

Редакционный совет:

Голенков В.А., д-р техн. наук,

проф., председатель

Радченко С.Ю., д-р техн. наук,

проф., зам. председателя

Борзенков М.И., канд. техн. наук,

доц., секретарь

Астафичев П.А., д-р юрид. наук,

проф.

Иванова Т.Н., д-р техн. наук,

проф.

Киричек А.В., д-р техн. наук,

проф.

Колчунов В.И., д-р техн. наук,

проф.

Константинов И.С., д-р техн.

наук, проф.

Новиков А.Н., д-р техн. наук,

проф.

Попова Л.В., д-р экон. наук, проф.

Степанов Ю.С., д-р техн. наук,

проф.

Главный редактор:

Попова Л.В., д-р экон. наук, проф.

Заместители

главного редактора:

Варакса Н.Г., канд. экон. наук, доц.

Коростелкина И.А., канд. экон.

наук, доц.

Маслов Б.Г., д-р экон. наук, проф.

Члены редколлегии:

Бархатов А.П., д-р экон. наук, проф.

Васильева М.В., д-р экон. наук,

проф.

Гетьман В.Г., д-р экон. наук, проф.

Маслова И.А., д-р экон. наук, проф.

Павлова Л.П., д-р экон. наук, проф.

Ответственный за выпуск:

Дедкова Е.Г., канд. экон. наук, доц.

Адрес редакции:

302020, г. Орел,

Наугорское шоссе, 40

(4862) 41-98-60

www.gu-unpk.ru

E-mail: LVP_134@mail.ru

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

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

Подписной индекс **29503**

по объединенному каталогу

«Пресса России»

СОДЕРЖАНИЕ

Научные тенденции развития инвестиций и инноваций

Александров В.Н. Анализ стратегий инновационного развития госкомпаний электроэнергетической отрасли.....	3
Пономарев М.А. Оптимизация государственно-частного партнерства в инновационной сфере.....	12

Научная область использования учетно-аналитических систем

Кротова А.Б. Этапы построения АВС-системы управленческого учета затрат в строительной организации.....	17
Барышев С.Б. Прогнозирование сбалансированных показателей торговой организации с использованием экономико-математических методов анализа.....	27
Вандина О.Г. Формирование системы внутреннего аудита финансовых результатов торговой организации.....	34
Елисеева И.В. Методические основы управленческого учета и анализа потоварной издержкостности в торговле.....	40
Иванова В.Г. Теоретические основы управленческого учета и анализа сбалансированных показателей.....	46
Григоренко И.А. Теоретические вопросы формирования учетно-аналитической системы.....	52

Научные направления в области финансов, налогов и кредита

Варакса Н.Г. Инструменты налогового стимулирования рационального использования земель сельскохозяйственного назначения.....	60
Коростелкина И.А. Параметрический анализ региональной налоговой политики.....	67
Быканова Н.И. Проблемы и перспективы развития банковского кредитования малого бизнеса в России.....	73
Понкратов В.В. Совершенствование налога на добычу полезных ископаемых по природному газу с учетом состояния минерально-сырьевой базы отрасли.....	79
Козлюк Н.В. Анализ влияния налоговой нагрузки на формирование финансовых результатов.....	86
Семенова Н.В. Система внутреннего контроля расчетов с бюджетом и налогового аудита на предприятии.....	91
Чермошанский А.В. Анализ и оценка эффективности схем оптимизации налоговых обязательств на предприятии с учётом фактора риска.....	101

Научное развитие экономики и управления предприятием

Гудименко Г.В. Разделение рисков в сфере венчурного предпринимательства.....	107
Зинько Д.В. Анализ факторов экономического кризиса.....	111

Editorial council:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Editor-in-chief:

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

Editor-in-chief Assistants:

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

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

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

Associate Editors:

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

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

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

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

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

Responsible for edition:

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

Address:

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

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

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

© State University-ESPC, 2012

CONTENTS

Scientific tendencies of development of investments and innovations

Aleksandrov V.N. Analysis of innovation development strategies state company power sector.....	3
Ponomarev M.A. Optimization of public-private partnership for innovation.....	12

Scientific area of use of registration-analytical systems

Krotova A.B. Stages of construction ABC-system of the administrative account in the building enterprise.....	17
Baryshev S.B. Prediction of performance balanced trade organization with economic and mathematical methods of analysis.....	27
Vandina O.G. Formation of internal audit of financial results of trade organization.....	34
Eliseeva I.V. Methodological principles of management accounting and analysis potovarnoy izderzhkoemkosti to trade.....	40
Ivanova V.G. Theoretical basis of management accounting and analysis balanced scorecard.....	46
Grigorenko I.A. Theoretical questions of formation of registration and analytical system.....	52

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

Varaksa N.G. Tools of tax stimulation of rational use of agricultural lands.....	60
Korostelkina I.A. Parametrical analysis of the regional tax policy.....	67
Bykanova N.I. Problems and prospects of development of bank financing of small business in Russia.....	73
Ponkratov V.V. Improvement tax mineral extraction of natural gas in view of mineral industry base.....	79
Kozlyuk N.V. Analysis the effect of tax loads on the formation of financial results.....	86
Semenova N.V. Internal control system payments to the budget and tax audits for enterprise.....	91
Chermoshanskij A.V. Analysis and evaluation of tax schemes optimization of liability companies risk-based.....	101

Scientific development of economy and operation of business

Gudimenko G.V. Division of risk in business venture.....	107
Zin'ko D.V. Analysis of the factors of economic crisis.....	111

НАУЧНЫЕ ТЕНДЕНЦИИ РАЗВИТИЯ **ИНВЕСТИЦИЙ И ИННОВАЦИЙ**

УДК 338

В.Н. АЛЕКСАНДРОВ

АНАЛИЗ СТРАТЕГИЙ ИННОВАЦИОННОГО РАЗВИТИЯ ГОСКОМПАНИЙ ЭЛЕКТРОЭНЕРГЕТИЧЕСКОЙ ОТРАСЛИ

Рассмотрены инновационные стратегии некоторых ключевых госкомпаний электроэнергетической отрасли России. Определено, что большинство инновационных программ названных компаний носит смешанный характер, что компании принимают активное участие в одной или нескольких технологических платформах и проявляют разные степени инновационной активности, что обусловлено в первую очередь состоянием их производственных активов и реализуемой общеорганизационной стратегией.

Ключевые слова: инновационная стратегия, программа инновационного развития, технологическая платформа, инновационная активность.

В течение 2010 – 2011 годов в большинстве крупных электроэнергетических госкомпаний России директивно были приняты программы инновационного развития (ПИР). В связи с принятием данных программ возник целый ряд вопросов, представляющих значительный научно-исследовательский интерес.

Проблемами развития экономической инновации и инновационной экономики занимались многие известные ученые, начиная от Йозефа Шумпетера с его знаменитым «новатором» [1] и до Бендгта Лундвала, сформировавшего понятие национальной инновационной системы (НИС) [2]. Постиндустриальная парадигма развития предполагает интенсивную модернизацию всех социально-экономических институтов общества. В связи с этим, некоторые сегодняшние исследователи, такие как Дж. Нейсбит, Д. Белл и др. считают, что именно инновационная экономика обеспечивает мировое экономическое превосходство развитых стран.

Между тем, в нашей стране о важности и жизненной необходимости инновационного развития активно заговорили только в середине первого десятилетия 2000-х. С другой стороны, до начала периода выхода из кризиса 98-го года такие разговоры, вероятно, были бессмысленны. В результате только к обозначенному выше периоду под настойчивым давлением высших органов власти в 47 госкомпаниях базовых отраслей были приняты рассматриваемые инновационные программы.

С принятием данных программ инновационная активность не только исследуемых компаний, но и многих инновационных предприятий малого и среднего бизнеса (МСБ) и смежных отраслей значительно возросла. Инновационные бюджеты госкомпаний были увеличены в разы и доведены до средних, а в некоторых случаях и лучших зарубежных показателей, составив от 2% до почти 5% от выручки.

Параллельно принятию ПИР, в соответствии со стратегией инновационного развития РФ на период до 2020 [3] года, в стране были разработаны и утверждены технологические платформы (ТП), определяемые, как коммуникационный инструмент, направленный на активизацию усилий по созданию перспективных коммерческих технологий, новых продуктов (услуг), на привлечение дополнительных ресурсов для проведения исследований и разработок на основе участия всех заинтересованных сторон (бизнеса, науки, государства, гражданского общества), совершенствования нормативно-правовой базы в области научно-технического и инновационного развития. Предполагается, что активное участие исследуемых компаний в технологических платформах должно принести ощутимые результаты для всей экономики, в том числе, за счет синергетического эффекта.

