера учетно-налоговой макросистемы представляет собой совокупность информации, информационной инфраструктуры, субъектов, осуществляющих сбор, формирование, распространение и использование информации, а также системы регулирования возникающих при этом общественных отношений. Экономическая направленность информационной сферы на макроуровне представляет собой выбор направления хозяйственного развития в рамках происходящих глобальных процессов, что определяется способностью хозяйственной энергии общества двигаться к новым внешним ресурсам и качественным трансформациям своей структуры. На рисунке 2 представлена характеристика информационной учетно-налоговой системы на макроуровне.



Рисунок 2 – Характеристика учетно-налоговой макросистемы

Учетно-налоговая макросистема является более сложным образованием, по сравнению с учетно-налоговой микросистемой, так как базируется на прогрессивных подходах к организации и обеспечению функционирования макросистемы, расширению применяемых для этого методов и инструментов.

На рисунке 3 рассмотрим составляющие учетно-налоговой макросистемы.



**Рисунок 3 – Составляющие учетно-налоговой макросистемы**

Организационная структура учетно-налоговой макросистемы обеспечивает учетно-налоговой процесс и регламентируется внутренними документами государственной единицы, включает совокупность полномочий, обязанностей, ответственности государственно-административного аппарата, а также взаимоотношений между ними. [2]

Методика учетно-налоговой макросистемы – это установленный способ осуществления деятельности по обеспечению качества учетной и налоговой системы. Формализованная методика является объективным и надежным инструментом в учетно-налоговом макропроцессе. Документальная методика обычно включает: цели и область деятельности, что должно быть сделано и кем, когда, где и как это должно быть сделано; какие материалы, документы и какое оборудование должны быть использованы; каким образом это должно быть проконтролировано и зарегистрировано. Методическое обеспечение учетно-налоговой макросистемы включает также процедурные вопросы осуществления основных и вспомогательных учетно-налоговых процессов на уровне государства. Ресурсы необходимы для внедрения и улучшения процессов макросистемы, а также для достижения удовлетворенности потребителей учетно-налоговой информации. Задача государственно-административного аппарата заключается в обеспечении ресурсами государства в целом и учетно-налоговой макросистемы в частности, в том числе: квалифицированным аппаратом, инфраструктурой, финансовыми, информационными, материальными ресурсами и т.д. Указанные виды ресурсов задаются потребностями основных и вспомогательных учетно-налоговых процессов. Процесс учетно-налоговой макросистемы – это совокупность взаимосвязанных ресурсов и деятельности, которая преобразует входящие элементы учетно-налогового макропроцесса в выходящие.

Принципы учетно-налоговой макросистемы – это основные правила, определяющие ее построение и функционирование в макросреде. Ориентация на пользователя выражается в том, что учетно-налоговая система организуется для потребителей учетно-налоговой информации, зависит от них и, следовательно, должна быть ориентирована на их настоящие и будущие запросы, выполнять текущие требования потребителей и стремиться превзойти их ожидания. Роль государственно-административного аппарата в функционировании учетно-налоговой макросистемы заключается в установлении единства целей, направленности и внутренней среды государственной единицы. Процессный подход к созданию учетно-

налоговой системы означает четкое разграничение операций во времени и пространстве; фиксацию и регистрацию входных и выходных данных процессов; своевременное назначение руководителя процесса или процедуры с определением его полномочий и ответственности; организацию управления процессами и переходов между операциями процесса; нацеленность на конечный результат. Принцип системности претворяется в следующих действиях и проявлениях: определение системы путем установления структурных компонент, влияющих на заданные цели; структуризация системы для достижения цели оптимальным способом; понимание взаимосвязи между элементами в системе; непрерывное совершенствование системы на базе оценки; установление в деятельности приоритета согласования ресурсов. Сущность информационной учетно-налоговой макросистемы состоит в том, что функционирование системы осуществляется на общенациональном уровне и оказывает непосредственное воздействие на деятельность субъектов бизнеса и на экономическую систему государства в целом. Информационная учетно-налоговая макросистема базируется на бухгалтерской и налоговой информации и осуществляется государственно-административным аппаратом [2].

Информационная учетно-налоговая макросистема функционирует в экономической системе, которая в широком смысле представляет собой способ производства материальной жизни, включая совокупность производственных отношений, присущих данному общественному строю. В узком смысле под экономической системой подразумевают народное хозяйство страны или отдельной ее отрасли – экономику промышленности, экономику сельского хозяйства и т.д. Система государственного регулирования представляет собой комплекс мер, действий, применяемых государством для коррекций и установления основных экономических процессов. Модель государственного регулирования экономики представлена на рисунке 4.



Рисунок 4 – Модель государственного регулирования экономики

В экономической системе государства выделяют финансовую систему, как сферу деятельности информационной учетно-налоговой макросистемы.

Финансовая система РФ включает следующие звенья финансовых отношений: государственный бюджет, внебюджетные фонды, государственный кредит, фонды страхования, финансы предприятий различных форм собственности. Все вышеперечисленные финансовые отношения можно разбить на две подсистемы. Это общегосударственные финансы, обеспечивающие потребности расширенного воспроизводства на макроуровне, и финансы хозяйствующих субъектов, используемые для



обеспечения воспроизводственного процесса денежными средствами на микроуровне.

Взаимосвязь и взаимозависимость составных звеньев финансовой системы обусловлены единой сущностью финансов. Через финансовую систему государство воздействует на формирование централизованных и децентрализованных денежных фондов, фондов накопления и потребления, используя для этого налоги, расходы государственного бюджета, государственный кредит. Государственный бюджет является главным звеном финансовой системы. Он представляет собой форму образования и использования централизованного фонда денежных средств для обеспечения функций органов государственной власти. Важная роль государственного бюджета не ограничивается финансированием сферы материального производства. Бюджетные ресурсы направляются также и в непроизводственную сферу (образование, здравоохранение, культуру и т.д.). Финансирование предприятий и учреждений социально-культурного направления осуществляется за счет бюджетных и внебюджетных фондов.

### **СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ**

1. Малкина, Е.Л. Аналитическая составляющая учетно-налоговой системы макроуровня [Текст] / Е.Л. Малкина // Управленческий учет. – М.: ЗАО «Финпресс». – 2011. – №6.
2. Малкина, Е.Л. Теоретические основы отечественных бухгалтерских информационных потоков [Текст] / Е.Л. Малкина // Управленческий учет. – М.: ЗАО «Финпресс». – 2011. – №3.

**Малкина Елена Леонидовна**

ФГОУ ВПО «Государственный университет - УНПК»

302020, г. Орел, Наугорское ш., 40

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

Тел.: (4862) 41-98-60

E-mail: leka1377@mail.ru

---

E.L. MALKINA

### **THE CONCEPTUAL BASIS OF ACCOUNTING AND TAX INFORMATION MACROSYSTEM**

*The formation of accounting and tax information macro is a complex dynamic complex large-scale process, aimed at meeting the information needs of the state and allowing it to streamline the activities of the administrative apparatus. The article presents the author's concept of accounting and tax information macrosystem.*

**Key words:** *information accounting and tax macrosystem.*

### **BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)**

1. Malkina, E.L. Analiticheskaja sostavljajuwaja uchetno-nalogovoj sistemy makrourovnja [Tekst] / E.L. Malkina // Upravlencheskij uchet. – M.: ZAO «Finpress». – 2011. – №6.
2. Malkina, E.L. Teoreticheskie osnovy otechestvennyh buhgalterskih informacionnyh potokov [Tekst] / E.L. Malkina // Upravlencheskij uchet. – M.: ZAO «Finpress». – 2011. – №3.

**Malkina Elena Leonidovna**

State University-ESPC

302020, Orel, Naugorskoe highway, 40

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

Numb.: (4862) 41-98-60

E-mail: leka1377@mail.ru

## ПРОБЛЕМЫ ПРЕДОСТАВЛЕНИЯ СТАТИСТИЧЕСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ ПО ЗАТРАТАМ ПРЕДПРИЯТИЯМИ ХЛЕБОПЕЧЕНИЯ

*Статистическая отчетность имеет свои цели и задачи, не связанные ни с бухгалтерским, ни с налоговым учетом. Следовательно, для заполнения форм статистической отчетности бухгалтеру необходимо целенаправленно отбирать данные из бухгалтерских документов, производить необходимые расчеты, что в условиях ограниченности времени не всегда возможно. В настоящее время большинство предприятий ежеквартально предоставляют сведения статистическим органам. Выход в том, чтобы перейти от сплошной отчетности к организации выборочных обследований. А также рационально разработать программное обеспечение по заполнению форм статистического наблюдения на предприятиях.*

**Ключевые слова:** статистическая отчетность, выборочное обследование, формы статистического наблюдения.

Российская система государственной статистики призвана обеспечить органы власти и население России полной, достоверной и своевременной статистической информацией. Органам статистики предстоит усовершенствовать структуру информационных потоков и сроки обработки информации, отдав ресурсное предпочтение наиболее важным показателям, ориентированным на отражение приоритетов социально-экономического развития страны. С другой стороны, необходима оптимизация нагрузки на учетный персонал предприятий, связанной с предоставлением статистической отчетности. Для этого предстоит не только уменьшить трудоёмкость подготовки необходимой информации, но и усовершенствовать механизмы передачи информации в статистические органы. Перед Росстатом также стоят задачи повышения прозрачности официальной статистической информации, расширение спектра показателей, находящихся в поле свободного доступа. Однако **статистическая отчетность** существует как бы параллельно всем остальным видам отчетности (бухгалтерской, налоговой). Порядок ее составления и представления регулируется отдельными нормативными актами. Статистическая отчетность имеет свои цели и задачи, не связанные ни с бухгалтерским, ни с налоговым учетом. Следовательно, для заполнения форм статистической отчетности бухгалтеру необходимо целенаправленно отбирать данные из бухгалтерских документов, производить необходимые расчеты, что в условиях ограниченности времени не всегда возможно. Из этого следует некоторая неточность предоставляемых данных. Негативно влияют на достоверность предоставляемой информации сроки сдачи статистической отчетности, они приходится на первую половину месяца, как и составление налоговой отчетности. Большинство предприятий работает с программой «1С: Предприятие – Бухгалтерский учет», где отсутствует автоматическое формирование форм статистической отчетности или документов приблизительно схожих по содержащейся информации. Поэтому работники бухгалтерии часто перекладывают обязанности по заполнению форм статистики на других сотрудников, которые в ручную собирают необходимую информацию. Из-за чего производительность труда снижается в несколько раз. Проанализировав статистические формы, предоставляемые предприятиями хлебопечения можно выявить следующие проблемы:

1. Ручной способ заполнения статистической отчетности.
2. Периодическая смена статистических формуляров.
3. Частота сдачи отчетных форм.
4. Количество отчетных форм.
5. Дублирование некоторой информации из бухгалтерской отчетности.

В последнее время статистику критикуют за то, что она собирает много ненужной информации. С этим трудно спорить, но трудно спорить и с тем, что цифры все-таки нужны. Росстат получает и обрабатывает отчеты от миллионов предприятий – это очень хлопотно,

дорого и трудоемко. Выход - в том, что бы перейти от сплошной отчетности к организации выборочных обследований. Это нормальная практика большинства статистических служб мира [1].

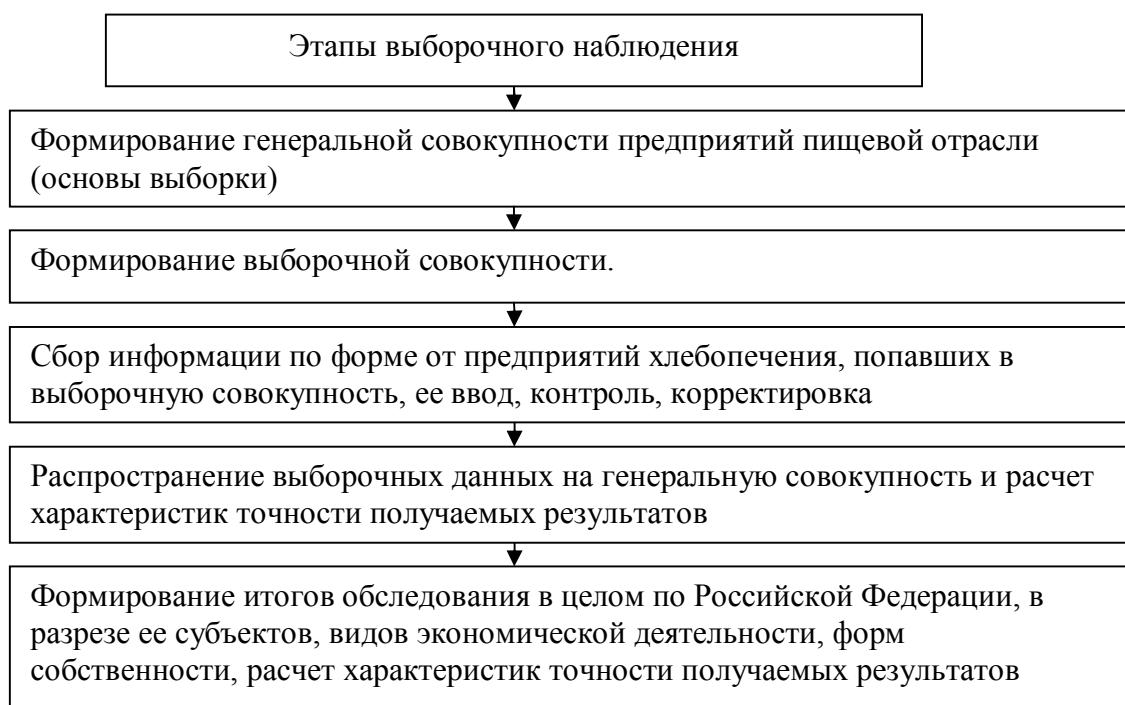
Совершенствование системы статистических показателей, их сбора и обработки в целях отражения реализации приоритетов социально-экономического развития страны - перспективные направления деятельности Правительства Российской Федерации.

Использование выборочных методов позволяет существенно снизить стоимость статистического наблюдения, повысить его достоверность за счет более тщательной обработки данных выборочной совокупности. В настоящее время выборочно исследуются малые предприятия. Но в пищевой промышленности, особенно на сельском уровне, существуют предприятия созданные другими юридическими лицами. Это сделано для снижения налогового бремени, так как уровень выручки не высок. Но для данных организаций, не попадающих под статус малого предприятия, можно снизить статистическую нагрузку. Это не снизит бюджетных поступлений, но сэкономит средства государства на сплошное статистическое наблюдение пищевых предприятий численностью до 100 человек, независимо от уставного капитала.

В мировой практике проводится **выборочное обследование** предприятий с использованием метода расслоенного случайного отбора. При этом генеральная совокупность предприятий по выпуску хлеба разделяется на подсовокупности (слои): в начале по территориальному признаку (по субъектам Российской Федерации). Затем каждый полученный слой разделяется на группы по отраслевой принадлежности предприятий, далее каждый отраслевой слой делится на группы по размеру пищекомбинатов (обычно выделяется несколько групп в зависимости от величины оборота предприятий). Когда слои определены, из каждого слоя извлекается простая случайная выборка. От выбранных предприятий собирается необходимая информация. Если от организаций не вернулся посланный ему вопросник и при этом есть основания предполагать, что предприятие осуществляло определенную экономическую деятельность, то с помощью специальных математических методов моделируются неполученные данные («восстанавливаются» ответы). Если в поступившем от фирм вопроснике нет каких-то показателей, но есть основание считать, что эти показатели должны быть, то такие показатели также «восстанавливаются». Для построения выборки предприятий пищевой отрасли, с численностью работников до 100 человек, сформируем этапы работ по организации и проведению выборочного наблюдения (рисунок 1).

Весьма прогрессивным представляется опыт государственной статистики Германии в построении выборки объектов статистического наблюдения, которая по каждой статистической работе, предполагающей выборочный учет, строится исходя из региональных потребностей в информации. В нашем выборочном исследовании предприятий по выпуску хлебобулочных изделий расслоение осуществляется по регионам России, видам деятельности, формам собственности и прибыли - признаку размера единиц. В связи с этим, основное межотраслевое квартальное обследование хозяйственной деятельности хлебозаводов проводится на выборочной основе с использованием метода расслоенного случайного отбора с оптимизацией по Нейману.

Применение выборочного метода, основанного на принципах вероятностного отбора, позволяет сделать научно обоснованные выводы обо всей исследуемой совокупности, осуществлять при этом статистический контроль за точностью и достоверностью полученных результатов. Внедрение выборочных методов наблюдения в российскую статистическую практику, постоянное совершенствование их программ и методологии вызвано необходимостью осуществления качественного статистического наблюдения в условиях коренных изменений в экономике России и в государственном устройстве.



*Рисунок 1 - Этапы работ по организации и проведению выборочного наблюдения*

Ситуация усугубляется значительным увеличением в Российской Федерации количества наблюдаемых хозяйствующих субъектов с одновременным снижением качества предоставляемой ими первичной информации [2].

На основе выборки мы предлагаем внедрить универсальную статистическую форму по затратам (рисунок 2).

Наименование показателя
Выручка от продажи товаров собственного производства
Себестоимость проданных товаров
Прибыль/убыток до налогообложения
Расходы на приобретение сырья и т.п., расходы на ЖКХ по видам деятельности
Остатки на складе сырья и т.п.
Страховые взносы в Пенсионный фонд, ФСС, ФФОМС, ТФОМС
Амортизация основных средств, нематериальных активов
Арендная плата
Налоги и сборы, по видам налогов
Другие расходы, связанные с производством и продажей продукции (товаров, работ, услуг)

*Рисунок 2 - «Сведения о затратах на производство продукции в пищевой отрасли»*

В 2009 году Правительство Российской Федерации дало распоряжение Росстату в целях формирования официальной статистической информации о межотраслевых связях и структурных пропорциях экономики РФ, а также повышения качества статистических и прогнозных расчетов макроэкономических показателей разработать базовые таблицы «затраты – выпуск», в 2015 году представить их в Правительство РФ. В разработанной нами таблице по выборочному исследованию учтены требования государства. Форма статистического наблюдения «Сведения о затратах на производство продукции в пищевой отрасли» имеет ряд положительных моментов. Во-первых, она будет предоставляться организациями хлебопечения попавшим в выборочные исследования. Такие хлебокомбинаты должны предоставлять одну и ту же форму не чаще 1 раза в 3-5 лет. Во-вторых, нами предложено, что все предприятия по изготовлению хлебобулочных изделий с численностью

до 100 человек и выручкой до 400 млн. руб. будут обследоваться органами статистики на выборочной основе. В настоящее время, если в уставном капитале доля других предприятий больше 25% они не попадают под упрощенный режим статистического исследования. В-третьих, в разработанной нами форме значительно снизилось количество показателей, что ускорило процесс заполнения данной формы.

В выборочном исследовании предприятия хлебопекарной отрасли должны представить расходы на приобретение сырья, топлива, расходы на коммунальные услуги в разрезе каждого вида деятельности. Нами это сделано с целью выработки мер государственного регулирования. На их основе возможно проведение на федеральном уровне сценарных расчетов для оценки влияния различных факторов на развитие российской экономики (снижение импорта, рост цен на отдельные виды продукции, изменение ставок налогов, увеличение конечного спроса на отдельные товары и услуги). В разработанной нами форме некоторые статьи затрат разбиты по видам деятельности. Такая градация обоснована тем, что расценки на данные виды услуг в различных регионах варьируются. Пользователям статистической информации будут интересны условия работы в данном регионе, и в сравнении с соседними. Помимо этого, мы оставили статьи о налоговой нагрузке, также для отражения заинтересованности местных властей для развития бизнеса в их округе.

В настоящее время государству требуются различные статистические данные от респондентов. Следовательно, при выборочном методе исследования эта потребность сохранится. В течение года обычно осуществляется обследование предприятий по нескольким темам, требующим рассылки нескольких видов анкет. В этом случае выборки должны планироваться таким образом, чтобы минимизировать вероятность рассылки одному предприятию более одного вида анкет. По истечении очередного года должна проводиться ротация выборок с целью уменьшения нагрузки на предприятия, обследовавшиеся в минувшем году, и вовлечения в обследование новых предприятий.

Для обработки полных ответов респондентов при числе ответов 80% и более применяется метод заполнения случайным подбором в классах замещения. При этом вся выборочная совокупность предприятий с численностью до 100 человек делится на классы по видам экономической деятельности. Неответившему предприятию хлебопечения приписываются значения признаков выбранного случайным образом предприятия-донора из соответствующего класса замещения. При числе ответов респондентов менее 80% применяется метод перевзвешивания. Вес неответившего предприятия перераспределяется на ответившие организации в данном слое [3].

После проверки качества поступивших ответов выборочные данные распространяются на генеральную совокупность предприятий пищевой промышленности.

Некоторые данные, не полученные от предприятий, Росстат может затребовать от государственных структур. Так, например, Центральное статистическое бюро (ЦСБ) Финляндии обеспечивает представление 2/3 статистической информации о Финляндии, остальную часть данных представляет 35 министерств и ведомств. Информационные ресурсы Росстата для построения национальных счетов недостаточны, поэтому специалисты, занятые построением показателей СНС привлекают статистические данные, собираемые другими министерствами и ведомствами (ведомственная статистика). Росстат не собирает данные по внешней торговле, а использует для расчета соответствующие показатели Таможенной службы. Данные по коммерческим банкам концентрируются в Центральном Банке России, который контролирует их деятельность. Нет смысла дублировать эту систему, надо только добиться, чтобы интересы статистики и национального счетоводства учитывались.

В предоставляемых **формах статистического наблюдения** необходимо постоянно вписывать идентичную информацию, содержащуюся на титульном листе, и данные о должностном лице заполнившим форму. Электронное заполнение данных форм позволило бы автоматизировать этот процесс. Следовательно, введение электронного заполнения форм целесообразно. В данный момент возможно предоставление статистических формуляров в

территориальный орган Росстата в субъекте Российской Федерации в электронном виде с помощью интернет-технологий. Но для этого необходимо установить платное программное обеспечение. Рационально разработать программное обеспечение по заполнению форм статистического наблюдения.

Например, для автоматизации заполнения универсальной статистической формы по затратам предприятий хлебопечения можно разработать программу, использующую исходные данные из программы «1С: Предприятие –Бухгалтерский учет». Мы предлагаем использовать 2 документа – это «Оборотно-сальдовая ведомость» и «Журнал проводок» за исследуемые года (рисунок 3). На основе этих данных, с помощью компьютерных разработчиков программа самостоятельно заполнит статистический формуляр, готовый к передаче в Росстат.

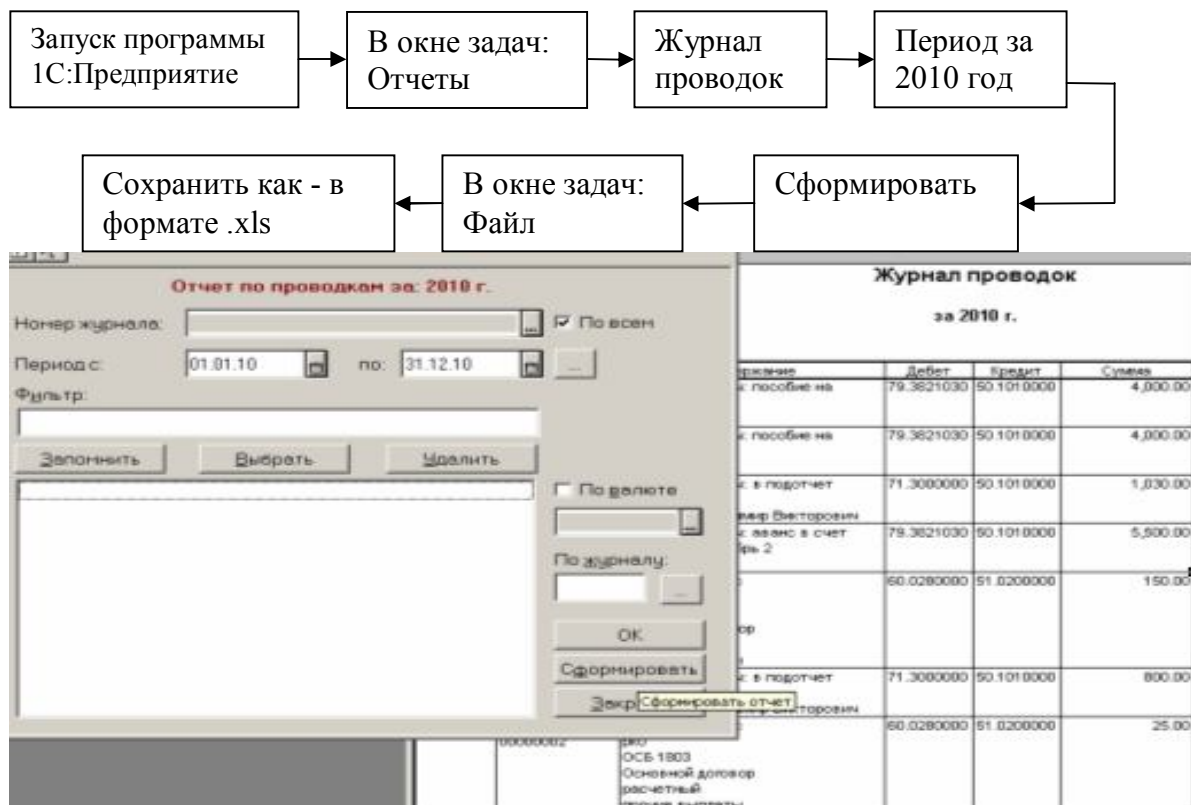


Рисунок 3 – Формирование журнала проводок за 2010 год

Таким образом, на современных предприятиях существуют некоторые сложности с предоставлением статистической отчетности. Для их решения необходима разработка и внедрение новых упрощенных методов заполнения и передачи данных в территориальные органы статистики.

### СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Кремлев, Н.Д. Статистический учет: учебное пособие [Текст] / Н.Д. Кремлев. – Курган: Издательство Курганстат. 2009. 479 с.
2. Попова, Л.В. Основные концепции управленческого анализа затрат на промышленном предприятии [Текст] / Л.В. Попова, Т.А. Головина // Управленческий учет. - 2005. - №1.
3. Экономико-статистический анализ: учебное пособие для вузов [Текст] / С.Д. Ильенкова, Н.Д. Ильенкова, С.А. Орехов и др. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2002. -215с.

**Биткова Ирина Александровна**  
ФГОУ ВПО «Госуниверситет – УНПК»  
302020, г. Орел, Наугорское ш, 40  
Аспирантка кафедры «Бухгалтерский учет и налогообложение»  
Тел.: 8 (918) 238 – 59 -68  
E-mail: ircha20@rambler.ru

---

I.A. BITKOVA

## THE PROBLEMS OF THE GRANTING TO STATISTICAL REPORTING ON EXPENSES ENTERPRISE ON ISSUE OF BREAD

*Statistical reporting has their own purposes and problems, not bound neither with accounting, nor with tax account. Consequently, for filling the forms to statistical information accountant necessary goal-directed to select given from accounting document, produce the necessary calculations that in condition of insufficiency of time not always possible. At present majority enterprise quarterly give the information statistical organ. Output - in that that to go from utter reporting to organizations of the selective examinations. But in the same way rationally develop software on filling the forms of the statistical observation on enterprise.*

**Key words:** *statistical reporting, selective examination, forms of the statistical observation*

### BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Kremlev, N.D. Statisticheskij uchet: uchebnoe posobie [Tekst] / N.D. Kremlev. – Kurgan: Izdatel'stvo Kurganstat. 2009. 479 с.
2. Popova, L.V. Osnovnye koncepcii upravlencheskogo analiza zatrat na promyshlennom predpriyatii [Tekst] / L.V. Popova, T.A. Golovina // Upravlencheskij uchet. - 2005. - №1.
3. Jekonomiko-statisticheskij analiz: uchebnoe posobie dlja vuzov [Tekst] / S.D. Il'enkova, N.D. Il'enkova, S.A. Orehov i dr. – M.: JuNITI-DANA, 2002. -215s.

**Bitkova Irina Aleksandrovna**  
State University-ESPC  
302020, Orel, Naugorskoe highway, 40  
Postgraduate student Department of «Accounting and taxation»  
Numb.: 8 (918) 238 – 59 -68  
E-mail: ircha20@rambler.ru

## АНАЛИЗ ФОРМИРОВАНИЯ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ

*В статье автором выделены основные задачи анализа финансовых результатов, проведен расчет влияния различных факторов на сумму прибыли предприятия, а также выявлены резервы роста прибыли за счет увеличения объема реализации и снижения себестоимости продукции.*

**Ключевые слова:** себестоимость, прибыль, реализация, факторный анализ.

Финансовые результаты деятельности предприятия характеризуются суммой полученной прибыли и уровнем рентабельности. Чем больше величина прибыли и выше уровень рентабельности, тем эффективнее функционирует предприятие, тем устойчивее его финансовое состояние. Поэтому поиск резервов увеличения прибыли и рентабельности - одна из основных задач в любой сфере бизнеса, большая роль в выявлении которых отводится экономическому анализу. Основные задачи анализа представлены на рисунке 1.

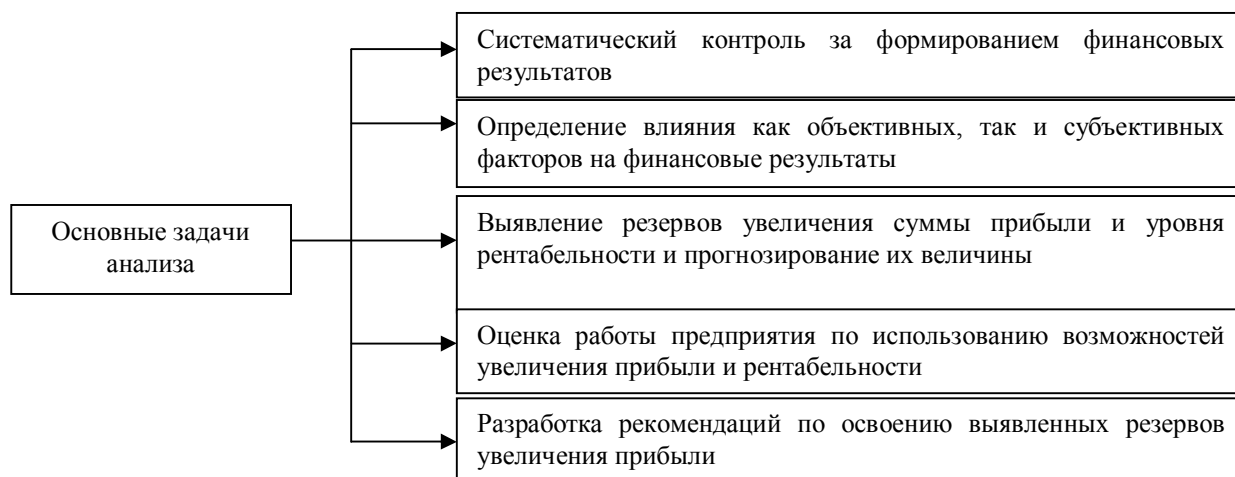


Рисунок 1 - Основные задачи анализа финансовых результатов

Основные источники информации для анализа: данные аналитического бухгалтерского учета по счетам результатов, «Отчет о прибылях и убытках» (форма № 2), «Отчет об изменениях капитала» (форма № 3), а также соответствующие таблицы, бизнес-план предприятия [1].

В процессе анализа необходимо изучить состав прибыли, ее структуру, динамику и выполнение плана за отчетный год. Основную часть прибыли предприятие получает от реализации продукции [2]. Прибыль от реализации отдельных видов продукции зависит от следующих факторов первого порядка: объема реализации продукции (VPP); уровня среднереализационных цен ( $c_i$ ), переменных затрат на единицу продукции ( $b_i$ ) и суммы постоянных затрат отчетного периода, относящейся к данному виду продукции (A):

$$\Pi = VPP \times (c - b) - A \quad (1)$$

Расчет влияния этих факторов на сумму прибыли можно выполнить способом цепной подстановки, используя данные, приведенные в таблице 1.



Таблица 1 - Данные для факторного анализа прибыли по насосу СМ200-150-400-4 на раме под 5АМ280С4-110кВт

Показатель	Значение показателя	
	февраль 2011г.	март 2011г.
Объем реализации продукции, шт.	5904	9045
Цена единицы продукции, тыс. руб.	10,003	17,005
Себестоимость изделия, тыс. руб.	9,891	16,814
В том числе переменные затраты, тыс. руб.	8,145	15,157
Сумма постоянных расходов, тыс. руб.	6534	8494
Прибыль, тыс. руб.	4435,63	8221,16

$P_0 = VPP_0 \times (c_0 - b_0) - A_0 = 5904 \times (10,003 - 8,145) - 6534 = 4435,63$  тыс. руб.;

$P_{усл1} = VPP_1 \times (c_0 - b_0) - A_0 = 9045 \times (10,003 - 8,145) - 6534 = +10271,61$  тыс. руб.;

$P_{усл2} = VPP_1 \times (c_1 - b_0) - A_0 = 9045 \times (17,005 - 8,145) - 6534 = +73604,7$  тыс. руб.;

$P_{усл3} = VPP_1 \times (c_1 - b_1) - A_0 = 9045 \times (17,005 - 15,157) - 6534 = +10181,16$  тыс. руб.;

$P_1 = VPP_1 \times (c_1 - b_1) - A_1 = 9045 \times (17,005 - 15,157) - 8494 = 8221,16$  тыс. руб.

Общее изменение прибыли составляет:

$\Delta P_{общ} = 8221,16 - 4435,63 = +3785,53$  тыс. руб.

В том числе за счет изменения:

- количества реализованной продукции:

$\Delta P_{VPP} = P_{усл1} - P_0 = +10271,61 - 4435,63 = +5835,98$  тыс. руб.;

- цены реализации:

$\Delta P_{ц} = P_{усл2} - P_{усл1} = +73604,7 - 10271,61 = +63333,09$  тыс. руб.;

- удельных переменных затрат:

$\Delta P_b = P_{усл3} - P_{усл2} = +10181,16 - 73604,7 = -63423,54$  тыс. руб.;

- суммы постоянных затрат:

$\Delta P_A = P_1 - P_{усл3} = 8221,16 - 10181,16 = -1960$  тыс. руб.

При анализе прибыли в целом по предприятию необходимо учитывать еще влияние структуры реализованной продукции. Для изучения влияния факторов на изменение суммы прибыли от реализации продукции в целом по предприятию, используем формулу (2):

$$P = \sum VP P_i * (y_i - b_i) - A \quad (2)$$

На основании данных таблицы 2 рассчитаем влияние факторов на изменение суммы прибыли в целом по предприятию с помощью цепной подстановки.

Сначала рассчитаем сумму прибыли в базисном периоде:

$P_0 = \sum VP P_{i0} * (y_{i0} - b_{i0}) - A_0 = 5904 \times (10,003 - 8,145) + 5800 \times (9,24 - 7,589) - 12221 = 10969,63 + 9575,8 - 12221 = 8324,43$  тыс.руб.

Таблица 2 - Исходные данные для факторного анализа прибыли от реализации продукции в целом по предприятию

Вид продукции	Объем продаж, шт.		Цена, тыс. руб.		Переменные затраты на изделие, тыс. руб.		Постоянные затраты на весь объем продаж, тыс. руб.	
	t <sub>0</sub>	t <sub>1</sub>	t <sub>0</sub>	t <sub>1</sub>	t <sub>0</sub>	t <sub>1</sub>	t <sub>0</sub>	t <sub>1</sub>
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Насос СМ 200	5904	9045	10,003	17,005	8,145	15,157	6534	8494
Насос СМ 210	5800	8524	9,24	16,135	7,589	14,741	5687	7845
Итого	11704	17569	-	-	-	-	12221	16339

$P_{усл1} = \sum VP P_{i0} * (y_{i0} - b_{i0}) * I_{PI}^* - A_0 = [5904 \times (10,003 - 8,145) + 5800 \times (9,24 - 7,589)] \times 0,65 - 12221 = (10969,63 + 9575,8) \times 0,65 - 12221 = 1133,53$  тыс. руб.

$P_{усл2} = \sum VP P_{i1} * (y_{i0} - b_{i0}) - A_0 = [9045 \times (10,003 - 8,145) + 8524 \times (9,24 - 7,589) - 12221 = (16805,61 + 14073,12) - 12221 = 18657,73$  тыс. руб.

$$P_{усл3} = \sum VP P_{i1} * [(y_{i1} - b_{i0})] - A_0 = [9045 \times (17,005 - 8,145) + 8524 \times (16,135 - 7,589)] - 12221 = (80138,7 + 72846,10) - 12221 = 140763,8 \text{ тыс. руб.}$$

$$P_{усл4} = \sum VP P_{i1} * [(y_{i1} - b_{i1})] - A_0 = [9045 \times (17,005 - 15,157) + 8524 \times (16,135 - 14,741)] - 12221 = (16715,16 + 11882,46) - 12221 = 16376,62 \text{ тыс. руб.}$$

Фактическая сумма прибыли отчетного периода равна:

$$P_1 = \sum VP P_{i1} * [(y_{i1} - b_{i1})] - A_1 = [9045 \times (17,005 - 15,157) + 8524 \times (16,135 - 14,741)] - 16339 = (16715,16 + 11882,46) - 16339 = 12258,62 \text{ тыс. руб.}$$

Таким образом, общее изменение суммы прибыли от реализации продукции составляет:

$$\Delta P_{общ} = P_1 - P_0 = 12258,62 - 8324,43 = +3934,19 \text{ тыс. руб.}$$

В том числе за счет изменения:

а) общего объема продаж:

$$\Delta P_{врп} = P_{усл1} - P_0 = 1133,53 - 8324,43 = -7190,9 \text{ тыс. руб.};$$

б) структуры продаж:

$$\Delta P_{стр} = P_{усл2} - P_{усл1} = 18657,73 - 1133,53 = +17524,2 \text{ тыс. руб.};$$

в) отпускных цен:

$$\Delta P_{ц} = P_{усл3} - P_{усл2} = 140763,8 - 18657,73 = +122106,07 \text{ тыс. руб.};$$

г) переменных затрат на единицу продукции:

$$\Delta P_b = P_{усл4} - P_{усл3} = 16376,62 - 140763,8 = -124387,18 \text{ тыс. руб.};$$

д) общей суммы постоянных затрат отчетного периода:

$$\Delta P_A = P_1 - P_{усл4} = 12258,62 - 16376,62 = -4118 \text{ тыс. руб.}$$

Итого +3934,19 тыс.руб.