Прежде чем перейти к более подробному рассмотрению вопроса идентификации ПИР и соответствующих стратегий исследуемых компаний, необходимо, во-первых, определиться с некоторыми основными терминами, во-вторых, кратко рассмотреть инновационную политику и на её основании определить и проанализировать инновационные стратегии названных организаций.

Слово «инновация» (innovation, англ.) по смыслу идентично слову «нововведение». Под инновацией подразумевается объект, внедренный в производство в результате проведенного научного исследования или сделанного открытия, качественно отличный от предшествующего аналога [4].

Существует много видов инноваций, при этом всё их разнообразие можно разбить на две большие группы: инкрементальные и радикальные. Большинство из них являются инкрементальными, такие инновации представляют собой дополнение или доработку уже существующих технологий, моделей или других инноваций. Радикальные же инновации кардинально меняют положение вещей в той или иной области, а иногда сразу во многих сферах жизнедеятельности человека [5].

В тех или иных формах инновационное развитие стран, отраслей, комплексов, предприятий всегда имело место быть, различаясь только глубиной и качеством его проявления.

Разработкой и реализацией инновационного развития занимается инновационный менеджмент. Инновационный менеджмент выступает как система программно-целевого управления, текущего и перспективного планирования научно-технических разработок, а также внедрения их в производственный процесс предприятия. Инновационный менеджмент должен быть интегрирован в организационную структуру компаний и совместно с высшим руководством должен разрабатывать инновационную стратегию, в рамках выполнения которой реализуются мероприятия ПИР.

Анализ применяемых организациями стратегий позволяет выделить на сегодняшний день следующие их основные типы:

1. Наступательные, инновационные стратегии. Реализуются с целью опережения конкурентов и требуют от субъектов проведения интенсивных НИОКР, приобретения и внедрения прорывных технологий, быстрой реакции на меняющиеся ситуации;

2. Оборонительные инновационные стратегии – направлены на то, чтобы удержать конкурентные и технологические позиции организации на уже имеющихся уровнях. Предполагают некоторое замедление с выходом нового продукта на рынок до тех пор, пока этого не сделает лидер-новатор. При этом фирма может самостоятельно развивать и совершенствовать некоторые элементы инновационных трендов применительно к своим потребностям;

3. Имитационные инновационные стратегии – или инновационные стратегии второго уровня, используются организациями, имеющими сильные рыночные (или монопольные) позиции. Они чаще всего закупают готовые продукты и (или) незначительно дорабатывают некоторые потребительские свойства нововведений, выпущенных другими организациями.

Для того чтобы определить, какие конкретно стратегии применяют исследуемые компании, необходимо обратиться непосредственно к их инновационным программам.

В ПИР «Федеральной сетевой компании» (ОАО «ФСК ЕЭС»), являющейся монополией и действующей на всей территории России, отмечается, что данная программа была разработана в развитие Концепции (основных положений) программы инновационного развития ОАО «ФСК ЕЭС», одобренной протоколом заседания Совета Директоров Общества от 16.12.2010 № 120. В Концепции были проанализированы варианты развития электроэнергетики и определен в качестве магистрального инновационный сценарий развития ОАО «ФСК ЕЭС», предусматривающий переход к интеллектуальной энергетической системе на основе активно-адаптивной сети [6].

В ПИР компании говорится, что опираясь на анализ факторов и трендов развития энергетики, оценку уровня текущего состояния электроэнергетической системы страны и ее технического уровня, а также состояние инновационной инфраструктуры и промышленного производства в России, эксперты предполагают две возможные модели развития электроэнергетики России: модель «Большая энергетика» и модель «Умная энергетика». Модель «Большая энергетика» в настоящее время доминирует в России. В перспективе она будет характеризоваться следующими особенностями: электропотребление будет расти средними темпами; реализация крупных государственных проектов приведет к освоению новых территорий; абсолютной доминантой на рынке останется крупная генерация, будет вводиться большой объем крупной генерации; правила энергетических рынков практически не изменятся; произойдет точечное внедрение новых технологий, которое принесет незначительные изменения в энергосистему; под давлением государства будет реализована масштабная политика повышения энергоэффективности и восстановительной модернизации энергетических активов.

Модель «Умная энергетика» характеризуется повышением требований к качеству электроэнергии, обусловленных ростом цифрового спроса, массовым развитием распределенной энергетики, в т.ч. на основе возобновляемых источников энергии, имеющих стохастический характер выработки энергии, масштабным развитием практики управления спросом. Система энергоснабжения станет более клиентоориентированной, сформируется рынок покупателя. Энергоснабжение проектов по освоению новых территорий будет осуществляться на основе анализа множества альтернативных решений. Потребитель станет поставщиком энергии, поток энергии станет двунаправленным. Развитие генерации, использование новых технологий, практика управления спросом и др. факторы позволят рассматривать совокупность поставщиков и потребителей, сосредоточенных на одной территории и объединенных распределительными электрическими сетями, как виртуальные объекты генерации/потребления электроэнергии – энергетические кластеры. Энергетические кластеры станут новым объектом в энергетической системе.

Факторы развития энергетики и тренды, преобладающие в отрасли, определяют два альтернативных сценария развития ОАО «ФСК ЕЭС»: инерционный и инновационный. Инерционный сценарий развития ОАО «ФСК ЕЭС» ориентирован на функционирование компании в рамках модели «Большая энергетика» и предусматривает восстановительную модернизацию электросетевых активов единой национальной энергетической сети (ЕНЭС), использование экономически оправданных технологий в процессе обновления сетей, реализацию программ трансфера технологий и развития отечественных производителей и ориентацию на снижение потерь в сетях. Инновационный сценарий ориентирован на функционирование ОАО «ФСК ЕЭС» в рамках модели «Большая энергетика» с подготовкой перехода к модели «Умная энергетика». Сценарий предусматривает диверсификацию услуг ОАО «ФСК ЕЭС», оптимизацию ЕНЭС, сочетание восстановительной и точечной глубокой инновационной модернизации, обеспечение роста энергоэффективности в сетях и на системном уровне, содействие формированию передовых технологий и производств на их базе.

ОАО «ФСК ЕЭС» совместно с ФГУ «Российское энергетическое агентство» является инициатором создания технологической платформы «Интеллектуальная энергетическая система России» (ТП «ИЭС»).

В документе отмечается, что ОАО «ФСК ЕЭС» выбрало в качестве магистрального инновационный сценарий – в терминологии своей ПИР.

Анализируя данный сценарий можно определить, что стратегия инновационного развития монополии соответствует смешанной модели, чередующей в себе наступательные, оборонительные и имитационные стратегии в составе инкрементальной инновационной группы.

Состояние производственных активов до начала принятия ПИР можно оценить как удовлетворительное.

Инновационная программа концерна «Росэнергоатом» является частью общей инновационной стратегии госкорпорации «Росатом» (ГК «Росатом»).

В соответствии с Паспортом программы инновационного развития и технологической модернизации Госкорпорации «Росатом» на период до 2020 года [7], компания определяет три приоритета и направления ее инновационного развития:

1) повышение конкурентоспособности продукции и услуг на атомных энергетических рынках за счет модернизации существующих технологий и технического перевооружения производственных мощностей;

2) создание новых прорывных технологий и продуктов для энергетических рынков, как в сфере традиционной для атомной отрасли крупномасштабной генерации, так и для растущих сегментов малой генерации, передачи и хранения электроэнергии;

3) постепенная технологическая и продуктовая диверсификация за счет трансфера отраслевых наработок в новые для Госкорпорации рынки - рынки ядерной медицины, досмотровых систем, новых материалов, и др.

В рамках реализации инновационной стратегии в ГК «Росатом» дополнительно разработана Федеральная целевая программа «Ядерные энерготехнологии нового поколения на период 2010 - 2015 годов и на перспективу до 2020 года» [8].

Цель Программы - разработка ядерных энерготехнологий нового поколения на базе реакторов на быстрых нейтронах с замкнутым ядерным топливным циклом для атомных электростанций, обеспечивающих потребности страны в энергоресурсах и повышение эффективности использования природного урана и отработавшего ядерного топлива.

Важным экологическим эффектом реализации Программы должен стать более высокий уровень ядерной и радиационной безопасности за счет сокращения объемов отработавшего ядерного топлива и радиоактивных отходов, достижения приемлемых для общества и экономики экологических характеристик замкнутого ядерного топливного цикла, а также минимизации использования в нем вовлекаемого природного урана.

Госкорпорация участвует в развитии технологических платформ, в том числе выступает координатором платформ: Замкнутый ядерно-топливный цикл с реакторами на быстрых нейтронах, Управляемый термоядерный синтез, Радиационные технологии и твердые полезные ископаемые.

В связи с реализацией ПИР компания ставит амбициозные задачи, например, планируемый рост производства и продаж инновационной продукции атомной энергетики Российской Федерации, включая экспорт высокотехнологичного оборудования, работ и услуг в сфере использования атомной энергии, должен обеспечить увеличение к 2020 году вклада отрасли в объем произведенной промышленной продукции страны до 1,34 %.

Анализируя приведенные инновационные программы ГК «Росатом» можно определить, что стратегия инновационного развития компании так же соответствует смешанной модели, чередующей в себе наступательные, оборонительные и имитационные стратегии в составе инкрементальной инновационной группы. Состояние производственных активов до начала принятия ПИР можно оценить как хорошее. Дополнительно необходимо отметить, что в нашей стране предприятия атомной промышленности традиционно являются одним из локомотивов научного и технологического развития.

Программа инновационного развития компании ОАО «РусГидро» является составной частью комплекса иерархически взаимосвязанных программных документов Общества [9]. ПИР формируется и актуализируется на основании Стратегического плана ОАО «РусГидро».

В ПИР компании отмечается, что с целью реализации системного подхода к решению проблемы развития возобновляемой энергетики и координации действий по развитию данного направления ОАО «РусГидро» принимает участие в четырех технологических платформах: «Малая распределенная энергетика», «Интеллектуальная энергетическая система России», «Новые полимерные композиционные материалы и технологии» и

«Освоение океана».

Согласно стратегическим планам Общества представляется интересным решение компании, в соответствии с которым, в рамках реализации ПИР ОАО «РусГидро» будут оформлены взаимовыгодные партнерские отношения с предприятиями МСБ путем приобретения долей (не исключая поглощения) малых и средних компаний, имеющих в своих активах профильные инновационные технологические разработки и технические решения.

Анализируя ПИР компании, можно сказать, что она во многом носит «выжидательный» характер, в частности в ней отмечается, что любая заявка, направляемая на финансирование, будет на одном из этапов согласования получать визу функционального заказчика, заинтересованного в применении положительного результата проекта. Таким образом, проекты, включенные в Реестр инновационных проектов и НИОКР, найдут применение в Обществе при техническом перевооружении и реконструкции, при строительстве новых объектов, в энергосбытовой деятельности или же при реализации корпоративных процессов.

Резюмируя исследование стратегии инновационного развития ОАО «РусГидро», можно отметить, что она носит преимущественно оборонительный и имитационный характер. Состояние производственных активов до начала принятия ПИР можно оценить как удовлетворительное.

В ПИР [10] ОАО «СО ЕЭС» (Системный оператор единой энергосистемы), так же как и ФСК ЕЭС являющейся монополией отмечается, что при планировании мероприятий по инновационному развитию ОАО «СО ЕЭС» учитываются приоритетные направления, определяемые Правительственной комиссией по высоким технологиям и инновациям.

Целями реализации ПИР «Системного оператора» являются: инновационное развитие технологии централизованного управления электроэнергетическим режимом ЕЭС России, развитие и совершенствование инструментов поддержки основной деятельности компании, а также развитие и совершенствование современных рыночных механизмов и инструментов поддержания требуемого уровня надежности и надлежащего качества функционирования ЕЭС.

Для выполнения поставленных целей в ПИР ОАО «СО ЕЭС» предусматривается решение следующих задач:

- организация разработки идей по развитию, качественно новому усовершенствованию средств, компетенций и деятельности по расчетам, анализу электроэнергетических режимов и управлению ими, проведение в этих целях научно-технических разработок и исследований, проектных и опытно-конструкторских работ;
- обеспечение трансформации полученных идей, результатов НИОКР, проектных работ в технологически новые или качественно усовершенствованные принципы, алгоритмы, способы, процессы расчетов, анализа электроэнергетических режимов и управления ими;
- организация внедрения инновационных решений в практическое оперативно-диспетчерское управление ЕЭС России в части управления технологическими режимами работы ЕЭС и обеспечения надежности ее функционирования через производственно-технологическую деятельность Системного оператора;
- совершенствование технологических деловых процессов и внедрение новых методов в управлении на основе изучения лучших зарубежных практик, оригинальных разработок;
- создание эффективной системы управления инновационной деятельностью и инновационным развитием ОАО «СО ЕЭС»;
- совершенствование кадровой и образовательной деятельности, профессионального мастерства диспетчерского и технологического персонала и обеспечение его готовности к решению задач по оперативно-диспетчерскому управлению в электроэнергетике.

Вопрос об участии ОАО «СО ЕЭС» и его дочернего общества ОАО «НИИПТ» в технологических платформах решен с учетом интересов развития технологии централизованного управления электроэнергетическим режимом ЕЭС России, в

соответствии с данным решением компания принимает участие в ТП «Интеллектуальная энергетическая система России».

Анализируя ПИР Системного оператора можно определить, что стратегия инновационного развития компании соответствует смешанной модели, чередующей в себе оборонительные и имитационные стратегии в составе инкрементальной инновационной группы.

Состояние производственных активов до начала принятия ПИР можно оценить как удовлетворительное.

В ПИР ОАО «Холдинг МРСК» [11] определены важнейшие направления, задачи и проекты по инновационному развитию компании, и её дочерних и зависимых обществ (ДЗО), в том числе:

- формирование системы корпоративного управления, ориентированной на развитие и внедрение новых технологий, инновационных продуктов и услуг;
- внедрение высокотехнологического оборудования и передовых технологий;
- повышение энергосбережения и энергоэффективности;
- повышение экологичности;
- совершенствование системы менеджмента качества;
- сотрудничество с вузами и научными организациями;
- сотрудничество с инновационными предприятиями МСБ.

ОАО «Холдинг МРСК» принимает участие в деятельности ТП «Интеллектуальная энергетическая система России», кроме того, планируется инициировать участие компании в ТП «Малая распределенная генерация».

Отличительной особенностью Холдинга является то, что её ДЗО разрабатывают и утверждают свои инновационные программы в соответствии с общей инновационной стратегией компании. Анализируя ПИР компании можно определить, что основными практическими результатами запланированных мероприятий будет являться осуществление постепенной реновации основных производственных активов компании. Таким образом, инновационную стратегию ОАО Холдинга МРСК можно определить как преимущественно инновационную стратегию второго уровня, или имитационную. Соответственно, состояние производственных активов до начала принятия ПИР можно оценить как минимально-удовлетворительное.

Вертикально-интегрированная компания ОАО «РАО ЭС Востока», действующая во всех регионах Дальневосточного федерального округа одна из первых в отрасли разработала и опубликовала свою программу инновационного развития [12]. В ПИР заявлено, что приоритетами инновационного развития компании являются:

- создание научно-технического потенциала для опережающего развития холдинга через реализацию широкомасштабной программы модернизации и реконструкции энергетического комплекса на основе инновационных технологий;
- освоение новых технологий и инновации в управлении собственными силами с привлечением научного потенциала вузов, академических институтов и малых и средних инновационных предприятий. В то же время Холдинг не предполагает вести самостоятельно разработку и выпуск инновационных продуктов.

ОАО «РАО ЭС Востока» участвует в создании и деятельности следующих технологических платформ: «Интеллектуальная энергетическая система России», «Экологически чистая тепловая энергетика высокой эффективности», «Малая распределенная энергетика», «Перспективные технологии возобновляемой энергетики».

До начала реализации ПИР состояние производственных активов компании было на 10-15% хуже среднеотраслевых показателей, кроме того, многие показатели деятельности компаний холдинга демонстрировали значительное отставание. Так, удельные выбросы CO₂ в 3-15 раз превышали показатели зарубежных конкурентов, процентная доля перерабатываемых отходов была в 15-20 раз меньше соответствующей доли у конкурентов и т.д.

Отрицательным моментом является и то, что даже запланированная инновационной программой величина улучшения приведённых показателей в 2020 году будут выглядеть хуже, чем аналогичные показатели в сравниваемых зарубежных компаниях в 2010 году.

Анализируя ПИР ОАО «РАО ЭС Востока» можно определить, что стратегия инновационного развития компании соответствует имитационной модели и направлена, прежде всего, на догоняющее развитие. Состояние производственных активов до начала принятия ПИР можно оценить как минимально-удовлетворительное.