Результаты расчетов показывают, что рост прибыли обусловлен в основном увеличением среднереализационных цен. Увеличению прибыли на +17524,2 тыс. руб. способствовали также изменения в структуре товарной продукции, так как в общем объеме реализации увеличился удельный вес более рентабельного первого вида продукции. Поскольку темпы роста цен на продукцию предприятия были выше темпов роста ее себестоимости, то в целом динамика прибыли положительна [3].

Большое значение при изучении финансовых результатов имеет факторный анализ уровня среднереализационных цен. Среднереализационная цена единицы продукции рассчитывается делением выручки от реализации соответствующего изделия на объем его продаж за отчетный период. На изменение ее уровня оказывают влияние многие факторы: качество реализуемой продукции, рынки сбыта продукции, конъюнктура рынка, сроки реализации продукции, инфляционные процессы. Качество товарной продукции – один из основных факторов, от которого зависит уровень средней цены реализации. За более высокое качество продукции устанавливаются более высокие цены, и наоборот.

Изменение среднего уровня цены изделия за счет его качества ( $\Delta C_{кач}$ ) можно определить по формуле (3):

$$\Delta C_{кач} = \frac{(C_n - C_{п}) * VPP_n}{VPP_{общ}} \quad (3)$$

где  $C_n$  и  $C_{п}$  - соответственно цена изделия нового и прежнего качества;

$VPP_n$  - объем реализации продукции нового качества;

$VPP_{общ}$  - общий объем реализованной продукции i-го вида за отчетный период [4].

Рассчитаем изменение средней цены реализации в зависимости от рынков сбыта продукции (таблица 3).

В связи с изменением рынков сбыта продукции, средний уровень цены насоса повысился на 53,6 руб., а сумма прибыли - на 672,5 тыс. руб. (53,6 руб. × 12546 шт.).

Начальные запасы «Ручейка» составили 1000 шт., «Гнома» - 500 шт. Руководство в своих планах утвердило величину готовой продукции на конец отчетного периода соответственно на уровне 11000 и 500 единиц.

Таблица 3 - Влияние рынков сбыта продукции на изменение средней цены насоса «Ручеек»

Рынок сбыта	Цена изделия, руб.	Объем продаж, шт.		Структура рынков сбыта, %			Изменение средней цены, руб.
		t <sub>0</sub>	t <sub>1</sub>	t <sub>0</sub>	t <sub>1</sub>	+,-	
1	2	3	4	5	6	7	8
Экспорт	5915	5455	6900	52,2	55	+2,8	+165,6
Внутренний	4000	5000	5646	47,8	45	-2,8	-112,0
Итого		10455	12546	100	100	-	+53,6

Следовательно, бюджет производства рассматриваемых насосов имеет следующий вид (таблица 5).

Таблица 4 - Бюджет производства в натуральных единицах

Показатели	Продукция	
	«Ручеек»	«Гном»
Продажи по плану	50000	1000
+Планируемые запасы на конец периода	11000	500
Всего необходимо	61000	1500
- Запасы на начало периода	1000	500
Планируемое производство	60000	10000

Для определения совокупных затрат на производство необходимо рассчитать себестоимость единицы продукции, складывающуюся из затрат материалов, труда и накладных расходов.

При планировании закупок материалов учитывают уровень запасов материалов как на начало, так и на конец планируемого периода.

Для расчета расхода материалов в натуральных единицах необходимо знать запасы материала на начало отчетного периода и потребности в материалах для выполнения производственного бюджета.

К моменту составления бюджета на складе имелось 70000 шт. корпусов и 70000 шт. двигателей. Таким образом, затраты материалов, необходимые для производства запланированного объема готовой продукции составят (таблица 5):

Таблица 5 - Затраты материалов, необходимые для производства запланированного объема готовой продукции, шт.

Материалы	«Ручеек», шт.		«Гном», шт.		Всего
Корпус	1	60000	1	10000	70000
Двигатель	1	60000	1	10000	70000

Стоимость материалов, необходимых для обеспечения плановых показателей производства, рассчитываются по формуле (4):

$$\text{Кол-во}_{\text{мат-ов}} = \text{Мат-лы}_{\text{пр-ва}} - \text{З}_{\text{н.п.}}, \quad (4)$$

где Кол-во<sub>мат-ов</sub> - количество материалов, необходимых для обеспечения плана производства;

Мат-лы<sub>пр-ва</sub> - материалы, необходимые для производства запланированного объема продукции;

З<sub>н.п.</sub> - запасы материалов на начало периода.

Расчет прямых материальных затрат, необходимых для производства запланированного объема продукции, представлен в таблице 6.

Таблица 6 - Расчет прямых материальных затрат

Показатели	Корпус	Двигатель	Всего
Всего потребности в материалах, шт.	70000	70000	
Использовано из запасов, шт.	10000	12000	
Цена за 1 шт., руб.	200	350	
Стоимость имеющихся запасов материалов, использованных в производстве	2000000	4200000	6200000
Объем закупок материалов, необходимых для выполнения плана производства (стр. 1 - стр. 2), шт.	60000	58000	
Стоимость закупок материалов, необходимых для выполнения плана производства (стр. 3 х стр.5)	12000000	20300000	
Общая стоимость материалов (стр. 4 + стр. 6), руб.	14000000	24500000	38500000

Таким образом, бюджет закупок основных материалов представлен в таблице 7.

Таблица 7 - Бюджет закупок основных материалов в натуральном и стоимостном выражении

Показатели	Корпус	Двигатель	Всего
Потребности в материалах для производства, шт.	70000	70000	
Запасы материалов на конец периода, шт.	10000	8000	
Всего потребности в материалах (стр. 1 + стр. 2), шт.	80000	78000	
Запасы материалов на начало периода, шт.	10000	12000	
Объем закупок (стр. 3 – стр. 4), шт.	70000	66000	
Цена за 1 шт., руб.	200	350	
Объем закупок материалов (стр. 5 х стр. 6), руб.	14000000	23100000	37100000

Стоимость затраченного труда зависит от типа и количества производимой продукции, ее трудоемкости, системы оплаты труда.

Таблица 8 - Бюджет затрат труда в натуральном и стоимостном выражении

Показатели	Количество произведенной продукции, шт.	Затраты рабочего времени на единицу продукции, ч.	Общие затраты рабочего времени, ч.	Почасовая ставка, руб.	Всего, руб.
«Ручеек»	60000	4	240000	20	4800000
«Гном»	10000	6	60000	20	1200000
«Итого»			300000		6000000

Показатели рентабельности более полно, чем прибыль, характеризуют окончательные результаты хозяйствования, потому что их величина отражает соотношение эффекта с вложенным капиталом или потребленными ресурсами. Их используют для оценки деятельности предприятия и как инструмент в инвестиционной политике и ценообразовании.

Показатели рентабельности можно объединить в несколько групп:

- показатели, базирующиеся на затратном подходе;
- показатели, характеризующие прибыльность продаж (валовая рентабельность продаж и чистая рентабельность продаж);
- показатели, в основе которых лежит ресурсный подход [6].

При анализе рентабельности предприятия рассчитываются следующие показатели:

а) Общая рентабельность, % (P1):

$$P1 = \frac{\Pi_{дн}}{B}, \quad (5)$$

где  $\Pi_{дн}$  - прибыль до налогообложения (стр.140 форма №2).

б) Рентабельность продаж, % (P2):

$$P2 = \frac{\Pi_{оп}}{B}, \quad (6)$$

где  $\Pi_{оп}$  - прибыль от продаж (стр. 050 форма №2).

в) Рентабельность собственного капитала, % (P3):

$$P3 = \frac{Чп}{Ск}, \quad (7)$$

где Чп - чистая прибыль (стр. 190 форма №2).

г) Экономическая рентабельность, % (P4):

$$P4 = \frac{Пдн}{Вб} \quad (8)$$

д) Фондорентабельность, % (P5):

$$P5 = \frac{Пдн}{Ва} \quad (9)$$

где Ва - внеоборотные активы (стр. 190 форма №1).

е) Рентабельность основной деятельности, % (P6):

$$P6 = \frac{Пдн}{с/с}, \quad (10)$$

где с/с - себестоимость (стр.020 форма №2).

ж) Рентабельность активов, % (P7):

$$P7 = \frac{Чп}{Вб} \quad (11)$$

Анализ рентабельности представлен в таблице 9.

Таблица 9 - Анализ рентабельности

Показатели	2008г.	2009г.	Темп роста 2009г. к 2008г, %.	2010г.	Темп роста 2010-2009, %
Общая рентабельность, %	9,6	9,5	98,9	11,2	117,9
Рентабельность продаж, %	16,9	14,7	86,9	14,9	101,4
Рентабельность собственного капитала, %	16,1	19,1	118,6	25,2	131,9
Экономическая рентабельность, %	21,7	20,7	95,4	21,2	102,4
Рентабельность основной деятельности, %	11,9	11,4	95,8	13,6	119,3
Рентабельность активов, %	13,2	13,6	103,0	13,7	100,7

Рентабельность представляет собой доходность (прибыльность) производственно-торгового процесса. Ее величина измеряется уровнем рентабельности.

Из проведенного выше анализа видно, что предприятие в анализируемом периоде работало рентабельно. Из года в год динамика всех показателей положительная, что свидетельствует об устойчивом экономическом росте и прибыльности предприятия.

Наряду с расчетом и анализом показателей рентабельности, необходимо определить резервы увеличения суммы прибыли.

Резервы увеличения суммы прибыли определяются по каждому виду товарной продукции. Основными их источниками являются увеличение объема реализации продукции, снижение ее себестоимости, повышение качества товарной продукции, реализация ее на более выгодных рынках сбыта, повышение цен, поиск более выгодных рынков сбыта [6].

Для определения резервов роста прибыли от увеличения объема реализации продукции, необходимо выявленный ранее резерв роста объема реализации продукции умножить на фактическую прибыль в расчете на единицу продукции соответствующего вида:

$$P \uparrow \Pi_{VPP} = \sum (P \uparrow VPP_i \cdot x\Pi_{il}^{eo}) \quad (12)$$

По формуле приведем расчет резервов роста прибыли за счет увеличения объема реализации продукции по МСЦ № 2 ОАО «Ливгидромаш» на 1 квартал 2011 г., представив расчеты в виде таблицы 10.

Таблица 10 - Резервы роста прибыли за счет увеличения объема реализации продукции

Вид продукции	Резерв увеличения объема реализации, шт.	Фактическая сумма прибыли за 1 шт., руб.	Резерв увеличения суммы прибыли, тыс. руб.
Насос ШГ 8/25	194	700	135,8
Насос НМШ-32	210	980	205,8
Насос А23 В63/25	174	1790	311,4
Насос 1В-20/10	106	2050	217,0
Итого:	-	-	870,0

Из таблицы видно, что по всем видам насосов цеха № 2 имеются резервы увеличения суммы прибыли и в целом 870 тыс. руб.

Кроме этого, существуют резервы увеличения прибыли за счет снижения себестоимости продукции. Подсчет резервов увеличения прибыли за счет снижения себестоимости продукции и услуг осуществляется следующим образом: предварительно выявленный резерв снижения себестоимости каждого вида продукции умножается на планируемый объем ее продаж с учетом резервов его роста:

$$P \uparrow \Pi_c = \sum (P \downarrow C_i (VPP_{i1} + P \uparrow VPP_i)) \quad (13)$$

Используя формулу (13), приведем расчет резервов увеличения прибыли за счет снижения себестоимости продукции на 1 квартал 2011 г., представив его в таблице 11.

Таблица 11 - Резервы увеличения суммы прибыли за счет снижения себестоимости продукции

Вид продукции	Резерв снижения себестоимости 1 шт. продукции, руб.	Планируемый объем реализации продукции, шт.	Резерв увеличения суммы прибыли, тыс. руб.
Насос ШГ 8/25	2000	5044	10088
Насос НМШ-32	1200	5510	6612
Насос А23 В63/25	1000	3224	3224
Насос 1В-20/10	1300	2665	3466
Итого:	5500	16443	23390

Из таблицы 11 видно, что планируемое снижение себестоимости продукции по цеху № 2 на 5500 руб. имеет резерв увеличения суммы прибыли по данным видам продукции на 23390 тыс. руб.

Основными источниками резервов повышения уровня рентабельности продукции являются увеличение суммы прибыли от реализации продукции ( $P \uparrow \Pi$ ) и снижение себестоимости товарной продукции ( $P \downarrow C$ ).

Для подсчета резервов используется формула (14):

$$P \uparrow R = R_v - R_1 = \frac{\Pi_v}{Z_v} - \frac{\Pi_1}{Z_1}, \quad (14)$$

где  $P \uparrow R$  - резерв роста рентабельности;

$R_v$  - рентабельность возможная;

$R_1$  - рентабельность фактическая;

$\Pi_1, \Pi_v$  - соответственно фактическая и возможная сумма прибыли;

$Z_1, Z_v$  - соответственно фактическая и возможная сумма затрат по реализованной продукции.

Используя формулу (14), рассчитаем резерв повышения уровня рентабельности насоса ШГ 8/25 на март 2011 г.:

$$P \uparrow R = (3395 + 1216,6) / (5044 \times 4,30) - (3395 / (4850 \times 4,50)) = +5,65\%$$

Аналогично, можно выявить резервы увеличения рентабельности по всей номенклатуре выпускаемой продукции.

Таким образом, всесторонний анализ финансовых результатов позволяет выявлять резервы роста прибыли, снижения затрат на производство насосной продукции а также позволяет прогнозировать объемы получения прибыли.

### СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Ефимова, О.В. Финансовый анализ [Текст] / О. В. Ефимова– М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2006. – 150с.
2. Ковалев, А.И. Анализ финансового состояния предприятия: учебное пособие [Текст] / А.И. Ковалев – М.: «Центр «Маркетинг», 2006. – 208с.
3. Савицкая, Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: учебник [Текст] / Г.В. Савицкая. – 4-е изд. – М.: ИНФРА-М, 2007. – 345с.
4. Стражева, В.И. Анализ хозяйственной деятельности в промышленности [Текст] / В.И. Стражева. – Минск: Высшая школа, 2000. – 160с.
5. Щиборщ, К.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятий России: учебник для вузов [Текст] / К. В. Щиборщ – М.: Издательство «Дело и Сервис», 2004. – 320с.
6. Астринский, Д. Экономический анализ финансового положения предприятия [Текст] / Д. Астринский, В. Наоян // Экономист. - 2006. - №12. – 120с.

#### Ганин Александр Васильевич

ФГОУ ВПО «Госуниверситет-УНПК»

302020, г. Орел, Наугорское шоссе, 40

Докторант кафедры «Бухгалтерский учет и налогообложение»

Тел.: (4862) 41-98-60

E-mail: orelbuin@yahoo.com

---

A. V. GANIN

### ANALYSIS OF FINANCIAL RESULTS

*In the article the author highlights the main problems in analysis of financial results, we calculated the effect of various factors on the amount of profits and reserves identified revenue growth by increasing sales volume and reducing production costs.*

**Key words:** cost, profit, sales, factors analysis.

### BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Efimova, O.V. Finansovyy analiz [Tekst] / O. V. Efimova– M.: Izd-vo «Buhgalterskij uchet», 2006. – 150s.
2. Kovalev, A.I. Analiz finansovogo sostojanija predpriyatija: uchebnoe posobie [Tekst] / A.I. Kovalev – M.: «Centr «Marketing», 2006. – 208s.
3. Savickaja, G.V. Analiz hozjajstvennoj dejatel'nosti predpriyatija: uchebnik [Tekst] / G.V. Savickaja. – 4-е изд. – М.: INFRA-M, 2007. – 345s.
4. Strazheva, V.I. Analiz hozjajstvennoj dejatel'nosti v promyshlennosti [Tekst] / V.I. Strazheva. – Minsk: Vysshaja shkola, 2000. – 160s.
5. Wiborw, K.V. Analiz hozjajstvennoj dejatel'nosti predpriyatij Rossii: uchebnik dlja vuzov [Tekst] / K. V. Wiborw – М.: Izdatel'stvo «Delo i Servis», 2004. – 320s.
6. Astrinskij, D. Jekonomicheskij analiz finansovogo polozhenija predpriyatija [Tekst] / D. Astrinskij, V. Naojan // Jekonomist. - 2006. - №12. – 120s.

#### Ganin Alexander Vasilevich

State University-ESPC

302020, Orel, Naugorskoe Highway, 40

Doctoral student Department of «Accounting and taxation»

Numb.: (4862) 41-98-60

E-mail: orelbuin@yahoo.com

## ВНУТРЕННИЙ АУДИТ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКИХ ОПЕРАЦИЙ

*В статье рассмотрены автором этапы и документальное обеспечение аудита экспортных операций, а также предложен алгоритм аудита налогообложения импортных операций.*

**Ключевые слова:** аудит, экспорт, импорт.

Одной из форм контроля за внешнеэкономической деятельностью на исследуемом предприятии является аудит. Аудит реализации экспортной продукции - один из самых ответственных участков работы внутреннего аудитора. В процессе своей работы аудитор анализирует различные документы, на основании которых формирует мнение о соответствии совершаемых операций действующему законодательству. Источниками информации для проведения внутреннего аудита являются документы и регистры бухгалтерского учета предприятия – экспортера.

Контроль экспортных операций является одним из самых трудоемких этапов проверки. Причиной этого является сложность бухгалтерского оформления и налогообложения таких операций [1].

Порядок ведения организациями бухгалтерского учета экспортных торговых операций существенно зависит от условий, содержащихся в отдельных внешнеэкономических договорах (контрактах), применяемых в деловом обороте организации форм расчетов с иностранными покупателями, а также от формы выхода российского поставщика экспортного товара на внешний рынок — самостоятельно или через посредника.

В рамках аудита экспортных операций внутренний аудитор исследуемого предприятия выделяет 4 этапа, представленные на рисунке 1.

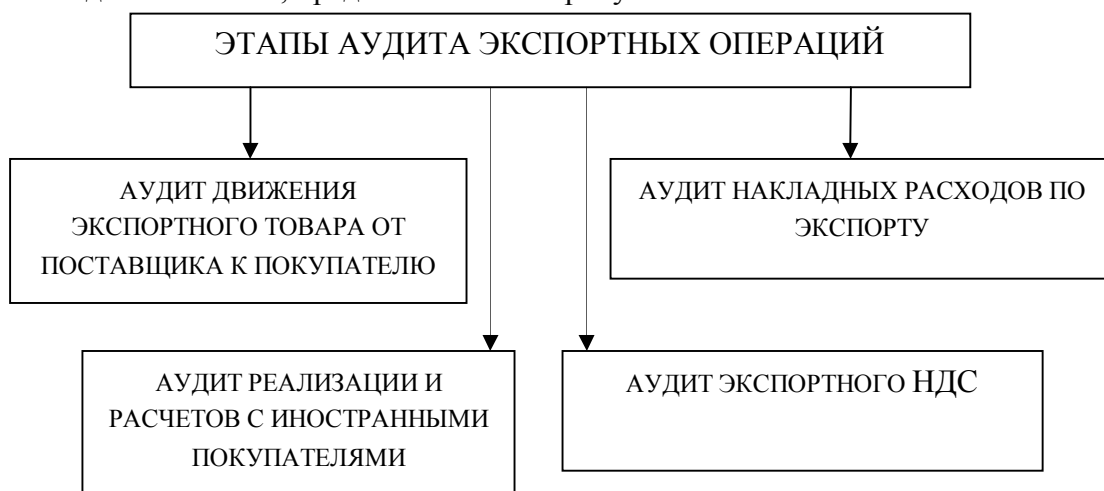


Рисунок 1 – Этапы аудита экспортных операций

Внутренний аудит экспортных операций заключается в осуществлении следующих процедур:

– Анализ документов, подтверждающих формирование дебиторской задолженности (таблица 1).



Таблица 1 - Анализ документов предприятия, подтверждающих формирование дебиторской задолженности

Показатели сопоставления	Контракт	Паспорт сделки	ГТД	Счет-фактура
Покупатель/ Грузополучатель	ЧП Фарзав С.Т.	ЧП Фарзав С.Т.	ЧП Фарзав С.Т.	ЧП Фарзав С.Т.
Дата исполнения обязательств по контракту	в течение 20 календарных дней с момента поступления предоплаты (28.02.20__ г.)	до 31.03.20__ г.	12.03.20__ г.	12.03.20__ г.
Сумма сделки	Общая сумма контракта 5000000 руб.	5000000 руб.	650061.52 руб.	650061.52 руб.
Валюта платежа	Российский рубль	Российский рубль	Российский рубль	Российский рубль

Аудит документального оформления экспортной сделки показал, что экспортная операция является реальной и соответствует положениям заключенного контракта.

– Проверка перехода права собственности при совершении экспортных операций предприятия (в соответствии с международным правом или экспортными контрактами).

В соответствии с экспортным контрактом, право собственности переходит в момент отгрузки товара покупателю. При этом аудитор проверяет отражение в учете выручки от реализации экспортного товара на счете 90 «Прибыль (убыток) от продаж».

Тестирование экспортных операций показывает, что аналитический учет предприятия не дает возможности контролировать движение экспортной продукции и накладных расходов по экспорту.

Внутренний аудит импортных операций – один из наиболее важных этапов контроля внешнеэкономической деятельности. Проверка деятельности в этой сфере требует особого внимания, так как зачастую кредиторская задолженность перед поставщиками по внешнеэкономическим операциям отражена в бухгалтерском учете некорректно либо раскрыта не полностью [2].

Программа проверки, разработана внутренним аудитором, предусматривает следующие специфические процедуры (таблица 2, 3):

– Анализ документов предприятия, которые подтверждают права клиента на отражение в бухгалтерском учете операций по формированию кредиторской задолженности, выраженной в иностранной валюте или рублях.

Таблица 2 - Анализ документов предприятия, подтверждающих формирование кредиторской задолженности

Показатели сопоставления	Контракт	Паспорт сделки	ГТД	ДТС
Продавец	«Алстром Турин СПА»	«Алстром Турин СПА»	«Алстром Турин СПА»	«Алстром Турин СПА»
Дата исполнения обязательств по контракту	31.12.20__	31.12.20__	09.03.20__ г	27.02.20__
Сумма сделки	Общая сумма контракта 2330146.10 долларов США	2330146.10 долларов США	31754.84 долларов США курс пересчета 26.2352 руб.	31754.84 долларов США курс пересчета 26.2352 руб.
Валюта цены	Доллар США	Доллар США	Доллар США	Доллар США

Проверка первичных документов не выявила нарушений и расхождений в документальном оформлении импортной сделки [3].

– Проверка порядка формирования стоимости ТМЦ, приобретенных в результате

совершения импортных операций.

- Цена товара по данным ГТД – 31754,84 доллара США.
- Курс валюты на дату составления ГТД – 26,2352 руб.
- Цена товара по данным ГТД в рублях – 833094,58 руб.
- Импортная таможенная пошлина – составляет 5 % , в рублевом эквиваленте 41654,73 руб.

- НДС с заявленной таможенной стоимости – 18% - 157454,88 руб.

Фактическая стоимость импортного товара составляет 1032204,19 руб., что соответствует данным бухгалтерского учета.

- Проверка существования, точности измерения и полноты отражения в учете сумм НДС, подлежащего уплате на таможне.

- Проверка порядка отражения задолженности ОАО «Автоагрегат» перед таможенными органами по таможенным платежам.

**Таблица 3 - Тесты проверки состояния бухгалтерского учета импортных операций**

№ п/п	Процедура проверки	Да	Нет	Примечание
1.	Контроль документального оформления первичных документов	+		Применение унифицированных бланков, заполнение всех реквизитов, наличие подписей и печатей
2.	Арифметический контроль формирования таможенной стоимости	+		Пересчет показателей
3.	Контроль своевременности отражения операций	+		Соблюдение установленных сроков
4.	Проверка перехода права собственности на ТМЦ	+		Согласно условиям контракта
5.	Контроль точности измерения и полноты отражения в учете НДС	+		Пересчет показателей
6.	Проверка своевременности перечисления НДС в бюджет	+		Своевременно
7.	Контроль своевременности сбора и предоставления полного пакета документов в соответствии с перечнем, установленным п. 1 ст. 165 НК РФ	+		В срок до 180 дней

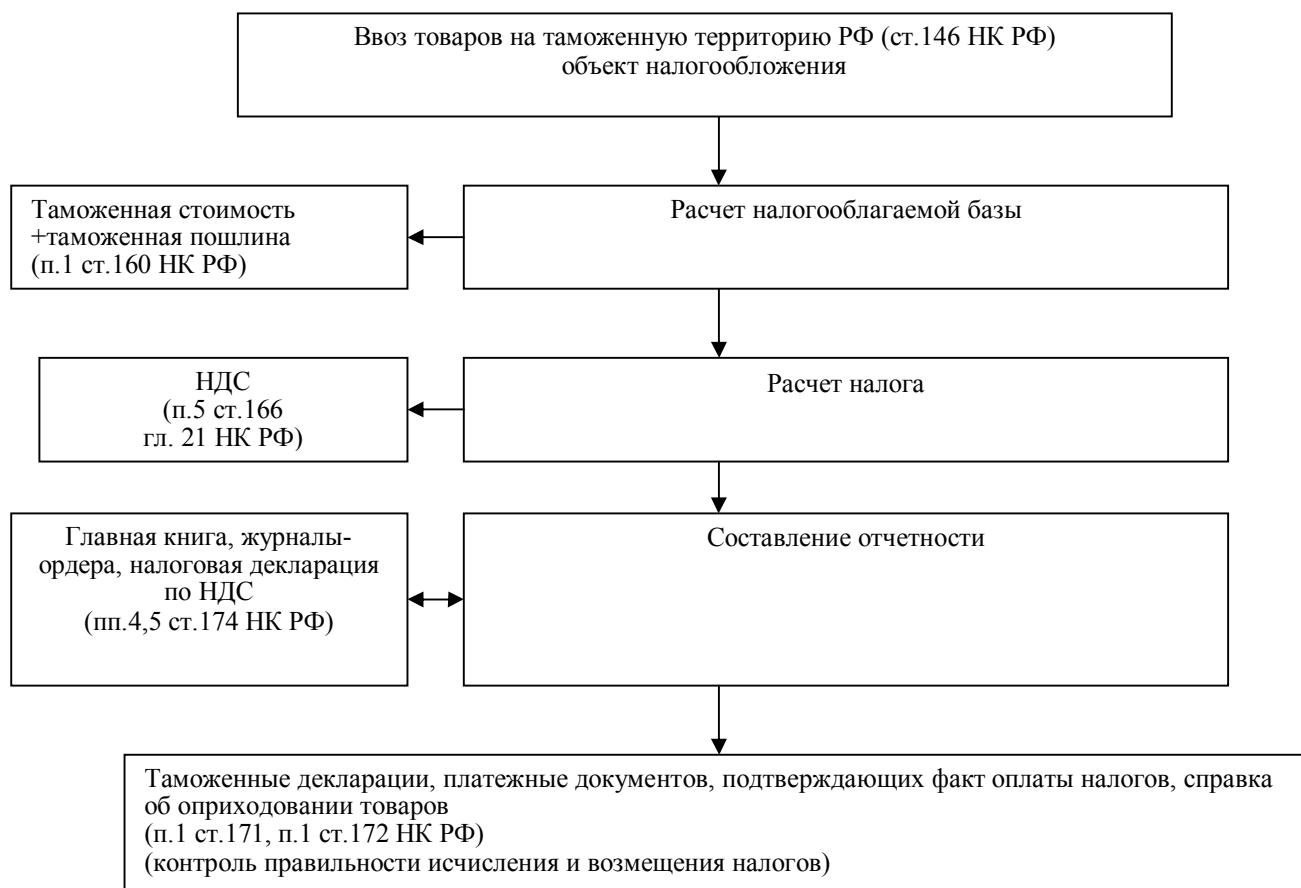
Особое внимание внутренний аудитор обращает на налогообложение импортных операций.

Налаженный учет, постоянный анализ условий поставки по импортным контрактам позволяет предприятию не совершать грубых нарушений при определении налогооблагаемой базы и исчислении налогов.

Предприятие оприходует импортные товары только в момент перехода к нему права собственности. В случае неверного определения этого момента будет неправильно определена стоимость импортируемого товара в связи с изменением курса валюты, что повлечет за собой ошибку в расчете курсовых разниц и, как следствие, налогооблагаемой прибыли.

НДС, уплаченный на таможне, применяется к вычету после перехода права собственности на товар. Проверку аудитор осуществляет, анализируя данные налоговой отчетности в сравнении с данными аналитических регистров налогового учета. При этом сведения в первичных документах должны соответствовать сведениям в регистрах аналитического налогового учета.

Внутренний аудитор предприятия использует следующий алгоритм проведения аудита импортных операций, представленный на рисунке 2.



**Рисунок 2 – Алгоритм аудита налогообложения импортных операций**

Проведенное тестирование экспортной и импортной операций исследуемого предприятия показало, что бухгалтерский учет внешнеэкономических операций ведется в соответствии с нормативно-законодательными актами, регламентирующими ВЭД; Налоговым Кодексом РФ; методологией бухгалтерского учета; Приказом по Учетной политике [4].

Используя методики проведения внутреннего аудита, можно сделать следующие выводы о состоянии бухгалтерского учета внешнеэкономической деятельности исследуемого предприятия:

- экспортные и импортные сделки оформлены соответствующими документами унифицированной формы, содержат все необходимые реквизиты, подписи и печати;
- все требования и положения контрактов в полном объеме и своевременно выполняются, что позволяет избежать штрафных санкций и неустоек;
- предприятие в полном объеме и своевременно исчисляет соответствующие налоги и платежи;
- дебиторская и кредиторская задолженность отражается на соответствующих счетах бухгалтерского учета.

Отсутствие нарушений при отражении в бухгалтерском учете внешнеэкономических операций свидетельствует о достоверности данных бухгалтерской и налоговой отчетности в части экспортно-импортных сделок [5].

### СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Борисов, К.Д. Аудит экспортных операций [Электронный ресурс] / Режим доступа URL: [www.audit.ru](http://www.audit.ru)
2. Данилевский, Ю.А. Аудит: учебное пособие [Текст] / Ю.А. Данилевский. – М.: ИПК ФБК-ПРЕСС, 2006

3. Григорьев, Ю.А. Импортные операции: учебное пособие [Текст] / Ю.А. Григорьев. - М.: ПРОСПЕКТ, 2007
4. Внешнеэкономическая деятельность предприятия: учебник [Текст] / Под редакцией Стровского. 3-е издание переработанное и доп. – М.: ПРОСПЕКТ, 2007.
5. Банк, В.Р. Аудит налогообложения импортных операций [Текст] / В.Р. Банк // Аудитор– 2004. - № 7. – С.12.

**Потапова Наталья Анатольевна**

ФГОУ ВПО «Госунiversитет-УНПК»

302020, г. Орел, Наугорское шоссе, 40

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

Тел.: (4862) 41-98-60

E-mail: orelbuin@yahoo.com

---

N.A. POTAPOVA

**INTERNAL AUDIT OF FOREIGN OPERATIONS**

*In the article the author, and documentation phases to ensure the audit of export operations, as well as an algorithm for auditing tax and import operations.*

**Key words:** *audit, export, import.*

**BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)**

1. Borisov, K.D. Audit jeksportnyh operacij [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa URL: www.audit.ru
2. Danilevskij, Ju.A. Audit: uchebnoe posobie [Tekst] / Ju.A. Danilevskij. – М.: ИПК FBK-PRESS, 2006
3. Grigor'ev, Ju.A. Importnye operacii: uchebnoe posobie [Tekst] / Ju.A. Grigor'ev. - М.: ПРОСПЕКТ, 2007
4. Vneshnejekonomicheskaja dejatel'nost' predpriyatija: uchebnik [Tekst] / Pod redakciej Strovskogo. 3-e izdanie pererabotannoe i dop. – М.: ПРОСПЕКТ, 2007.
5. Банк, В.Р. Аудит налогообложения импортных операций [Текст] / В.Р. Банк // Аудитор– 2004. - № 7. – С.12.

**Potapova Natal'ya Anatol'evna**

State University-ESPC

302020, Orel, Naugorskoe highway, 40

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

Numb.: (4862) 41-98-60

E-mail: orelbuin@yahoo.com

А.В. НИКОЛАЕНКО

## ПОНЯТИЕ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ И ПОРЯДОК ИХ ФОРМИРОВАНИЯ

*В статье сформулировано авторское понятие термина «финансовый результат», разработана классификация финансовых результатов в соответствии с нормами бухгалтерского и налогового законодательства, рассмотрен порядок формирования финансовых результатов на предприятии.*

**Ключевые слова:** *финансовый результат, прибыль, убыток, доходы, расходы, доходы и расходы от основного вида деятельности, доходы и расходы от прочих видов деятельности.*

Управление хозяйственной деятельностью организации требует соответствующего информационного обеспечения, важнейшей составной частью которого являются данные о финансовом положении. Такая информация пользуется наибольшим спросом среди различных ее пользователей и обязательно учитывается при принятии управленческих решений. Поэтому достоверность информации о финансовом положении организации, а также возможность ее получения в любой необходимый момент - обязательное условие эффективной хозяйственной деятельности любого экономического субъекта [1].

Основополагающим критерием оценки финансового положения организации является информация об источниках формирования хозяйственных средств, а также о финансовых результатах ее деятельности (прибылях или убытках) [2].

Показатели финансовых результатов характеризуют эффективность процесса хозяйствования. Основными среди них являются показатели прибыли, которые в условиях рыночной экономики составляют основу экономического развития организации [3].

Интересы внешних и внутренних пользователей бухгалтерской информации о финансовых результатах могут существенно отличаться. Именно это обстоятельство (кому предназначается отчетность) влияет на все последующие моменты, связанные с ее формированием.

По информационным интересам формирования финансовых результатов всех внешних пользователей можно подразделить на три основные группы: учредители (собственники), не принимающие непосредственного участия в текущем управлении организацией; органы государственного управления; инвесторы и кредиторы [4].

Собственников организации, в первую очередь, интересует факт наличия, а также сумма чистой прибыли отчетного года. Этот показатель напрямую связан с начислением причитающихся собственникам доходов [5].

Органы государственного управления (налоговые органы, органы статистического наблюдения и другие) заинтересованы в получении более подробной информации. Этим органам необходимы сведения не только о финансовом результате хозяйственной деятельности организации, но и об условиях его формирования для различных целей. При этом следует отметить, что органы государственного управления, использующие отчетную информацию, и органы, регламентирующие составление бухгалтерской отчетности, представляют интересы государства. Поэтому стандартные формы бухгалтерской отчетности, в первую очередь, обеспечивают различные интересы органов государственного управления [6].

Заинтересованность кредиторов и потенциальных инвесторов в информации о финансовых результатах хозяйственной деятельности организации значительно выше, чем у других пользователей. Отчетность о финансовых результатах должна предоставить кредиторам и инвесторам всю необходимую информацию, чтобы на ее основе они могли получить полное представление о риске вложения средств в ту или иную организацию и возможностях извлечения прибыли от взаимодействия с ними. Исходя из этого, можно

утверждать, что информация, полезная инвесторам и кредиторам, будет полезна и другим ее пользователям [7].

Финансовым результатом для самого предприятия (внутренних пользователей отчетности) выступает сальдо выручки от реализации и расходов, понесенных им для ее получения. Конечный финансовый результат, выраженный в приросте стоимости совокупного капитала, представляет собой прибыль организации, которая признается итогом успешной деятельности и, вместе с тем, создает определенные гарантии дальнейшего существования этой организации. Если же стоимость совокупного капитала организации за отчетный период уменьшилась, то она понесла убыток [8].

На наш взгляд, финансовый результат деятельности предприятия, выраженный в форме прибыли, представляет наибольший интерес для дальнейшего изучения и анализа.

Прибыль относится к одной из самых сложных экономических категорий, без изучения которой невозможен научный подход к решению таких вопросов, как: повышение эффективности производства, усиление материальной заинтересованности и ответственности трудовых коллективов в достижении намеченных результатов при наименьших затратах [9].

Первой попыткой объяснения источника прибыли была теория меркантилистов 16-17 вв., утверждавших, что прибыль возникает во внешней торговле в результате того, что люди продают товары за границей по более высоким ценам, чем они их купили. Основоположниками этой теории были Т. Мен, Д. Локка, Р. Кантильон [10].

А. Смит и Д. Рикардо увидели источник прибыли в производстве. Смит указывал на то, что «стоимость, которую рабочие прибавляют к стоимости материалов, распадается на две части, из которых одна идет на оплату труда, а другая – на оплату прибыли их предпринимателя» [11]. Таким образом, прибыль рассматривалась как вычет предпринимателя из продукта труда наемных рабочих. В свою очередь, Рикардо сформулировал закон, согласно которому, величина заработной платы и прибыль находятся в обратном отношении друг к другу. Он писал «...прибыль будет высока или низка в соответствии с тем, низка или высока заработная плата» [12].