Необходимо отметить, что при разработке инновационных программ компании должны были учитывать «Рекомендации по разработке программ инновационного развития компаний с государственным участием», утвержденные Правительственной комиссией по высоким технологиям и инновациям 03.08.2010 [13] (протокол №4), которые в частности определяют, что результатом реализации ПИР в исследуемых компаниях должно быть: существенное (более 10 %) уменьшение себестоимости выпускаемой продукции (услуг); существенная экономия энергетических ресурсов в процессе производства – не менее 5 % ежегодно, до достижения среднеотраслевых значений, характерных для зарубежных компаний; значительное повышение производительности труда, - не менее 5 % ежегодно, до достижения среднеотраслевых значений, характерных для зарубежных компаний; а так же повышение экологичности процесса производства и утилизации отходов производства (рекомендации -10%, -5%, +5%).

По сути именно потенциальная возможность достижения приведенных параметров является идентификатором степени «инновационности» выбора компаниями тех или иных программ, мероприятий, технологий и т.д.

Общие выводы по проведенному анализу инновационных стратегий исследуемых компаний приведены в таблице 1.

Таблица 1 – Анализ инновационных стратегий электроэнергетических госкомпаний

Компания	Состояние активов до начала реализации ПИР	Участие в ТП	Выполнение рекомендаций -10%, -5%, +5%	Определение типа инновационной стратегии	Степень инновационной активности
ФСК ЕЭС	удовлетворительное	участвует	частично предусмотрено	смешанная	высокая
Росатом	хорошее	участвует	частично предусмотрено	смешанная	высокая
Русгидро	удовлетворительное	участвует	частично предусмотрено	смешанная	средняя
СО ЕЭС	удовлетворительное	участвует	не предусмотрено	смешанная	средняя
МРСК	минимально-удовлетворительное	участвует	частично предусмотрено	смешанная	низкая
РАО ЭС Востока	минимально-удовлетворительное	участвует	частично предусмотрено	догоняющего развития	низкая

Необходимо отметить, что большинство из исследованных госкомпаний являются системообразующими ключевыми предприятиями электроэнергетики, производственная деятельность которых обеспечивает нормальное функционирование всех отраслей и предприятий страны. Данные компании не являются инновационными, но, тем не менее, реализация принятых ПИР должна качественно улучшить параметры функционирования не только исследуемых организаций, но и всей электроэнергетической отрасли, а также смежных отраслей, в первую очередь за счет мультипликативного эффекта от внедрения разработок в рамках участия компаний в технологических платформах.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Shumpeter Joseph A. The Theory of Economic Development: An Inquiry into Profits, Capital, Interest, and the Business Cycle. Redvers Opie, 1912, trans. NY.: Oxford University Press, 1934, 244 p.
2. Lundvall, B.-A., Product Innovation and User-Producer Interaction, Aalborg: Aalborg University Press, 1985.
3. Концепция долгосрочного социально-экономического развития Российской Федерации на период до 2020 года [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.rg.ru/2009/05/19/strategia-dok.html>
4. Медынский, В.Г. Инновационный менеджмент: учебник [Текст] / В.Г. Медынский // М.: ИНФРА-М, 2011. - 295 с.
5. Яголковский, С.Р. Психология инноваций: подходы, модели, процессы, [Текст] / С.Р. Яголковский // М.: Изд. дом Высшей школы экономики, 2011. - 270 с.
6. Программа инновационного развития ОАО «ФСК ЕЭС» до 2016 года с перспективой до 2020 [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.fsk-ees.ru/>
7. Паспорт Программы инновационного развития и технологической модернизации Госкорпорации «Росатом» на период до 2020 года (в гражданской части) [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.rosatom.ru/wps/wcm/connect/rosatom/rosatomsite/aboutcorporation/>
8. Паспорт Федеральной целевой программы «Ядерные энерготехнологии нового поколения на период 2010 - 2015 годов и на перспективу до 2020 года» [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.rosatom.ru/wps/wcm/connect/rosatom/rosatomsite/aboutcorporation/>
9. Паспорт Программы Инновационного развития ОАО «РусГидро» на 2011 – 2015 годы с перспективой до 2021 г. [Электронный ресурс] / Режим доступа: http://www.rushydro.ru/company/energy_efficiency
10. Программа инновационного развития на 2011 – 2016 годы и на перспективу до 2020 года» [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.so-ups.ru/>
11. Паспорт программы инновационного развития ОАО «Холдинг МРСК» на 2011-2016 гг.» [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.holding-mrsk.ru/>
12. Программа инновационного развития ОАО «РАО ЭС Востока» [Электронный ресурс] / Режим доступа: http://www.rao-esv.ru/documents/PIR%20RAO%20ES%20Vostoka_.pdf
13. Рекомендации по разработке программ инновационного развития компаний с государственным участием», утвержденные Правительственной комиссией по высоким технологиям и инновациям 03.08.2010, [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.gosbook.ru/node/43371>

Александров Владимир Николаевич

Московский Гуманитарный Университет (МосГУ)

Аспирант кафедры «Менеджмент»

Ведущий специалист ОАО «СО ЕЭС»

117279, г. Москва, ул. Миклухо-Маклая, д. 30, кв. 28б

Тел.: 8 (495) 330 37 58

E-mail: Vladimir.Aleksandrov.MO@mail.ru

V.N. ALEKSANDROV

ANALYSIS OF INNOVATION DEVELOPMENT STRATEGIES STATE COMPANY POWER SECTOR

Consider some of the innovative strategies of some of the key state-owned electric power industry of Russia. Determined that the majority of the innovative programs of these companies is of a mixed nature, that the company took active part in one or several technological platforms and exert varying degrees of innovation activity, primarily because of their state of production assets and implemented by the organization-wide strategy.

Keywords: *an innovative strategy, a program of innovative development, technology platform, innovation activity.*

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Shumpeter Joseph A. The Theory of Economic Development: An Inquiry into Profits, Capital, Interest, and the Business Cycle. Redvers Opie, 1912, trans. NY.: Oxford University Press, 1934, 244 p.
2. Lundvall, B.-A., Product Innovation and User-Producer Interaction, Aalborg: Aalborg University Press, 1985.
3. Konceptija dolgosrochnogo social'no-jekonomicheskogo razvitija Rossijskoj Federacii na period do 2020 goda [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa: <http://www.rg.ru/2009/05/19/strategia-dok.html>
4. Medynskij, V.G. Innovacionnyj menedzhment: uchebnik [Tekst] / V.G. Medynskij // M.: INFRA-M, 2011. - 295 s.
5. Jagolkovskij, S.R. Psihologija innovacij: podhody, modeli, processy, [Tekst] / S.R. Jagolkovskij // M.: Izd. dom Vysshej shkoly jekonomiki, 2011. - 270 s.
6. Programma innovacionnogo razvitija OAO «FSK EJeS» do 2016 goda s perspektivoj do 2020 [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa: <http://www.fsk-ees.ru/>
7. Pasport Programmy innovacionnogo razvitija i tehnologicheskoy modernizacii Goskorporacii «Rosatom» na period do 2020 goda (v grazhdanskoj chasti) [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa: <http://www.rosatom.ru/wps/wcm/connect/rosatom/rosatomsite/aboutcorporation/>
8. Pasport Federal'noj celevoj programmy «Jadernye jenergotehnologii novogo pokolenija na period 2010 - 2015 godov i na perspektivu do 2020 goda» [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa: <http://www.rosatom.ru/wps/wcm/connect/rosatom/rosatomsite/aboutcorporation/>
9. Pasport Programmy Innovacionnogo razvitija OAO «RusGidro» na 2011 – 2015 gody s perspektivoj do 2021 g. [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa: http://www.rushydro.ru/company/energy_efficiency
10. Programma innovacionnogo razvitija na 2011 – 2016 gody i na perspektivu do 2020 goda» [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa: <http://www.so-ups.ru/>
11. Pasport programmy innovacionnogo razvitija OAO «Holding MRSK» na 2011-2016 gg.» [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa: <http://www.holding-mrsk.ru/>
12. Programma innovacionnogo razvitija OAO «RAO JeS Vostoka» [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa: http://www.rao-esv.ru/documents/PIR%20RAO%20ES%20Vostoka_.pdf
13. Rekomendacii po razrabotke programm innovacionnogo razvitija kompanij s gosudarstvennym uchastiem», utverzhdennye Pravitel'stvennoj komissiej po vysokim tehnologijam i innovacijam 03.08.2010, [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa: <http://www.gosbook.ru/node/43371>

Aleksandrov Vladimir Nikolaevich

Moscow Humanitarian University

Postgraduate student of the Department «Management»

Leading specialist of the JSC «SO UPS»

117279, Moscow, str. Miklukho-Maklaya, 30/286

Numb.: 8 (495) 330 37 58

E-mail: Vladimir.Aleksandrov.MO@mail.ru

ОПТИМИЗАЦИЯ ГОСУДАРСТВЕННО-ЧАСТНОГО ПАРТНЕРСТВА В ИННОВАЦИОННОЙ СФЕРЕ

Статья посвящена актуальным проблемам совершенствования отношений, возникающих в ходе консолидации усилий государства и бизнеса. Партнерство рассматривается как катализатор инновационной активности.