Достоинства и недостатки теории прибыли классиков буржуазной политической экономии были проанализированы К. Марксом. Изучив теорию Смита, Маркс заключает: «...Итак, прибавочную стоимость, то есть прибавочный труд, - избыток выполненного и овеществленного в товаре труда над оплаченным трудом, следовательно, под трудом, получившим свой эквивалент в зарплате, - А. Смит понимает как всеобщую категорию, по отношению к которой прибыль в собственном смысле и земельная рента составляют только ее ответвления» [13].

У Рикардо Маркс, в частности, указывал на смешение прибавочной стоимости с ее особыми формами, в том числе с прибылью, на его неспособность объяснить превращение прибавочной стоимости в прибыль. «Подобно всем другим экономистам Рикардо никогда не исследовал прибавочную стоимость, как таковую, то есть независимо от ее особых форм, каковы: прибыль, земельная рента и так далее. Законы, касающиеся нормы прибавочной стоимости, он непосредственно сливает в одну кучу с законами норм прибыли». Отсюда, по мнению К. Маркса, вытекают противоречия в его теории прибыли: все товары продаются по стоимости, но при обмене труда на капитал возникает прибыль [14].

Особенность теории прибыли Маркса состоит в том, что он считал источником прибыли неоплаченный труд наемных рабочих. С точки зрения марксизма, прибыль «...представляет собой лишь вторичную, производную и трансформированную форму прибавочной стоимости, буржуазную форму, в которой стерлись следы ее происхождения» [15].

При рассмотрении прибыли в качестве всеобщей формы дохода на капитал главной выступает проблема происхождения этого дохода. Поэтому теории капитала и прибыли тесно связаны. Данная идея получила развитие в трудах О. Бем-Баверка [9]. Выделение прибыли как особой самостоятельной формы дохода, отличающейся от процента и служащей вознаграждением за услуги предпринимателя, переносит проблему в область

изучения природы предпринимательской деятельности. Эту теорию развивал Й. Шумпетер. Характерным для нее является выделение в составе прибыли процента на капитал и собственно предпринимательской прибыли как самостоятельной категории, подчиняющейся особым законам. Это положение в дальнейшем было обосновано в работах Ф. Уокера, Ю.Б. Кларка [16].

Развернутое определение теории предпринимательской прибыли дано Шумпетером: «Предпринимательская прибыль есть избыток сверх издержек производства. С точки зрения предпринимателя, это разница между выручкой и затратами» [16].

Другую идею развивает Ф. Найт, который также связывает происхождение прибыли с предпринимательской деятельностью, но с фактором хозяйственного риска. Теория Найта ограничивается условиями идеальной конкуренции и не учитывает фундаментального факта монополий. Этим и можно объяснить развитие «теории монополистической конкуренции», которая рассматривается в трудах Д. Робинсона, Э. Чемберлина [17].

Современные западные экономисты, как правило, определяют прибыль в терминах благосостояния, то есть как степень улучшения благосостояния хозяйствующего субъекта за данный период времени. Так, по мнению Хикса, «цель исчисления прибыли на практике состоит в том, чтобы дать людям представление о сумме, которую они могут использовать на потребление, не становясь беднее. Согласно этой идее, можно сказать, что доход (прибыль) того или иного человека следует определять как максимальную сумму, которую он может истратить в течение недели с условием, что состояние его к концу этой недели не уменьшится по сравнению с началом [7]. Несмотря на то, что в данном определении речь идет об индивидуальном подходе, понятие прибыли как прироста благосостояния применимо к любому хозяйствующему субъекту.

Западные бухгалтеры придерживаются несколько иного взгляда на прибыль. Так, по мнению Американского института бухгалтеров, «прибыль... представляет собой величину, получаемую вычитанием из доходов или выручки себестоимости реализованной продукции, прочих расходов и убытков...». Специалисты же Американского института присяжных бухгалтеров считают, что «чистая прибыль (чистый убыток) – это превышение (дефицит) доходов над расходами за отчетный период...» [19].

Приведенные определения демонстрируют подход к понятию прибыли от хозяйственной деятельности, который основывается на сравнении доходов и расходов субъектов рыночной экономики. Однако данный подход является более узким по сравнению с тем, как трактуют прибыль экономисты. Поэтому многими учеными разных стран предпринимались попытки расширить границы бухгалтерского понимания прибыли [20]. Например, Эдвардсом и Беллом была выделена прибыль четырех типов (рисунок 1).

По мнению М.Р. Мэтьюс и М.Х. Перера, «сведения об этих четырех типах прибыли служили бы лучшим показателем «благосостояния» и предоставляли бы пользователям больше информации для анализа результатов деятельности предприятия. Такой взгляд на прибыль шире и представляет собой существенный шаг по сравнению с традиционным, так как выступает за представление отчетности о возникающих за период выигрышах и потерях от владения на том основании, что это улучшало бы информационное наполнение финансовых отчетов» [21].

В России отношение к категории прибыли не всегда было однозначным. Переход к экономике рыночного типа способствовал развитию хозяйственной деятельности и повышению ее эффективности. Прибыль представляет собой итог успешной деятельности и создает гарантии дальнейшего существования организации, поскольку именно прибыль и ее накопление позволяют ограничить и преодолеть различные риски, связанные с производством и реализацией продукции на рынке [14].

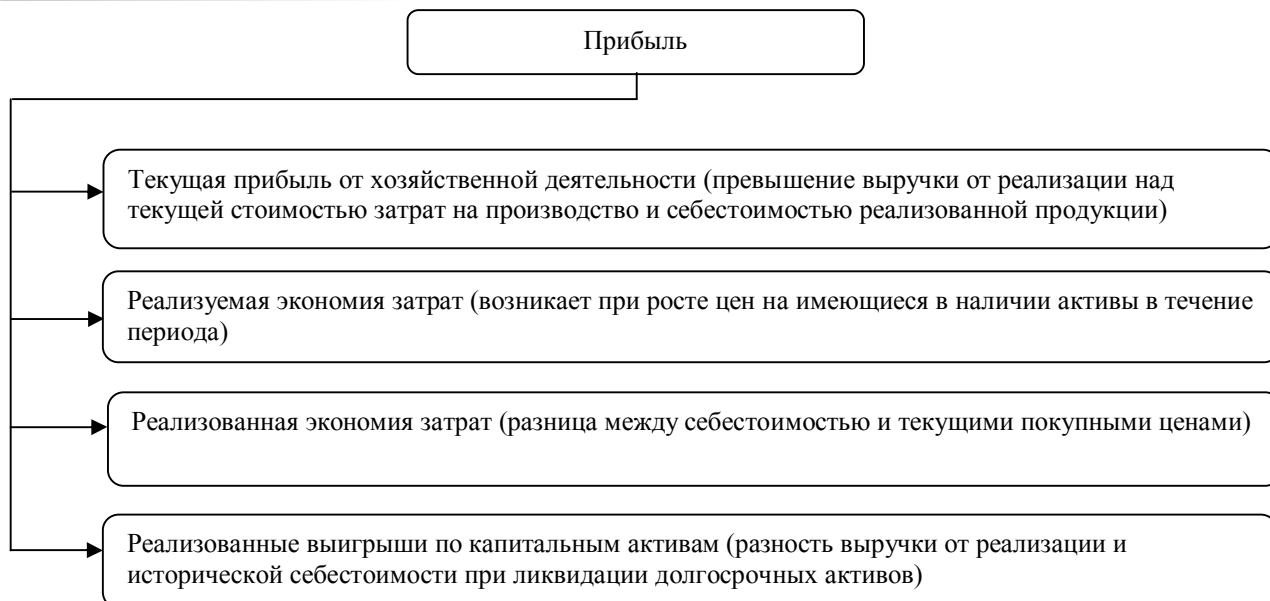


Рисунок 1 – Типы прибыли, выделенные Эдвардсом и Беллом

Так, С.Б. Вальтер и М.Л. Лишанский под прибылью понимают не просто элемент выручки, а одну из наиболее сложных экономических категорий, за которой скрываются глубинные связи, присущие товарному производству, стоимостным отношениям, движению товара и денег [16]. По их мнению, прибыль выполняет две важнейшие функции. Во-первых, характеризует конечные финансовые результаты деятельности, размер денежных накоплений, а также является наиболее обобщающим показателем экономической работы, «мерилом» эффективности хозяйствования. В ней отражаются все аспекты деятельности: производительность труда, степень использования основных производственных средств, уровень техники, технологии, организации труда, себестоимость, качество и объем реализованной продукции. Во-вторых, прибыль служит главным источником производственного и социального развития организаций, платежей в бюджет. С ее помощью создается заинтересованность в повышении эффективности деятельности, более полной мобилизации внутренних резервов для успешного достижения поставленной цели [16].

В условиях современного экономического развития России и формирования реальной самостоятельности субъектов хозяйствования прибыль получила новое содержание. Так, И.А. Бланк утверждает, что, являясь главной движущей силой рыночной экономики, она обеспечивает интересы государства, собственников и персонала организаций [10]. По его мнению, «прибыль представляет собой выраженный в денежной форме чистый доход предпринимателя на вложенный капитал, характеризующий его вознаграждение на риск осуществления предпринимательской деятельности, представляющий собой разницу между совокупным доходом и совокупными затратами в процессе осуществления этой деятельности» [10]. Роль, которую прибыль играет в настоящее время, является многогранной и характеризуется многообразием видов, в которых она выступает (рисунок 2).

Глубокий анализ указанной экономической категории проведен Я.В. Соколовым. В частности, ученый отмечает: «... считается, что прибыль необходима для: 1) оценки эффективности работы фирмы (чем больше прибыль, тем лучше работа); 2) определения величины налогооблагаемой базы (чем меньше прибыль, тем меньше налоговые платежи); 3) принятия решений, связанных с вложением средств в фирму, покупкой ее акций (чем больше прибыль, тем выгоднее держать акции фирмы); 4) достижения цели собственников-акционеров (чем больше прибыль, тем выше курс фирмы, тем богаче ее держатель)» [25].



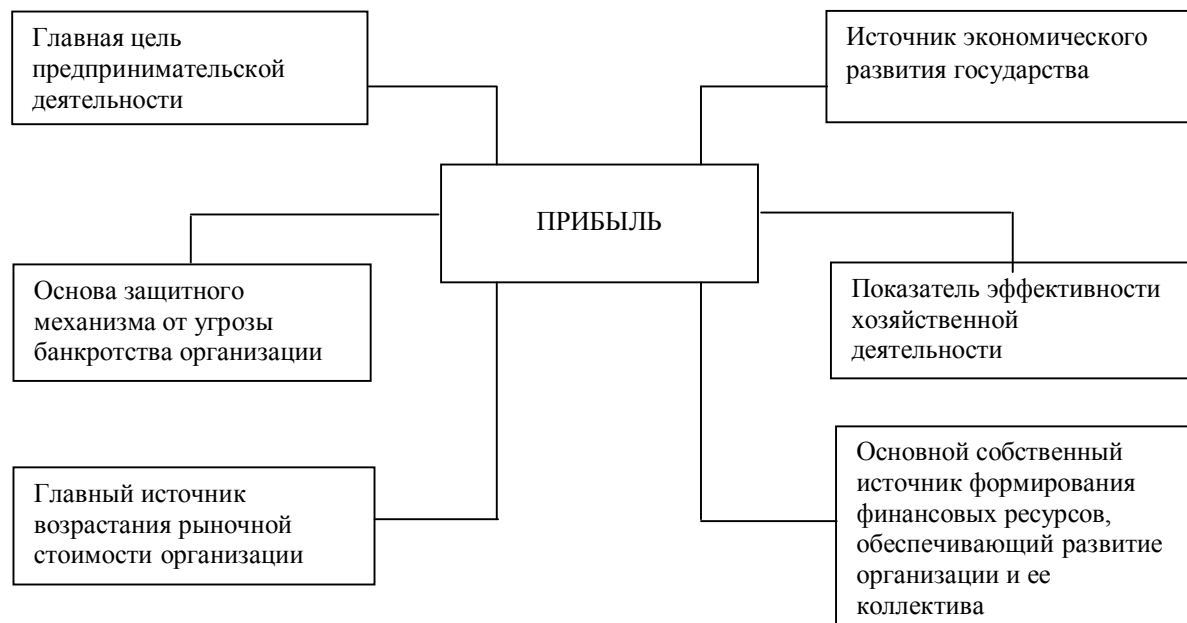


Рисунок 2 – Роль прибыли в современных условиях хозяйствования

Анализ понятия «финансовый результат (прибыль)» по мнению Я.В. Соколова, привел к трем его возможным трактовкам:

1. «Финансовый результат (прибыль) есть прирост в течение одного периода капитала (средств, вложенных собственниками) фирмы (предприятия). Соответственно убыток определяется как его уменьшение».

2. «Финансовый результат (прибыль) есть разница между доходами и расходами фирмы (предприятия)».

3. «Убыток можно рассматривать как прибыль с отрицательным знаком... Отсюда появляется модель, согласно которой, доходы – это поток средств, вытекающих из предприятия; прибыль (убыток) – разность которая образуется между ними и которая, оседая в балансе, изменяет его» [23].

Противоположным показателю прибыли является убыток, наличие которого свидетельствует о неудовлетворительных финансовых результатах, что является следствием нерационального производства, бесхозяйственности, низкого уровня экономической работы и представляет собой выраженные в денежной форме потери, уменьшение материальных и денежных ресурсов в результате превышения доходов над расходами [22].

Таким образом, в научной литературе категории «финансовые результаты» ранее уделялось и в настоящее время уделяется пристальное внимание. Независимо от различий в объяснении состава финансовых результатов и источников происхождения прибыли все рассмотренные теории объединяет концепция максимизации прибыли, рассматривающая ее как движущий стимул в условиях рыночной экономики. Современная теория прибыли характеризуется сочетанием элементов различных представлений об экономическом содержании этой категории и закономерностях ее образования. Единого понимания сущности прибыли нет и не может быть, так как оно полностью зависит от поставленных хозяйствующим субъектом целей.

Учитывая возможность исчисления финансового результата как разницы между доходами и расходами по однородным группам операций, осуществляемых организацией за определенный период, и проецируя нормы Положений по бухгалтерскому учету (ПБУ) 9/99 «Доходы организации» и 10/99 «Расходы организации» с целью формирования информации о финансовых результатах, следует выделять среди них три основные группы:

- 1) от обычных видов деятельности;
- 2) от прочей деятельности;
- 3) от чрезвычайных обстоятельств хозяйствования [25].

Под финансовым результатом от обычных видов деятельности понимается прибыль

(убыток) от операций, являющихся предметом основной деятельности данной организации.

Прибыль (убыток) от обычных видов деятельности продукции исчисляется как разница между доходами (за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов и других аналогичных обязательных платежей) и расходами от этих видов деятельности. Соответственно, разница превышения доходов над расходами определяется как прибыль, а разница превышения расходов над доходами - как убыток [25].

Под финансовым результатом от прочей деятельности следует понимать результат по всем операциям организации, отличный от операций по обычным видам деятельности, то есть по тем операциям, которые не являются предметом деятельности.

Под финансовым результатом от чрезвычайных обстоятельств хозяйствования понимается прибыль (убыток) от операций, возникающих как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности. Эти финансовые результаты определяются как разница между чрезвычайными доходами над такими же расходами. Соответственно, разница превышения чрезвычайных доходов над расходами определяется как прибыль, а разница превышения чрезвычайных расходов над доходами - как убыток [25].

Таким образом, финансовый результат (прибыль или убыток) хозяйствования коммерческой организации складывается из финансового результата от операций, являющихся предметом ее основной, прочей деятельности, а также от операций, возникающих как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйствования.

Самостоятельную группу показателей, тесно связанных с финансовыми результатами, в деятельности организации представляют начисленные платежи налога на прибыль, а также суммы причитающихся налоговых санкций. Планом счетов платежи налога на прибыль, а также суммы причитающихся налоговых санкций по своей сути приравниваются к расходам организации и вводятся в систему исчисления конечного финансового результата [22].

Итак, конечный финансовый результат деятельности организации представляет собой финансовый результат хозяйствования, уменьшенный на сумму начисленных платежей налога на прибыль, а также на суммы причитающихся налоговых санкций.

Важнейшее значение для пользователей бухгалтерской информации имеет отчетный период формирования показателей финансовых результатов. По этому признаку в отчетности выделяется информация о финансовых результатах прошлых лет, прибылях и убытках отчетного периода, а также доходах будущих периодов. Элементами информационной системы, на которых формируются указанные данные, являются соответствующие счета бухгалтерского учета [24].

Так, в соответствии с Планом счетов и инструкцией по его применению информация о финансовых результатах прошлых лет аккумулируется на счете 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». Данные о финансовом результате отчетного периода формируются на счете 99 «Прибыли и убытки». В свою очередь, показатели доходов будущих периодов представляются на счете 98 «Доходы будущих периодов».

Показатели финансовых результатов прошлых отчетных периодов могут быть уменьшены на суммы выплат доходов собственникам организации, подвергнуты инфляции. Поэтому обращение к данным счета 84 не обеспечивает пользователя всей необходимой информацией. Для получения полных данных о таких финансовых результатах требуется их выборка из информационных массивов прошлого и соответствующая корректировка.

Действующий порядок формирования отдельных видов доходов будущих периодов допускает возможность возникновения соответствующих расходов. Поэтому всю сумму доходов будущих периодов нельзя идентифицировать с прибылью будущих лет [24].

Следующим важнейшим классификационным признаком, вытекающим из базовых норм и правил нормативного регулирования, является характер распределения прибыли. По этому признаку выделяются два направления учета формирования информации о распределении прибыли: выплата за счет прибыли доходов собственникам организации и капитализация прибыли.

Информация о размере капитализированной прибыли отражается на счете 84.

Действующие правила формирования этого показателя однозначно определяют остаток по указанному счету как показатель капитализации прибыли нарастающим итогом с начала деятельности организации. При этом необходимо иметь в виду, что такая однозначность характерна только для информационной подсистемы учета финансовых результатов и распределения прибыли, сложившейся в результате введения в действие Плана счетов и инструкции по его применению [24].

В свою очередь, информация о выплатах за счет прибыли доходов собственникам организации формируется только в году начисления таких доходов. При этом сумма капитализированной прибыли ежегодно уменьшается на сумму доходов собственников. Величина прибыли, потребленная собственниками в личных целях, на основе правила кумулятивности информации в бухгалтерском учете отсутствует. Тем самым, «ретушируется» как величина прибыли организации, изъятой из оборота, так и ее полной суммы нарастающим итогом с начала деятельности организации. Между тем указанная информация имеет важнейшее значение для оценки деятельности организации в долгосрочной перспективе. Таким образом, нельзя говорить о полноте формирования информации, связанной с величиной прибыли, созданной организацией за период ее функционирования [25].

Появление главы 25 Налогового кодекса Российской Федерации (НК РФ) «Налог на прибыль организаций», действующей с 1 января 2002 года, окончательно разделило бухгалтерский учет финансовых результатов и учет таких же результатов для целей налогообложения прибыли. Правомерность такого подразделения представляет собой крупнейшую научную и практическую проблему. Тем не менее, рассмотрение важнейших классификационных признаков финансовых результатов, позволяющих уточнить их сущность, было бы неполным без выделения таких признаков в целях налогообложения прибыли [14]. Так же как и в нормативном регулировании бухгалтерского учета в действующем налоговом законодательстве выделяются определенные группы операций, формирующих налогооблагаемую прибыль. По этому признаку в самостоятельные объекты налогового наблюдения выделяются: операции, связанные с производством и реализацией товаров (работ, услуг) и имущественных прав, внереализационные операции и операции, не учитываемые при определении налоговой базы. Соответственно, сопоставление доходов и расходов по однородным группам операций формирует элементы налогооблагаемой прибыли, в качестве которых выступают прибыль (убыток) от реализации и прибыль (убыток) от внереализационных операций (таблица 1).

Таблица 1 - Классификация финансовых результатов в соответствии с нормами бухгалтерского и налогового законодательства [22]

Классификационный признак	Вид финансовых результатов
Нормативное регулирование бухгалтерского учета	
По однородности хозяйственных операций, формирующих конечный финансовый результат	Прибыль (убыток) от обычных видов деятельности Прибыль (убыток) от прочей деятельности Прибыль (убыток) от чрезвычайных обстоятельств хозяйствования Налог на прибыль и другие аналогичные платежи Чистая прибыль (непокрытый убыток)
По составу элементов, формирующих конечный финансовый результат	Валовая прибыль Прибыль (убыток) от продаж Прибыль (убыток) до налогообложения Прибыль (убыток) хозяйствования Чистая прибыль (непокрытый убыток)
По периоду формирования показателей финансовых результатов	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) прошлых лет Прибыль (убыток) отчетного периода Доходы будущих отчетных периодов
По характеру распределения прибыли	Капитализированная прибыль Прибыль, изъятая из оборота

Продолжение таблицы 1

По способам раскрытия дополнительной информации	Прибыль (убыток) как результат события после отчетной даты Условная прибыль (условный убыток) Прибыль (убыток) информационного сегмента Прибыль (убыток) на акцию
По составу элементов, формирующих взаимосвязь между бухгалтерским и налоговым учетом финансовых результатов	Условный доход (расход) Постоянное налоговое обязательство Отложенный налоговый актив Отложенное налоговое обязательство Текущий налог на прибыль (текущий налоговый убыток)
Налоговое законодательство по налогообложению прибыли	
По однородности хозяйственных операций, формирующих налогооблагаемую прибыль	Прибыль (убыток) от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав Прибыль (убыток) от внереализационных операций
По характеру налогообложения прибыли	Налогооблагаемая прибыль Льготированная прибыль
По отношению к отчетному периоду формирования налогооблагаемой базы	Фактическая прибыль для расчета фактического налога на прибыль Авансовая прибыль для расчета авансовых платежей по налогу на прибыль

В процессе налогообложения прибыли важнейшее значение имеет отчетный период, в котором осуществляется указанная процедура. В зависимости от отчетного периода формируются различные базы налогообложения прибыли. По этому признаку в налоговом законодательстве выделяется фактическая прибыль, служащая базой для расчета фактического налога на прибыль, и авансовая, формирующая авансовые платежи по налогу на прибыль.

### СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Нечитайло, А.И. Учет финансовых результатов и распределения прибыли [Текст] / А.И. Нечитайло. – СПб: Питер, 2005. – 336с.
2. Финансовые результаты. Бухгалтерский и налоговый учет [Текст] / Под ред. Л.Н. Булавина. – М.: Финансы и статистика, 2006. – 317с.
3. Андросов, А.М. Бухгалтерский и налоговый учет финансовых результатов и распределения прибыли [Текст] / А.М. Андросов, Е.В. Викулова. - М.: Феникс, 2005. – 1024с.
4. Михайлов, В.А. Учет использование финансовых результатов [Текст] / В.А. Михайлов. – М.: ИНФРА-М, 2004. –160с.
5. Астахов, В.П. Бухгалтерский и налоговый учет финансовых результатов и использования прибыли: учебник для вузов [Текст] / В.П. Астахов. - М.: Контур, 2006. –352с.
6. Бланк, И.А. Управление прибылью [Текст] / И.А. Бланк. – Киев: Ника-Центр, 1998. - 544с.
7. Вальтер, С.Б., Прибыль предприятий, ее распределение и использование [Текст] / С.Б. Вальтер, М.Л.Лишанский. – М.: Издат, 1999. – 220с.
8. Смит, А. Исследование о природе и причинах богатства народов [Текст] / А. Смит. – М., 1965. – 557с.
9. Рикардо, Д. Начало политической экономии и податного обложения [Текст] / Д. Рикардо. – М., 1964. – 245с.
10. Маркс, К. Соч. – 2-е изд. – Т.46. – Ч.2. [Текст] / К. Маркс, Ф. Энгельс. – М., 1989. - 312с.
11. Бем-Баверк, О. Основы теории ценности хозяйственных благ. [Текст] / О. Бем-Баверк. – М.: Экономика, 1999. - 376с.
12. Шумпетер, И. Теория экономического развития [Текст] / И. Шумпетер. – М.: Прогресс, 1982. – 539с.
13. Ларионов, А.Д. Бухгалтерский учет финансовых результатов и распределения прибыли: учебно-практическое пособие [Текст] / А.Д. Ларионов. – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2006. –320с.
14. Хикс, Дж. Стоимость и капитал [Текст] / Дж. Хикс. – М.: Прогресс, 1993. – 488с.
15. Кемтер, В.Б. Бухгалтерский учет, налогообложение и аудит финансовых результатов предприятия [Текст] / В.Б. Кемтер. - СПб.: Изд-во СПбГУЭФ, 2005. - 127с.
16. Метьюс, М.Р., Перера, М.Х.Б. Теория бухгалтерского учета: пер. с англ. [Текст] / Под ред. Я.В. Соколова, И.А. Смирновой. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 1999. – 110с.
17. Ларионов, А.Д. Бухгалтерский учет и налогообложение финансовых результатов: учебно-практическое пособие [Текст] / А.Д. Ларионов, А.И. Нечитайло. – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2006. – 320с.

18. Вальтер, С.Б. Прибыль предприятий, ее распределение и использование [Текст] / С.Б. Вальтер, М.Л. Лишанский. – М.: Издат, 1999. – 220с.
19. Соколов, Я.В. Основы бухгалтерского учета [Текст] / Я.В. Соколов. – М.: Финансы и статистика, 2005. – 495с.
20. Бухгалтерский учет: учебник [Текст] / А.С. Бакаев, П.С. Безруких, Н.Д. Врублевский и др. - 4-е изд., перераб. и доп. - М.: Бухгалтерский учет, 2006. –315с.
21. Ерофеева, В.А. Бухгалтерский учет с элементами налогообложения: учебник [Текст] / В.А. Ерофеева, Г.В. Клушанцева, В.Б.Кемтер. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2004. - 634 с.
22. Налог на прибыль: учет согласно ПБУ 18/02 и главе 25 НК РФ. – 2-е изд., перераб. и доп. [Текст] / Под ред. Г.Ю. Касьяновой. – М.: АБАК, 2006. – 136 с.
23. Карзаева, Н.Н. Бухгалтерский и налоговый учет финансовых результатов [Текст] / Н.Н. Карзаева, М.И. Колтакова. – М.: Бухгалтерский учет, 2005. – 341с.
24. Селезнева, Н.Н. Финансовый анализ [Текст] / Н.Н. Селезнева. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2006. – 451с.
25. Палий, В.В. Финансовый учет: учеб. пособие в 2 ч. [Текст] / В.В. Палий. - М.: ФБК - ПРЕСС, 2006. – 520с.

**Николаенко Андрей Владимирович**

ФГОУ ВПО «Госунiversитет-УНПК»

302020, г. Орел, Наугорское шоссе, 40

Докторант кафедры «Бухгалтерский учет и налогообложение»

Тел.: (4862) 41-98-60

E-mail: orelbuin@yahoo.com

A.V. NIKOLAENKO

## CONCEPT OF FINANCIAL RESULTS AND ORDER OF THEIR FORMATION

*In this article the author's concept of the term «financial performance», the classification of financial results in accordance with accounting standards and tax legislation, the issue of the formation of financial results for the company.*

**Key words:** *financial performance, profit, loss, income, expenses, revenues and expenses from the main activity, income and expenses from other activities.*

### BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Nechitajlo, A.I. Uchet finansovyh rezul'tatov i raspredelenija pribyli [Tekst]. – SPb: Piter, 2005. – 336s.
2. Finansovye rezul'taty. Buhgalterskij i nalogovyj uchet [Tekst] / Pod red. L.N. Bulavina. – M.: Finansy i statistika, 2006. – 317s.
3. Androssov, A.M. Buhgalterskij i nalogovyj uchet finansovyh rezul'tatov i raspredelenija pribyli / A.M. Androssov, E.V. Vikulova [Tekst]. - M.: Feniks, 2005. – 1024s.
4. Mihajlov, V.A. Uchet ispol'zovanie finansovyh rezul'tatov [Tekst]. – M.: INFRA-M, 2004. –160s.
5. Astahov, V.P. Buhgalterskij i nalogovyj uchet finansovyh rezul'tatov i ispol'zovanija pribyli: uchebnik dlja vuzov [Tekst]. - M.: Kontur, 2006. –352s.
6. Blank, I.A. Upravlenie pribyl'ju [Tekst]. – Kiev: Nika-Centr, 1998. - 544s.
7. Val'ter, S.B., Lishanskij, M.L. Pribyl' predpriyatij, ee raspredelenie i ispol'zovanie [Tekst]. – M.: Izdat, 1999. – 220s.
8. Smit, A. Issledovanie o prirode i prichinah bogatstva narodov [Tekst]. – M., 1965. – 557s.
9. Rikardo, D. Nachalo politicheskoy jekonomii i podatnogo oblozhenija [Tekst]. – M., 1964. – 245s.
10. Marks, K., Jengel's, F. Soch. – 2-e izd. – T.46. – Ch.2. [Tekst]. – M., 1989. - 312s.
11. Bem-Baverk, O. Osnovy teorii cennosti hozjajstvennyh blag. [Tekst]. – M.: Jekonomika, 1999. - 376s.
12. Shumpeter, I. Teorija jekonomicheskogo razvitija [Tekst]. – M.: Progress, 1982. – 539s.
13. Larionov, A.D. Buhgalterskij uchet finansovyh rezul'tatov i raspredelenija pribyli: uchebno-prakticheskoe posobie [Tekst]. – M.: TK Velbi, Izd-vo Prospekt, 2006. –320s.
14. Hiks, Dzh. Stoimost' i kapital [Tekst]. – M.: Progress, 1993. – 488s.
15. Kemter, V.B. Buhgalterskij uchet, nalogooblozhenie i audit finansovyh rezul'tatov predpriyatija [Tekst]. - SPb.: Izd-vo SPbGUJeF, 2005. - 127s.

16. Met'jus, M.R., Perera, M.H.B. Teorija buhgalterskogo ucheta: per. s angl. / Pod red. Ja.V. Sokolova, I.A. Smirnovoj [Tekst]. – M.: JuNITI-DANA, 1999. – 110s.
17. Larionov, A.D., Nechitajlo, A.I. Buhgalterskij uchet i nalogooblozhenie finansovyh rezul'tatov: uchebno-prakticheskoe posobie [Tekst]. – M.: TK Velbi, Izd-vo Prospekt, 2006. – 320s.
18. Val'ter, S.B., Lishanskij, M.L. Pribyl' predpriyatij, ee raspredelenie i ispol'zovanie [Tekst]. – M.: Izdat, 1999. – 220s.
19. Sokolov, Ja.V. Osnovy buhgalterskogo ucheta [Tekst]. – M.: Finansy i statistika, 2005. – 495s.
20. Buhgalterskij uchet: uchebnik / A.S. Bakaev, P.S. Bezrukih, N.D. Vrublevskij i dr. - 4-e izd., pererab. i dop. [Tekst]. - M.: Buhgalterskij uchet, 2006. –315s.
21. Erofeeva, V.A., Klushanceva, G.V., Kemter V.B. Buhgalterskij uchet s jelementami nalogooblozhenija: uchebnik [Tekst]. – SPb.: Juridicheskij centr Press, 2004. - 634 s.
22. Nalog na pribyl': uchet soglasno PBU 18/02 i glave 25 NK RF. – 2-e izd., pererab. i dop. / Pod red. G.Ju. Kas'janovoj [Tekst]. – M.: ABAK, 2006. – 136 s.
23. Karzaeva, N.N., Koltakova, M.I. Buhgalterskij i nalogovyj uchet finansovyh rezul'tatov [Tekst]. – M.: Buhgalterskij uchet, 2005. – 341s.
24. Selezneva, N.N. Finansovyj analiz [Tekst]. – M.: JuNITI-DANA, 2006. – 451s.
25. Palij, V.V. Finansovyj uchet: ucheb. posobie v 2 ch. [Tekst]. - M.: FBK - PRESS, 2006. – 520s.

**Nikolaenko Andrey Vladimirovich**

State University-ESPC

302020, Orel, Naugorskoe Highway, 40

Doctoral student Department of «Accounting and taxation»

Numb.: (4862) 41-98-60

E-mail: orelbuin@yahoo.com

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

УДК 336.225

С.В. НИКУЛИНА

## **НАЛОГОВОЕ АДМИНИСТРИРОВАНИЕ: СУЩНОСТЬ, ФОРМЫ, ЗАДАЧИ**

*В статье раскрывается сущность, формы, задачи налогового администрирования, позволяющие решить проблемы налогообложения усложнения налоговых процедур и правил их соответствия и несоответствия рыночным отношениям и связям обеспечения правовой составляющей налогообложения.*

**Ключевые слова:** *налоговое администрирование, формы налогового администрирования, управление налоговой системой, администрирование налога, администрирование налоговой системы, администрирование налогового планирования, администрирование налоговых органов, администрирование налоговой политики, эффективность налогового администрирования.*

Сложившаяся в России система налогового администрирования, направленная на учет и жесткий контроль налогоплательщиков, уже не соответствует современным требованиям, так новая редакция статей Налогового кодекса о налоговых проверках сохраняет возможность фактически превращать камеральные проверки в выездные, не устанавливает четкого механизма взаимодействия налогоплательщика и налогового органа в ходе контрольных мероприятий, допуская возможность злоупотреблений со стороны налоговиков. Налоговое администрирование в России проводится с помощью методов силового (административного) принуждения – угроз применения штрафов, ареста банковских счетов, другого имущества налогоплательщика, ограничения его действий, свободы передвижения и т.д.

По нашему мнению, налоговое администрирование – это процесс приведения взимания налогов и возникающих отношений и связей между представителями налоговых органов и налогоплательщиков в соответствие с изменившимися производственными отношениями и формами хозяйствования, роли рынка и государства в воспроизводственном процессе [1]. Налоговое администрирование охватывает отношение «государство-налогоплательщик», причем в этом взаимоотношении ведущую роль играет налогоплательщик, поэтому проблемы налогового администрирования необходимо решать при взаимодействии и диалоге исполнительных органов, институтов и организаций гражданского общества.

Налоговое администрирование - это совокупность методов, приемов и средств информационного обеспечения, посредством которых, органы власти и управления (в том числе налоговая администрация всех уровней) придает функционированию налогового механизма заданное законом направление и координирует налоговые действия при существенных изменениях в экономике и политике. Управление предполагает выработку цели, задач, механизма реализации цели и задач; обеспечение согласованного развития отдельных частей целой системы. Налоговое же администрирование как часть управления налоговой системой ставит самостоятельные, более конкретные задачи.

Налоговое администрирование – это определяющая часть управления налоговой системы, внутренний фактор ее развития. Налоговое администрирование осуществляется исполнительными органами власти и налоговыми органами. Текущий и последующий мониторинг позволяет принимать управленческие решения, направленные на поддержание и развитие налоговой системы в целом и налоговых органов как ее части [2].

Формами налогового администрирования являются:

1) администрирование налога – признание его как результата «публичного» договора между гражданами и государством, согласно которому, граждане вносят плату за оказываемые государством услуги;

2) администрирование налоговой системы - пересмотр удельного веса федеральных, региональных и местных налогов, с учетом экономического и налогового потенциала регионов;

3) администрирование налогового планирования на федеральном и региональном уровне означает законодательное признание системы налогового планирования;

4) администрирование налоговых органов - внедрение новых форм взаимодействия с налогоплательщиками с предельно прозрачной и упрощенной налоговой отчетностью;

5) администрирование контрольных функций налоговых служб и обеспечения налоговой безопасности, предполагает типологизацию, унификацию и стандартизацию налоговых процедур, создание единой нормативной правовой базы ФНС России;

6) администрирование налоговой политики предполагает переход к инновационно-инвестиционному подходу к ее формированию, создание более полной и прозрачной системы налогового управления, предусматривающего автоматизацию сбора финансово-хозяйственной информации, необходимой для эффективного прогноза, планирования и оптимального управления.

Значительная часть проблем, трудностей, недостатков, имеющих место в нашей административной системе, заключается в отсутствии системы надежных контактов с гражданами и их организациями, в недоверии граждан к государственной службе и институту государства [3]. Поэтому в управлении налоговыми процессами должны участвовать не только специализированные органы. В него должны быть вовлечены все органы законодательной и исполнительной власти: Конституционный суд РФ, научные коллективы отраслевых институтов, вузы, а также общественные организации, например, «Союзы предпринимателей», «Общественная ассоциация защиты прав налогоплательщиков».

Также непосредственно влияют на налоговые взаимоотношения плательщиков и государства правоохранительные органы, аудиторские, адвокатские и консультационно-юридические службы. Их деятельность также часть процесса управления налогообложением.

Задачи налогового администрирования на макроуровне:

- анализ макроэкономических экономических процессов, выработка исходных данных для их регулирования и прогнозирования их развития;

- оценка отклонений фактических значений макропоказателей от прогнозируемых, выявление причин их появления и выработка управляющих воздействий, направленных на повышение эффективности налоговой системы;

- прогнозирование и планирование развития процессов налогообложения;

- обеспечение налогового стимулирования инновационной модернизации российской экономики;

- совершенствование российской налоговой системы, направленной на учет региональных налоговых потенциалов регионов;

- разработка системы налогового законодательства.

Задачи налогового администрирования на микроуровне сводятся к следующему:

- нормативное обеспечение нововведений по налоговому администрированию;

- обеспечение повседневной деятельности налоговых органов по мобилизации налогов и сборов;

- повышение социально-экономической эффективности функционирования налоговых органов;

- легализация налогового планирования на микроуровне;

- минимизации соответствующих затрат функционирования налоговых органов и налоговой системы;

- обеспечение взаимодействия ФНС России с другими правоохранительными и



контрольными органами и с таможенными службами.

Существует целостность процесса управления налогообложением и формированием методологических и методических основ налогового администрирования.

Такой подход определяется тем, что в силу разобщенности, разноведомственности органов власти, занимающихся управлением налоговыми процессами, возникают противоречия связанные с изменением в экономических отношениях и их нормативно-правового обеспечения процессов налогообложения, между экономическими, социальными и политическими целями государства и возможностями финансового обеспечения их достижения. Причины обособления и не согласованности процессов управления налогообложением с необходимостью экономической модернизации носят более объективный и долговременный характер, чем временная несогласованность действий структур, образующих систему управления налоговыми процессами. Все эти изменения требуют перестройки процесса налогового администрирования.

Налоговое администрирование принимает в законодательном порядке ту или иную налоговую концепцию и оформляет ее законодательными и нормативными актами, которая зависит от уровня производительных сил и производственных отношений, учитываемой экономической политикой.

Модернизация налогового администрирования должна происходить по следующим направлениям:

- а) приведение налоговых форм и процедур в соответствии с изменившимися производственными отношениями и ролью государства в воспроизводственном процессе;
- б) повышение социально-экономической эффективности налоговой политики;
- в) определение народно-хозяйственного и регионального налогового потенциала;
- г) внесение изменений в налоговую систему;
- д) совершенствование и упрощение **налогового контроля**;
- е) придание ведущей роли налогоплательщику в отношении государство (налоговые органы) – налогоплательщик;
- ж) предоставление налоговых преференций инновационной деятельности малому, среднему и крупному бизнесу;
- з) распространение «дружелюбных» методов работы с налогоплательщиками (методы постоянных консультаций, примирение по спорам в досудебном порядке и т.д.);
- и) модернизация учетной и налоговой деятельности налоговых органов;
- к) модернизация налоговых органов;
- л) совершенствование структуры налоговых органов;
- м) налоговое планирование и прогнозирование;
- н) концентрация учетной, счетной и контрольной работы налоговых органов в крупнейших центрах обработки данных;
- о) выведение налогоплательщиков на единый канал расчетов по всем основным видам налогов;
- п) обеспечение налоговой безопасности.

Важнейшим условием эффективности налогового администрирования выступает законодательное отражение в налоговых процедурах изменившихся налоговых отношений налоговых органов и налогоплательщиков. Обеспечение нового качества налоговых отношений, придающее им инновационный характер.

Это, во-первых, легкость, понятность, простота уплаты налога, его привлекательность и удобство, с точки зрения налогоплательщика – в противовес уклонению от налогообложения и осуществлению незаконной предпринимательской деятельности.

Повышение прозрачности государственных расходов и качества услуг, их экономичности и эффективности – во-вторых. Важно определить изменение налоговых отношений – во взимании налога и произвести изменения в налогообложении, включая новые налоги и приемлемую для налогоплательщиков «цену налога» в новых экономических условиях.

Проблемы налогообложения, усложнение налоговых процедур и правил, их несоответствие рыночным отношениям и связям, обеспечение правовой составляющей налогообложения вызывают принятие следующих форм налогового администрирования.

Со стороны налоговых органов в процессе налогового администрирования необходимо:

- повысить качество долгосрочного и краткосрочного оптимального прогноза и планирования налогообложения;
- совершенствовать налоговое управление;
- развивать информационные технологии в налоговой системе;
- обеспечивать взаимодействие совместных информационных систем управления;
- совершенствовать организационную структуры аппарата налоговых органов;
- унифицировать соглашения об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доход и капитал;
- различать носителя и плательщика (переложение) налога;
- создать базу данных налоговых угроз;
- обеспечить регламент налоговых действий и взаимоотношений с налогоплательщиками;
- повсеместно внедрять досудебное налоговое разбирательство;
- разработать Программу налоговой безопасности, регламент и инструкций;
- научно определять налоговый потенциал регионов на основе определения их экономического потенциала;
- моделировать систему налогообложения на всех ее жизненных циклах.

В свою очередь, налогоплательщики должны быть уверены в объективном и беспристрастном отношении со стороны налоговых органов, обеспеченном как четкостью правил налогообложения, так и соблюдением установленных законом процедур. Это - базовые принципы налогового администрирования. Недавно установленные стандарты деятельности налоговых органов необходимо изменить в целях обеспечения инновационной модернизации российской экономики. Кроме того обобщить и дополнить те показатели, на основании которых следует оценивать работу налоговых органов. Важнейшим показателем должен стать повышение жизненного уровня и благосостояния налогоплательщиков и наполнение доходной части бюджетов всех уровней.

Со стороны налогоплательщика в процессе налогового администрирования необходимо:

- а) создание справедливой, учитывающей особенности регионов, системы налогообложения;
- б) эффективность налоговой системы должна определяться не затратами на взимание налогов, а увеличением прироста экономики и улучшения качества жизни налогоплательщика;
- в) утвердить порядок процедур и направления совершенствования и упрощения налогового контроля;
- г) четко осуществлять «прозрачность» и «возвратность» государственных расходов и расширение форм общественного контроля;
- д) обеспечить налогоплательщикам выполнение их конституционных прав;
- е) совершенствовать партнерские взаимоотношения налогоплательщика и государства, отношения сотрудничества;
- ж) установить равные меры ответственности за идентичные по характеру налоговые правонарушения;
- з) гарантировать поддержку инновационной предпринимательской деятельности;
- и) осуществлять защиту налоговой информации;
- к) регламентировать налоговые действия и взаимоотношения с налогоплательщиками;
- л) неукоснительно соблюдать права и обязанности налогоплательщиков;
- м) обеспечить хеджирование налоговых рисков.

Таким образом, сегодня налоговыми отношениями призвано заниматься налоговое администрирование как постоянный процесс управления налоговыми отношениями и налогообложением. Оно является неотъемлемой частью государственного налогового менеджмента и важнейшим способом обеспечения инновационного экономического развития российской экономики. Налоговое администрирование принимает в законодательном порядке ту или иную налоговую концепцию и оформляет ее законодательными и нормативными актами, в зависимости от уровня производительных сил и производственных отношений, учитываемой экономической политикой.

### **СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ**

1. Пономарев, А.И. Актуальные проблемы налогового администрирования [Текст] / А.И. Пономарев, С.В. Никулина, К.К. Гойгиреев. - Ростов-на-Дону Мини Тайп, 2011. – С. 24.
2. Гончаренко, Л.И. Налоговое администрирование: дискуссионные вопросы понятийного аппарата. Вопросы теории и практики налогообложения: сборник научных статей преподавателей и аспирантов кафедры «Налоги и налогообложение» Финансовой академии при Правительстве Российской Федерации [Текст] / Л.И. Гончаренко. - М.: Финансовая академия при Правительстве РФ, кафедра «Налоги и налогообложение». - 2005. - С. 3 – 7.
3. Административная реформа в РФ: концепция, итоги и перспективы формирования модели «отзывчивой» госслужбы [Электронный ресурс] / Режим доступа URL: <http://www.kursach.com/biblio/0005001/0301.htm>

**Никулина Светлана Владимировна**

Северо-Кавказская академия государственной службы  
344007, Россия, г. Ростов-на-Дону, Пушкинская ул., д. 70  
Доцент кафедры налогообложения и бухгалтерского учета  
Тел.: +7 (863) 2409717  
E-mail: orelbuin@yahoo.com

---

S.V. NIKULINA

### **TAX ADMINISTRATION: ESSENCE, THE FORM, TASKS**

*The article reveals the essence, form, the problem of tax administration, tax help to solve the problems more complicated tax procedures and compliance with rules and inconsistencies market relations and communications to ensure the legal component of the tax.*

**Key words:** tax administration, a form of tax administration, tax administration system, tax administration, administration of the tax system, administration, tax planning, administration, tax authorities, tax administration policy, efficiency of tax administration

### **BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)**

1. Ponomarev, A.I. Aktual'nye problemy nalogovogo administrirovaniya [Tekst] / A.I. Ponomarev, S.V. Nikulina, K.K. Gojgireev. - Rostov-na-Donu Mini Tajp, 2011. – S. 24.
2. Goncharenko, L.I. Nalogovoe administrirovanie: diskussionnye voprosy ponjatijnogo apparata. Voprosy teorii i praktiki nalogooblozhenija: sbornik nauchnyh statej prepodavatelej i aspirantov kafedry «Nalogi i nalogooblozhenie» Finansovoj akademii pri Pravitel'stve Rossijskoj Federacii [Tekst] / L.I. Goncharenko. - M.: Finansovaja akademija pri Pravitel'stve RF, kafedra «Nalogi i nalogooblozhenie». - 2005. - S. 3 – 7.
3. Administrativnaja reforma v RF: koncepcija, itogi i perspektivy formirovanija modeli «otzyvchivoj» gossluzhby [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa URL: <http://www.kursach.com/biblio/0005001/0301.htm>

**Nikulina Svetlana Vladimirovna**

North-Caucasian Academy of Civil Service  
344 007, Russia, Rostov-on-Don, str. Pushkinskaya, 70  
Assistant Professor Department of «Taxation and accounting»  
Numb.: +7 (863) 2409717  
E-mail: orelbuin@yahoo.com

А.В. ЧУГУНОВ

## СОЗДАНИЕ РЕГИОНАЛЬНЫХ СИСТЕМ КОМПЛЕКСНОГО МОНИТОРИНГА И АНАЛИЗА ДЕЯТЕЛЬНОСТИ КРЕДИТНЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ

*Проблема повышения эффективности банковской надзорной деятельности приобрела в современных условиях ещё большую актуальность. В настоящей работе представлены основные элементы системы комплексного мониторинга кредитных организаций на уровне региона; сделан вывод о необходимости внедрения унифицированной формы отчётности, предоставляемой кредитной организацией в территориальные учреждения Банка России с целью наиболее полного отражения всех аспектов её деятельности.*

**Ключевые слова:** региональная система комплексного мониторинга, кредитные организации региона, элементы системы комплексного мониторинга кредитных организаций региона.

Как и великая депрессия начала XX-го века, мировой экономический кризис, начавшийся в 2007 году, вызвал процессы, которые способны полностью изменить мировую финансово-экономическую систему. В новой системе, как ожидается, возрастет роль государства [1]. Этот вывод подтверждается практикой. Экономические кризисы на первый план выдвигают вопросы пересмотра роли государства в регулировании экономики.

В банковской системе эти закономерности сохраняются. Так, августовский кризис 1998 года, причинами которого послужили: неудовлетворительный менеджмент в кредитных организациях Российской Федерации, слабая кредитная политика кредитных организаций, недостаточная жесткость надзорных требований и недокапитализация кредитных организаций, повлек за собой усиление надзорных функций государства за банковской системой страны.

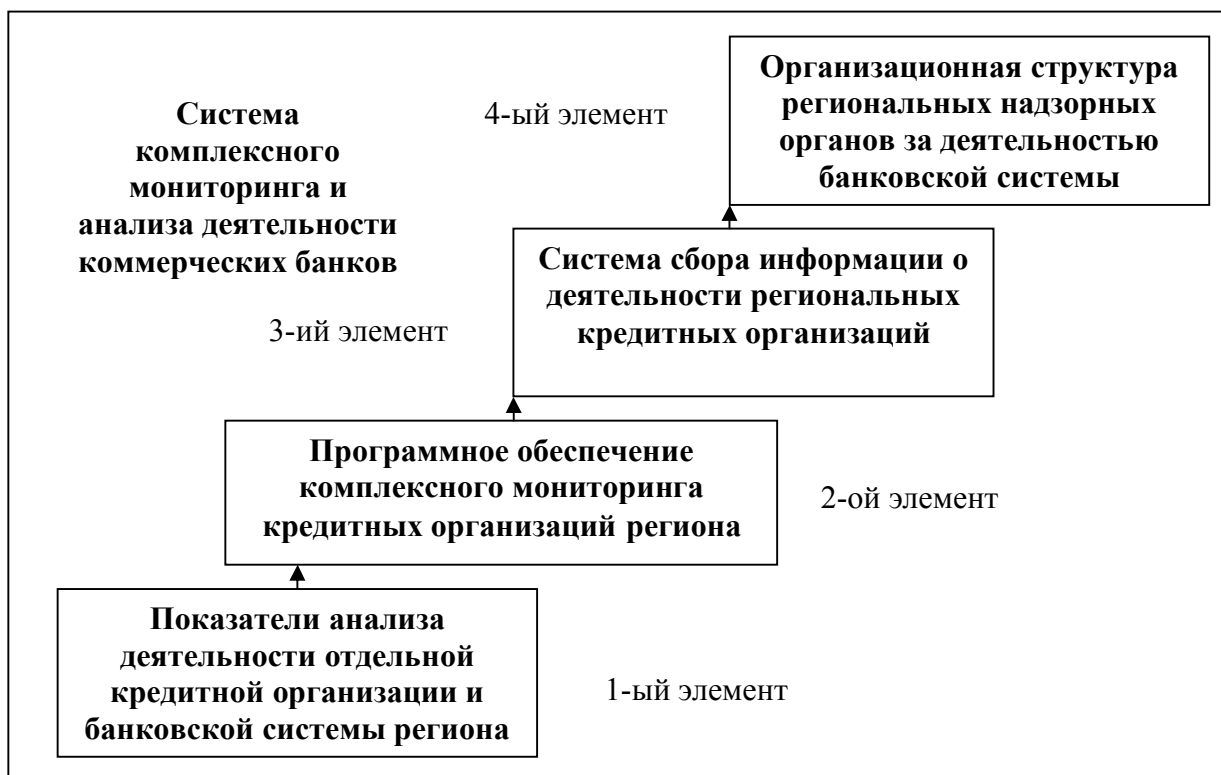
Причинами мирового экономического кризиса 2007-2010 гг. послужили: невозвраты платежей по ипотеке, банкротство банков, специализировавшихся на ипотеке и обвал денежно-кредитной системы США, ставший следствием отсутствия эффективных рычагов регулирования банковских и инвестиционных институтов в этой стране. Очевидно, что и в этом случае на первый план вышла проблема неэффективного банковского надзора, как составной части государственной политики любой страны.

Таким образом, как и прежде, в настоящий период времени актуален поиск новых путей комплексного мониторинга и анализа деятельности кредитных организаций.

По моему мнению, целесообразно выделять четыре уровня проведения банковского мониторинга: мониторинг отдельно взятой кредитной организации; мониторинг банковского сектора региона; мониторинг банковской системы страны; мониторинг совокупности национальных кредитных организаций на международном уровне. Предметом нашего исследования является построение **региональных систем комплексного мониторинга и анализа деятельности кредитных организаций**.

В целом, создание системы комплексного мониторинга кредитных организаций на уровне региона предполагает совершенствование четырех её элементов (рисунок 1):

- показателей анализа деятельности отдельной кредитной организации и банковской системы региона;
- эффективного программного обеспечения для осуществления комплексного мониторинга кредитных организаций региона;
- системы сбора информации о деятельности региональных кредитных организаций;
- организационной структуры региональных надзорных органов за деятельностью банковской системы.



*Рисунок 1 - Региональная система комплексного мониторинга и анализа деятельности кредитных организаций*

Более полномасштабно в настоящее время как на региональном, так и на федеральном уровне осуществляет банковский мониторинг Центральный банк Российской Федерации. На наш взгляд, необходимо отработать механизм единого регионального банковского мониторинга с возможностью предоставления его результатов другим субъектам региональной экономики в рамках выполнения ими своих задач.

В рамках первого элемента системы комплексного мониторинга кредитных организаций на уровне региона – совершенствования показателей анализа их деятельности - необходимо отметить, что оценка состояния, как отдельного банка, так и региональной банковской системы в целом должна строиться на иерархии показателей, адекватно отражающих их устойчивость и развитие. Различия в подходах Банка России, региональных органов управления и независимых экспертов, анализирующих работу банков, определяют не только разный набор показателей, используемых для анализа, но и различные целевые установки при их использовании. Таким образом, существующие сегодня рейтинговые и прочие оценки деятельности кредитных организаций не позволяют с достаточной степенью достоверности дать объективную оценку развития каждого отдельного банка и банковской системы как на федеральном, так и на региональном уровнях [2].

Следует отметить, что наиболее полную и достоверную информацию о своей деятельности кредитных организаций предоставляют в Центральный банк Российской Федерации в соответствии с Указанием Банка России от 12.11.2009 № 2332-У «О перечне, формах и порядке составления и предоставления форм отчетности кредитных организаций в Центральный банк Российской Федерации», Указанием Банка России от 25.12.2003 № 1363-У «О составлении и представлении финансовой отчетности кредитными организациями», Письмом Банка России от 17.02.2010 № 24-Т «О методических рекомендациях», «О порядке составления и представления кредитными организациями финансовой отчетности». Однако субъектами регионального банковского мониторинга, помимо территориальных учреждений Банка России, могут быть также: региональные органы государственной власти; территориальные органы государственной статистики; региональные рейтинговые агентства;

аудиторские организации (индивидуальные аудиторы) в регионе и др.

Каждый из субъектов регионального банковского мониторинга при его проведении преследует свою цель, а значит, различными будут направления и критерии анализа. Кроме того, комплексный анализ подразумевает использование первичных данных, то есть поступающих непосредственно из кредитной организации, работа которой подвергается анализу. Такая информация зачастую является недоступной большинству пользователей финансовых услуг.

Для нивелирования этих проблем при осуществлении мониторинга региональной банковской системы предлагается все показатели деятельности отдельной кредитной организации региона свести в единый унифицированный документ – «Комплексный паспорт кредитной организации». Ввиду наличия большого количества показателей в унифицированной отчётной форме («Комплексном паспорте кредитной организации») и необходимости их расчётов, целесообразно, на наш взгляд, также в каждой кредитной организации применение единого программного продукта.

Таким образом, второй элемент системы комплексного мониторинга региональных кредитных организаций - совершенствование программного обеспечения - должен соответствовать, прежде всего, принципу единообразия на уровне каждой кредитной организации региона. Кроме того, программно-аналитический комплекс, осуществляющий анализ сложившейся в настоящий период времени ситуации в кредитной организации, обязательно должен предоставлять пользователю информации возможности среднесрочного и/или долгосрочного прогноза развития той или иной ситуации.

Единая информация о деятельности кредитной организации, основанная на анализе первичных данных, представленных в «Комплексном паспорте кредитной организации», поступает, благодаря единому программному обеспечению, в ведение территориального учреждения Банка России, затем систематизированные данные по региону передаются территориальному органу государственной статистики, после чего отдельная информация поступает другим субъектам банковского мониторинга. На каждом этапе обработки банковской информации используются специализированные программные продукты, исходя из целей надзорных органов и пользователей.

Так, территориальные учреждения Банка России, реализуя одну из основных целей своей деятельности - развитие и укрепление банковской системы Российской Федерации [3], - используют для анализа банковской системы регионов программный аналитический комплекс «Прогноз», который предоставляет возможность комплексного анализа кредитной организации и финансового состояния банка отдельно.

Кратко охарактеризуем возможности этого программного комплекса. Аналитический комплекс «Прогноз» направлен на повышение эффективности реализации территориальными учреждениями Банка России своих функций по развитию и укреплению банковского сектора Российской Федерации, осуществлению регулирования деятельности кредитных организаций. Благодаря программному продукту «Прогноз», территориальные учреждения Банка России в настоящий период времени имеют возможность проведения анализа деятельности кредитных организаций региона, оценки уровня обеспеченности региона банковскими услугами и на этой основе – определения финансовой устойчивости кредитных организаций региона и перспектив их развития.

С помощью «Прогноза» анализ проводится по кредитным организациям, прошедшим государственную регистрацию и имеющим лицензию Банка России на осуществление банковских операций, т.е. по действующим кредитным организациям.

Анализ осуществляется по следующим направлениям:

**Роль кредитных организаций в экономике региона**

1. Институциональные аспекты развития банковских услуг в регионе.
2. Обеспеченность региона банковскими услугами.

**Коммерческая деятельность кредитных организаций региона**

3. Структура банковских операций.

4. Финансовое состояние кредитных организаций региона.

**Риски кредитных организаций региона**

5. Адекватность капитала кредитных организаций региона принятым рискам.

6. Кредитный риск.

7. Рыночный риск.

8. Ликвидность кредитных организаций региона.

Предлагаемые направления анализа являются необходимым минимумом. Территориальные учреждения Банка России могут по своему усмотрению дополнительно анализировать другие аспекты деятельности кредитных организаций региона.

Анализ проводится на основе таблиц аналитических показателей, позволяющих выявлять текущие тенденции и делать выводы по соответствующему направлению анализа. При подготовке выводов изучаются факторы, оказывающие наиболее существенное влияние на динамику анализируемых показателей, выявляются взаимосвязи между указанными факторами.

Анализ базируется на данных следующих форм отчётности:

- оборотной ведомости по счетам бухгалтерского учета кредитной организации;  
- оборотной ведомости по счетам бухгалтерского учета кредитной организации - по головным офисам и филиалам кредитных организаций, расположенным на территории региона;

- отчёта о прибылях и убытках кредитной организации;

- информации о качестве ссуд, ссудной и приравненной к ней задолженности;

- данных о крупных кредитах;

- сведений об активах и пассивах по срокам востребования и погашения;

- расчёта собственных средств (капитала);

- информации об обязательных нормативах, рассчитанных в соответствии с Инструкцией Банка России от 16.01.2004 № 110-И «Об обязательных нормативах банков» (с изменениями и дополнениями) и отдельных элементах расчета обязательных нормативов;

- сводного отчёта о размере рыночного риска;

- сведений о резервах на возможные потери;

- сведений о деятельности кредитных организаций (их филиалов) в части расчётов с использованием платежных карт;

- сведений о клиентской сети кредитной организации (ее филиала);

- сведений о кредитах и задолженности по кредитам, выданным заемщикам различных регионов, и размере привлеченных депозитов;

- отчёта о наличии в кредитной организации неудовлетворенных требований отдельных кредиторов по денежным обязательствам и неисполнении обязанности по уплате обязательных платежей в связи с отсутствием или недостаточностью денежных средств на корреспондентских счетах кредитной организации;

- формы расчёта показателей в приложениях 2 и 3 Инструкции Банка России от 16.01.2004 № 110-И «Об обязательных нормативах банков» (с изменениями и дополнениями);

- Приложения 1 (отчет об открытой валютной позиции и Приложения 4 к Инструкции Банка России от 22.05.1996 № 41 «Об установлении лимитов открытой валютной позиции и контроле за их соблюдением уполномоченными банками Российской Федерации»);

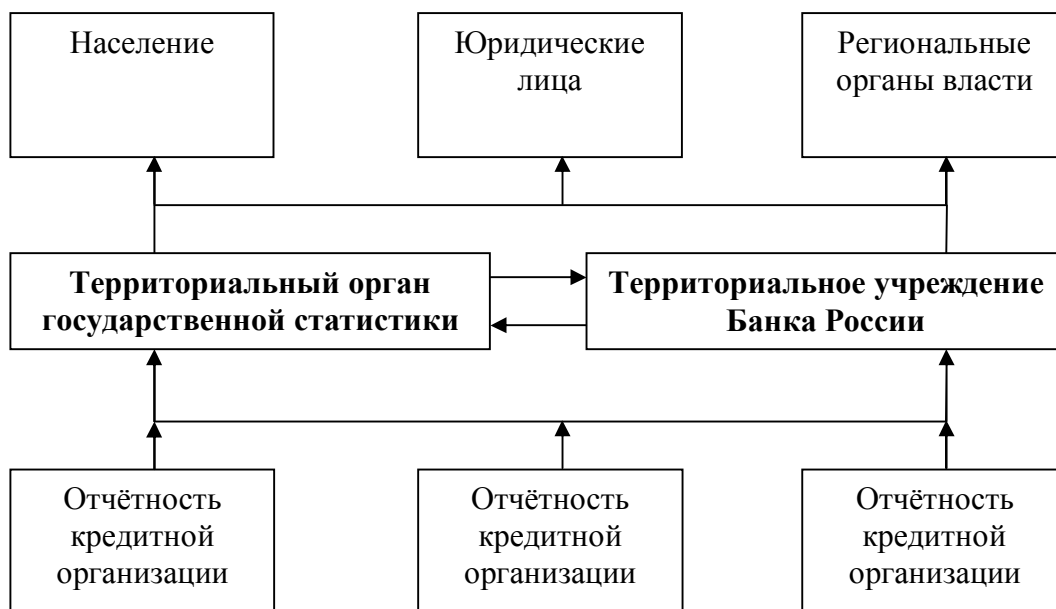
- анкеты «Мониторинг предприятий II» (Приложение 1 к Положению Банка России от 19 марта 2002 г. № 186-П «О проведении мониторинга предприятий Банком России»).

Территориальные учреждения по своему усмотрению могут использовать для анализа и другие формы отчётности кредитных организаций, предусмотренные нормативными документами Банка России.

Для сравнения результатов анализа совокупных показателей деятельности кредитных организаций региона с соответствующими показателями банковского сектора Российской Федерации есть возможность использования данных сборника «Обзор банковского сектора Российской Федерации», размещенного на сайте Банка России в сети Интернет.

Совершенствование третьего элемента системы комплексного мониторинга кредитных организаций на уровне региона также связано с внедрением унифицированной формы отчётности кредитной организации «Комплексный паспорт кредитной организации». Как было отмечено выше, исходя из целей деятельности субъекты регионального мониторинга банковской системы, получая комплексный унифицированный документ из кредитной организации, обрабатывают его с помощью специализированного программного обеспечения.

Следует остановиться более подробно на рассмотрении третьего элемента системы комплексного мониторинга кредитных организаций региона - системе сбора информации о деятельности региональных кредитных организаций. В настоящий период времени информационные потоки, исходящие из кредитных организаций в виде первичных форм отчётности, разнонаправлены (рисунок 2).



*Рисунок 2 - Современная система сбора информации о деятельности региональных кредитных организаций*

Основной объём первичных данных поступает в территориальные учреждения Банка России. В тоже время, отдельные формы отчётности кредитные организации обязаны предоставлять территориальному органу государственной статистики. Далее эта информация подвергается обработке в Главном управлении (Национальном банке) Банка России, затем информация для систематизации, анализа, прогнозирования и т.д. направляется в центральный аппарат Банка России (на рисунках 2, 3 этот информационный поток не указан, так как целью данного исследования является разработка систем комплексного мониторинга и анализа деятельности кредитных организаций на уровне региона).

С целью информационного взаимодействия и устранения дисбаланса в информационном обеспечении Главные управления Банка России (Национальные банки Банка России) заключают двусторонний договор (соглашение) с территориальным органом Федеральной службы государственной статистики.



Задачами информационного взаимодействия являются:

- создание условий для повышения уровня информационного обеспечения деятельности сторон, принятия управленческих решений;
- обеспечение совместимости информационных ресурсов;
- организация обмена статистической информацией между сторонами;
- повышение эффективности использования государственных информационных ресурсов и систем.

В соответствии с договором (соглашением) об информационном взаимодействии территориальных органов Федеральной службы государственной статистики и Главных управлений (Национальных банков) Банка России, сторонами в основном предоставляется следующая информация:

- территориальным органом Федеральной службы государственной статистики: сведения о валовом региональном продукте за год, предшествующий предыдущему, в текущих и постоянных ценах; количество организаций по данным государственной регистрации; оценка численности постоянного населения на 1 января текущего года; состав денежных доходов и расходов населения по источникам поступления и направлениям использования; оборот розничной торговли; средние цены и индексы цен на рынке жилья; тарифы на оплату жилого помещения и коммунальных услуг; использование денежных средств организаций;

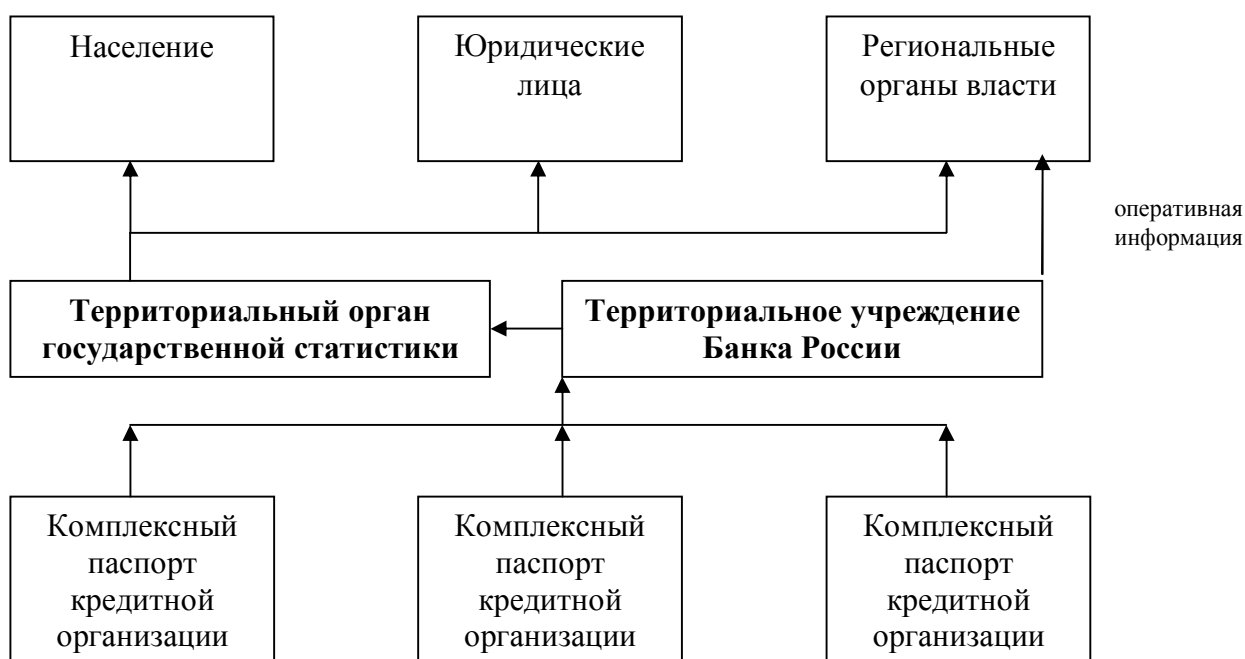
- Главным управлением (Национальным банком) Банка России: сведения о количестве действующих кредитных организаций и их филиалов; сведения об остатках депозитов и прочих привлечённых средств физических лиц по кредитным организациям и филиалам; сведения об остатках кредитных вложений в рублях и иностранной валюте, предоставленных предприятиям, организациям, банкам, населению, предпринимателям (включая просроченную задолженность); сведения об остатках вкладов физических лиц по кредитным организациям и филиалам; сведения об остатках вкладов физических лиц, привлечённых в целом по региону, включая обособленные структурные подразделения; сведения об использовании информационных и коммуникационных технологий и производстве связанных с ними товаров; сводный отчёт о наличном денежном обороте структурных подразделений Банка России и кредитных организаций.

Следует обратить внимание, что в соответствии с соглашением, Главные управления (Национальные банки) Банка России предоставляют в территориальный орган Федеральной службы государственной статистики данные о кредитных вложениях, сведения об остатках вкладов физических лиц. Однако если проанализировать перечень статистической информации, предоставляемой Территориальным органом Федеральной службы государственной статистики по Орловской области, мы обнаружили, что в каталоге статических изданий 2010 года впервые появляется статистическое издание (экспресс-информация), содержащее сведения о финансовых вложениях крупных и средних организаций региона. Сведения об остатках вкладов физических лиц, привлечённых в целом по региону, другая информация о банковской системе региона в каталоге статических изданий за 2010 год отсутствует. В перечне официальных статистических публикаций каталога есть раздел «Цены и финансы». В рамках этого раздела предлагаются отдельные финансовые издания. Однако, развёрнутой информации о банковской системе региона в рамках каталога статических изданий Территориальным органом Федеральной службы государственной статистики по Орловской области нет. Краткая информация о кредитной системе региона (состояние системы кредитных организаций в 2010 году и динамика кредитных вложений) в виде двух небольших таблиц представлена в официальном издании Территориального органа Федеральной службы государственной статистики по Орловской области «Социально-экономическое положение Орловской области» (по каталогу статических изданий данная форма относится к разделу «Социально-экономическое развитие районов Орловской области»).

Таким образом, наблюдается, на наш взгляд, недостаточная информированность субъектов регионального банковского мониторинга со стороны территориального органа Федеральной службы государственной статистики необходимыми данными для последующего анализа.

В современной системе сбора информации о деятельности региональных кредитных организаций остаётся открытым вопрос обеспечения всех заинтересованных субъектов банковского мониторинга необходимыми данными, так как вся информация о деятельности региональной банковской системы сосредотачивается лишь в территориальном учреждении Банка России и в центральном аппарате Банка России. Территориальные учреждения Банка России, как было отмечено выше, обязаны предоставлять информацию о банковской системе региона в центральный аппарат.

В связи с этим, предлагается перспективная система сбора региональной банковской информации. На наш взгляд, целесообразно построение системы сбора информации о деятельности региональных кредитных организаций на основе внедрения унифицированной отчётной формы «Комплексного паспорта кредитной организации» (рисунок 3).



*Рисунок 3 - Перспективная система сбора информации о деятельности региональных кредитных организаций*

В том случае все информационные потоки от кредитных организаций направлены к территориальным учреждениям Банка России. От территориальных учреждений информация о деятельности кредитных организаций региона поступает в центральный аппарат Банка России для её накопления, анализа, сопоставления, прогноза и т.д.

Оперативная аналитическая информация поступает от Главных управлений (Национальных банков) Банка России напрямую в ведение региональных органов власти (для принятия своевременных управленческих решений). Причём периодичность поступления оперативной информации определяется по согласованию двух сторон исходя из экономической ситуации, сложившейся на мега, макро, региональном уровне.

Такая необходимость подтверждается практикой. Так, Главное управление Банка России по Орловской области с начала экономического кризиса 2007 года осуществляло еженедельный мониторинг основных показателей деятельности региональной банковской системы и направляло эту информацию в Администрацию г. Орла. В 2010 году еженедельный мониторинг основных показателей деятельности региональной банковской системы был заменен ежемесячным ввиду стабилизации экономической ситуации.

От территориального учреждения Банка России систематизированная по региону банковская информация в соответствии с предложенной моделью информационной системы поступает в территориальный орган государственной статистики. После определённой обработки представленной информации территориальный орган Федеральной службы государственной статистики информирует другие субъекты банковского мониторинга о состоянии региональной банковской системы.

Необходимо отметить, что в случае централизации Банком России сбора отчётной информации о деятельности кредитных организаций региона перспективная модель информационного обеспечения в целом не изменится. Потоки первичной информации, представленные в «Комплексном паспорте кредитной организации» от кредитных организаций региона будут направлены непосредственно в центральный аппарат Банка России, а систематизированные отчётные данные будут доведены до территориальных учреждений Банка России (рисунок 4).



*Рисунок 4 - Перспективная система сбора информации о деятельности региональных кредитных организаций с учётом централизации*

Четвертый элемент системы комплексного мониторинга кредитных организаций региона - совершенствование организационной структуры региональных надзорных органов за деятельностью банковской системы – для каждого субъекта банковского мониторинга индивидуален. Формирование организационной структуры должно основываться на учёте индивидуальных особенностей конкретного субъекта регионального банковского мониторинга. В связи с этим, всякого рода типовые организационные структуры могут использоваться лишь как рекомендательные и ориентировочные. Как показывает практика, отказ от унифицированных моделей, опора на анализ и учёт местных особенностей дают положительные результаты [3]. Кроме того, построение или совершенствование организационной структуры должно осуществляться с учётом рассмотренных выше трёх элементов системы регионального комплексного мониторинга кредитных организаций.

Таким образом, построение региональных систем комплексного мониторинга и анализа деятельности кредитных организаций предлагается начинать с создания унифицированной формы отчётности, представленной в виде отдельного документа – «Комплексного паспорта кредитной организации». Представим более подробно предлагаемую структуру данного документа.

Структура комплексного паспорта кредитной организации, на наш взгляд, должна включать следующие разделы:

- 1) общие сведения;
- 2) активы банка (наличность, кредитные вложения, портфель ценных бумаг банка, финансовое участие, нематериальные активы за вычетом амортизации и доходности, материальные активы за вычетом амортизации и доходности, прочие активы, доходность размещенных средств);
- 3) обязательства и капитал (задолженность кредитным учреждениям, счета ЛОРО, средства клиентов, эмитированные средства банка, средняя процентная ставка по привлеченным средствам, прочие пассивы, резервы под возможные потери по расчётам с дебиторами, риски и обязательства, дивиденды, подлежащие выплате, всего обязательств, уставный капитал, собственные доли уставного капитала, добавочный капитал, фонды и прибыль, оставленная в распоряжении банка, средняя маржа);
- 4) внебалансовый отчёт;
- 5) другая информация (трастовые операции, оценка инвестиционного портфеля, социальная деятельность, средний срок задержки исполнения клиентских поручений);
- 6) итоговые результаты деятельности банка (прибыль, убытки банка).

Указанные разделы должны раскрываться соответствующими подсистемами показателей. Показатели, содержащиеся в паспорте, позволят комплексно отразить основные результаты деятельности кредитных организаций региона. Группировка показателей паспорта должна быть выстроена таким образом, чтобы предусмотреть единство методологии и сопоставимость показателей с данными состояния банковской системы других регионов.