Ключевые слова: *государственно-частное партнерство, инновация, публичная собственность, инновационный процесс, оптимизация, диверсификация, интенсификация, консолидированные усилия.*

Взаимодействие власти и бизнеса в современной экономической теории рассматривается как основа устойчивого развития государства. Подобную идею подтверждает опыт достаточно успешной реализации партнерских проектов государственного и частного секторов в различных отраслях экономики.

Классическое понимание государственно-частного партнерства (ГЧП, от англ. Public private partnership) - это организационный и институциональный альянс государственной власти и частного бизнеса с целью реализации общественно значимых проектов и программ в широком спектре сфер деятельности – от предоставления социальных услуг в масштабах всей страны или отдельных территорий, развития стратегически важных отраслей экономики до проведения крупных научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ.

По числу таких примеров лидируют проекты в транспортной инфраструктуре, ЖКХ, энергетика, промышленность.

Согласно ядеральному информационному portalу, посвященному ГЧП, более 55% партнерств функционируют на региональном уровне, 32 – на муниципальном, и лишь 12 % – на федеральном.

В настоящее время партнерство реализуется силами крупных компаний, которые или находятся частично в государственной собственности, или занимаются реализацией крупных проектов национального уровня, неосуществимых без поддержки государства. В настоящее время малый удельный вес в российской экономике приходится на долю занятых в этом бизнесе, она составляет около 20 %, на долю производства ВВП – около 15 %, в развитых странах мира эти показатели находятся на уровне 50-79 % и 50-60 % соответственно [1]. Перспективными направлениями поддержки малого и среднего бизнеса являются: снижение административных барьеров; активное использование бизнес-инкубаторов; системная поддержка инновационных бизнес-проектов; улучшение доступа к финансированию: гранты, микро-кредитование. Так гранты экологической направленности предоставляются в форме Президентских грантов за счет средств «Национального благотворительного фонда». Соискателями грантов выступают бюджетные организации, коммерческие предприятия, общественные организации и инициативные группы. Такая ситуация, на наш взгляд, требует активизации усилий органов местного самоуправления в объявлении конкурса грантов на выявление и поддержку проектов, направленных на решение актуальных экологических проблем силами общественности и бизнес-структур. Большинство организаций грантосоискателей имеют налаженные партнерские отношения с бизнес-структурами, которые имеют намерения финансировать заявленные проекты. Таким образом, можно с высокой долей вероятности предположить, что, поддерживая муниципальные экологические гранты, институты власти на муниципальном уровне будут стимулировать институты бизнеса к софинансированию экологоориентированной деятельности.

Исходя из опыта стран с развитой экономикой, ГЧП обладает рядом черт, не присущих прочим отношениям власти и бизнеса:

- центром соглашения является конкретный материальный объект инфраструктуры,

интересный как бизнесу, так и государству, и требующий активных финансовых вложений;

- сложный долевым характером финансирования;

- обязательное наличие конкурентной борьбы за участие в партнерстве между бизнес-структурами;

- специфические формы распределения ответственности, когда государство с позиций общественных интересов устанавливает цели проекта, определяет его стоимостные и качественные параметры, осуществляет мониторинг реализации, а частный партнер берет на себя оперативную деятельность на разных стадиях проекта, оптимизируя продукт в рамках собственных интересов;

- специфичное распределение ответственности на участников партнерства.

Следовательно, в отличие от административно-властных отношений, партнерство государства в лице федеральных или региональных органов государственной власти и частного сектора предполагает не простое сложение ресурсов, а совершенно особую конфигурацию интересов, правомочий и ответственности сторон, требующей эффективных процедур согласования, а также взаимодействия с внешней средой.

В отечественной практике в рамках ГЧП государство предоставляет некоторые необходимые гарантии и льготы, а также материальные и финансовые ресурсы. Со своей стороны бизнес обеспечивает основные финансовые вложения, эффективное управление, профессиональный опыт, гибкость и оперативность в принятии решений, способность к нововведениям.

ГЧП непосредственно не связано с инновационной деятельностью, однако, подобная форма партнерства способствует постепенной оптимизации отношений, а также возникают новые формы организации производства, вводятся дополнительные производственные мощности и инфраструктурные объекты. Стратегия социально-экономического развития России, перехода экономики нашей страны на инновационный тип роста требует общего ускорения темпов развития и реализации тех или иных проектов в совокупности с общим повышением качества как государственных услуг, так и услуг бизнеса.

Общезвестно, что государственное присутствие обусловлено необходимостью подъема тех областей экономики, развитие которых бизнес либо не заинтересован взять на себя без опоры на государство (к примеру, из-за длительности сроков окупаемости вложений), либо из-за общей неподъемности вложений, даже для крупного бизнеса. Происходящий сейчас процесс активизации государственно-частного партнерства поддерживается возрастающей общественно-политической ролью государства, уже не готового быть просто наблюдателем, так как очень многие социальные проекты бизнесом не реализуются.

Интересно и то, что государство учится выбирать в рамках реализации тех или иных проектов не только наиболее крупные и обеспеченные компании, и не только тех, кто обеспечивает наиболее дешевый и быстрый результат – но и тех, кто способен наладить диалог, и оптимизировать свои возможности с учетом пожеланий государства. Само по себе, партнерство является стимулом к инновационному развитию самой организации: ведь вечное существование в рамках партнерства невозможно, и любая компания должна использовать эти неожиданные дополнительные ресурсы для общего повышения гибкости организации, ориентации ее на внешнюю среду, выход на новые рынки.

Общий низкий уровень модернизации экономики, отсутствие должной законодательной базы в некоторых областях приостанавливает переход к инновационному развитию в некоторых областях экономики, так как в рамках инновационного цикла обширно присутствуют «нерыночные» стадии. Однако, организация инновационных процессов не должна базироваться исключительно на государственном программном финансировании или адресной финансовой поддержке, так как интересы государства не могут постоянно опережать интересы бизнеса.

Мировая практика создания и функционирования национальных инновационных систем демонстрирует четыре основных способа преодоления несостоятельности рынка:

- прямое участие государства;
- предоставление безвозмездных субсидий (грантов) на проведение фундаментальных научных исследований;
- государственный заказ научно-исследовательским центрам;
- налоговые, имущественные и иные льготы предприятиям и организациям, осуществляющим научную и инновационную деятельность.

Поэтому было бы неверно сводить решение проблемы «провалов» рынка в осуществлении инноваций только к одностороннему расширению прямого участия государства в инновационном процессе (например, к увеличению бюджетных вложений в некоторые приоритетные направления исследований и разработок). В современных условиях эффективность инновационной деятельности в силу ее принципиальных особенностей в значительной мере зависит от привлечения к ней бизнеса, а также общему увеличению оборотов инновационной деятельности, когда каждая инновационная технология могла быть принята максимальным количеством реципиентов, а сам процесс принятия или отторжения инноваций мог бы быть унифицирован.

Конкретные формы этого взаимодействия призвано «внедрять» государство, главный интерес которого состоит в том, чтобы под своим контролем добиться реализации социально значимых научно-технических и инновационных программ, а бизнеса – в снижении коммерческих рисков и сроков окупаемости инвестиций в инновации.

К сожалению, не существует пока еще законодательных механизмов ограничения активности организаций, принципиально отказывающихся от внедрения инновационных технологий – государство в рамках ГЧП предпочитает открытые инновационным организации с отсутствием теневых сегментов деятельности, однако государственная активность проявляется далеко не во всех сферах жизни общества.

Интенсификацию механизмов ГЧП в сочетании с общим развитием уровня инновационной активности разных отраслей общества обуславливает и развитие инновационных кластеров, которые формируются в секторах «новой экономики», таких как информационные технологии, биотехнологии, новые материалы (нанотехнологии), и неприменимы для более традиционных областей.

Отношения партнерства государства и бизнеса должны быть формализованными. В инновационной сфере наиболее рациональным является оформление этих отношений в рамках некоторой научно-технической (инновационной) программы. Под такой программой понимается целевая программа, ориентированная на развитие фундаментальных и прикладных научных исследований, продвижение в области научно-технического и технологического прогресса, освоение достижений науки и техники. К этому классу относятся программы, направленные на решение важнейших научно-технических проблем, освоение и широкомасштабное внедрение принципиально новых видов техники и технологий, комплексное осуществление крупных научно-технических проектов отраслевого и межотраслевого характера с охватом всего цикла «наука – техника – производство – применение» [3].