## **СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ**

1. Мировой финансово-экономический кризис [Электронный ресурс] / Режим доступа URL: <http://about-crisis.ru>
2. Азаров, А.Ф. Содержание денежно-кредитной политики и совершенствование статистического мониторинга деятельности коммерческих банков: автореферат на соискание ученой степени канд. экон. наук по спец. 08.00.12. «Бухгалтерский учёт, статистика», 08.00.10. «Финансы, денежное обращение и кредит» [Текст] / А.Ф. Азаров. Москва, 2005.
3. Федеральный закон от 10.07.2002 № 86-ФЗ (ред. от 25.11.2009) «О Центральном банке Российской Федерации (Банке России)» (принят ГД ФС РФ 27.06.2002) [Электронный ресурс] / Режим доступа URL: <http://consultant.ru>
4. Система муниципального управления: учебник для вузов. Издание третье, дополненное и переработанное. [Электронный ресурс] / Режим доступа URL: <http://consultant.ru>

### **Чугунов А.В.**

ФГОУ ВПО «Госуниверситет-УНПК»

302020, г.Орел, Наугорское шоссе, 40

Аспирант кафедры «Финансы и кредит», начальник отдела инспектирования

кредитных организаций в Главном управлении Банка России по Орловской области

Тел.: 8 (4862) 41-98-60

E-mail: Cavorel@rambler.ru

A.V. CHUGUNOV

## THE ESTABLISHMENT OF REGIONAL SYSTEMS OF INTEGRATED MONITORING AND ANALYSIS OF CREDIT INSTITUTIONS

*The problem of improving the supervision activity has gained greater importance under present-day conditions. This paper presents the basic elements of a complex monitoring system of credit institutions at the regional level; it is concluded that the need for a standardized format for reporting to the credit institution in the regional branches of the Bank of Russia in order to better reflect all aspects of its activities.*

**Key words:** regional system of integrated monitoring, credit institutions in the region, elements of the comprehensive monitoring of credit institutions in the region.

### BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Mirovoj finansovo-jekonomicheskiy krizis [Elektronnyj resurs] / Rezhim dostupa URL: :http://about-crisis.ru
2. Azarov, A.F. Soderzhanie denezhno-kreditnoj politiki i sovshestvenstvovanie statisticheskogo monitoringa dejatel'nosti kommercheskih bankov: avtoreferat na soiskanie uchenoj stepeni kand. jekon. nauk po spec. 08.00.12. «Buhgalterskiy uchjot, statistika», 08.00.10. «Finansy, denezhnoe obrabotanie i kredit» [Tekst] / A.F. Azarov. Moskva, 2005.
3. Federal'nyj zakon ot 10.07.2002 № 86-FZ (red. ot 25.11.2009) «O Central'nom banke Rossijskoj Federacii (Banke Rossii) (prinjat GD FS RF 27.06.2002) [Elektronnyj resurs] / Rezhim dostupa URL: http://consultant.ru
4. Sistema municipal'nogo upravlenija: uchebnik dlja vuzov. Izdanie tret'e, dopolnennoe i pererabotannoe. [Elektronnyj resurs] / Rezhim dostupa URL: http://consultant.ru

#### **Chugunov A.V.**

State University-ESPC

302020, Orel, Naugorskoe highway 40

Postgraduate student Department of «Finance and credit», Head of Inspection credit institutions in the Superintendency of Banks of Russia Oryol Region

Numb.: 8 (4862) 41-98-60

E-mail: Cavorel@rambler.ru

Д.А. СЕМЕНОВ

## ПЕРВЫЙ ШАГ НА ПУТИ МОДЕРНИЗАЦИИ ГОСУДАРСТВЕННОГО БЮДЖЕТНОГО КОНТРОЛЯ – ОПРЕДЕЛЕНИЕ ЕГО МЕСТА В КЛАССИФИКАЦИИ КОНТРОЛЯ

*В статье рассмотрены различные мнения авторов на понятие «государственный финансовый контроль», дана классификация контроля, выделен ряд групп экономического контроля. В рамках практического осуществления государственного бюджетного контроллинга выделен бюджетный контроллинг соответствия (законности) и бюджетный контроллинг эффективности.*

**Ключевые слова:** контроль, экономический контроль, финансовый контроль, классификация, государственный бюджетный контроль, бюджетный контроллинг соответствия, бюджетный контроллинг эффективности.

В конце XX века среди ученых и специалистов органов финансового контроля не утихали споры относительно реформирования системы государственного и муниципального финансового контроля. В то время специалистами высказывалось множество предложений по совершенствованию законодательства в данной сфере. Звучали различные идеи по разработке Концепции государственного и муниципального финансового контроля, принятию Федерального закона «О государственном и муниципальном финансовом контроле», целесообразности отражения в Бюджетном кодексе вопросов финансового контроля. Все эти идеи широко обсуждались на различного рода совещаниях, заседаниях рабочих групп и в периодической печати. В итоге, законодателем было принято решение уделить государственному финансовому контролю главу Бюджетного кодекса.

В начале второго десятилетия XXI века стране вновь необходима всесторонняя модернизация законодательства о государственном финансовом контроле. Президент Российской Федерации Д.А. Медведев в своем послании Федеральному Собранию поставил задачу о том, что постоянным направлением деятельности исполнительной власти должна стать оптимизация бюджетных расходов. Разработка и реализация комплекса мер по созданию долгосрочных стимулов к повышению качества оказываемых органами исполнительной власти государственных услуг, по обеспечению ответственности за результаты использования бюджетных средств и своей деятельности в целом.

Полагаем, что одним из действенных инструментов в достижении указанных задач может стать модернизированная система государственного финансового контроля.

Но, прежде чем приступить к соответствующей модернизации, необходимо разобраться и однозначно определить теоретические основы (терминологию) государственного финансового контроля.

Как известно, определение это важнейшая составляющая концептуального анализа, представляющая собой логическую операцию, в процессе которой раскрывается содержание понятия, представляющую форму мышления (мысль), содержащую «совокупность общих и существенных признаков предмета» [1].

В настоящее время в законодательных актах отсутствует определение понятия «государственный финансовый контроль». Многие авторы, рассматривая проблемы государственного финансового контроля, уходят от его определения и ограничиваются толкованием понятия финансового контроля.

Вместе с тем, некоторые авторы все же углубляются в проблематику именно государственного финансового контроля. Так, по мнению В.В. Бурцева «государственный финансовый контроль представляет собой установленную законодательством деятельность органов государственной власти и управления всех уровней по выявлению, предупреждению и пресечению:

- ошибок и злоупотреблений в управлении государственными денежными и материальными ресурсами (капиталами), используемыми в хозяйственной деятельности и отчуждаемыми нематериальными объектами государственной собственности, а также государственными имущественными правами, влекущих прямой или косвенный финансовый и/или материальный ущерб государству;

- несоблюдения финансово-хозяйственного, в том числе бюджетного, законодательства;

- недостатков в организации систем управления (в том числе внутреннего контроля) финансово-хозяйственной деятельностью государственных организаций (в том числе бюджетных учреждений) и их объединений, организаций с государственным участием или особо связанных с деятельностью государства;

- угроз финансовой безопасности государства».

О.В. Никулина полагает, что государственный финансовый контроль – это комплексная система контрольных действий органов власти и управления, базирующаяся на конституции и других законах государства.

По нашему мнению определение, данное В.В. Бурцевым, безусловно, отражает сущность государственного финансового контроля, но в тоже время является несколько громоздким. Определение О.В. Никулиной относится к государственному контролю вообще, а не к его финансовой составляющей.

В Модельном законе о государственном финансовом контроле, принятом Постановлением 24-11 на 24-ом пленарном заседании Межпарламентской Ассамблеи государств-участников СНГ в г. Санкт-Петербурге, государственный финансовый контроль определяется как проверка соблюдения органами государственной власти и органами местного самоуправления, юридическими и физическими лицами действующего национального финансового законодательства, рациональности и эффективности использования государственных финансовых и материальных ресурсов.

Однако, данное определение не вполне применимо для Российской Федерации поскольку, в соответствии со статьей 12 Конституции Российской Федерации, органы местного самоуправления не входят в систему органов государственной власти, поэтому они не наделены полномочиями по осуществлению государственного финансового контроля.

Представляется интересной позиция Д.А. Костылева и А.А. Новикова, которые определяют государственный финансовый контроль: «как деятельность уполномоченных органов государственной власти и государственных органов по контролю над своевременным и полным формированием, эффективным сохранением, законным и рациональным использованием и воспроизводством национального достояния».

Вместе с тем, в целях практического использования предлагается рассмотреть государственный финансовый контроль как деятельность уполномоченных государственных органов, специализированных структурных подразделений государственных органов и должностных лиц, направленную на предупреждение, выявление и пресечение финансовых нарушений, повышение эффективности использования государственных финансовых ресурсов, принятие мер для устранения последствий выявленных нарушений, а также деятельность по систематическому наблюдению, анализу и прогнозированию исполнения требований законодательства Российской Федерации в финансовой сфере.

Следующим шагом в теоретическом познании государственного финансового контроля является определение его места в классификации контроля.

В современных исследованиях авторы в качестве базовой категории для последующей классификации принимают «финансовый контроль» и осуществляют, так называемую, эмпирическую классификацию, в основе которой лежит количественная обработка и обобщение опытных данных, фиксация устойчивых признаков сходства и различия, находимых индуктивным путем, а также систематизация и интерпретация полученного материала. В рамках исследования государственного финансового контроля представляется более правильным в качестве базовой категории классификации использовать понятие

«контроль», и применить теоретическую модель, которая не предполагает обязательную фиксацию существующей в настоящее время системы государственного финансового контроля. При всем разнообразии способов выделения объектов систематизации, правил построения классификационных схем и выбора критериев идентификации конкретных объектов, все известные классификации различных групп объектов принципиально однотипны. Практически во всех классификациях конкретный объект должен принадлежать только одной единице классификации (таксону) соответствующего уровня, а критерием идентификации служит наличие или отсутствие у этого объекта конкретных признаков, составляющих характеристику указанного таксона. Данные принципы наиболее четко представлены в систематике живых организмов, построенной Карлом Линнеем.

Алгоритм такой классификации состоит в построении иерархической схемы, основанной на разбиении классифицируемых объектов на определенное количество более мелких подмножеств, таким образом, строится соответствующая иерархическая схема (таблица) признаков и, уже используя ее, идентифицируются конкретные объекты. Например, иерархическая схема классификации выглядит следующим образом: тип, класс, группа, вид. Для осуществления деления понятия «контроль» необходимо воспользоваться существующими правилами. Под ними подразумевается следующее:

«1. При одном и том же делении необходимо применять одно и то же основание.

2. Деление должно быть соразмерным, то есть объем членов деления, вместе взятых, должен равняться объему делимого понятия.

3. Члены деления должны взаимно исключать друг друга.

4. Деление должно быть непрерывным. Члены деления должны быть понятиями соподчиненными и непосредственно низшими по отношению к родовому понятию» [2].

Вместе с тем, при использовании классического алгоритма классификации идентификация объектов, не имеющих ярко выраженных признаков представляет собой существенную проблему. С данной проблемой и связана терминологическая путаница в научной литературе по разделению государственного финансового контроля на «виды» и «формы». По мнению автора, определение типа является главенствующим фактором при классификации контроля, если использовать классическую классификацию К.Линнея, а форма контроля должна определять характер контрольной деятельности.

Тип является основной логической единицей расчленения изучаемой реальности и представляет собой особое методологическое средство, с помощью которого строится теоретическая картина действительности. При этом понятие типа выступает как результат сложной работы научного мышления, которое теоретически реконструирует наиболее существенные характеристики исследуемого множества объектов и объединяет их [3].

Для определения «типа» контроля предполагается выделение наиболее существенного признака исследуемого множества. Возникает справедливый вопрос: что считать существенным, и на каком основании? Безусловно, существенность может быть рассмотрена как наиболее субъективный признак в построении всей классификации.

Между тем, рассматривая «контроль» в самом общем плане – на вершине классификационной совокупности, возможно, воспользоваться праксеологией (греч. Praxis – действие) - философской концепцией деятельности, имеющей в настоящее время статус программно-концептуального проекта и презентующей общую теорию организации человеческой деятельности. В данной концепции человеческая деятельность представляется в виде системы последовательно протекающих процессов: сбор информации; её обработка; формирование представления о ситуации; определение изменения ситуации; определение направленности этих изменений; определение уместности реагирования на эти изменения; оценка достаточности объема информации; оценки объективности представлений; формирование представления о ситуации, что будет (если действие не выполнять); формирование представления о желанном состоянии ситуации; выделение факторов, которые поддаются воздействию при использовании средств; выявление направлений желанных изменений факторов; оценка достаточности ресурсов для влияния на факторы в



необходимых объемах; принятие решения о выполнении влияния на обозначенный фактор; выбор средств воздействия; выбор времени и режимов воздействия; принятие решения о выполнении воздействия; формирование команд для исполнительных механизмов; непосредственного выполнения определенной последовательности операций; оценка изменений, которые возникают в результате выполнения операции; оценка достаточности результатов; принятие решения о прекращении или продолжении выполнения операции, повторение действия, или выполнение другого действия [4].

Проанализировав приведенный перечень операций можно утверждать, что «контроль» неразрывно сопутствует любой деятельности осуществляемой человеком. Причем контрольные процедуры могут осуществляться как до осуществления какого-либо действия, во время проведения действия, так и после его осуществления. Таким образом, полагаем, что именно критерий «время» является наиболее существенным признаком, характеризующим тип контроля. По данному признаку можно выделить предварительный, текущий и последующий контроль. Следующим элементом классификации контроля является «класс», а в качестве признака для деления предлагается использовать «сферу человеческой деятельности». По данному признаку можно выделить: экономический контроль, социальный контроль, духовный контроль.

Основным предметом данного исследования является государственный финансовый контроль, поэтому для дальнейшей детализации целесообразно рассмотреть только экономический контроль. Для дальнейшего классифицирования экономического контроля можно применить признак «сфера деятельности» или «сфера экономической деятельности». Таким образом, «экономический контроль» можно разделить на следующие группы:

1. Контроль в сфере сельского, лесного хозяйства и охоты.
2. Контроль в сфере рыболовства и рыбоводства.
3. Контроль добычи полезных ископаемых.
4. Контроль обрабатывающих производств.
5. Контроль в сфере производства и распределения электроэнергии, газа и воды.
6. Контроль в сфере строительства.
7. Контроль в сфере оптовой и розничной торговли.
8. Контроль в сфере ремонта транспорта и бытовых изделий.
9. Контроль в сфере гостиничного и ресторанного бизнеса.
10. Контроль в сфере транспорта.
11. Контроль в сфере связи.
12. Контроль операций с недвижимым имуществом.
13. Контроль в сфере образования.
14. Контроль в сфере здравоохранения.
15. Контроль домашних хозяйств.
16. Финансовый контроль.

Следуя указанной логике, далее также осуществляем деление финансового контроля по признаку «сфера деятельности» и выделяем следующие подгруппы финансового контроля - это бюджетный, налоговый, таможенный, страховой, валютный, денежно-кредитный, и контроль финансовых рынков. Рассматривая классическую классификацию, выстраиваемую по принципам К.Линнея, следует рассмотреть позицию Ю.М. Юткина утверждающего, что для предотвращения ошибок в становлении новой системы контроля нам необходимо, прежде всего, разобраться в существе вопроса о видах контроля. Определение вида является главным при классификации контроля. Исходя из вида контроля, должны определяться его субъекты и характер контрольной деятельности [5].

Между тем, под «видом» подразумевается понятие, которое образуется посредством выделения общих признаков в индивидуальных понятиях и само имеет общие признаки с другими видовыми понятиями.

Полагаем целесообразным рассмотреть возможность классификации по «видам» бюджетного контроля на основании наиболее существенного признака. Опять возникает

вопрос: что же считать наиболее существенным признаком? Если обратиться к истории человеческих взаимоотношений, то одним из основополагающих вопросов на протяжении веков оставался вопрос права собственности. Под собственностью понимаются общественные отношения по поводу распределения (присвоения), описывающие принадлежность субъекту, у которого имеется исключительное право на распоряжение, владение и пользование объектом собственности [6]. Таким образом, предлагается классифицировать бюджетный контроль по «видам» на основании такого общего признака как «принадлежность по праву собственности субъекта контроля». По данному признаку выделяем следующие «виды» бюджетного контроля: частный, общественный, государственный, муниципальный и смешанный. Исходя из изложенного, определяем место государственного бюджетного контроля в классификации контроля, относящегося к типу как предварительного, текущего, так и последующего контроля, классу экономического контроля, группе финансового контроля, подгруппе бюджетного контроля и виду государственного контроля. В теории и на практике принято также подразделять контроль на внешний и внутренний. Объективным основанием для подобного разделения может служить «юридическое лицо и (или) система юридических лиц, объединенных признаками подчиненности». Таким образом, к внутреннему государственному (муниципальному) бюджетному контролю целесообразно отнести контроль как внутри отдельного государственного (муниципального) учреждения, так и внутри совокупности государственных (муниципальных) учреждений, объединенных признаками подчиненности. В свою очередь, к внешнему контролю следует относить контроль со стороны уполномоченных государственных (муниципальных) учреждений, не связанных признаками подчиненности с подконтрольным учреждением и (или) системой учреждений.

Дальнейшая классификация предполагает разделение контроля на формы, методы и приемы. Категория «форма» в философской трактовке означает способ существования и выражения содержания предметов и явлений.

В настоящее время органы государственной власти активно осуществляют внедрение новейших технологий в области информационных и технологических процессов, управления качеством и общего управления. Эти значительные изменения в подходах к управлению, а также использованию финансовых ресурсов в государственном секторе, возможность применения современных информационных технологий, тенденции развития контрольной деятельности в сторону смещения акцента с последующего на предварительный контроль, свидетельствуют о необходимости соответствующей модернизации и форм государственного контроля.

В связи с этим, под способами выражения содержания государственного бюджетного контроля полагаем целесообразным выделить: государственный бюджетный контроллинг, государственный бюджетный аудит и государственный (муниципальный) бюджетный надзор. К сожалению, единого понимания термина «контроллинг» среди экспертов и практиков не существует. Некоторые исследователи практически отождествляют контроллинг с управлением, что, на наш взгляд, представляется неверным. Поскольку, управлять – значит принимать решения. А контроллинг, в широком смысле, представляет собой систему обеспечения менеджмента значимой информацией для принятия этих решений. В связи с этим, представляется целесообразным определить государственный бюджетный контроллинг как интегрированную в систему управления казенных, бюджетных и автономных учреждений систему постоянной оценки их бюджетной деятельности с помощью показателей (индикаторов), отражающих законность и эффективность использования государственных денежных, материальных и нематериальных ресурсов.

В рамках практического осуществления государственного бюджетного контроллинга можно выделить бюджетный контроллинг соответствия (законности) и бюджетный контроллинг эффективности.

Можно утверждать, что с введением программного бюджета, а также с использованием системы сбалансированных показателей в деятельности государственных и

муниципальных учреждений внедрение такой формы государственного бюджетного контроля как государственный бюджетный контроллинг станет особенно актуально.

Следующую форму государственного бюджетного контроля целесообразно определить как государственный бюджетный аудит, который, по мнению автора, представляет собой независимую проверку в целях выражения мнения о законности и эффективности использования казенными, бюджетными и автономными учреждениями государственных финансовых, материальных и интеллектуальных ресурсов, а также действенности государственного бюджетного контроллинга.

В свою очередь, при практической реализации государственный (муниципальный) бюджетный аудит можно представить как бюджетный аудит соответствия (законности), включая бюджетный аудит бухгалтерской (бюджетной) отчетности, и бюджетный аудит эффективности.

Рассматривая третью форму государственного бюджетного контроля следует подчеркнуть, что бюджетное законодательство Российской Федерации не проводит четкого разграничения понятий «контроль» и «надзор». При этом в научной литературе достаточно часто можно встретить попытки авторов дать определения данным понятиям. Анализируя различного рода подходы к толкованию понятий «контроль» и «надзор», можно прийти к выводу, что понятие контроль более широкое, чем надзор, поскольку помимо проверки исполнения законодательства при контроле проверяется исполнение управленческих решений руководства объекта контроля. Следует также отметить, что одним из существенных отличий надзорной деятельности является пресечение нарушений законодательства путем принудительного прекращения противоправных действий, нарушающих установленный порядок.

Таким образом, представляется целесообразным определить третью форму государственного бюджетного контроля как государственный бюджетный надзор. А сам государственный бюджетный надзор представить как деятельность уполномоченных органов и их должностных лиц по выявлению, пресечению и предупреждению нарушений бюджетного законодательства.

Необходимо отметить, что в рамках форм государственного бюджетного контроля могут применяться различные методы.

Как и при определении форм контроля, в отношении методов контроля также существует довольно большое многообразие научных точек зрения. Поэтому для определения понятия «метод», обратимся к большому энциклопедическому словарю, который определяет метод как способ достижения какой-либо цели, как способ решения конкретной задачи, а также как совокупность приемов или операций практического или теоретического освоения (познания) действительности.

Базируясь на этом определении, в научных кругах сформировалось мнение об определении метода контроля как совокупности приемов и способов его осуществления.

В этой связи весьма интересна позиция исследователей Т.Е. Гварлиани и С.В. Черемшанова, которые в многоуровневой системе методов государственного финансового контроля выделили три основных уровня [7]:

1. Общенаучные методы – данные методы разработаны материалистической диалектикой, к ним относятся: анализ, синтез, дедукция, индукция, аналогия, моделирование, статистические методы, логический метод, сравнительный метод, абстрагирование, конкретизация и другие.

2. Специальные методы – это специфические методы, разработанные практикой на основе достижений экономической науки. Специальные методы подразделяются на два подуровня: эмпирические методы и специфические методы смежных экономических наук.

2.1. Эмпирические методы – это методы, разработанные экономической наукой, с помощью которых осуществляются контрольные процедуры.

2.2. Специфические методы смежных экономических наук – это методы, разработанные на основе смежных экономических наук: приемы экономического анализа,

экономико-математические методы, методы теории вероятности и математической статистики.

3. Методы воздействия на поведение проверяемых людей – это методы, с помощью которых можно воздействовать на поведение проверяемых людей, среди них: убеждение, поощрение, принуждение, система штрафов и стимулов.

Данная позиция по выделению трех основных уровней в системе методов государственного финансового контроля представляется правильной. Вместе с тем, отнесение указанными авторами «поощрения» и «системы стимулов» к методам государственного финансового контроля весьма спорно, поскольку относится скорее к методам управления в рамках мотивации персонала.

Не вдаваясь в подробности освещения общенаучных методов и методов воздействия на поведение проверяемых людей, остановимся лишь на специальных методах. Как справедливо отмечают Т.Е. Гварлиани и С.В. Черемшанова, данные методы можно разделить на эмпирические методы и специфические методы смежных экономических наук.

К эмпирическим методам следует отнести следующие:

- ✓ проверка – контрольное действие или исследование состояния дел проверяемого объекта;
- ✓ подтверждение – получение письменной информации от третьих лиц для подтверждения точности информации представляемой объектом контроля;
- ✓ обследование – представляет собой метод контроля, в рамках которого осуществляется мониторинг и диагностика финансовой отчетности и финансового состояния, а также предварительный анализ и оценка финансово-хозяйственной деятельности объекта контроля;
- ✓ экспертная оценка – представляет собой метод контроля, основанный на определении квалифицированным специалистом качественных и количественных характеристик;
- ✓ наблюдение – представляет собой метод контроля, предполагающий изучение организации процесса путем визуального контроля его осуществления (хронометраж, фотография рабочего дня и др.);
- ✓ опрос – получение письменной или устной информации от объекта контроля.

В рамках специфических методов смежных экономических наук представляется правильным выделить приемы экономического анализа, методы теории вероятностей и математической статистики.

К распространенным приемам экономического анализа можно отнести такие традиционные способы обработки информации, как: сравнение, расчет относительных и средних величин, а также графический способ, группировки и балансовый способы. Кроме того к приемам экономического анализа относятся детерминированный и схоластический факторный анализ, и способы оптимизации показателей (программирования, теория массового обследования, теория игр, исследования операций).

Также можно выделить такие методы теории вероятностей как: методы комбинаторики, дисперсии дискретной случайной величины и др.

Таким образом, мы определили место государственного бюджетного контроля в общей классификации контроля, определили формы, методы и приемы государственного бюджетного контроля. Предлагаемые теоретические подходы, по мнению автора, могли бы быть использованы при соответствующей доработке норм раздела IX «Государственный и муниципальный финансовый контроль» Бюджетного кодекса Российской Федерации, что в настоящее время чрезвычайно актуально для сотрудников органов государственного финансового контроля.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Большая советская энциклопедия [Электронный ресурс] / Режим доступа URL: <http://slovari.yandex.ru/dict/bse>
2. Гварлиани, Т.Е., Черемшанов, С.В. Исследование методологии финансового контроля [Электронный ресурс] / Режим доступа URL: [http://www.auditfin.com/fin/2003/4/fin\\_2003\\_41\\_rus\\_01\\_01\\_Gvarliany/fin\\_2003\\_41\\_rus\\_01\\_01\\_Gvarliany.asp](http://www.auditfin.com/fin/2003/4/fin_2003_41_rus_01_01_Gvarliany/fin_2003_41_rus_01_01_Gvarliany.asp)
3. Дмитриевская, И.В. Формальная логика. Ч.1. Понятие, суждение, умозаключение: курс лекций. [Текст] / И.В. Дмитриевская. - Иваново, 1995.
4. Иткин, Ю.М. Организация финансового контроля в переходный период к рыночной экономике [Текст] / Ю.М. Иткин. - М.: Финансы и статистика, 1991. С.160.
5. Логический словарь [Текст] / М., 1971. С.403.
6. Новейший философский словарь [Электронный ресурс] / Режим доступа URL: [www.slovoopedia.com/6/207/770983.html](http://www.slovoopedia.com/6/207/770983.html)
7. Собственность. Большая советская энциклопедия [Текст] / М.: «Советская энциклопедия», 1978.

**Семенов Д.А.**

ФГОУ ВПО «Госуниверситет - УНПК»

302020, г. Орел, Наугорсткое ш., 29

Советник Российской Федерации 3 класса

Тел.: (4862) 41-98-60

E-mail: [armoured@mail.ru](mailto:armoured@mail.ru)

D.A. SEMENOV

**THE FIRST STEP TOWARDS MODERNIZATION OF THE STATE BUDGET CONTROL - IDENTIFICATION OF ITS PLACES IN THE CLASSIFICATION OF CONTROL**

*The article deals with the various opinions of the authors on the concept of «state financial control», a classification of control, groups identified a number of economic control. In the framework of implementation of state budget allocated budget controlling compliance (legitimacy) and controlling budget performance.*

**Key words:** control, economic control, financial control, classification, state budget control, budget controlling, compliance, controlling budget performance.

**BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)**

1. Bol'shaja sovetskaja jenciklopedija [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa URL: <http://slovari.yandex.ru/dict/bse>
2. Gvarliani, T.E., Cheremshanov, S.V. Issledovanie metodologii finansovogo kontrolja [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa: [http://www.auditfin.com/fin/2003/4/fin\\_2003\\_41\\_rus\\_01\\_01\\_Gvarliany/fin\\_2003\\_41\\_rus\\_01\\_01\\_Gvarliany.asp](http://www.auditfin.com/fin/2003/4/fin_2003_41_rus_01_01_Gvarliany/fin_2003_41_rus_01_01_Gvarliany.asp)
3. Dmitrievskaja, I.V. Formal'naja logika. Ch.1. Ponjatie, suzhdenie, umozakljuchenie: kurs lekcij. [Tekst] / I.V. Dmitrievskaja. - Ivanovo, 1995.
4. Itkin, Ju.M. Organizacija finansovogo kontrolja v perehodnyj period k rynochnoj jekonomike [Tekst] / Ju.M. Itkin. - M.: Finansy i statistika, 1991. S.160.
5. Logicheskij slovar' [Tekst] / M., 1971. S.403.
6. Novejšij filosofskij slovar' [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa URL: [www.slovoopedia.com/6/207/770983.html](http://www.slovoopedia.com/6/207/770983.html)
7. Sobstvennost'. Bol'shaja sovetskaja jenciklopedija [Tekst] / M.: «Sovetskaja jenciklopedija», 1978.

**Semenov D.A.**

State University-ESPC

302020, Orel, Naugorstkoe highway, 29

Advisor of the Russian Federation 3 classes

Numb. (4862) 41-98-60

E-mail: [armoured@mail.ru](mailto:armoured@mail.ru)

С.В. РОМАНЧИН

## ОЦЕНКА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ И ИХ АМОРТИЗАЦИЯ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

*Автором рассмотрен порядок оценки основных средств и начисления амортизации для целей налогообложения. Представлены взаимосвязи видов оценок и стоимостей, принятых в области учета основных средств, а также произведен расчет эффективности внедряемых предложений по совершенствованию применяемых методов начисления амортизации в 2011-2012 гг.*

**Ключевые слова:** основные средства, амортизация, налогообложение, налог на имущество, оценка, первоначальная стоимость, остаточная стоимость.

Среди проблем, выдвинутых практикой перехода к рыночной экономике, особую актуальность приобретают оценка основных средств и их отражение в бухгалтерском балансе, а также их амортизация.

Точность показателей объема, состояния и движения основных средств, а в известной мере и точность их качественной характеристики, во многом зависит от того, насколько правильно и достоверно произведена их оценка, имея в виду, что неправильная оценка основных средств может не только исказить общую картину, но и вызвать:

- неточное исчисление амортизации, а отсюда себестоимости и отпускных цен на продукцию, работы, услуги, следовательно, доходности предприятия, рентабельности и прибыли;

- искажение сумм причитающегося налога, как на имущество, так и на прибыль;

- неправильное отражение в бухгалтерском балансе соотношения основных и оборотных средств;

- неверное исчисление ряда технико-экономических показателей, характеризующих использование основных средств (их износ, коэффициенты выбытия и поступления, показатели эффективности, фондоотдача, фондоемкость и фондовооруженность).

Таким образом, правильность оценки основных средств затрагивает все аспекты, рассматриваемые в данной статье – бухгалтерский учет, анализ и аудит основных средств.

Общепринято, оценку основных средств разделять на первоначальную и последующую.

Первоначальная оценка подразумевает принятие актива в качестве объекта основных средств (на счетах 01 «Основные средства», 03 «Доходные вложения в материальные ценности») по первоначальной стоимости.

Пунктом 14 ПБУ 6/01 установлено, что стоимость основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению, кроме случаев, установленных законодательством Российской Федерации и данным Положением [1].

Однако изменение первоначальной стоимости может происходить. Данное изменение и взаимосвязь видов оценок и стоимостей, принятых в области учета основных средств, лучше прослеживается на рисунке 1.

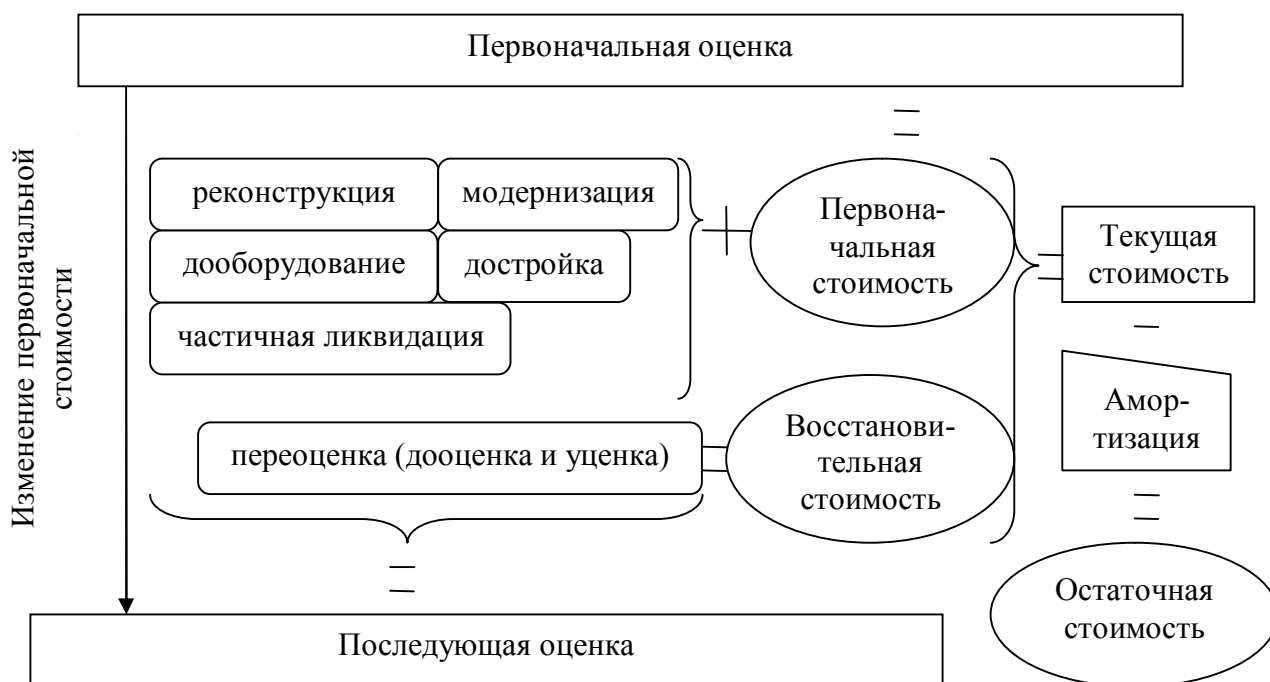


Рисунок 1 – Взаимосвязи видов оценок и стоимостей, принятых в области учета основных средств

Под понятиями «оценка» и «стоимость» основных средств понимается не одно и то же в бухгалтерском учете, анализе и аудите. Данные понятия не являются в полной мере взаимовытекающими друг из друга, поскольку первоначальная и последующая оценки не охватывают понятие «остаточной стоимости». То есть, понятие «стоимости» является шире понятия «оценки».

Однако они взаимосвязаны, если рассматривать их с точки зрения движения основных средств, т.е. их кругооборота, что видно из рисунка 2.



Рисунок 2 – Размещение различных видов оценок и стоимостей в системе кругооборота объектов основных средств

Рисунок 2 наглядно показывает, что понятие остаточной стоимости участвует при выбытии объектов с баланса организации.

В бухгалтерском учете остаточная стоимость находит свое отражение при выбытии объекта основных средств на субсчете учета выбытия основных средств, открываемом к счету учета основных средств. При этом в дебет указанного субсчета списывается

первоначальная (восстановительная) стоимость объекта основных средств в корреспонденции с соответствующим субсчетом счета учета основных средств, а в кредит указанного субсчета – сумма начисленной амортизации за срок полезного использования в организации данного объекта в корреспонденции с дебетом счета учета амортизации [2].

Исследование особенностей кругооборота основных средств необходимо именно для понимания природы амортизации, выявления ее воспроизводственной роли в экономике.

Еще несколько столетий назад средства, истраченные на покупку имущества, которое служило в течение нескольких лет, списывались на расходы сразу же после покупки. В результате предприятие в начале своей деятельности, а именно в этот момент закупается большая часть, так называемых, основных средств, несло огромные убытки, а затем получало баснословную прибыль. Подобное происходило даже в начале XIX века. Еще в Толковом словаре В.И. Даля слово «амортизация» имеет лишь один смысл: погашение долга [3].

Соколов Я.В. в своей работе «Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней» пишет, что «амортизация как бухгалтерский прием известна с XIV-XV вв., однако систематическое признание она получает в Англии с середины XIX в» [4].

В это время бухгалтерам стало очевидно, что списание стоимости дорогостоящего имущества сразу же после покупки не дает объективной картины финансового состояния предприятия.

В результате и появилась идея переносить истраченные на покупку оборудования средства на себестоимость продукции по частям. Тогда-то термин «амортизация», что в переводе с латинского *amortisatio* означает «погашение», и начали использовать в значении, привычном для современного бухгалтера.

Изначально были предприняты попытки с помощью амортизации отразить реальный износ основного средства. В результате объект амортизировали столько лет, сколько он фактически использовался в производстве. В современном же российском бухгалтерском учете амортизацию также пытаются увязать с такими показателями, как ожидаемый срок использования объекта в соответствии с ожидаемой производительностью или мощностью, а также ожидаемый физический износ. Однако на деле сейчас сумма накопленных амортизационных отчислений лишь отдаленно отражает реальное состояние амортизируемого объекта [5].

По нашему мнению, в сознании большинства бухгалтеров прочно укрепился стереотип эквивалентности этих понятий, что на самом деле неправомерно. Термины «износ» и «амортизация» характеризуют различные экономические категории. В российских законах и нормативных документах федеральных министерств и ведомств эти понятия уже давно используются в разных значениях. Однако в ряде случаев наблюдается путаница. В частности, под правом осуществлять ускоренную амортизацию нередко понимается право начислять ускоренный износ, а запрет на начисление амортизации понимается как запрет начислять износ. Результатом подобных недоразумений могут быть искажения учетной стоимости имущества и ошибки при начислении налогов. В итоге могут возникнуть нежелательные ситуации с налоговыми органами, акционерами, собственниками, инвесторами и пр [6].

Износ основных средств – это потеря ими первоначальных физических характеристик и утрата технико-экономических свойств под влиянием естественных сил природы, старение и обесценивание основных средств, а вследствие этого – стоимости [7].

Причем существует как минимум два вида износа – физический и моральный.

Физический износ – это постепенная утрата основными средствами своей первоначальной потребительской стоимости в процессе их функционирования (например, стирание деталей), а также и при бездействии (например, вследствие коррозии металла). Степень физического износа зависит не только от срока эксплуатации объекта, но и от условий его эксплуатации, например, от географических особенностей местности, в которой работает предприятие, от микроклимата в помещении, где эксплуатируется



оборудование, и т.д.

Моральный (функциональный) износ – это снижение стоимости имущества вследствие удешевления воспроизводства действующего (или создания нового, более совершенного) имущества. Моральный износ зависит, прежде всего, от уровня и скорости развития научно-технического прогресса и чаще всего происходит не равномерно, а ускоряющимися темпами, причем скорость морального износа зависит от специфики отрасли (например, крайне высока скорость развития информационных и телекоммуникационных технологий).

Физический и моральный виды износа приводят к тому, что внеоборотные активы в процессе эксплуатации изнашиваются, требуют ремонта, а впоследствии и замены. Иными словами, они тоже оборачиваются, но их оборот является длительным, а потому их стоимость должна быть перенесена на себестоимость готовой продукции по частям в течение срока полезного использования данных объектов [2].

Амортизация, с бухгалтерской точки зрения, представляет собой стоимостную оценку износа активов и отражает процесс переноса их стоимости в течение срока полезного использования активов на издержки производства или обращения, связанные с деятельностью организации.

Разница между амортизацией и износом заключается в том, что износ материалов, измеряем и не зависит от способов ведения учета. Амортизация же нематериальна, ее нельзя измерить, а можно лишь начислить, причем тем или иным способом, который применительно к рассматриваемому случаю может быть нормативно установлен как корректный или допустимый [8].

Таким образом, понятие «износ», безусловно, первично по отношению к понятию «амортизация».

Амортизация как прием появилась, прежде всего, с целью отразить в учете износ объектов. При этом амортизация должна создавать возможность замены основных средств не только в прежней натуральной форме, но и на более высоком научно-техническом уровне. И в наиболее благоприятном случае сумма начисленной амортизации должна быть равна действительному износу основных средств, но, как правило, они не равны вследствие следующих факторов:

- основные средства могут использоваться дольше периода, формального срока амортизации;
- эффективность использования, как правило, не влияет на амортизационные отчисления, в то время как она прямо пропорциональна износу – чем интенсивнее используются основные средства, тем быстрее они изнашиваются;
- по объектам, находящимся на консервации, амортизация не начисляется, в то же время они подвержены внешнему воздействию (сил природы, временного фактора);
- некоторые основные средства могут использоваться в производстве сезонно, а амортизация на них начисляется непрерывно в течение года.

Как экономическая категория амортизация основных средств представляет собой, во-первых, элемент затрат, включаемый в издержки производства и обращения, и, во-вторых, накапливаемый финансовый источник средств, предназначенный для воспроизводства основных фондов (капитальных вложений).

Но современная российская методология бухгалтерского учета амортизации основных средств в полном соответствии с международной учетной практикой предусматривает в учете одностороннее отражение амортизации – только как элемента издержек производства и обращения. В соответствии с международной практикой, амортизация в российском бухгалтерском учете, благодаря двойной записи, отражается и как накапливаемый в стоимостном выражении износ объектов основных средств, представляющий собой регулятив для определения их остаточной балансовой стоимости путем вычета его из первоначальной (учетной) стоимости основных средств, и как издержки производства и обращения.

Процесс формирования и использования амортизационных отчислений как финансового источника накоплений в российском системном бухгалтерском учете не отражается с 1992 г., с момента перехода на «рыночный» план счетов. С тех пор данные о сумме амортизационных накоплений рассчитываются внесистемно на основе учетной информации о начисленной амортизации и произведенных предприятием капитальных вложениях за истекший отчетный период.

Понятия «амортизации» и «износа основных средств», имевшие ранее в бухгалтерском учете разное толкование, в Плане счетов 2000 г. объединены в одно общее понятие «амортизация», с учетом того, что и в стоимостном выражении они начислялись по одним и тем же нормам [9].

Но то, что в Плане счетов 2000 г. амортизация и износ были объединены в одно понятие, еще не означает, что экономически они стали представлять единое целое. Эти понятия и в настоящее время отличаются друг от друга, и эти отличия бухгалтер должен четко понимать.

Таким образом, амортизацию целесообразно рассматривать с двух сторон. С одной стороны – в качестве способа постепенного возмещения затрат на строительство и приобретение основных средств, отражаемого в системе бухгалтерских счетов как кругооборот средств через издержки производства и обращения. И с другой – в качестве способа отражения в стоимостном выражении износа объектов основных средств, величина которого используется для определения остаточной стоимости основных средств в бухгалтерском учете.

Понимание природы амортизации достигается через исследование особенностей кругооборота основных средств. В связи с чем, в данном пункте было рассмотрено понятие «оценки». Исследовав данное понятие можно заключить, что оно тесно связано с понятием «стоимости» основных средств. Но данные понятия не являются в полной мере взаимовытекающими друг из друга, поскольку первоначальная и последующая оценки не охватывают понятие «остаточной стоимости». То есть, понятие «стоимости» является шире понятия «оценки». Однако они взаимосвязаны, если рассматривать их, с точки зрения движения основных средств, т.е. их кругооборота.

Для целей оптимизации налогообложения можно предложить способ модифицирования метода уменьшаемого остатка. В учетной политике можно закрепить такую формулировку: «в отношении основных средств, входящих в состав 4 амортизационной группы, применяется способ начисления амортизации – уменьшаемого остатка; при этом годовая сумма амортизационных отчислений определяется, исходя из остаточной стоимости объекта основных средств на начало отчетного года и нормы амортизации, исчисленной исходя из оставшегося срока полезного использования этого объекта и коэффициента, равного 3. В отношении прочих основных средств применяется линейный способ начисления амортизации».

Расчет сумм амортизации, исходя из оставшегося срока полезного использования, не противоречит ПБУ 6/01, т.к. в п. 19 раздела 3 данного Положения не содержится указание на то, исходя из какого срока полезного использования рассчитывается амортизация данным способом: первоначального или оставшегося. Закрепление такой формулировки в учетной политике позволит организации, во-первых, устранить основной недостаток данного способа и, соответственно, более выгодно использовать преимущества данного способа, а также позволит избежать нарушений норм бухгалтерского законодательства. Внедрить данное предложение возможно только с начала нового отчетного периода (т.е. года). Поэтому эффект предлагаемого способа рассчитаем на основе примерных данных о поступлении основных средств в течение 1 квартала 2011 г., который был бы достигнут, если бы организация внедрила данное предложение с начала 2011 г.

Для выявления эффективности предлагаемых изменений в учете основных средств, произведем расчет ряда показателей, представленных в таблице 1 по основным средствам 4 амортизационной группы, поступивших в течение 1 квартала 2011 года.

Как видно из таблицы 1, экономия налога на имущество за 2011 г. по основным средствам, введенным в эксплуатацию в 1 квартале 2011 г., невелика и составляет в абсолютном выражении 4051,74 руб., т.е. 13,66%.

Таблица 1 – Расчет эффективности внедряемых предложений по совершенствованию применяемых методов начисления амортизации в 2011 г.

Основные средства / Показатели	А/м 2796 1В/ГАЗ-3302-415	Автобус КАВЗ-3270	А/м Nissan Teana 3,5	Прицеп	Растворосмеситель	Итого
Первоначальная стоимость, руб.	292372,88	30000,00	1000196,32	92050,00	26183,05	1440802,25
СПИ, лет	7	7	7	7	7	-
Оставшийся СПИ, лет	7	7	7	7	7	-
Срок использования в 1 квартале 2011 г., мес.	1	0	2	2	1	-
Годовая норма амортизации, доля	0,1429	0,1429	0,1429	0,1429	0,1429	-
Остаточная стоимость на нач. 1 кв., руб.	292372,88	30000,00	1000196,32	92050,00	26183,05	1440802,25
Сумма амортизации линейным способом за 1 кв., руб.	3480,63	0	23814,20	2191,67	311,70	29798,20
Сумма амортизации линейным способом за 2, 3, 4 кв., руб.	31325,67	3214,29	107163,89	9862,50	2805,33	154371,67
Сумма амортизации способом уменьшаемого остатка за 1 кв., руб.	10441,89	0,00	71442,59	6575,00	935,11	89394,59
Сумма амортизации способом уменьшаемого остатка за 2, 3, 4 кв., руб.	93977,00	9642,86	321491,67	29587,50	8415,98	463115,01
Остаточная стоимость на кон. 2011 г. (линейный способ), руб.	257566,58	26785,71	869218,23	79995,83	23066,02	1256632,38
Остаточная стоимость на кон. 2011 г. (способ уменьшаемого остатка), руб.	187953,99	20357,14	607262,05	55887,50	16831,96	888292,65
Сумма амортизации за год (линейный способ), руб.						184169,87
Сумма амортизации за год (способ уменьшаемого остатка), руб.						552509,60
Среднегодовая остаточная стоимость (линейный способ), руб.						1348717,32
Среднегодовая остаточная стоимость (способ уменьшаемого остатка), руб.						1164547,45
Годовая сумма налога на имущество (линейный способ), руб.						29671,78
Годовая сумма налога на имущество (способ уменьшаемого остатка), руб.						25620,04
Экономия налога, %						13,66

Однако эффект того, что годовая сумма амортизационных отчислений рассчитывается по способу уменьшаемого остатка, исходя из оставшегося срока полезного использования, всё больше проявляется с каждым последующим годом.

Расчет необходимых показателей произведем в таблице 2.

Расчет, произведенный в таблице 2, показывает, что экономия на налоге на имущество уже в следующем году (т.е. 2012 г.) и лишь по тем основным средствам из четвертой амортизационной группы, которые были введены в эксплуатацию в 1 квартале 2012 г., в абсолютном выражении составляет 10724,97 руб., т.е. 42,25%.

Соответственно, реальная величина экономии окажется значительно выше в связи с приобретением и вводом в эксплуатацию других основных средств этой группы.

Таблица 2 – Расчет эффективности внедряемых предложений по совершенствованию применяемых методов начисления амортизации в 2012 г.

Основные средства / Показатели	А/м 2796 1В/ГАЗ-3302-415	Автобус КАВЗ-3270	Автомобиль Nissan Teana 3,5	Прицеп	Растворосмеситель	Итого
Первоначальная стоимость, руб.	292372,88	30000,00	1000196,32	92050,00	26183,05	1440802,25
СПИ, лет	7	7	7	7	7	-
Оставшийся СПИ, лет	6	6	6	6	6	-
Годовая норма амортизации (линейный), доля	0,1429	0,1429	0,1429	0,1429	0,1429	-
Годовая норма амортизации (уменьшаемого остатка), доля	0,1667	0,1667	0,1667	0,1667	0,1667	-
Остаточная стоимость на нач. 2012 г. (линейный), руб.	257566,58	26785,71	869218,23	79995,83	23066,02	1256632,38
Остаточная стоимость на нач. 2012 г. (уменьшаемого остатка), руб.	187953,99	20357,14	607262,05	55887,50	16831,96	888292,65
Сумма амортизации линейным способом за 2012 г., руб.	41767,55	4285,71	142885,19	13150,00	3740,44	205828,89
Сумма амортизации линейным способом за 2011 г., руб.	34806,30	3214,29	130978,09	12054,17	3117,03	184169,87
Сумма амортизации способом уменьшаемого остатка за 2012 г., руб.	93977,00	10178,57	303631,03	27943,75	8415,98	444146,32
Сумма амортизации способом уменьшаемого остатка за 2011 г., руб.	104418,89	9642,86	392934,27	36162,50	9351,09	552509,60
Остаточная стоимость на кон. 2012 г. (линейный способ), руб.	215799,03	22500,00	726333,04	66845,83	19325,58	1050803,49
Остаточная стоимость на кон. 2012 г. (способ уменьшаемого остатка), руб.	93977,00	10178,57	303631,03	27943,75	8415,98	444146,32
Сумма амортизации за 2012 г. (линейный способ), руб.						205828,89

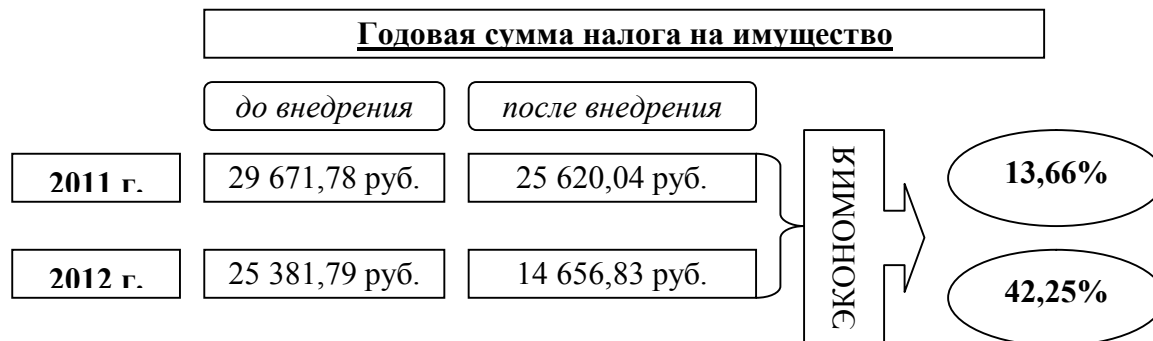
Продолжение таблицы 2

Сумма амортизации за 2012 г. (способ уменьшаемого остатка), руб.	444146,32
Среднегодовая остаточная стоимость (линейный способ), руб.	1153717,94
Среднегодовая остаточная стоимость (способ уменьшаемого остатка), руб.	666219,49
Годовая сумма налога на имущество (линейный способ), руб.	25381,79
Годовая сумма налога на имущество (способ уменьшаемого остатка), руб.	14656,83
Экономия налога, %	42,25

Экстраполируя средний темп роста первоначальной стоимости основных средств данной группы (167,94%) на 2011-2012 гг., можно предположить, что приблизительная величина экономии на налоге на имущество составит около 7000 тыс. руб. за 2011 г. и 18000 тыс. руб. за 2012 г.

Таким образом, для достижения положительного эффекта необходимо в отношении основных средств четвертой амортизационной группы изменить линейный способ начисления амортизации в целях бухгалтерского учета на способ уменьшаемого остатка. При этом, поскольку способ уменьшаемого остатка не позволяет списать полную стоимость основного средства, его можно модифицировать, закрепив в учетной политике для целей бухгалтерского учета предложение о расчете годовой суммы амортизации, исходя из остаточной стоимости объекта основных средств на начало отчетного года и нормы амортизации, исчисленной исходя из оставшегося срока полезного использования этого объекта и коэффициента, равного 3.

Экономия на налоге на имущество, рассчитанная на основе данных о поступлении основных средств в течение 1 квартала 2011 г., представлена на рисунке 3.



**Рисунок 3 – Расчет экономии на налоге на имущество**

Из рисунка 3 видно, что внедрение предложения по изменению способа начисления амортизации поможет оптимизировать налогообложение.

### СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Приказ Минфина РФ от 30.03.2001 №26н (посл. ред. от 12.12.2005) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01» [Электронный ресурс] / Режим доступа URL: [www.consultant.ru](http://www.consultant.ru)
2. Приказ Минфина РФ от 13.10.2003 №91н «Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств» [Электронный ресурс] / Режим доступа URL: [www.consultant.ru](http://www.consultant.ru)
3. Волошин, Д.А. Основные средства по-новому [Электронный ресурс] / Режим доступа URL: [www.glavbukh.ru](http://www.glavbukh.ru)
4. Соколов, Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней [Текст] / Я.В. Соколов. - М., 1996. – 573 с.
5. Яковлев, А. Износ и амортизация: смысловая связь и содержательные различия [Текст] / А. Яковлев.

Финансовая газета, №34, 2000.

6. Белова, Е.Л. Учет основных средств в коммерческих организациях [Текст] / Е.Л. Белова // Современный бухучет, №6 2006.

7. Шишкоедова, Н.Н. Амортизация в бухгалтерском и налоговом учете в соответствии с требованиями ПБУ 18/02 [Электронный ресурс] / Режим доступа URL: [www.glavbukh.ru](http://www.glavbukh.ru)

**Романчин С.В.**

ФГОУ ВПО «Госуниверситет - УНПК»

302020, г. Орел, Наугорсткое ш., 29

Докторант кафедры «Бухгалтерский учет и налогообложение»

Тел.: 8 906 662 33 40

E-mail: [opk@msro.ru](mailto:opk@msro.ru)

---

S.V. ROMANCHIN

**VALUATION OF FIXED ASSETS AND AMORTIZATION FOR TAX PURPOSES**

*The author of the issue of the evaluation of fixed assets and depreciation for tax purposes. Presents the relationship of assessments and values adopted in the field of fixed assets, and calculated the effectiveness of implemented proposals to improve the methods used for calculating depreciation in 2011-2012.*

**Key words:** *fixed assets, depreciation, tax, property tax, assessment, initial cost, residual value.*

**BIBLIOGRAGHY (TRANSLITERATED)**

1. Prikaz Minfina RF ot 30.03.2001 №26n (posl. red. ot 12.12.2005) «Ob utverzhenii Polozhenija po buhgalterskomu uchetu «Uchet osnovnyh sredstv» PBU 6/01» [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa URL: [www.consultant.ru](http://www.consultant.ru)

2. Prikaz Minfina RF ot 13.10.2003 №91n «Ob utverzhenii Metodicheskikh ukazanij po buhgalterskomu uchetu osnovnyh sredstv» [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa URL: [www.consultant.ru](http://www.consultant.ru)

3. Voloshin, D.A. Osnovnye sredstva po-novomu [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa URL: [www.glavbukh.ru](http://www.glavbukh.ru)

4. Sokolov, Ja.V. Buhgalterskij uchet: ot istokov do nashih dnei [Tekst] / Ja.V. Sokolov. - M., 1996. – 573 s.

5. Jakovlev, A. Iznos i amortizacija: smyslovaja svjaz' i sodержatel'nye razlichija [Tekst] / Finansovaja gazeta, №34, 2000.

6. Belova, E.L. Uchet osnovnyh sredstv v kommercheskikh organizacijah [Tekst] / E.L. Belova // Sovremennyj buhuchet, №6 2006.

7. Shishkoedova, N.N. Amortizacija v buhgalterskom i nalogovom uchete v sootvetstvii s trebovanijami PBU 18/02 [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa URL: [www.glavbukh.ru](http://www.glavbukh.ru)

**Romanchin S.V.**

State University-ESPC

302020, Orel, Naugorstkoe highway, 29

Doctoral student Department of «Accounting and taxation»

Numb.: 8 906 662 33 40

E-mail: [opk@msro.ru](mailto:opk@msro.ru)

# **НАУЧНОЕ РАЗВИТИЕ ЭКОНОМИКИ** **И УПРАВЛЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЕМ**

УДК 658/1

Л.В. ПОПОВА

## **ФИНАНСОВЫЙ МЕНЕДЖМЕНТ И ЕГО РОЛЬ В СОВРЕМЕННОЙ СИСТЕМЕ МЕНЕДЖМЕНТА**

*Финансы хозяйствующих субъектов представляют собой экономические отношения, возникающие в процессе формирования, структуризации, использования их денежных фондов. Являясь ведущим звеном всей финансовой системы общества, они формируют основной массив его финансовых ресурсов. Финансы предприятий тесно взаимосвязаны с финансовым положением государства и состоянием денежных доходов населения. Финансы хозяйствующих субъектов включают в себя отношения, связанные с формированием и движением фондов собственных средств; фондов заемных средств; фондов привлеченных средств. В составе финансов также можно выделить формирование и движение производственных фондов денежных средств; обращение денежной части фондов и фондов, образованных в ходе распределения доходов между предприятием, органами власти и работниками. Финансы способствуют достижению общих целей экономического управления, поэтому требуется их оптимальная организация. В рыночной экономике эта организация достигается в рамках концепции финансового менеджмента. Важным методологическим фактором является определение принципов его организации и функционирования. Это необходимо для выявления направлений действий финансового менеджмента, выработки критериев оценки его эффективности.*

**Ключевые слова:** финансы, менеджмент, цели, задачи, функции.

К увеличению роли и значения финансового менеджмента привел резкий рост значения финансов в жизни общества. Финансовый менеджмент - управление финансами хозяйствующих субъектов, финансовый анализ, планирование, а также нахождение и распределение капитала. Он охватывает все основные сферы финансов и распространяется на все сегменты финансового рынка. Многие функции и принципы общего менеджмента характерны для финансового менеджмента. Финансовый менеджмент - это также и вид управленческой деятельности. Он представляет собой систему воздействия субъекта финансового управления (финансового менеджера) на его объект с целью совершенствования последнего. Кроме того, финансовый менеджмент является формой предпринимательства. Предметом финансового менеджмента является система управления финансами на предприятии, совокупность методов, приемов и рычагов управления финансами предприятия.

Цели финансового менеджмента вытекают из целей хозяйствующего субъекта и его экономической стратегии. Следовательно, цели финансового менеджмента и предприятия совпадают. Цели финансового менеджмента взаимосвязаны между собой, к ним относятся:

- максимизация рентабельности;
- достижение конкурентоспособного уровня прибыли, рост доходов собственника, менеджеров, персонала фирмы и усиление мотивации их труда;
- оптимизация затрат;
- повышение уровня управления капиталом, оптимизация потоков денежных средств;
- упрочение завоеванных позиций в конкурентной борьбе;
- финансовое обеспечение конкурентного преимущества на рынках, обеспечение «прорывов» в необходимых направлениях деятельности.

В свою очередь, цели подразделяются на задачи финансового менеджмента. К ним относятся:

- нахождение оптимума в сочетании кратко- и долгосрочных задач развития предприятия;

- ограниченное вхождение в экономическую стратегию фирмы;
- маркетинговой, ценовой, инвестиционной, кадровой, технической, технологической и экологической стратегии фирмы;
- нахождение форм и методов достижения максимальных финансовых результатов деятельности фирмы.

Финансовый менеджмент реализуется в присущих ему функциях и имеет выраженную специфику - управление денежными потоками, поэтому его функции предопределены задачами финансов предприятий. Планирование финансов - это планирование всех доходов и направлений расходования денежных средств для обеспечения развития предприятия. Функциям планирования может придаваться разное значение в зависимости от вида и величины предприятия. Прогнозирование - разработка на длительную перспективу изменений финансового состояния объекта в целом и различных его частей. Прогнозирование может осуществляться как на основе переноса прошлого в будущее с учётом экспертной оценки тенденции изменения, так и прямого предвидения изменений. Организационная функция обеспечивает системный подход в организации денежных потоков и фондов. Функция организаций в финансовом менеджменте сводится к объединению людей, совместно реализующих финансовую программу на базе каких-то правил и процедур. Регулирование - воздействие на объект управления, посредством которого достигается состояние устойчивости финансовой системы в случае возникновения отклонения от заданных параметров. Оно охватывает текущие мероприятия по устранению возникших отклонений от графиков, плановых заданий, установленных норм и нормативов. Стимулирование в финансовом менеджменте выражается в побуждении работников финансовой службы к заинтересованности в результатах своего труда. Контрольная функция финансового менеджмента отражает состояние кругооборота ресурсов, эффективность хозяйствования, обеспечивает контроль за управленческими решениями в области финансов, предусматривая сбор необходимой информации, анализ факторов.

Финансовый менеджмент как экономический орган управления хозяйствующего субъекта представляет собой часть аппарата управления, часть руководства этим хозяйствующим субъектом. На крупных предприятиях в акционерных обществах таким аппаратом управления может быть финансовая дирекция во главе с финансовым директором или главным финансовым менеджером. Финансовая дирекция является одной из центральных служб аппарата управления, создаваемых правлением или дирекцией хозяйствующего субъекта. Финансовая дирекция состоит из различных подразделений, например, финансового отдела, планово-экономического отдела, бухгалтерии, лаборатории (бюро, сектор) экономического анализа, отдела (сектор) внутрихозяйственного подряда, отдела валютных операций и др. Дирекция и каждое ее подразделение функционируют на основе Положения о финансовой дирекции или подразделении, которое включает в себя общие моменты ее организации, задачи, структуру, функции, взаимоотношения с другими подразделениями (дирекциями) и службами хозяйствующего субъекта, права и ответственность дирекции [1].

Финансовая дирекция и ее подразделения выполняют следующие основные функции: обеспечивают финансовую деятельность (использование финансовых ресурсов, получение прибыли и т.п.) хозяйствующего субъекта и его подразделений.

В целом необходимо отметить основные приемы управления движением финансовых ресурсов и капитала. К ним относятся: системы расчетов и их формы; кредитование и его формы; депозиты и вклады (в том числе в драгоценные металлы и за рубежом); страхование (включая хеджирование); операции с валютой; залоговые операции; трансферт; трастовые операции; текущая аренда; лизинг.

К разновидностям финансового менеджмента относят агрессивный менеджмент, сопряженный с высокими рисками, например, задача достижения целей предприятия в кратчайшие сроки с максимальным использованием внешних источников финансирования, в первую очередь, заемных. Консервативный менеджмент основывается на минимизации



рисков. Одной из главных его целей выступает обеспечение максимальной финансовой устойчивости, стабильности развития производства. Разумным компромиссом между агрессивным и консервативным является умеренный менеджмент. Многие финансово-экономические показатели в умеренном финансовом менеджменте приближаются к нормативным, планируемым, среднерыночным, общественно нормальным или среднеотраслевым. Существует и идеальный менеджмент, где, с одной стороны, оптимально выверены и сбалансированы долго- и краткосрочные цели и задачи менеджмента, а с другой - средства их реализации. Различают также текущий и стратегический финансовый менеджмент. Первый обслуживает текущие, тактические цели предприятия, а второй - долгосрочные, стратегические цели.

Финансовый менеджер - это руководитель (или ответственный исполнитель) финансовой службы на предприятии, в учреждении, организации. Финансовый менеджер принимает решения в целях реализации экономической стратегии предприятия. Основными функциями финансового менеджера являются: аналитическо-контрольные; финансовое планирование; принятие управленческих решений. Он принимает управленческие решения в непосредственной финансовой деятельности, связанной с формированием и использованием фондов денежных средств, в сфере капитальных вложений, на финансовых рынках, в области налогообложения, обязательных отчислений, сборов и др. Сейчас особенно растет значение умения менеджера прогнозировать развитие финансово-экономической ситуации. Менеджер должен уметь прогнозировать объемные параметры производства и реализации продукции, затраты на производство и себестоимость различных видов продукции, динамику потребности в источниках финансирования, направления и масштабы предстоящих денежных потоков и др. В целом в функциональные обязанности финансового менеджера входят:

- текущая деятельность, связанная с движением денежных фондов предприятия;
- финансовое планирование (прогнозирование);
- проведение операций на финансовых рынках;
- инвестирование;
- финансовый анализ и контроль за финансовым обеспечением предприятия;
- расчеты и платежи с бюджетами и внебюджетными фондами.

Реализация этих функций определяет следующие требования к финансовым менеджерам:

- высокая общая профессиональная эрудиция;
- знание финансово-экономических дисциплин;
- высокая степень использования полученных знаний на практике;
- владение техникой и технологией финансового менеджмента;
- умение работать с финансовой (бухгалтерской) отчетностью, финансовыми документами, осуществлять финансовый анализ;
- организаторские способности, умение работать с людьми;
- умение мотивировать, стимулировать действия персонала;
- быстрое реагирование на изменение в управляемой системе и др.

Обучение и самообучение в области финансового менеджмента должно носить непрерывный характер [2].

Появление менеджмента в Российской Федерации вызвано развитием рыночных процессов, повышением значимости финансовых аспектов предпринимательской и в целом хозяйственной деятельности. В настоящее время в России финансовый менеджмент успешно развивается как наука. Финансовый менеджмент в системе экономических наук, с одной стороны, представляет собой самостоятельную и весьма специфическую часть такой обширной дисциплины, как менеджмент. Отсюда финансовый менеджмент имеет многие черты и особенности менеджмента как науки. Но с другой стороны - это дисциплина, имеющая управленческо-финансовые аспекты, присущие целому ряду прикладных экономических наук (начиная с финансов предприятий и заканчивая рынком ценных бумаг).

Поэтому финансовый менеджмент «пограничен» многим экономическим наукам, но он отличается интегрирующей ролью по отношению к финансам предприятий, финансовому и экономическому анализу, управленческому учету, рынку ценных бумаг, биржевому делу, статистике, ценообразованию, налогообложению. Элементы этих наук входят как его составная часть в финансовый менеджмент, способствуют реализации последним его же функций, целей и задач. В то же время финансовый менеджмент не буквальный набор разных дисциплин. У него есть собственные предмет изучения, методы исследования и пр. Предмет финансового менеджмента как науки не следует отождествлять с объектами финансового менеджмента как вида управленческой деятельности.

Этапы развития финансового менеджмента представлены в таблице 1.

Таблица 1 – Этапы развития финансового менеджмента

Период	Этап	Основные постулаты
1985-1994 гг.	Формирование самостоятельной области финансового менеджмента	Строжайший контроль Оптимизация издержек Правильное проведение финансовых операций
1990-1996 гг.	Функциональный подход	Выделение функций финансового планирования, организации и контроля Разработка универсальных процедур для принятия решений
1993 г.- по настоящее время	Системный подход	Выделение элементов системы финансового менеджмента Определение их взаимосвязей

Это объективное развитие теоретического обоснования финансового менеджмента вызвано потребностями практики, поэтому ряд авторских работ, посвященных финансовому менеджменту, тяготеют к нескольким направлениям и в развитии переходят от одного подхода к другому, так как возникает объективная необходимость в их переосмыслении.

Таким образом, финансовый менеджмент направлен на увеличение финансовых ресурсов, инвестиций и наращивания объема капитала. Финансовый менеджмент можно определить как систему рационального и эффективного использования капитала, как механизм управления движением финансовых ресурсов.

Конечная цель такого управления соответствует целевой функции хозяйствующего субъекта - получению прибыли. Ведь любые экономические отношения (в том числе и мировые) базируются на стремлении получить прибыль. Прибыль (выгода) потребителя появляется в том случае, когда он покупает по самой низкой цене при наилучшем соотношении качества и цены. Такое положение способствует развитию наиболее совершенных производств и хозяйствующих субъектов. Хозяйствующие субъекты-производители или продавцы могут удержаться на рынке только тогда, когда в условиях конкуренции им удастся реализовать хотя бы минимальную прибыль, чтобы обеспечить свое выживание, т. е. рассчитаться по своим обязательствам и долгам и закупить средства для дальнейшего производства товаров или торговли. Известны две основные возможности увеличения прибыли: рост объема выпуска и реализации товаров (выручка) и уменьшение затрат (себестоимость), так как прибыль в общем виде - это разница между выручкой и себестоимостью [2].

Финансовый менеджмент, управляя движением капитала, может направить его на увеличение производственных мощностей, а, следовательно, выручки; при управлении движением финансовых ресурсов, появляется возможность использовать их для снижения

себестоимости и увеличения капитала.

Вопрос, как искусно руководить этим движением, составляет содержание финансового менеджмента.

### **СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ**

1. Литовских, А. М. Финансовый менеджмент: учебное пособие. [Текст] / А.М. Литовских. – М.: ТРТУ, 2000.
2. Административно-управленческий портал [Электронный ресурс] / Режим доступа URL: [www.aup.ru](http://www.aup.ru)

**Попова Людмила Владимировна**

ФГОУ ВПО «Госуниверситет-УНПК»

302020, г. Орел, Наугорское шоссе, 40

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

Тел.: (4862) 41-98-60

E-mail: [orelbuin@yahoo.com](mailto:orelbuin@yahoo.com)

---

L. V. POPOVA

### **FINANCIAL MANAGEMENT AND ITS ROLE IN MODERN MANAGEMENT SYSTEM**

*Financial businesses are the economic relations that arise in the process of forming, structuring, the use of their money funds. As the leading part of the whole financial system of society, they form the main bulk of its financial resources. Finance companies are closely interlinked with the financial situation of the state and the state of monetary income. Financial businesses include the relations connected with the formation and movement of funds of their own funds; funds borrowed funds; funds of funds. As part of Finance is also possible to isolate the formation and movement of production funds of funds, handling of cash funds and funds formed in the distribution of income among business, government and workers. Finance contributed to the overall objectives of economic management, so you need their optimal organization. In a market economy, the organization achieved in the concept of financial management. An important methodological factor is the determination of the principles of its organization and functioning. This is necessary to identify areas of financial management, developing criteria for assessing its effectiveness.*

**Key words:** *finance, management, goals, objectives, functions.*

### **BIBLIOGRAGHY (TRANSLITERATED)**

1. Litovskih, A. M. Finansovyy menedzhment: uchebnoe posobie. [Tekst] / A.M. Litovskih. – М.: TRTU, 2000.
2. Administrativno-upravlencheskij portal [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa: [www.aup.ru](http://www.aup.ru)

**Popova Ludmila Vladimirovna**

State University-ESPC

302020, Orel, Naugorskoe highway 40

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

Numb.: (4862) 41-98-60

E-mail: [orelbuin@yahoo.com](mailto:orelbuin@yahoo.com)

И.А. МАСЛОВА

## ОСНОВНЫЕ ПОКАЗАТЕЛИ МЕНЕДЖМЕНТА, ХАРАКТЕРИЗУЮЩИЕ ФИНАНСОВОЕ СОСТОЯНИЕ И ДЕЛОВУЮ АКТИВНОСТЬ ПРЕДПРИЯТИЯ

*В современных рыночных условиях предприятие стремится обеспечить свою деятельность на длительный промежуток времени. Чтобы этого достичь, оно должно быть устойчивым. Ведь именно устойчивость является залогом стабильного положения. На нее влияют различные факторы как внешние, так и внутренние. Самое главное - это стабильность получения выручки от покупателей, достаточной для того, чтобы расплатиться по своим долгам. В свою очередь, для обеспечения бесперебойности процессов производства продукции и ее реализации, предприятие должно свободно маневрировать денежными средствами. Для того, чтобы определить эффективно ли предприятие использует свои финансовые ресурсы и не находится ли оно на грани банкротства, применяют ряд характеристик, которые наиболее полно и точно показывают состояние предприятия как во внутренней, так и во внешней среде. Наиболее важными характеристиками являются финансовая устойчивость, деловая активность и рентабельность. Правильно определить данные категории и оценить их значения помогают коэффициенты финансового менеджмента, а также рекомендуемые для них значения.*

**Ключевые слова:** ликвидность, устойчивость, деловая активность, рентабельность, инвестиции.

Финансовый менеджмент на предприятии является важной информационной базой, обеспечивающей возможность проверки соответствия задач, стоящих перед субъектом хозяйствования и фактическим их достижением. Среди всех аналитических коэффициентов финансового менеджмента можно выделить наиболее важные и сгруппировать их следующим образом: коэффициенты ликвидности, показатели структуры капитала (коэффициенты устойчивости), коэффициенты рентабельности, коэффициенты деловой активности, инвестиционные критерии.

Для некоторых показателей приводятся рекомендуемые диапазоны значений.

При этом, допустимые значения показателей могут существенно отличаться не только для разных отраслей, но и для разных предприятий одной отрасли и полную картину финансового состояния компании можно получить только анализируя всю совокупность финансовых показателей с учетом особенностей ее деятельности. Таким образом, рекомендуемые значения носят информационный характер и не могут быть использованы как руководство к действию.

Далее более подробно представлена каждая группа показателей.

Показатели ликвидности характеризуют способность компании удовлетворять претензии держателей краткосрочных долговых обязательств.

Коэффициент абсолютной ликвидности показывает, какая доля краткосрочных долговых обязательств может быть покрыта за счет денежных средств и их эквивалентов в виде рыночных ценных бумаг и депозитов, т.е. практически абсолютно ликвидных активов. Рассчитывается по формуле:

$$AL = \frac{ДС + КФВ}{ТО}, \quad (1)$$

где ДС – денежные средства;

КФВ – краткосрочные финансовые вложения;

ТО - текущие обязательства.

Рекомендуемые значения: 0,2 – 0,5.

Коэффициент срочной ликвидности определяется, как отношение наиболее ликвидной части оборотных средств (денежных средств, дебиторской задолженности, краткосрочных финансовых вложений) к краткосрочным обязательствам. Обычно

рекомендуется, чтобы значение этого показателя было больше 1. Однако реальные значения для российских предприятий редко составляют более 0,7 – 0,8, что признается допустимым. Рекомендуемые значения: 0,3 - 1

Коэффициент текущей ликвидности рассчитывается как частное от деления оборотных средств на краткосрочные обязательства и показывает, достаточно ли у предприятия средств, которые могут быть использованы для погашения краткосрочных обязательств. В соответствии с международной практикой, значения коэффициента ликвидности должны находиться в пределах от единицы до двух (иногда до трех). Нижняя граница обусловлена тем, что оборотных средств должно быть по меньшей мере достаточно для погашения краткосрочных обязательств, иначе компания окажется под угрозой банкротства. Превышение оборотных средств над краткосрочными обязательствами более чем в три раза также является нежелательным, поскольку может свидетельствовать о нерациональной структуре активов.

Рассчитывается по формуле:

$$ТЛ = \frac{ТА}{ТО}, \quad (2)$$

где ТА – текущие активы;

ТО - текущие обязательства.

Рекомендуемые значения: 1 - 2

Чистый оборотный капитал в денежных единицах определяется как разность между оборотными активами предприятия и его краткосрочными обязательствами. Чистый оборотный капитал необходим для поддержания финансовой устойчивости предприятия, поскольку превышение оборотных средств над краткосрочными обязательствами означает, что предприятие не только может погасить свои краткосрочные обязательства, но и имеет резервы для расширения деятельности. Оптимальная сумма чистого оборотного капитала зависит от особенностей деятельности компании, в частности от ее масштабов, объемов реализации, скорости оборачиваемости материальных запасов и дебиторской задолженности. Недостаток оборотного капитала свидетельствует о неспособности предприятия своевременно погасить краткосрочные обязательства. Значительное превышение чистого оборотного капитала над оптимальной потребностью свидетельствует о нерациональном использовании ресурсов предприятия. Например: выпуск акций или получение кредитов сверх реальной потребности.

Рассчитывается по формуле:

$$ЧОК = ТА - ТП, \quad (3)$$

где ТА - текущие активы;

ТО - текущие обязательства.

Рекомендуемые значения: > 0

Показатели структуры капитала отражают соотношение собственных и заемных средств в источниках финансирования компании, т.е. характеризуют степень финансовой независимости компании от кредиторов. Это является важной характеристикой устойчивости предприятия. Для оценки структуры капитала используются определенные показатели.