Как правило, государственные органы курируют инновационную программу в целом, а в оперативное управление подпрограммы, каждая из которых посвящена решению достаточно частных специфических проблем, активно вовлекаются научно-исследовательские организации и вузы. Организационные формы управления партнерским проектом (например, специально создаваемый консорциум или децентрализованное сетевое взаимодействие) определяются его масштабом и направленностью. Партнерство в рамках такого рода программ выражается не только в долевым финансировании, но и совместном использовании информации, прав на объекты интеллектуальной собственности, результатов исследований и разработок, материальных активов, квалифицированного персонала.

Государственно-целевые программы по развитию инновационной активности характеризуются через целевые установки, специфические задачи и условия финансирования. Так, в качестве основных принципов выделения государственных средств на федеральные

целевые программы технологического профиля в материалах по разработке национальной инновационной стратегии до 2015 г. отмечается:

- нацеленность программы на развитие такого сектора экономики, где основным фактором обеспечения конкурентоспособности на глобальном рынке становятся российские технологии и подготовленные высококвалифицированные кадры (программы, ориентированные на имидж России на мировом рынке);
- направленность программы на капитализацию на территории России существенного объема результатов разработки новых технологий, ключевых для развития того или иного сектора экономики (программы, рассчитанные на укрепления имиджа Правительства внутри страны);
- реализация программы на основе активного использования инструментов ГЧП (ориентация на улучшение имиджа государства в бизнес-среде);
- концентрация и консолидация программных бюджетных расходов на исследования и разработки;
- гибкость и адаптивность управления программой, устойчивость процесса ее реализации (максимальное привлечение коммуникационных технологий).

В целом для организации и управления ФЦП используются различные формы и методы. Госзаказчик целевой программы несет ответственность за ее своевременную и качественную реализацию, контролирует работу исполнителей, обеспечивает эффективное расходование выделенных финансовых средств. Выполнение программы осуществляется на основе государственных контрактов на закупку и поставку продукции для федеральных нужд, заключаемых со всеми исполнителями программных мероприятий.

Особое место отводится сегодня региональным программам инновационного развития – пусть и не обладающих должными техническими ресурсами, но максимально приближенными к конкретным реципиентам инновационной активности. Финансирование мероприятий подобных программ, как правило, осуществляется за счет собственных средств промышленных предприятий и научных организаций, заемных источников и средств областного бюджета, а само содержание программы копирует подобную на федеральном уровне, позволяя учесть определенную региональную специфику, снизить масштабы, повышая, таким образом, инвестиционную привлекательность для малого бизнеса [3].

К сожалению, в настоящий момент любое государственно-частное партнерство недостаточно пользуется услугами некоммерческих организаций, которые могли бы давать эффективную обратную связь в рамках данного партнерства. К прочим проблемам относятся излишний масштаб многих программ на региональном уровне, коммерциализация результатов внедрения ГЧП (например, строительство федеральной сети платных автодорог), и, как следствие, недоверие общества к подобным проектам, рассматриваемым как оправдание неспособности государства самостоятельно обеспечить определенные сферы социальной жизни, связанных с концепцией социально ориентированного государства.

Общее использование некоммерческих общественных организаций привело бы к реализации социально-экономического обеспечения, способствующего социальной ориентации проектов ГЧП, а именно:

- централизованный сбор данных о целесообразности той или иной программы ГЧП;
- оценка общей эффективности синергии взаимодействия бизнеса и власти в рамках ГЧП;
- мониторинг легитимности выбора партнера в программах ГЧП, когда задействуются родственные связи, личные интересы – вместо выбора наиболее продвинутого партнера в рамках конкурса;
- информирование населения об основных направлениях государственно-частного партнерства, чтобы повысить общий уровень доверия к подобной форме взаимодействия, зачастую сложной для восприятия;
- подготовку малого и среднего бизнеса к участию в конкурсах в области ГЧП, так как некоммерческие организации, таким образом, выборочно передавали бы опыт и

технологии оптимизации деятельности с целью повышения конкурентоспособности тех компаний, которые не обладают достаточным опытом участия в тендерах или грантах;

- активизацию участия научных центров в разработке программ ГЧП и снижению нагрузки на государство в порядке их составления и реализации.

Возможные меры в указанных направлениях позволили бы перевести государственно-частное партнерство из категории дополнительного заработка для крупных корпораций на уровень стимула для развития и совершенствования для малого и среднего бизнеса. Одним из главных шагов, которые необходимо осуществить по направлению к активизации ГЧП в РФ, остается принятие Федерального закона о ГЧП, который смог бы регламентировать ряд новых явлений, способствовать активизации инновационных процессов и общей унификации деятельности.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Татуев, А.А. Модернизация структуры регионального воспроизводства на Северном Кавказе [Текст] / А.А. Татуев, А.Б. Нагоев, М.А. Кереев // Финансы и кредит. - 2010. - №21 (405). - С. 30.
2. Коротина, Н.Ю. Муниципальные экологические гранты как форма взаимодействия институтов государства, бизнеса и общества. Материалы международной науч.-практ. конф., 14 апреля 2011 г. Эффективность самоуправления муниципальных образований городских и сельских поселений (опыт России и Германии) [Текст] / Н.Ю. Коротина. – Ростов н/Д.: Изд-во СКАГС, 2011, - С. 580 -581.
3. Маслова, И.А. Развитие учетно-налоговых систем в рамках инновационного менеджмента [Текст] / И.А. Маслова // Экономические и гуманитарные науки - 2011. - №12. - С.21-23

Пономарев Максим Александрович

Южно-Российский институт – филиал РАНХиГС

Старший преподаватель

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

Тел.: 8 (950) 841-11-33

E-mail: kardiogramma@rambler.ru

M.A. PONOMAREV

OPTIMIZATION OF PUBLIC-PRIVATE PARTNERSHIP FOR INNOVATION

The article addresses the pressing problems of improving the relations arising in the consolidation of efforts of government and business. The partnership is seen as a catalyst for innovation.

Keywords: *public-private partnerships, innovation, public ownership, innovation, optimization, diversification, intensification, consolidated efforts.*

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Tatiev, A.A. Modernizacija struktury regional'nogo vosproizvodstva na Severnom Kavkaze [Tekst] / A.A. Tatiev, A.B. Nagoev, M.A. Kerefov // Finansy i kredit. - 2010. - №21 (405). - S. 30.
2. Korotina, N.Ju. Municipal'nye jekologicheskie granty kak forma vzaimodejstvija institutov gosudarstva, biznesa i obwestva. Materialy mezhdunarodnoj nauch.-prakt. konf., 14 aprilja 2011 g. Jeffektivnost' samoupravlenija municipal'nyh obrazovanij gorodskih i sel'skih poselenij (opyt Rossii i Germanii) [Tekst] / N.Ju. Korotina. – Rostov n/D.: Izd-vo SKAGS, 2011, - S. 580 -581.
3. Maslova, I.A. Razvitie uchetno-nalogoovyh sistem v ramkah innovacionnogo menedzhmenta [Tekst] / I.A. Maslova // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki - 2011. - №12. - S.21-23

Ponomarev Maksim Aleksandrovich

South-Russian Institute

Senior Lecturer

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

Numb.: 8 (950) 841-11-33

E-mail: kardiogramma@rambler.ru

НАУЧНАЯ ОБЛАСТЬ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКИХ СИСТЕМ

УДК 657.4

А.Б. КРОТОВА

ЭТАПЫ ПОСТРОЕНИЯ АВС-СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА ЗАТРАТ В СТРОИТЕЛЬНОЙ ОРГАНИЗАЦИИ

В статье рассматриваются четыре этапа построения АВС-системы управленческого учета затрат в строительной организации. Отражены результаты, получаемые на каждом этапе. Определены основные, вспомогательные и управленческие бизнес-процессы. При помощи АВС-системы построена структура затрат, которая будет удовлетворять целям управления, позволит достаточно хорошо структурировать затраты для получения обзорной картины затрат в целом, для более глубокого анализа структуры затрат по мере перехода на следующие, более детальные уровни.

***Ключевые слова:** этапы внедрения АВС-метода, строительство, бизнес-процессы, структура затрат, прямые затраты, прямоотносимые, относимые накладные расходы через систему драйверов.*

В экономической литературе по управленческому учету, есть разные подходы к определению последовательности действий по внедрению АВС – системы в хозяйственную практику организаций. В литературе освещаются вопросы применения АВС - метода в практике производственных [1,2], торговых [3], страховых организациях [5], в сфере банковских услуг [4]. Мы считаем, что АВС-метод целесообразно применять в деятельности строительных организаций.