Коэффициент финансовой независимости характеризует зависимость фирмы от внешних займов. Чем ниже значение коэффициента, тем больше займов у компании, тем выше риск неплатежеспособности. Низкое значение коэффициента отражает также потенциальную опасность возникновения у предприятия дефицита денежных средств. Интерпретация этого показателя зависит от многих факторов: средний уровень этого коэффициента в других отраслях, доступ компании к дополнительным долговым источникам финансирования, особенности текущей производственной деятельности.

Рассчитывается по формуле:

$$КФН = \frac{СК}{СА}, \quad (4)$$

где СК – собственный капитал;

СА – суммарные активы.

Рекомендуемые значения: 0,5 – 0,8

Показатель отношения суммарных обязательств к суммарным активам демонстрирует, какая доля активов предприятия финансируется за счет долгосрочных займов.

Рассчитывается по формуле:

$$\frac{CO}{CA} = \frac{ДО - ТО}{СА}, \quad (5)$$

где ДО – долгосрочные обязательства;

ТО – текущие обязательства;

СА – суммарные активы.

Рекомендуемые значения: 0,2 – 0,5

Отношения долгосрочных обязательств к активам демонстрирует, какая доля активов предприятия финансируется за счет долгосрочных займов. Рассчитывается по формуле:

$$O = \frac{ДО}{СА}, \quad (6)$$

где ДО – долгосрочные обязательства;

СА – суммарный актив.

Отношение суммарных обязательств к собственному капиталу представляет собой соотношение кредитных и собственных источников финансирования, и является еще одной формой представления коэффициента финансовой независимости.

Рассчитывается по формуле:

$$\frac{CO}{СК} = \frac{ДО - ТО}{СК}, \quad (7)$$

где ДО – долгосрочные обязательства;

ТО – текущие обязательства;

СК – собственный капитал.

Рекомендуемые значения: 0,25 – 1.

Отношение долгосрочных обязательств к внеоборотным активам демонстрирует, какая доля основных средств финансируется за счет долгосрочных займов.

Рассчитывается по формуле:

$$D = \frac{ДО}{ДА}, \quad (8)$$

где ДО – долгосрочные обязательства;

ДА – долгосрочные активы.

Коэффициент покрытия процентов характеризует степень защищенности кредиторов от невыплаты процентов за предоставленный кредит и демонстрирует сколько раз в течение отчетного периода компания заработала средства для выплаты процентов по займам. Этот показатель также позволяет определить допустимый уровень снижения прибыли, используемой для выплаты процентов [1].

Рассчитывается по формуле:

$$КПП = \frac{\text{Прибыль до налогов и процентов по кредитам}}{\text{Проценты по кредитам}}, \quad (9)$$

Рекомендуемые значения: > 1.

Коэффициенты рентабельности показывают, насколько прибыльна деятельность компании.

Коэффициент рентабельности продаж демонстрирует долю чистой прибыли в объеме продаж предприятия.

Рассчитывается по формуле:

$$РП = \frac{ЧП}{ЧОП} * 100\%, \quad (10)$$

где ЧП – чистая прибыль;  
ЧОП – чистый объем продаж.

Коэффициент рентабельности собственного капитала позволяет определить эффективность использования капитала, инвестированного собственниками предприятия. Обычно этот показатель сравнивают с возможным альтернативным вложением средств в другие ценные бумаги. Рентабельность собственного капитала показывает, сколько денежных единиц чистой прибыли заработала каждая единица, вложенная собственниками компании.

Рассчитывается по формуле:

$$РСК = \frac{ЧП}{СК} * 100\%, \quad (11)$$

где ЧП – чистая прибыль;  
СК – собственный капитал.

Коэффициент рентабельности оборотных активов демонстрирует возможности предприятия в обеспечении достаточного объема прибыли по отношению к используемым оборотным средствам компании. Чем выше значение этого коэффициента, тем более эффективно используются оборотные средства.

Рассчитывается по формуле:

$$РОА = \frac{ЧП}{ТА} * 100\%, \quad (12)$$

где ЧП – чистая прибыль;  
ТА – текущие активы.

Коэффициент рентабельности внеоборотных активов демонстрирует способность предприятия обеспечивать достаточный объем прибыли по отношению к основным средствам компании. Чем выше значение данного коэффициента, тем более эффективно используются основные средства.

Рассчитывается по формуле:

$$РВА = \frac{ЧП}{ДА} * 100\%, \quad (13)$$

где ЧП – чистая прибыль;  
ДА – долгосрочные активы.

Коэффициент рентабельности инвестиций показывает, сколько денежных единиц потребовалось предприятию для получения одной денежной единицы прибыли. Этот показатель является одним из наиболее важных индикаторов конкурентоспособности.

Рассчитывается по формуле:

$$РИ = \frac{ЧП}{СК + ДО} * 100\%, \quad (14)$$

ЧП – чистая прибыль;  
СК – собственный капитал;  
ДО – долгосрочные обязательства.

Коэффициенты деловой активности позволяют проанализировать, насколько эффективно предприятие использует свои средства.

Коэффициент оборачиваемости рабочего капитала показывает, насколько эффективно компания использует инвестиции в оборотный капитал и как это влияет на рост продаж. Чем выше значение этого коэффициента, тем более эффективно используется предприятием чистый оборотный капитал.

Рассчитывается по формуле:

$$ОРК = \frac{ЧОП}{ЧОК}, \quad (15)$$

где ЧОП – чистый объем продаж;

ЧОК – чистый оборотный капитал.

Коэффициент оборачиваемости основных средств (фондоотдача) характеризует эффективность использования предприятием имеющихся в распоряжении основных средств.

Чем выше значение коэффициента, тем более эффективно предприятие использует основные средства. Низкий уровень фондоотдачи свидетельствует о недостаточном объеме продаж или о слишком высоком уровне капитальных вложений. Однако, значения данного коэффициента сильно отличаются друг от друга в различных отраслях. Также значение данного коэффициента сильно зависит от способов начисления амортизации и практики оценки стоимости активов. Таким образом, может сложиться ситуация, что показатель оборачиваемости основных средств будет выше на предприятии, которое имеет изношенные основные средства [2].

Рассчитывается по формуле:

$$FO = \frac{ЧОП}{ДА}, \quad (16)$$

где ЧОП – чистый объем продаж;

ДА – долгосрочные активы.

Коэффициент оборачиваемости активов характеризует эффективность использования компанией всех имеющихся в распоряжении ресурсов, независимо от источников их привлечения. Данный коэффициент показывает сколько раз за год совершается полный цикл производства и обращения, приносящий соответствующий эффект в виде прибыли. Этот коэффициент также сильно варьируется в зависимости от отрасли.

Рассчитывается по формуле:

$$КОА = \frac{ЧОП}{СА}, \quad (17)$$

ЧОП – чистый объем продаж;

СА – суммарный актив.

Коэффициент оборачиваемости запасов отражает скорость реализации запасов. Для расчета коэффициента в днях необходимо 365 дней разделить на значение коэффициента. В целом, чем выше показатель оборачиваемости запасов, тем меньше средств связано в этой наименее ликвидной группе активов. Особенно актуально повышение оборачиваемости и снижение запасов при наличии значительной задолженности в пассивах компании.

Рассчитывается по формуле:

$$OЗ = \frac{C}{TMЗ}, \quad (18)$$

где C – себестоимость реализованной продукции;

TMЗ – товарно-материальные запасы.

К инвестиционным критериям можно отнести такие показатели, как прибыль на акцию, дивиденды на акцию, соотношение цены акции и прибыли.

Прибыль на акцию является одним из наиболее важных показателей, влияющих на рыночную стоимость компании. Показывает долю чистой прибыли (в денежных единицах), приходящуюся на одну обыкновенную акцию.

Рассчитывается по формуле:

$$ПА = \frac{ЧП - ДИВ \text{ по прив акциям}}{\text{Число обыкновенных акций}}, \quad (19)$$

где ЧП – чистая прибыль.

Таким образом, рассчитав и проанализировав данные показатели можно сделать вывод о достаточности на предприятии ликвидных активов для покрытия текущих обязательств, структуре капитала, рентабельности продаж, собственного капитала, внеоборотных и оборотных активов, а также целесообразности инвестиций.



СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Ковалев, А.И. Анализ финансового состояния предприятия. – Изд. – 5-е, перераб. и доп. [Текст] / А.И. Ковалев. – М.: Центр экономики и маркетинга, 2009. 256 с.
2. Банк, В.Р. Финансовый менеджмент: учебное пособие. [Текст] / В.Р. Банк. – М.: ТК Велби, издательство Проспект, 2006. 344 с.

**Маслова Ирина Алексеевна**

ФГОУ ВПО «Госуниверситет-УНПК»

302020, г. Орел, Наугорское шоссе, 40

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

Тел.: (4862) 41-98-60

E-mail: orelbuin@yahoo.com

I.A. MASLOVA

**MAIN INDICATORS OF MANAGEMENT, FINANCIAL CONDITION AND CHARACTERIZING BUSINESS ACTIVITY**

*In the current market conditions the company sought to maintain their activity for a long period of time. To achieve this, it must be sustainable. After all, sustainability is the key to stability. It is affected by various factors, both external and internal. The most important thing - is the stability of obtaining revenue from customers, sufficient to pay off their debts. In turn, in order to ensure continuity of production processes and its implementation, the enterprise must maneuver in cash. In order to determine whether the company uses effectively its financial resources and not whether it be on the verge of bankruptcy used a number of characteristics that are most fully and accurately indicate the status of the enterprise, both in internal and external environment. The most important characteristics are financial stability, business activity and profitability. Properly define these categories and estimate their values help the coefficients of financial management, as well as the recommended value to them.*

**Key words:** liquidity, stability, economic activity, profitability, and investments.

**BIBLIOGRAGHY (TRANSLITERATED)**

1. Kovalev, A.I. Analiz finansovogo sostojanija predprijatija. – Izd. – 5-e, pererab. i dop. [Tekst] / A.I. Kovalev. – M.: Centr jekonomiki i marketinga, 2009. 256 s.
2. Bank, V.R. Finansovyj menedzhment: uchebnoe posobie. [Tekst] / V.R. Bank. – M.: TK Velbi, izdatel'stvo Prospekt, 2006. 344 s.

**Maslova Irina Alekseevna**

State University-ESPC

302020, Orel, Naugorskoe highway 40

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

Numb.: (4862) 41-98-60

E-mail: orelbuin@yahoo.com

Б.Г. МАСЛОВ

## МЕТОДЫ МАТЕМАТИЧЕСКОГО МОДЕЛИРОВАНИЯ В ОЦЕНКЕ СТОИМОСТИ ИМУЩЕСТВА

*В статье рассмотрены основные методы математического моделирования в оценке стоимости имущества. Сформирован порядок оценки параметров статистической совокупности. Изучен существующий ряд методов проверки нормальности распределения в математической статистике.*

**Ключевые слова:** математическое моделирование, методы математического моделирования, стоимость имущества, статистическое наблюдение, выборочное наблюдение, статистическая совокупность.

Любой метод оценки имущества в той или иной степени опирается на параметры, которые могут быть получены только в результате статистической обработки рыночных данных. В этой связи, вопросы организации и проведения статистических наблюдений, как первого этапа любого статистического исследования, обеспечивающего успех (или неудачу) дальнейшего статистического анализа, имеют важное значение.

Как показывает многолетняя практика, те аналитики (в том числе и оценщики), которые не уделяют достаточного внимания этому первому этапу – сбору качественной и достоверной информации об объекте оценки, окружающей среде, как правило, приходят к печальным результатам, обвиняя в этом статистику, как недостаточно надёжный эмпирический подход к изучению действительности.

Информация, с которой приходится работать оценщику, в значительной степени относится к категории случайных величин.

Случайной величиной называют такую величину, значения которой изменяются некоторым, заранее не предсказуемым образом. В отличие от неслучайных, детерминированных величин для случайной величины нельзя заранее точно сказать, какое конкретное значение она примет в определенных условиях, а можно только указать закон ее распределения.

Законом распределения называют совокупность значений случайной величины и вероятностей, с которыми она их принимает. Сумма всех вероятностей всегда равна единице, так как с такой вероятностью величина принимает хоть какое-нибудь из этих значений.

Существует много причин, приводящих к тому, что значения рыночных цен в выборке оказываются скорее случайными, чем детерминированными. Часто это вызвано отсутствием информации обо всех факторах, влияющих на цену объекта, или нечеткостью этой информации. Например, как в случае нечеткости информации о степени физического износа машины, недостаточности данных об условиях сделки купли-продажи и т. п. Неконтролируемые факторы могут принимать случайные значения из некоторого множества значений и тем самым обуславливать случайность тех величин (в частности, цен), которые они определяют.

Поэтому истинное значение цены машины оказывается недоступным оценщику, и даже усреднение случайных значений цен в выборке не устраняет случайности среднего значения цены. Стохастическая природа данных, используемых оценщиком в процессе определения стоимостей объектов, вызывает необходимость применения адекватных им статистических методов анализа.

Базой для применения статистических методов анализа при оценке обычно является множество эмпирических данных, полученных по результатам сбора информации об одной или нескольких случайных величинах (ценах близких аналогов объекта оценки, степени их износа, затратах на ремонт и т.п.). Будем обозначать их заглавными латинскими буквами  $X$ ,  $Y$ ,  $Z$ ... Информация о любой из этих величин состоит из  $n$  значений  $x_1, x_2 \dots x_n$  этой случайной

величины  $X$ , образующих выборку объема  $n$  из генеральной совокупности  $X$ .

Под генеральной совокупностью подразумеваются все возможные значения конкретной случайной величины (например, рыночной цены машины). Собрать данные обо всех значениях  $x_i$  из генеральной совокупности практически невозможно. Поэтому реально оценщик довольствуется выборкой, а методы математической статистики помогают ему по известным свойствам объектов из выборки судить о свойствах всей генеральной совокупности.

Если оценщик решил использовать в своей работе методы статистики (а без них квалифицированному оценщику просто невозможно сделать обоснованные выводы) он, прежде всего, должен усвоить значения следующих понятий.

Статистическое наблюдение – научно-организованный сбор статистических данных о рыночной стоимости в отношении объекта оценки.

Объект статистического наблюдения – статистическая совокупность единиц статистического наблюдения, которая характеризует формирование рыночной стоимости в отношении объекта оценки на товарном рынке объекта оценки.

Статистическая совокупность – множество единиц статистического наблюдения, обладающих массовостью, однородностью, определенной целостностью, взаимосвязью состояния отдельных единиц и наличием вариации рыночной стоимости объекта оценки.

Единица статистического наблюдения – одно предложение конкретного продавца к продаже на открытом рынке в форме публичной оферты однозначно идентифицированного объекта оценки, содержащее все существенные условия договора купли-продажи (наименование и модель объекта оценки, стоимость объекта оценки, реквизиты продавца или исполнителя услуг по ремонту).

Выборочное наблюдение – разновидность не сплошного наблюдения, при котором статистическому обследованию подвергается часть единиц изучаемой генеральной совокупности, отобранных случайным образом. При выборочном наблюдении проводится индивидуальный бесповторный отбор единиц статистического наблюдения, которые учитываются только один раз.

Результатом выборочного наблюдения является выборка (выборочная совокупность) ограниченного числа наблюдений (обследованной части генеральной совокупности) случайной величины – рыночной стоимости в отношении объекта оценки.

Выборочное наблюдение позволяет сократить затраты и сроки проведения статистического наблюдения, повысить его достоверность.

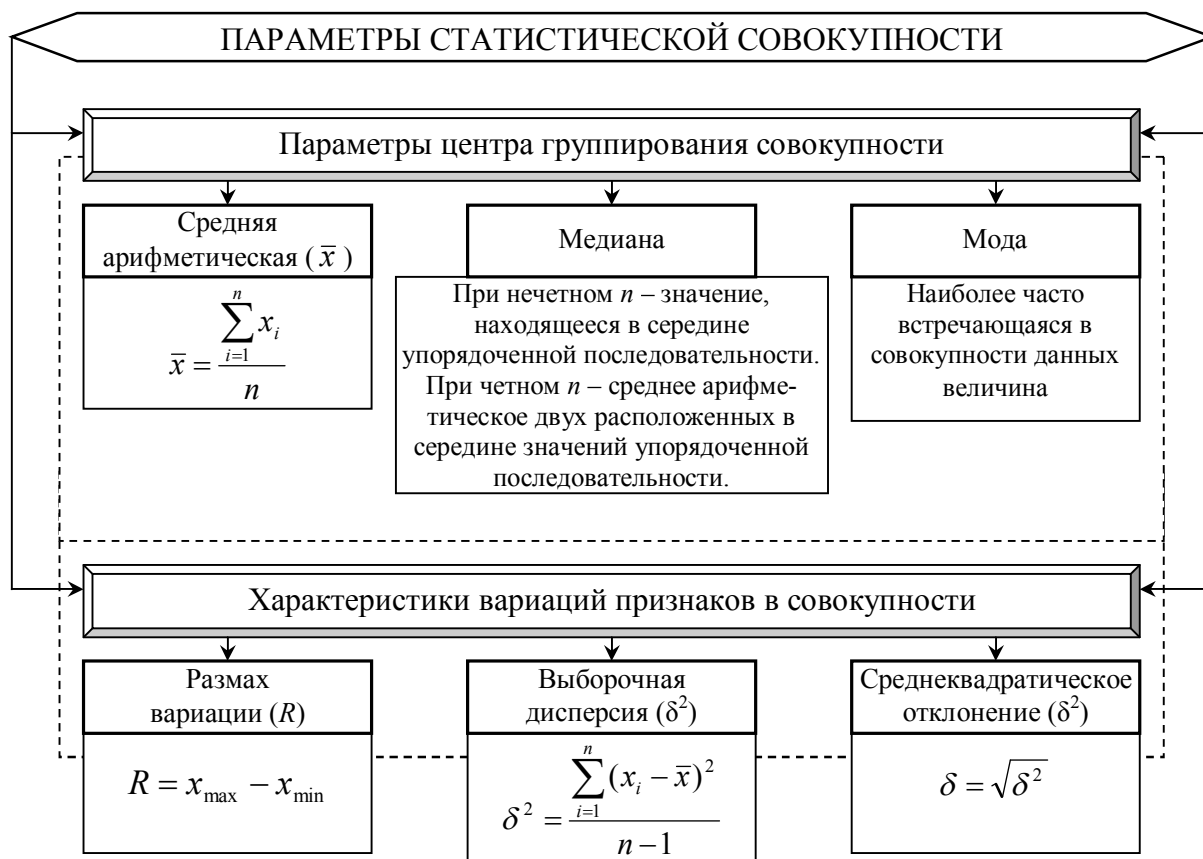
Объем выборки – число единиц статистического наблюдения, образующих выборочную совокупность. Представительной выборкой считается такая выборка значений рыночной стоимости объекта оценки, которая наиболее полно и адекватно представляет свойства генеральной совокупности.

Кроме того, оценщик должен убедиться, что каждый элемент совокупности может характеризоваться одним или несколькими признаками, а признаки, характеризующие единицу совокупности, могут быть качественными и количественными, причём последние делятся на дискретные и непрерывные. Кроме того, есть особая группа признаков, называемая ранговыми признаками.

Все признаки, характеризующие единицу наблюдений, должны быть отражены в статистическом формуляре, который может иметь вид карточного или списочного формуляра. Например, для объектов недвижимости рекомендуется разрабатывать карточный формуляр, а для машин и оборудования – списочный. Вид формуляра и состав информации в нём определяются оценщиком в зависимости от цели оценки, особенностей типов имущества (недвижимое, движимое, бизнес, финансовые интересы) и самого объекта оценки. Это особенно важно при оценке большого количества объектов, например, при переоценке основных средств с целью определения справедливой стоимости для бухгалтерского учета и финансовой отчётности; при оценке внеоборотных активов с целью определения размера уставного фонда при корпоратизации и приватизации предприятий.

Качественная информация об оцениваемом имуществе – залог обоснованной стоимости имущества. Получение качественной и достоверной информации возможно только при грамотной организации сбора и первичной обработки этой информации.

Анализ статистической совокупности предполагает определение и анализ параметров центра группирования (т. е. средних) и характеристик вариации, то есть характеристик отклонения от средних. В оценочной практике для описания свойств объектов используется система оценок параметров их функций распределения (статистик), представленная на рисунке 1.



*Рисунок 1 – Порядок оценки параметров статистической совокупности*

Статистические оценки вычисляются исходя из конкретного закона распределения случайной величины. Обычно предполагается, что цена как случайная величина подчиняется закону нормального распределения.

Однако процедура формирования оценщиком малой выборки рыночных цен из генеральной совокупности не может гарантировать ее однородности. Поэтому на начальной стадии обработки данных желательно проведение проверки гипотезы нормальности распределения выборочных данных о ценах идентичных объектов. Это позволит оценщику более обоснованно применять статистические оценки данных, соответствующие этому закону.

В математической статистике существует ряд методов проверки нормальности распределения. Наиболее известным из них является численный метод применения критерия  $\chi^2$ , разработанный К. Пирсоном. Однако малые выборки, с которыми обычно имеет дело оценщик, не могут дать достаточного количества данных для применения таких критериев. Поэтому можно использовать более грубые методы, позволяющие судить о нормальности распределения малой выборки.

Один из простейших способов проверки – использование коэффициента вариации ( $v$ ), который выражает среднеквадратическое отклонение  $\delta$  в процентах от среднего  $\bar{x}$

совокупности данных ( $n$ ):

$$v = \frac{\delta}{\bar{x}} \times 100\% \quad (1)$$

Если значение коэффициента вариации не превышает 33%, то гипотеза о нормальности распределения выборки подтверждается.

Кроме проверки гипотезы о виде распределения, следует осуществить проверку гипотезы о числовых значениях параметров исследуемой генеральной совокупности, гипотезы о наличии выбросов. Причём проверка последней гипотезы (о наличии выбросов) должна проводиться обязательно, потому что, как правило, в фактических данных рядов распределения почти всегда встречаются значения, которые можно идентифицировать как выбросы. Присутствие таких значений в статистических совокупностях существенно искажает все статистические характеристики ряда, на основании чего, могут делаться неправильные выводы о ряде. Своевременное удаление выбросов позволяет упорядочить ряд распределения, и делает корректным его дальнейший анализ.

Рассмотренные выше характеристики случайных величин являются, так называемыми, точечными оценками соответствующих им характеристик генеральной совокупности.

В математической статистике наряду с точечными оценками широко используются, так называемые, интервальные оценки – интервалы между статистиками, содержащие с определенной вероятностью истинное значение оцениваемого параметра.

Согласно математической статистике, выборочная функция подчиняется  $t$ -распределению Стьюдента с  $(n - 1)$  степенями свободы. Функция плотности вероятности  $t$ -распределения протабулирована. При увеличении числа наблюдений  $n \rightarrow \infty$   $t$ -распределение переходит в нормальное распределение. Для заданного уровня значимости  $\alpha$  и  $m=(n-1)$  степеней свободы определяется критическое значение  $t_{кр}$  по таблице 1.

$$t = \frac{\bar{x} - x}{\delta} \cdot \sqrt{n} \quad (2)$$

Таблица 1 – Фрагмент таблицы  $t$ -распределения для уровня значимости  $\alpha = 0,1$ ,  $\alpha = 0,05$  и чисел степеней свободы от 1 до 5

Число степеней свободы $m=(n-1)$	$t_{кр}$ , при $\alpha = 0,1$	$t_{кр}$ , при $\alpha = 0,05$
1	6,31	12,7
2	2,9	4,3
3	2,35	3,18
4	2,13	2,78
5	2,01	2,57
6	1,94	2,45
7	1,89	2,37

При этом доверительный интервал для истинной цены  $x$  объекта принимает вид:

$$\bar{x} - t_{кр} \cdot \frac{\delta}{\sqrt{n}} \leq x \leq \bar{x} + t_{кр} \cdot \frac{\delta}{\sqrt{n}} \quad (3)$$

Статистики  $\bar{x} - t_{кр} \cdot \frac{\delta}{\sqrt{n}}$  и  $\bar{x} + t_{кр} \cdot \frac{\delta}{\sqrt{n}}$  называются нижней и верхней доверительными

границами интервала соответственно, величина  $(1-\alpha)$  – доверительной вероятностью, а величина  $\alpha$  – уровнем значимости (вероятностью ошибки). Если  $\alpha = 0,1$ , то интервал называется 90-процентным доверительным интервалом для  $x$ . Интервалу (22) можно дать

следующую интерпретацию: с вероятностью  $(1-\alpha)$  в указанном интервале будет находиться истинное значение цены.

Таким образом, возможности применения статистических показателей и методов статистики в практике оценки недвижимости и бизнеса достаточно широки. Для удобства вычисления характеристик распределения в условиях компьютерной обработки данных целесообразно использование инструмента «Описательная статистика» ППП MS.EXCEL, который позволяет определять статистические параметры сразу для нескольких исследуемых переменных.

### **СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ**

1. Монахов, А.В. Математические методы анализа экономики. [Текст] / А.В. Монахов. - СПб.: Издательство «Питер», серия «Краткий курс», 2002 г.
2. Шикин, Е.В. Математические методы и модели в управлении. [Текст] / Е.В. Шикин, А.Г. Чхартишвили. - М.: Издательство «Дело», серия «Наука управления», 2000 г.

**Маслов Борис Григорьевич**

ФГОУ ВПО «Госуниверситет-УНПК»

302020, г. Орел, Наугорское шоссе, 40

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

Тел.: (4862) 41-98-60

E-mail: orelbuin@yahoo.com

---

B.G. MASLOV

### **METHODS OF MATHEMATICAL MODELING IN THE ASSESSMENT OF VALUE OF PROPERTY**

*The article describes the main methods of mathematical modeling to assess the value of the property. Formed by order of the parameter estimates of the statistical population. Studied a number of existing test methods normal distribution in statistics.*

**Key words:** *mathematical modeling, mathematical modeling techniques, the cost of property, a statistical observation, a sample survey, statistical population.*

### **BIBLIOGRAGHY (TRANSLITERATED)**

1. Monahov, A.V. Matematicheskie metody analiza jekonomiki. [Tekst] / A.V. Monahov. - SPb.: Izdatel'stvo «Piter», serija «Kratkij kurs», 2002 g.
2. Shikin, E.V. Matematicheskie metody i modeli v upravlenii. [Tekst] / E.V. Shikin, A.G. Chhartishvili. - M.: Izdatel'stvo «Delo», serija «Nauka upravlenija», 2000 g.

**Maslov Boris Grigor'evich**

State University-ESPC

302020, Orel, Naugorskoe highway 40

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

Numb.: (4862) 41-98-60

E-mail: orelbuin@yahoo.com

Д.В. БЕЛЯЕВА

## ОЦЕНКА УРОВНЯ РАЗВИТИЯ СОЦИАЛЬНОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТИ ПРОМЫШЛЕННОГО ПРЕДПРИЯТИЯ

*Статья посвящена вопросам социальной ответственности бизнеса. Предложена методика, позволяющая оценить уровень социальной ответственности промышленного предприятия, проведен анализ социальной ответственности компании по транспортировке нефти ОАО «Сибнефтепровод», по результатам которого были выявлены проблемы и разработаны социально-ориентированные мероприятия, повлекшие рост степени социальной ответственности компании.*

**Ключевые слова:** социальная ответственность бизнеса, корпоративная социальная ответственность, управление предприятием, социально-ориентированные мероприятия.

Организации являются центральным звеном общественной жизни. Роль организаций в обществе определяется тем, что, во-первых, они являются генераторами ресурсов, превращая издержки в ценности, и, во-вторых, создают полезные для общества блага, способствующие развитию человечества.

Вторая половина XX века ознаменовалась техническим прогрессом, резким увеличением вложений в НИОКР, развитием международных рынков, быстрой сменой технологий производства, первыми нефтяными кризисами и политической нестабильностью. Глобальные процессы постиндустриальной эпохи спровоцировали социальную несправедливость, экономическое неравенство и экологические проблемы. В связи с этим общество потребовало от бизнеса социальной ответственности [3].

В настоящее время ожидания общества относительно результатов деятельности организаций продолжают возрастать. Организации все больше подвергаются критике различных заинтересованных сторон, в том числе клиентов или потребителей, трудящихся и их профсоюзов, членов организации, сообществ, неправительственных организаций, студентов, финансистов, доноров, инвесторов, компаний и других заинтересованных сторон. Общественные ожидания, сводятся к тому, что организации должны ответственно действовать в таких многочисленных сферах как: защита среды обитания, здравоохранение и безопасность, гражданские права, защита интересов потребителя и т.п.

Практика показывает, что большинство российских компаний не понимают ценности и важности взаимодействия с заинтересованными сторонами, повышения прозрачности своего бизнеса и использования современных подходов к управлению, позволяющих не только достигать краткосрочных целей по прибыли, но и закладывать основу для долгосрочного развития бизнеса.

Это связано с тем, что в России в настоящее время только начинает зарождаться теоретико-методологическая база социальной ответственности хозяйствующих субъектов, которая позволяет адекватно проанализировать процессы формирования и функционирования социальной ответственности. Отдельные методики, разработанные в России, являются закрытыми, доступ к ним имеет ограниченный круг лиц. Другие же имеют ряд недостатков и не позволяют адекватно проанализировать социальную ответственность бизнеса.

Для оценки социальной ответственности промышленного предприятия требуется такая методика, которая позволила бы оценить степень, провести анализ социальной ответственности, идентифицировать сложившуюся на предприятии ситуацию, выявить факторы, повлиявшие на ситуацию, разработать стратегию и программу действий по улучшению социальной ответственности компании.

Наиболее полно в литературе представлены две методики: методика оценки добровольной корпоративной социальной ответственности организаций, разработанная в

Саратовской области и методика определения степени социальной ответственности предпринимательских структур, предложенная Н.А. Товма [2, 6].

Методика оценки добровольной корпоративной социальной ответственности организаций в Саратовской области позволяет определить обобщенный показатель корпоративной социальной ответственности предприятия. Но этот показатель невозможно оценить, с чем-то сравнить, т.к. он не увязан с конкретным рейтингом корпоративной социальной ответственности российских предприятий. Таким образом, не представляется возможным сопоставить этот уровень. Кроме того методика перегружена показателями, которые не имеют принципиального значения при оценке социальной ответственности бизнеса, и сложна для восприятия.

К достоинствам методики следует отнести наличие критериев оценки добровольной социальной ответственности организаций в соответствии с затратами на тот или иной вид социальной деятельности.

Вторая методика, предложенная Н.А. Товма, охватывает больший круг вопросов, но, соответственно, имеет больше недостатков. Можно отметить следующие основные недостатки рассматриваемой методики:

1. Оценка некоторых аспектов деятельности предприятия субъективна. Предполагается, что основой для рассуждений послужит не расчет тех или иных показателей, а результаты анкетирования сотрудников.

2. Алгоритм оценки уровня социальной ответственности выстроен некорректно и не позволяет проанализировать все необходимые показатели деятельности предприятия.

3. Уровни социальной ответственности не разграничены и не охарактеризованы.

К достоинствам методики относится возможность проверки качества социальной деятельности, а также отдельная оценка на соответствие базовой ответственности.

Обе эти методики имеют еще один недостаток – это потребность в информации, которая зачастую является коммерческой тайной предприятия. Поэтому, если предприятие не публикует социальные отчеты, оценить уровень его социальной ответственности довольно сложно.

Таким образом, научная новизна работы состоит в разработке и апробировании методики оценки уровня социальной ответственности компании с учетом ранее выявленных недостатков.

Методика измерения уровня социальной ответственности матричным методом была разработана с учетом специфики российских предприятий и в большей мере удовлетворяет целям исследования. Так, в ней учтены и исправлены существенные недостатки рассмотренных выше методик. Главное отличие в том, что она может быть использована для оценки организаций вне зависимости от наличия или отсутствия каких бы то ни было рейтингов. Перечень рассматриваемых в методике показателей социальной деятельности ориентирован в большей степени на крупные компании, главным образом, потому, что российский малый и средний бизнес ограничивается, как правило, лишь благотворительностью местного масштаба, предьявляя ее как основную форму своей социальной ответственности.

Объектом исследования социальной ответственности была выбрана компания по транспорту нефти ОАО «Сибнефтепровод» – крупнейшее дочернее предприятие акционерной компании «Транснефть».

Первичный анализ социально-экономических условий функционирования компании показал, что ОАО «Сибнефтепровод» позиционирует себя как компанию с высокой социальной ответственностью, ведет социальную работу внутри и вне организации, выделяет большой объем средств на мероприятия в области социальной ответственности.

На первый взгляд, компания осознает ответственность перед своими сотрудниками, обществом и окружающей средой. Но необходимо определить, насколько высок уровень такой ответственности в действительности.

Для оценки социальной ответственности ОАО «Сибнефтепровод» в рамках



исследования была разработана методика измерения уровня социальной ответственности.

В первую очередь, исследование подтвердило, что компания соответствует уровню базовой ответственности.

На следующем этапе был проведен расчет и дана оценка показателей деятельности компании в области социальной ответственности:

1. Средняя зарплата по ОАО «Сибнефтепровод» на 21,9% выше средней по предприятиям трубопроводного транспорта.
2. «Социальный пакет» на одного работника превышает уровень средней заработной платы на предприятии более чем в 3 раза.
3. Общие затраты предприятия на социальные вопросы сверх норм, установленных законодательством, составили 8,2% от годового объема реализации продукции и услуг.
4. Показатель затрат на охрану труда на предприятии больше среднего по виду экономической деятельности на 65,5%.

Результат расчетов двух этапов показал, что степень социальной ответственности предприятия действительно находится на высоком уровне. В 2009 году на решение социальных вопросов внутри и вне организации было израсходовано свыше 3 миллиардов рублей.

На третьем этапе оценивалось качество социальной деятельности компании. Для этого был проведен учет 10 позиций по трем группам критериев:

1. Институциональное оформление социальной политики.
2. Система учета социальных мероприятий.
3. Комплексность осуществляемых социальных инвестиций.

Показатель качества социальной ответственности составил 6 из 10 возможных баллов. То есть качество социальной деятельности компании находится на среднем уровне.

На завершающем этапе полученные числовые показатели степени и качества были занесены в матрицу социальной ответственности, где и определился уровень социальной ответственности предприятия.

ОАО «Сибнефтепровод» соответствует четвертому уровню матрицы – стратегическому. Здесь менеджмент заинтересованных сторон как системы, рассматриваемый в качестве стратегии управления компанией, позволяет обеспечить как синергический эффект, так и устойчивое развитие бизнеса. Решения принимаются на основании анализа затрат и результатов.

И хотя в целом уровень социальной ответственности достаточно высок, недостаточно качественное осуществление компанией социальной деятельности может привести к ряду негативных последствий.

Детальная оценка качества социальной деятельности ОАО «Сибнефтепровод» показала, что предприятие не ведет открытого диалога с заинтересованными сторонами, скрывает объемы средств, затраченных на мероприятия в области социальной ответственности, в том числе и от своих акционеров, не раскрывает благополучателей и их количество. Все это затрудняет оценку деятельности компании и негативно сказывается на ее имидже.

В первую очередь, вызывает подозрение адресность оказанной помощи.

Так, в 2007 г. ОАО «Сибнефтепровод» направило на благотворительность свыше 1,5 млрд. руб. Большую часть средств получили фонды «Содействие» (644 млн. руб.) и «Кремль-9» (422 млн. руб.). В России 144 благотворительных и общественных фонда с названием «Содействие», поэтому найти именно тот, что получил деньги, не представлялось возможным. Что касается благотворительной организации «Кремль-9» – это межрегиональный общественный фонд поддержки сотрудников и ветеранов Федеральной службы охраны. Размер помощи вызвал у некоторых акционеров подозрение, что ветераны получили малую часть средств, а остальные деньги попали в другие руки [1].

Таким образом, возникает необходимость в формировании комплекса мероприятий для повышения качества социальной деятельности компании.

Социально-ориентированные мероприятия были разработаны с учетом выявленных слабых сторон.

Во-первых, на предприятии отсутствует документ, закрепляющий социальную политику. Наряду с коллективным договором, необходимо разработать и принять Кодекс корпоративной ответственности, который не только способствует развитию культуры организации, но и формирует имидж фирмы, создает ей известность, определяет порядок принятия решений в неоднозначных этических ситуациях.

Во-вторых, предприятие не ведет открытого диалога с заинтересованными сторонами, что отрицательно влияет на имидж компании. Один из самых действенных методов продвижения информации о социальной деятельности компании – подготовка нефинансового отчета. Нефинансовый отчет – это инструмент общего корпоративного управления, обеспечивающий, в первую очередь, устойчивость бизнеса.

Наиболее значимым в глазах общественности является отчет, заверенный независимой внешней организацией, т. е. прошедшей социальный аудит. Заверение отчета является неоспоримым преимуществом и фактором, повышающим доверие к отчету.

В-третьих, предприятие не обращает должного внимания на поддержание добросовестной деловой практики. Программа помощи малому бизнесу в регионе как проявление добросовестной деловой практики является двигателем создания благосостояния в обществе и должна получить широкую огласку, формируя, таким образом, положительную деловую репутацию.

В рамках реализации этих мероприятий необходимо информировать общественность о своей социальной роли, т.е. осуществить продвижение информации о деятельности компании в области социальной ответственности, об объемах затрат на социальные и экологические проекты и о получателях выделяемых средств.

Потребности в финансировании предложенных мероприятий значительны. Однако расходы «Сибнефтепровод» на социальную деятельность не должны идти в ущерб акционерам, сотрудникам компании и другим заинтересованным сторонам.

Традиционно Общество расходует на внешние социальные программы средства, в том числе полученные от реализации излишков нефти, выявленной в результате инвентаризации. В 2009 году доходы от продажи такой нефти составили свыше 3 млрд. руб. Таким образом, рационально принять расходы на социальные мероприятия в размере, не превышающем этой суммы.

Затраты на реализацию всего комплекса предложенных мероприятий составят 11% от доходов с продаж излишков нефти.

Оценка реализации мероприятий показала, что улучшение качества социальной деятельности компании повлечет рост степени социальной ответственности. Таким образом, интегральный показатель качества увеличится на 3 пункта, а степень социальной ответственности возрастет на 12 баллов.

По результатам исследования можно сделать вывод, что хотя уровень социальной ответственности как таковой не изменится, так как изначально является достаточно высоким, значительно улучшится качество социальной деятельности, что более важно. Это означает, что компания не просто будет тратить деньги на благотворительность и социальные программы, но также будет вести открытый диалог с заинтересованными сторонами.

Повышение качества социальной ответственности «Сибнефтепровод» позволит достигнуть роста имиджа и деловой репутации, роста капитализации, повышения стоимости нематериальных активов, и, в целом, повышения инвестиционной привлекательности компании.

Многие критики социальной ответственности бизнеса указывают на то, что финансовый ущерб от такой деятельности вероятен в большей степени, чем польза, которую заранее просчитать невозможно. В данном случае затраты на социально-ориентированные мероприятия не повлекут финансовых потерь для компании, так как внереализационная прибыль, из которой будут оплачены эти мероприятия, планируется в 10 раз больше, чем

сумма затрат. Кроме того, международная статистика показывает, что при равных цене и качестве люди выбирают ту компанию, которая, на их взгляд, является социально ответственной.

Ранее ОАО «Сибнефтепровод» уже подвергалось критике со стороны заинтересованных сторон, поэтому если руководство в ближайшее время не предпримет мер к изменению ситуации, велика вероятность того, что репутация предприятия будет испорчена и последствия будет сложно преодолеть.

Таким образом, методика, полностью удовлетворяет предъявляемым в работе требованиям. Она позволяет:

- 1) идентифицировать сложившуюся на предприятии ситуацию;
- 2) выявить факторы, повлиявшие на ситуацию;
- 3) разработать стратегию и программу действий по улучшению социальной ответственности компаний.

На сегодняшний день рыночная стоимость многих российских компаний в несколько раз ниже, чем у аналогичных предприятий в мире. Одной из причин этого является отсутствие в России полноценной теоретико-методологической базы социальной ответственности. Методы реализации принципов социальной ответственности бизнеса базируются в основном на западных разработках, что является недостаточным, т.к. не учитывает российской специфики. Как следствие, в России многие трактуют эту деятельность в рамках собственного опыта и уровня понимания, которые не всегда адекватны действительности, в связи с чем, возникают многочисленные перекосы, искажается восприятие процесса не вовлеченными в него сторонами. Все это приводит, во-первых, к отказу бизнеса использовать передовые управленческие практики и, во-вторых, дискредитации социальной ответственности бизнеса в глазах общества.

## СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Малкова, И. Кому помогает «Транснефть» [Текст] / И. Малкова // Ведомости. – 2009. – № 82.
2. Методика оценки добровольной корпоративной социальной ответственности организаций в Саратовской области. Приложение № 1 к постановлению Правительства Саратовской области от 14 июня 2007 г. № 229-П [Электронный ресурс] / Режим доступа URL: [www.sarlaws.ru/index.php?ds=1037145](http://www.sarlaws.ru/index.php?ds=1037145)
3. Непомнящий, Е. Г. Экономика и управление предприятием: Конспект лекций [Текст] / Е. Г. Непомнящий. – Таганрог: ТРТУ, 1997.
4. Официальный сайт ОАО «Сибнефтепровод» [Электронный ресурс] / Режим доступа URL: [www.sibnefteprovod.ru](http://www.sibnefteprovod.ru)
5. Руководство по социальной ответственности ISO/DIS 26000: Международный Стандарт [Электронный ресурс] / Режим доступа URL: [www.scribd.com/doc/31473501/2009-ISO-DIS-26000](http://www.scribd.com/doc/31473501/2009-ISO-DIS-26000)
6. Товма, Н.А. Методика определения социальной ответственности бизнеса [Текст] / Н.А. Товма // Вестник КазНУ. Серия экономика. – 2009. – № 1 (71). – С. 10-17.

### **Беляева Дарья Владимировна**

Тюменский государственный нефтегазовый университет  
625000 г. Тюмень, ул. Володарского, д. 38  
Аспирант кафедры экономики, организации и управления производством  
Тел.: 8 (3452) 41-68-36  
E-mail: [belyaeva\\_darya@mail.ru](mailto:belyaeva_darya@mail.ru)

D.V. BELYAEVA

## ASSESSING THE LEVEL OF SOCIAL RESPONSIBILITY OF INDUSTRIAL PLANTS

*This paper is about business social responsibility. The methodology presented allowing estimate level of social responsibility of Industrial Enterprise. Analysis of social responsibility was done for limited responsibility society "Sibnefteprovod" - oil transportation Company. As a result some problems were found and the people-centred action procedure was developed in order to increase the level of the company social responsibility.*

**Key words:** *business social responsibility, corporate social responsibility, company management, people-centred action*

### BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Malkova, I. Komu pomogaet «Transneft'» [Tekst] / I. Malkova // Vedomosti. – 2009. – № 82.
2. Metodika ocenki dobrovol'noj korporativnoj social'noj otvetstvennosti organizacij v Saratovskoj oblasti. Prilozhenie № 1k postanovleniju Pravitel'stva Saratovskoj oblasti ot 14 ijunja 2007 g. № 229-P [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa URL: [www.sarlaws.ru/index.php?ds=1037145](http://www.sarlaws.ru/index.php?ds=1037145)
3. Nepomnjawij, E. G. Jekonomika i upravlenie predprijatiem: Konspekt lekcij [Tekst] / E. G. Nepomnjawij. – Taganrog: TRTU, 1997.
4. Oficial'nyj sajt OAO «Sibnefteprovod» [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa URL: [www.sibnefteprovod.ru](http://www.sibnefteprovod.ru)
5. Rukovodstvo po social'noj otvetstvennosti ISO/DIS 26000: Mezhdunarodnyj Standart [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa URL: [www.scribd.com/doc/31473501/2009-ISO-DIS-26000](http://www.scribd.com/doc/31473501/2009-ISO-DIS-26000)
6. Tovma, N.A. Metodika opredelenija social'noj otvetstvennosti biznesa [Tekst] / N.A. Tovma // Vestnik KazNU. Serija jekonomika. – 2009. – № 1 (71). – S. 10-17.

#### **Belyaeva Dar'ya Vladimirovna**

Tyumen State Oil and Gas University  
625 000, Tyumen, str. Volodarsky, 38

Postgraduate student Department of «Economics, organization and production management»

Numb.: 8 (3452) 41-68-36

E-mail: [belyaeva\\_darya@mail.ru](mailto:belyaeva_darya@mail.ru)

К.С. СЕЛЮТИН

## ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ КОНТРОЛЯ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКИХ СДЕЛОК

*Автором в статье рассмотрены основные аспекты контроля внешнеэкономической деятельности. Подробно охарактеризованы методы проверок внутреннего аудита экспортно-импортных операций: документальная, специальная, встречная проверки. Сформирован спектр процедур программы внутреннего контроля внешнеэкономической деятельности.*

**Ключевые слова:** контроль, внутренний контроль, аудит, внутренний аудит, внешнеэкономическая деятельность, внутренний аудит внешнеэкономических сделок.

Контроль - объективно необходимое слагаемое хозяйственного механизма при любом способе производства. На микроэкономическом уровне, т.е. на уровне управления экономической единицей, различают внешний контроль, осуществляемый внешними по отношению к организации субъектами управления (органы государства, контрагенты по финансово-хозяйственным договорам, потребители, общественность), и внутренний контроль, осуществляемый субъектами самой организации (собственники, администрация, персонал). От эффективности внутреннего контроля зависит эффективность функционирования хозяйствующих субъектов (экономических единиц), а эффективность функционирования хозяйствующих субъектов в совокупности - одно из условий эффективности всего общественного производства. В современных условиях внутренний контроль как управленческая функция должен осуществляться на всех уровнях управления. По мнению Т.М. Гусевой, система внутреннего контроля должна ориентироваться на:

- 1) устойчивое положение организации на рынках;
- 2) признание организации субъектами рынка и общественностью;
- 3) своевременную адаптацию систем производства и управления организации к динамичной внешней [1].

На любой стадии процесса управления неизбежны отклонения фактического состояния объекта управления от планируемого. Для своевременной информации о качестве и содержании таких отклонений необходим внутренний контроль.

Внутренний контроль организации - это осуществление субъектами организации таких действий, как:

- а) определение фактического состояния организации (объекта контроля);
- б) сравнение фактических данных с планируемыми;
- в) оценка выявляемых отклонений и степени их влияния на аспекты функционирования организации;
- г) выявление причин зафиксированных отклонений.

Цель внутреннего контроля - информационное обеспечение системы управления для получения возможности принятия эффективных решений.

Особенность внутреннего контроля - в его двойственной роли в процессе управления организацией. В результате глубокой интеграции контроля и других элементов процесса управления на практике невозможно определить круг деятельности для работника таким образом, чтобы он относился только к какому-либо одному элементу управления без его взаимосвязи и взаимодействия с контролем. Любая управленческая функция обязательно интегрирована с контрольной. Поэтому, теоретически рассматривая каждую стадию как отдельный элемент процесса управления, можно допустить, что элемент контроля присутствует на каждой стадии. Для оптимального хода любой из стадий процесса управления над каждой из них необходим контроль.

Система внутреннего контроля исследуемого предприятия представлена отдельным структурным подразделением – службой внутреннего аудита.

Выбор формы внутреннего контроля был обусловлен:

- сложной организационной формой;
- разнообразием видов и большим масштабом деятельности;
- целесообразностью охвата контролем различных сторон деятельности.

Кроме задач чисто контрольного характера внутренние аудиторы могут решать задачи экономической диагностики, выработки финансовой стратегии, маркетинговых исследований, управленческого консультирования.

К институтам внутреннего аудита относят и ревизионные комиссии (ревизоров), деятельность которых регламентирована действующим законодательством. Этот институт в основном распространен в акционерных обществах, обществах с ограниченной ответственностью и производственных кооперативах.

Во многих организациях нет отдела (сектора, бюро, группы и т.п.) внутреннего аудита и ревизионной комиссии (ревизора). В этом случае для осуществления внутреннего контроля целесообразно использовать структурно-функциональную форму внутреннего контроля организации. Понятие «структурно-функциональная форма внутреннего контроля» отражает необходимые взаимодействия единиц организационной структуры (линейно-функциональной, дивизионной, матричной), соответствующие их контрольным функциям. К форме внутреннего контроля в некоторой степени приближено понятие контроллинга. Но именно приближено, так как непосредственно к форме внутреннего контроля контроллинг, на наш взгляд, отнести нельзя.

Внутренний аудит - принятая хозяйствующим субъектом в интересах его участников (учредителей) и регламентированная внутренними документами система контроля за соблюдением установленного порядка ведения бухгалтерского учета и получения иной информации (в том числе за рациональностью ее формирования), выполнением принятых в организации программ и планов, соответствием их поставленным целям и эффективности, сохранностью активов, соблюдением законодательства при осуществлении операций.

Функции контроля выполняют назначаемые в порядке, установленном в зависимости от организационно - правовой формы юридического лица, ревизоры, ревизионные комиссии, внутренние аудиторы или группы внутренних аудиторов.

Служба внутреннего аудита создается на основании специального распоряжения по головной организации, в котором определяются цели, задачи, структура и численность службы, права и обязанности ее работников, назначается ее руководитель, предусматриваются периодичность ревизий и проверок, порядок рассмотрения их результатов.

Независимость службы внутреннего аудита, являющейся подразделением той организации, которую она проверяет, естественно, не может быть сравнима с полной независимостью внешнего аудита. Однако чтобы эта независимость хотя бы в ограниченной форме имела место, служба внутреннего аудита должна быть совершенно обособленной от бухгалтерии, финансового отдела и других структурных подразделений головной организации и должна подчиняться только руководителю организации.

Главным же отличием внешнего аудита от внутреннего является постановка перед ними разных целей, ориентированных у первого на собственников и защиту их интересов, а у второго - на руководство организации, состоящее в ряде случаев из наемных менеджеров.

Имеются также отличия работы ревизионной комиссии (ревизора) от деятельности службы внутреннего аудита.

Основными задачами ревизии являются осуществление контроля за соблюдением законодательства при совершении организацией хозяйственных и финансовых операций, их обоснованностью, наличием и движением имущества и обязательствами, использованием материальных и трудовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами, сметами. Именно такое определение цели ревизии дано в Приказе Минфина России от 14.04.2000 № 42н, утвердившем Инструкцию о порядке проведения ревизии и проверки контрольно-ревизионными органами этого министерства.

Наиболее общие аспекты необходимости внутреннего аудита заключаются в следующем:

- это позволяет совету директоров или исполнительному органу наладить эффективный контроль за автономными подразделениями организации;
- проводимые внутренними аудиторами целевые контрольные проверки и анализ выявляют резервы производства и наиболее перспективные направления развития;
- внутренние аудиторы наряду с контролем часто выполняют и консультативные функции в отношении должностных лиц финансово-экономических, бухгалтерских и иных служб в головной организации, ее филиалах и дочерних компаниях.

Служба внутреннего аудита, помимо осуществления контроля в форме ревизий и проверок, должна вести работу и по таким направлениям как: анализ финансовой отчетности, сопоставимость ее показателей со статистической и оперативной отчетностью, оценка достоверности активов и пассивов, проверка адекватного отражения хозяйственных операций в учете и правильности составления отчетности, оперативное представление необходимой информации руководству головной организации, эффективное взаимодействие с внешними аудиторами, предупреждение санкций со стороны налоговых и других контролирующих органов.

Главное же их отличие заключается в том, что ревизии, осуществляемые ревизионными комиссиями, носят эпизодический характер (как правило, по итогам отчетного года, перед общим собранием собственников); внутренний же аудит проводится систематически, постоянно, а число выполняемых им задач значительно больше.

Особенно важен внутренний аудит в том случае, если компания имеет географически разбросанные филиалы или отделения, в которых местное руководство принимает самостоятельные решения. Центральному же руководству необходима достоверная информация об их деятельности, для того чтобы осуществлять контроль и оценку принятых решений в целом.

Таким образом, органы управления организацией пользуются услугами внутренних аудиторов как дополнительными ресурсами, помогающими им осуществлять функции по управлению компанией.

Наличие эффективного внутреннего аудита в последние годы стало в глазах инвесторов одним из важнейших символов приверженности компании должному уровню менеджмента. Более того, наличие или отсутствие внутреннего аудита в публичной компании рассматривается как важный фактор эффективности деятельности.

Контроль внешнеэкономической деятельности становится неотъемлемой частью внешнеэкономической деятельности. Это связано с тем, что многие российские компании стали активными участниками внешней торговли.

Внутренний аудит ВЭД обладает спецификой, позволяющей выделить его в отдельное направление. Каждая из перечисленных ниже особенностей в той или иной степени влияет на порядок отражения данной деятельности в бухгалтерском учете:

- большая продолжительность осуществления операций по экспорту и импорту товара во времени вследствие значительного расстояния между покупателем и продавцом товара;
- необходимость пересечения товаром таможенной границы РФ;
- осуществление расчетов в иностранной валюте;
- сопряженность продвижения товара от продавца к покупателю с большими затратами, которые несут оба участника внешнеэкономической сделки;
- наличие большого числа мест возникновения затрат.

Программа внутреннего контроля внешнеэкономической деятельности предусматривает следующие процедуры:

1. анализ документов (контрактов, паспортов сделок, инвойсов, коносаментов, международных товарно-транспортных накладных и пр.), подтверждающих формирование кредиторской или дебиторской задолженности, выраженной в иностранной валюте;

2. проверку порядка формирования стоимости ТМЦ, оборудования и прочих активов, приобретенных в результате совершения импортных операций;
3. проверку перехода права собственности при совершении внешнеэкономических операций (в соответствии с международным правом, экспортными или импортными контрактами);
4. проверку существования, точности измерения и полноты отражения в учете сумм НДС, подлежащего уплате на таможне;
5. проверку возмещения НДС при экспорте товаров;
6. проверку порядка отражения задолженности перед таможенными органами по таможенным платежам.

Для внутреннего аудита экспортно-импортных операций применяются следующие методы проверок: документальная, специальная, встречная.

Документальной считается проверка документов и записей операций в учетных регистрах (применяются методы формальной, логической и арифметической проверки).

Специальная проверка применяется в случае необходимости привлечения к проверке эксперта в той или иной сфере деятельности.

Встречная проверка осуществляется в целях установления соответствия проверяемой отчетности определенным требованиям. Следует отметить, что все аудиторские услуги оказываются в интересах тех или иных пользователей бухгалтерской отчетности, которые хотят, чтобы отчетность была составлена добросовестно и была достоверной. Их интересы в значительной степени переплетаются, что проявляется в следующем:

- собственники хотят проверить нанятую ими администрацию;
- администрация хочет проверить нанятых сотрудников, но не желает, чтобы ее проверяли собственники;
- кредиторы хотят, чтобы были объективно оценены статьи отчетности и прежде всего баланса;
- налоговые органы заинтересованы в том, чтобы были соблюдены все требования налогового законодательства.

Цели, преследуемые названными пользователями, часто бывают противоречивыми: администрация стремится получить премию; собственники — увеличить дивиденды; кредиторам важно, чтобы организация сохраняла платежеспособность. Причем все они (за исключением налоговых органов) заинтересованы в создании больших финансовых резервов и снижении прибыли. Налоговые же органы, напротив, стремятся к тому, чтобы в отчетности была показана как можно большая сумма прибыли. Чтобы найти необходимый компромисс, внутренний аудитор должен установить соответствие проверяемой им отчетности следующим требованиям:

- полнота — все факты хозяйственной жизни, которые должны быть включены в бухгалтерскую отчетность, входят в нее;
- точность — все учтенные факты верны в математическом отношении, и эти верные суммы правильно отнесены на соответствующие счета, суммированы и перенесены в Главную книгу;
- существование - все активы и пассивы существовали на дату составления баланса, а все отраженные факты действительно имели место в прошлом;
- ограничение учетного периода — все факты имели место в пределах соответствующего отчетного периода;
- оценка — выбраны и применимы соответствующие учетные измерители;
- принадлежность (права и обязанности) - на все учтенные средства предприятие имеет права, а вся кредиторская задолженность относится к его задолженности на дату составления баланса;
- представление и раскрытие - все факты хозяйственной жизни правильно классифицированы и описаны, раскрыты необходимые детали [2].

Концептуальный подход к определению достаточности информационной базы



внутреннего аудита, по нашему мнению, должен заключаться в следующем. Информационная база аудита может считаться полной только в том случае, если она обеспечивает качественное решение всех стоящих перед внутренним контролем задач. Следовательно, основой для определения состава необходимой информации должен выступать, прежде всего, раздел учета, связанный с осуществлением контроля.

### **СПИСОК ЛИТЕРАУРЫ**

1. Гусева, Т.М. Бухгалтерский учёт: учебно-практическое пособие [Текст] / Т.М. Гусева. - М.: ТК Велби, Проспект, 2006.
2. Данилевский, Ю.А. Аудит: учебное пособие [Текст] / Ю.А. Данилевский. – М.: ИПК ФБК-ПРЕСС, 2006.
3. Внешнеэкономическая деятельность предприятия. Учебник [Текст] / Под редакцией Стровского. 3-е издание переработанное и доп. – М.: ПРОСПЕКТ, 2007.
4. Бархатов, А.П. Бухгалтерский учет внешнеэкономической деятельности: учебное пособие [Текст] / А.П. Бархатов. - М.: ИНФРА-М, 2004.

#### **Селютин Кирилл Сергеевич**

Министерство финансов Российской Федерации

109097, г. Москва, ул. Ильинка, д. 9

Главный специалист-эксперт Департамента долгосрочного финансового планирования

Тел.: 8-926-822-51-75

E-mail: selman@yandex.ru

---

K.S. SELYUTIN

### **THEORETICAL FOUNDATIONS OF CONTROL OF FOREIGN TRANSACTIONS**

*The author of the article the basic aspects of control of foreign trade. Described in detail methods of internal audit checks of export-import operations: a documentary, special, counter checks. Formed spectrum of procedures of internal control program of foreign economic activity.*

**Key words:** control, internal control, audit, internal audit, external economic activity, internal audit of foreign trade transactions.

### **BIBLIOGRAGHY (TRANSLITERATED)**

1. Guseva, T.M. Buhgalterskij uchjot: uchebno-prakticheskoe posobie [Tekst] / T.M. Guseva. - M.: TK Velbi, Prospekt, 2006.
2. Danilevskij, Ju.A. Audit: uchebnoe posobie [Tekst] / Ju.A. Danilevskij. – M.: IPK FBK-PRESS, 2006.
3. Vneshnejekonomicheskaja dejatel'nost' predpriyatija. Uchebnik [Tekst] / Pod redakciej Strovskogo. 3-e izdanie pererabotannoe i dop. – M.: PROSPEKT, 2007.
4. Barhatov, A.P. Buhgalterskij uchet vneshnejekonomicheskij dejatel'nosti: uchebnoe posobie [Tekst] / A.P. Barhatov. - M.: INFRA-M, 2004.

#### **Selyutin Kirill Sergeevich**

Ministry of Finance

109 097, Moscow, str. Ilinka, 9

Chief Expert Department of the long-term financial planning

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

E-mail: selman@yandex.ru

## УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ АНАЛИЗ ЗАТРАТООБРАЗУЮЩИХ ПОКАЗАТЕЛЕЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ И ПУТИ ИХ ОПТИМИЗАЦИИ

*В статье выделены значимые характеристики видов экономического анализа: финансового и управленческого. Разработана система взаимозависимых компонентов анализа затрат на производство сельскохозяйственной продукции отрасли растениеводства, а также подробно с авторской позиции охарактеризована методика управления прибылью на основе системы «Директ-костинг».*

**Ключевые слова:** экономический анализ, финансовый анализ, управленческий анализ, сельскохозяйственная продукция, растениеводство, затраты, «директ-костинг».

Управленческий анализ, в рамках экономического анализа, выполняет основные функции в системе управления производством и имеет исключительно важное значение в процессе выявления резервов увеличения производства продукции.

Экономический анализ подразделяется на финансовый и управленческий.

Финансовый (внешний) анализ предоставляет 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

Продолжение таблицы 1

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 решения	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.

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

Объем производства сельскохозяйственной продукции является одним из основных показателей, характеризующих деятельность сельскохозяйственных предприятий. От его величины зависят, сумма прибыли, уровень рентабельности, финансовое положение предприятия, его платежеспособность и другие экономические показатели.

Управленческий анализ, в рамках экономического анализа, выполняет основные функции в системе управления производством и имеет исключительно важное значение в процессе выявления резервов увеличения производства продукции [3].

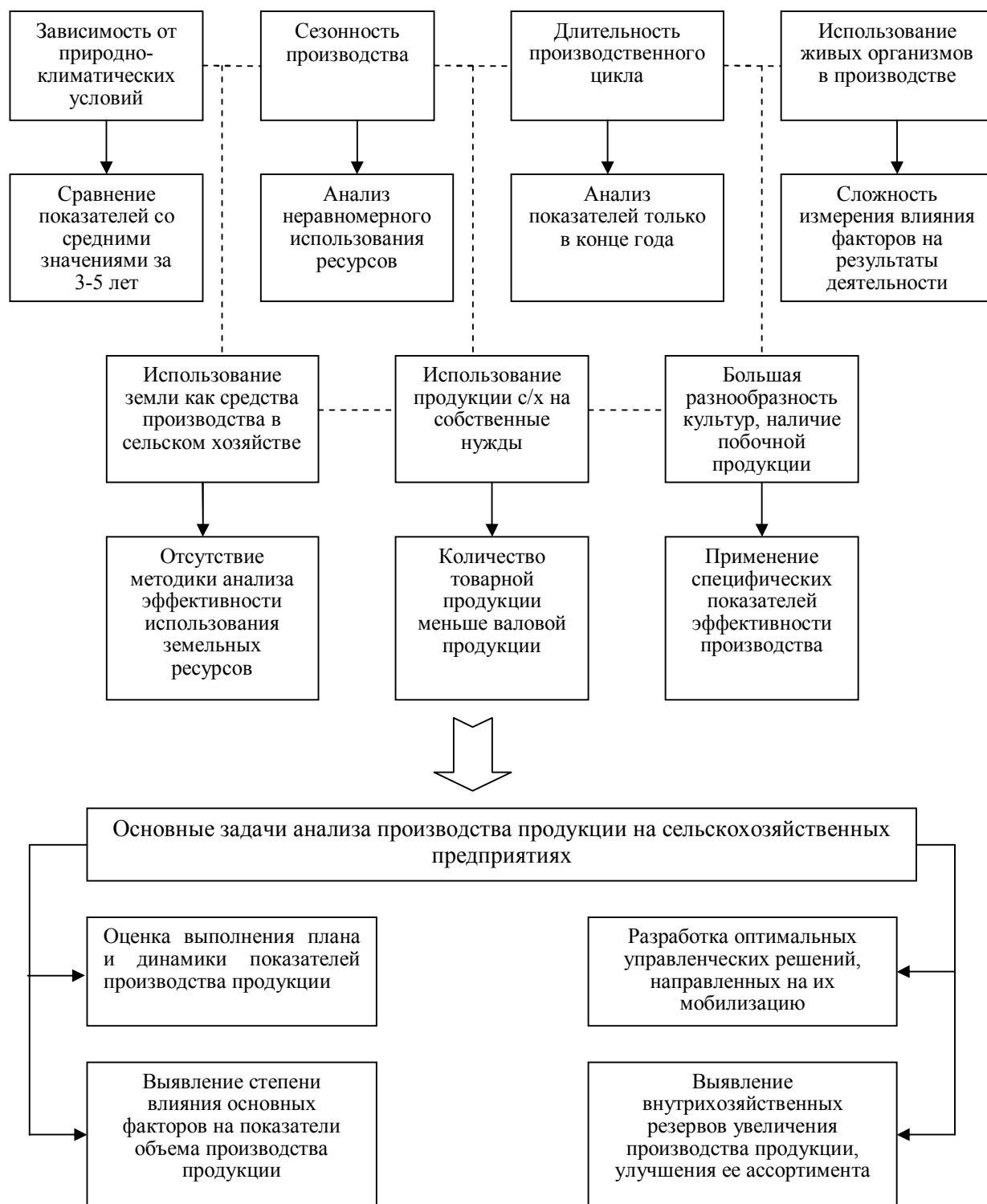


Рисунок 1 – Система взаимозависимых компонентов анализа затрат на производство сельскохозяйственной продукции отрасли растениеводства

В современных условиях особая роль и место отводится управленческому анализу в системе анализа хозяйственной деятельности сельскохозяйственных организаций, содержание которого состоит в использовании информационного ресурса бухгалтерского учета для выработки управленческих решений.

Управленческий анализ непосредственно связан с измерением затрат и результатов деятельности организации и оценкой их соотношения.

Важная роль в оценке и управлении себестоимостью отводится анализу затрат на производство продукции растениеводства (рисунок 1).

Информация управленческого учета способствует принятию оптимальных решений по управлению предприятием в том случае, если она правильно подобрана и проанализирована. Методика функционирования элементов учетно - аналитической системы затрат на производство продукции отрасли растениеводства во многом обусловлена особенностью деятельности отдельного хозяйствующего субъекта [2].

Считаем целесообразным в системе управленческого учета сельскохозяйственных предприятий применять методику анализа, основанную на элементах системы «Директ-костинг» (таблица 2).

Таблица 2 – Организация управления затратами по методу «Директ-костинг»<sup>1</sup>

В тыс. руб.

Наименование показателей	Итого выпуск		Показатели выпуска продукции			
	сумма	%	Озимая пшеница		Яровая пшеница	
			сумма	%	сумма	%
Объем реализации, тыс. руб.	3 147	100	2 647	100	500	100
Переменные производственные затраты:						
Затраты на основные материалы, сырье	720		674		46	
Затраты на топливо	343		319		24	
Затраты на электроэнергию, водопотребление	20		16		4	
Затраты на содержание и ремонт производственных машин	115		107		8	
Прочие переменные затраты	40		38		2	
Итого переменных затрат	1238	39	1 154	43	84	17
Маржинальный доход от переменных затрат	1909	61	1493	57	416	83
Постоянные затраты на выпуск	520	16	500	18	20	6
Маржинальная прибыль на выпуск	1389	44	993	38	396	79

Таким образом, разработка методики управления затратами в разрезе переменных и постоянных затрат, а также выделение методов планирования и контроля для принятия управленческих решений является основой для эффективного управления прибылью предприятия.

Содержание методики управления прибылью в рамках системы управленческого учета может быть представлено в таблице 3.

Таблица 3 – Характеристика методики управления прибылью на основе системы «Директ-костинг»

Объект	Содержание
Цель управления прибылью	Обеспечение максимизации прибыли предприятия в текущем периоде и в перспективе
Методический инструментарий управления прибылью:	
Маржинальный анализ на основе системы «Директ-костинг»	- Маржинальный доход - Относительный доход - Производственный рычаг - Точка безубыточности - Зона финансовой безопасности

<sup>1</sup> По данным ООО «МАКС»

Расчету прибыли и точки безубыточности предшествует анализ маржинального дохода по системе «Директ-костинг», который проводится по каждому центру ответственности. Заключительным этапом управленческого анализа затрат на производство и выпуска сельскохозяйственной продукции отрасли растениеводства является определение величины резервов снижения себестоимости продукции.

Основными источниками резервов снижения себестоимости продукции можно признать увеличение объема производства продукции, а также сокращение затрат на ее производство за счет повышения уровня производительности труда, экономного использования материальных ресурсов [1].

В общем виде методику подсчета резервов снижения себестоимости продукции ( $P \downarrow C$ ) можно свести к определению разности между ее фактическим и возможным уровнем, который учитывает ранее выявленные резервы увеличения производства продукции и сокращения затрат на производство:

$$P \downarrow C = C_B - C_1 = \frac{Z_1 - P \downarrow Z + Z_D}{VBP_1 + P \uparrow VBP} - \frac{Z_1}{VBP_1} \quad (1)$$

где  $C_1$  - фактический уровень себестоимости 1 т продукции;

$C_B$  - возможный уровень себестоимости 1 т продукции;

$Z_1$  - фактические затраты на производство продукции;

$P \downarrow Z$  - резерв сокращения затрат на производство продукции;

$Z_D$  - дополнительные затраты, необходимые для освоения резервов увеличения производства продукции;

$VBP_1$  - фактический объем производства продукции;

$P \uparrow VBP$  - резерв увеличения производства продукции.

Резервы сокращения затрат выявляются по основным статьям расходов за счет конкретных организационно-технических мероприятий (внедрение новой, более прогрессивной техники и технологии производства, улучшение организации труда), которые будут способствовать экономии заработной платы, сырья, материалов.

Таким образом, расчет резерва снижения себестоимости 1 т зерна ООО «МАКС» выглядит следующим образом:

$$P \downarrow C = \frac{3508 - 110,1 + 50}{819 + (850 - 819)} - \frac{3508}{819} = -0,227 \text{ тыс. руб.}$$

Резерв снижения себестоимости по фактическому валовому сбору продукции ООО «МАКС»:

$$227 \text{ руб.} \times 819 \text{ т} = 185\,913 \text{ руб.}$$

Предлагаемая методика управленческого анализа затрат на производство сельскохозяйственной продукции позволит оценивать влияние затратообразующих показателей на его финансовые результаты для целей эффективного управления производством.

## СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Казакова, Н.А. Экономический анализ: вопросы качества информационного обеспечения [Текст] / Н.А. Казакова // Экономический анализ: теория и практика», 2008, № 14.
2. Хорунжий, Л.И. Проблемы теории, методологии, методики и организации управленческого учета в сельском хозяйстве [Текст] / Л.И. Хорунжий. – М.: Финансы и статистика, 2004.- 496с.
3. Широбоков, В.Г. Формирование себестоимости и доходов в системе управленческого учета [Текст] / В.Г. Широбоков // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. – 1998 г. №7 с. 25-27.

**Ильичев Сергей Николаевич**  
ФГОУ ВПО «Госуниверситет-УНПК»  
302020, г. Орел, Наугорское шоссе, 40  
Аспирант кафедры «Бухгалтерский учет и налогообложение»  
Тел.: (4862) 41-98-60  
E-mail: orelbuin@yahoo.com

S.N. IL'ICHEV

**MANAGEMENT ANALYSIS ZATRATOOBRAZUYUSCHIH  
PERFORMANCE OF AGRICULTURAL ENTERPRISES AND THEIR WAYS  
OF OPTIMIZATION**

*The paper identified important characteristics of economic analysis: financial and managerial. A system of interdependent components analysis of the costs of agricultural production sectors of crop production, as well as detailed information on the author's position described technique based on the profit management system «direct costing».*

**Key words:** *economic analysis, financial analysis, management analysis, agricultural production, crop production, costs, «direct costing».*

**BIBLIOGRAGHY (TRANSLITERATED)**

1. Kazakova, N.A. Jekonomicheskij analiz: voprosy kachestva informacionnogo obespechenija [Tekst] / N.A. Kazakova // Jekonomicheskij analiz: teorija i praktika», 2008, № 14.
2. Horunzhij, L.I. Problemy teorii, metodologii, metodiki i organizacii upravlencheskogo ucheta v sel'skom hozjajstve [Tekst] / L.I. Horunzhij. – M.: Finansy i statistika, 2004. - 496s.
3. Shirobokov, V.G. Formirovanie sebestoimosti i dohodov v sisteme upravlencheskogo ucheta [Tekst] / V.G. Shirobokov // Jekonomika sel'skhozjajstvennyh i pererabatyvajuwih predprijatij. – 1998 g. №7 s. 25-27.

**Il'ichev Sergei Nikolaevich**  
State University-ESPC  
302020, Orel, Naugorskoe highway 40  
Postgraduate Student Department of «Accounting and taxation»  
Numb.: (4862) 41-98-60  
E-mail: orelbuin@yahoo.com

*Адрес учредителя журнала:*

Федеральное государственное образовательное учреждение высшего профессионального образования «Государственный университет - учебно-научно-производственный комплекс»  
302020, г. Орел, Наугорское шоссе, 29  
Тел.: (4862) 42-00-24  
Факс: (4862) 41-66-84  
www.gu-unpk.ru.  
E-mail: unpk@ostu.ru

*Адрес редакции:*

Федеральное государственное образовательное учреждение высшего профессионального образования «Государственный университет - учебно-научно-производственный комплекс»  
302020, г. Орел, Наугорское шоссе, 40  
Тел./факс: (4862) 41-98-60  
www.gu-unpk.ru.  
E-mail: LVP\_134@mail.ru.

Корректор, компьютерная верстка  
Е.Г. Дедкова

Подписано в печать 1.08.2011 г.  
Формат 70x108 1/16. Усл. печ. л.7.  
Тираж 1000 экз.  
Заказ № \_\_\_\_\_

Отпечатано с готового оригинал-макета на полиграфической базе  
ФГОУ ВПО «Госуниверситет - УНПК»  
302030, г. Орел, ул. Московская, 65



**Уважаемые авторы!**  
**Просим Вас ознакомиться с основными требованиями к оформлению научных статей.**

- Объем материала, предлагаемого к публикации, измеряется страницами текста на листах формата А4 и содержит от 3 до 7 страниц; все страницы рукописи должны иметь сплошную нумерацию.
- Статья предоставляется в 1 экземпляре на бумажном носителе и в электронном виде (по электронной почте или на любом электронном носителе).
- В одном сборнике может быть опубликована только **одна статья одного** автора, включая соавторство.
- Статьи должны быть набраны шрифтом Times New Roman, размер 12 pt с одинарным интервалом, текст выравнивается по ширине; абзацный отступ – 1,25 см, правое поле – 2 см, левое поле – 2 см, поля внизу иверху – 2 см.
- Название статьи, а также фамилии и инициалы авторов обязательно дублируются на английском языке.
- К статье прилагается перечень ключевых слов на русском и английском языке.
- Сведения об авторах приводятся в такой последовательности: Фамилия, имя, отчество; учреждение или организация, ученая степень, ученое звание, должность, адрес, телефон, электронная почта.
- В тексте статьи желательно:
  - не применять обороты разговорной речи, техницизмы, профессионализмы;
  - не применять для одного и того же понятия различные научно-технические термины, близкие по смыслу (синонимы), а также иностранные слова и термины при наличии равнозначных слов и терминов в русском языке;
  - не применять произвольные словообразования;
  - не применять сокращения слов, кроме установленных правилами русской орфографии, соответствующими государственными стандартами.
- Сокращения и аббревиатуры должны расшифровываться по месту первого упоминания (вхождения) в тексте статьи.
- **Формулы** следует набирать в редакторе формул Microsoft Equation 3.0. **Формулы, внедренные как изображение, не допускаются!**
- **Рисунки** и другие иллюстрации (чертежи, графики, схемы, диаграммы, фотоснимки) следует располагать непосредственно после текста, в котором они упоминаются впервые.
- Подписи к рисункам (полужирный шрифт курсивного начертания 10 pt) выравнивают по центру страницы, в конце подписи точка не ставится:

*Рисунок 1 – Текст подписи*

С полной версией требований к оформлению научных статей Вы можете ознакомиться на сайте [www.gu-unpk.ru](http://www.gu-unpk.ru).

*Плата с аспирантов за опубликование статей не взимается.*