Рассмотрим этапы внедрения АВС-системы управленческого учета затрат в строительной организации.

Первым этапом при внедрении системы АВС является разработка классификатора основных, вспомогательных, обслуживающих бизнес-процессов и входящих в них действий, определение участников, ответственных лиц за выполнение каждого бизнес-процесса и реестра объектов калькулирования.

При организации управленческого учета на основе АВС-метода будем руководствоваться двумя основными принципами: принципом существенности и принципом рациональности [6].

Классификатор бизнес-процессов рекомендуется составлять в форме таблицы 1.

Таблица 1 - Классификатор бизнес-процессов и ответственных лиц

Код	Наименование бизнес-процесса	Структурные центры ответственности	Ответственные лица (участники бизнес-процессов)
01	Основные бизнес-процессы		
0101	Общестроительные работы	Участок общестроительных работ	Начальник, мастера, прорабы
0102	Отделочные работы	Участок отделочных работ	Начальник, мастера, прорабы
02	Обслуживающие бизнес-процессы		
0201	Бухгалтерский учет	Бухгалтерия	Бухгалтер-материалист Бухгалтер по зарплате
0202	Налоговый учет	Бухгалтерия	Бухгалтер-материалист Бухгалтер по зарплате
0203	Управленческий учет	Планово-экономический отдел	Главный экономист Ведущий экономист
0204	Управление персоналом	Отдел кадров	Менеджер по персоналу
0205	Сметное дело	Сметный отдел	Специалист по сметной работе Зам начальника по сметной работе

Продолжение таблицы 1

0206	Юридическое обслуживание	Персонал при руководстве	Юрист
0207	Прочее обслуживание		Секретарь
03	Управляющие бизнес-процессы		
0301	Контроль за ведением учета	Руководство	Главный бухгалтер
0302	Руководство строительным процессом		Главный инженер, зам ген директора
0303	Руководство организацией		Генеральный директор

Затем следует создать реестр конечных объектов калькулирования (табл. 2), в котором каждому объекту присваивается аналитический код. В качестве конечных объектов калькулирования выбраны строительные объекты (ОС). В организации ведется строительство трех объектов. В каждом конечном объекте калькулирования выделены основные бизнес-процессы, которые создают ценность. Данные основные бизнес-процессы, выделенные на основании графиков выполнения строительно-монтажных работ, которые являются обязательным приложением к договорам строительства, и которые запланировано выполнить в январе 2012 года.

Результаты первого этапа внедрения ABC-метода позволят руководству:

- разработать планы и программы для достижения целей, определить необходимые ресурсы, которые необходимы будут при составлении бюджетов;
- определить перечень основных, обслуживающих и управляющих бизнес-процессов, установить ответственных лиц за выполнение данных бизнес-процессов;
- осуществить оперативный контроль за графиком выполнения работ, и принятие оперативных мер по корректировке всех отклонений от запланированных объемов СМР.

Таблица 2 - Реестр объектов калькулирования, основных бизнес-процессов и их сметная стоимость на январь 2012 года

Код ОС	Основные бизнес-процессы	Код бизнес-процесса	Ед. изм	Кол-во	Сметная стоимость СМР (без НДС)	в том числе				
						Мат-лы	Мех-мы	ФОТ	НР	СП
ОС1	Кирпичная кладка стен	0101	м ³	54	955 928	567 628	27 673	140 898	135 872	83 856
	Бетонирование плиты перекрытия	0101	м ³	188	2 107 213	1 159 991	382 715	194 618	230 615	139 273
	Бетонирование колонн	0101	м ³	72	2 301 881	961 924	511 358	275 216	345 018	208 364
Итого по ОС 1 на январь					6 060 516	3 054 444	961 400	730 912	815 253	498 506
ОС2	Установка окон	0102	шт	145	1 136 668	852 569	37 496	101 955	94 705	49 942
	Устройство кровель	0101	м ²	511	383 180	193 855	10 019	73 437	70 042	35 826
Итого по ОС 2 на январь					1 201 367	664 157	37 658	206 238	187 032	106 283
ОС3	Бетонирование стен	0101	м ³	345	5 883 172	3 237 149	425 084	759 827	907 357	553 755
Итого по ОС 3 на январь					5 883 172	3 237 149	425 084	759 827	907 357	553 755
Итого по всем объектам за январь					12 768 042	6 973 117	1 394 346	1 545 953	1 783 610	1 071 017

Так как накладные расходы, как правило, это нормативы в процентах от фонда оплаты труда, то они просто могут не соответствовать фактическому значению затрат подрядчика. Поэтому на втором этапе внедрения ABC-метода следует определить структуру затрат, в том числе классификацию прямых и накладных расходов, и их общую сумму. Поэтому была разработана структура затрат (рис. 1), которая будет удовлетворять целям управления, будет являться методом обработки и анализа информации о производственных издержках, позволит достаточно хорошо структурировать затраты как для получения обзорной картины затрат в целом, так и для более глубокого анализа структуры затрат по мере перехода на следующие, более детальные уровни.

Научная область использования учетно-аналитических систем

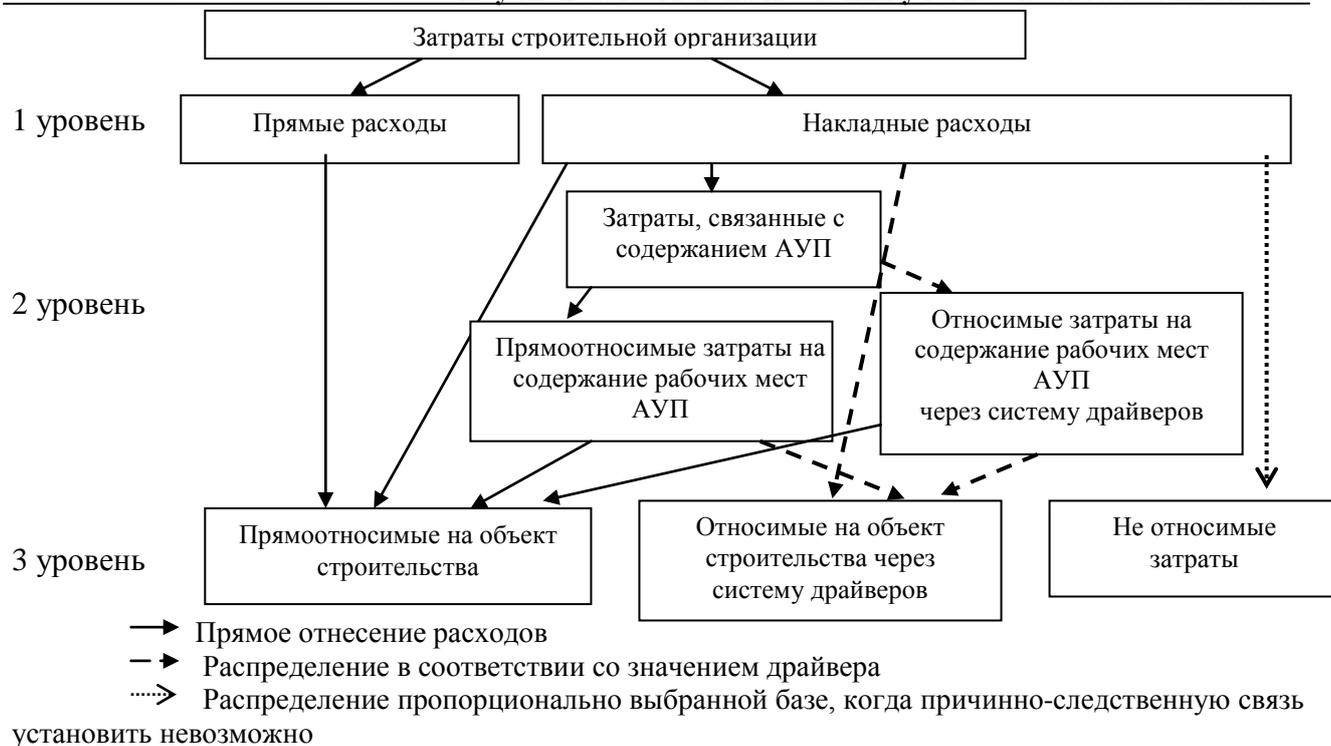


Рисунок 1 - Структура расходов строительной организации

Первый уровень структуры затрат для строительной организации представлен в таблице 3.

Таблица 3 - Первый уровень структуры затрат (планово-расчетные цены) на январь 2012 года.

№	ОС	Наименование затрат	Ед. изм.	Кол-во	Цена за ед., руб.	Сумма, руб.
Прямые расходы						
1.1.	ОС 1	Кирпичная кладка стен	м3	54		577 603
		- оплата труда рабочих	м3	54	1100	59 400
		- кирпич силикатный	1000 шт.	61,6	6994	430 851
		- раствор М150	м3	34,03	2567	87 351
...						
и т.д.						
Всего запланировано прямых затрат по всем объектам, в т.ч.						8 204 825
Затраты на оплату труда						2 082 200
Материальные затраты						5 562 999
Затраты на механизмы (согласно месячной заявки на строительные механизмы)						559 626
Итого запланировано накладных расходов						2 670 441

На втором уровне структуры затрат все накладные расходы рассматриваемой строительной организации делятся на четыре группы и определяется их сумма (табл. 4).

Таблица 4 - Второй уровень структуры затрат (планово-расчетные цены) на январь 2012 года.

№	Наименование затрат	Сумма, руб.
Накладные расходы		
1.	Прямоотносимые затраты	
1.1.	Охрана строительных объектов (2 поста) ОС 1	84000
1.2.	Охрана строительных объектов (1 пост) ОС 4	45000
1.3.	Лизинговые платежи (штукатурная станция) ОС 1	29 952

Продолжение таблицы 4

Итого прямоотносимые накладные затраты на объект строительства		158952
2.	Затраты, связанные с содержанием АУП	
2.1.	Расходы на оплату труда (согласно штатного расписания)	871 986
2.2.	Арендная плата офисного помещения	190 000
2.3.	Коммунальные услуги	23 000
2.4.	Электроэнергия	65 000
2.5.	Теплоэнергия (в зимнее время)	120 000
2.6.	Стационарный телефон	8 000
2.7.	Мобильный телефон	19 000
2.8.	Компенсация расходов за использование личного автомобиля в служебных целях	79 635
2.9.	Факс, принтер, ксерокс	6 000
2.10.	Канцтовары	10 000
Итого накладные затраты, связанные с содержанием АУП		1 392 621
3.	Не относимые затраты	
3.1.	Взносы в СРО	7 000
3.2.	Расходы на рекламу	10 000
3.3.	Плата в экофонд за допустимые и сверхнормативные выбросы	19 000
Итого не относимые накладные затраты		36 000
4. Относимые затраты через систему драйверов		
4.1.	ГСМ	250 000
Итого накладных расходов		1 837 573

Затем из накладных расходов были выделены пять статей затрат, которые непосредственно связаны с содержанием АУП: расходы на оплату труда, расходы на содержание занимаемой площади, расходы на коммуникации, расходы на информационное обеспечение, компенсация АУП расходов за использование личного автомобиля в служебных целях, прочие расходы на содержание рабочего места.

Так как при проведении исследования приоритет отдается использованию метода прямого отнесения затрат, то следующие виды затрат следует прямо отнести на содержание рабочего места АУП (прямоотносимые затраты): расходы на оплату труда, размер компенсации расходов за использование личного автомобиля в служебных целях, расходы на коммуникацию.

Для наглядности составлена таблица 5, в которой представлено наименование видов накладных расходов, их общая сумма, а также наименование драйвера распределения затрат.

При выделении расходов строительной организации необходимо руководствоваться принципом существенности. Следовательно в представленной ниже таблице выделены только статьи затрат, поглощающие не менее 0,1% от общих затрат строительной организации.

Таблица 5 - Наименование видов накладных расходов, их общая сумма, наименование драйвера распределения затрат, связанных с содержанием АУП

Наименование	Сумма, руб.	Наименование драйвера распределения затрат	Ставка драйвера затрат
1. Расходы на оплату труда, в т.ч.	871 986		
1.1. Заработная плата, руб.	562 935	Метод прямого отнесения затрат	-
1.2. Премия 20% от заработной платы, руб.	112 587		-
1.3. Социальные отчисления, руб.	196 464		-
2. Расходы на содержание занимаемой площади, в т.ч.	398 000		
2.1. Арендная плата, руб.	190 000	Количество м2 занимаемые сотрудником (арендуется 172 м2)	1105
2.2. Коммунальные услуги, руб.	23 000		134
2.3. Электроэнергия, руб.	65 000		387
2.4. Теплоэнергия (в зимнее время), руб.	120 000		698
3. Расходы на коммуникацию, в т.ч.	37 800		

Продолжение таблицы 5

3.1. Стационарный телефон, руб.	8 000	Количество персонала, использующие стационарный телефон (9 чел)	889
3.2. Мобильный телефон, руб.	28 800	Метод прямого отнесения затрат	-
4. Компенсация АУП расходов за использование личного автомобиля в служебных целях,	79 365	Метод прямого отнесения затрат	
5. Прочие расходы на содержание рабочего места, в т.ч.	17140		
5.1. Факс, принтер, ксерокс, руб.	6 000	Количество персонала, использующие оргтехнику (14 чел)	426
5.2. Канцтовары, руб.	10 000	Количество персонала, использующие канцтовары (27 чел)	370
Итого накладных расходов	2 225 489		

Результаты второго этапа позволят руководству при использовании АВС-метода:

- определить общий размер прямых и накладных расходов, который необходим для нормального осуществления запланированного объема СМР, а также обслуживания и управления деятельностью строительной организации;
- установить наименование статей накладных расходов и их общие суммы: которые связаны с содержанием АУП, которые не связаны ни с обслуживанием и управлением строительным процессом, ни с содержанием АУП, и которые будут относиться на конечный объект калькулирования пропорционально выбранной базе (не относимые затраты);
- осуществить оперативный контроль за расходование данных средств, в результате невыполнения или перевыполнения плана.

Третьим этапом внедрения АВС-метода является сбор и группировка информации о затратах по каждому бизнес-процессу в единый стоимостной комплекс. Для этого создается информационная база (табл. 6) о стоимости содержания рабочих мест административно-управленческого персонала. Прежде чем переходить к дальнейшим расчетам, нужно убедиться, что общая сумма накладных расходов не изменилась.

При внедрении АВС – метода накладные расходы следует группировать по бизнес-процессам. Для этого производится распределение затрат на содержание рабочего места АУП по бизнес-процессам. После изучения всех обслуживающих и управляющих бизнес-процессов, был сделан вывод о том, что необходимо провести промежуточное распределение расходов на содержание рабочих мест секретаря и главного бухгалтера по бизнес-процессам.

Поэтому чтобы определить окончательную стоимость следующих бизнес-процессов: бухгалтерский учет, налоговый учет, управленческий учет, необходимо затраты на содержание рабочего места главного бухгалтера распределить на данные бизнес-процессы (табл. 6). Драйвером распределения затрат является рабочее время.

Таблица 6 - Распределение затрат на содержание рабочего места главного бухгалтера на бизнес-процессы: бухгалтерский учет, налоговый учет и управленческий учет

Бизнес-процессы	Распределение рабочего время, %	Сумма затрат, руб.
Бухгалтерский учет	40	28 224
Налоговый учет	40	28 224
Управленческий учет	20	14 112
Итого	100	70 560

Следует отметить, что так как секретарь организует работу и выполняет поручения генерального директора, заместителя генерального директора и главного инженера, то затраты на содержание его рабочего места распределяются на два бизнес-процесса: руководство строительным процессом (ответственные лица – главный инженер и заместитель генерального директора) и руководство организацией (ответственное лицо – генеральный директор) (табл. 7).

Таблица 7 - Аналитическая таблица накладных расходов на содержание рабочих мест АУП за месяц (руб.), подлежащих распределению по бизнес-процессам

№	Рабочие места АУП	Занимаемая площадь, м2	Виды (категории) накладных расходов											Итого расходов на содержание рабочего места	
			Расходы на оплату труда			Расходы на содержание занимаемой площади				Расходы на коммуникацию		Компенсация работникам за использование личного автомобиля в служебных целях	Прочие расходы на содержание рабочего места		
			Зарплата, руб.	Премия, 20% от зарплаты, руб.	Соц. отчисления, руб.	Арендная плата, руб.	Коммун. услуги, руб.	Электроэнергия, руб.	Теплоэнергия, руб.	Стационарный телефон, руб.	Мобильный телефон, руб.		Факс, принтер, ксерокс, руб.		Канцтовары, руб.
Руководство															
1	Генеральный директор	25	40 000	8 000	13 960	27 616	3 343	9 448	17 442	889	2 000	7 550	-	370	130 618
2	Зам. генерального директора	7	31 206	6 241	10 891	7 733	936	2 645	4 884	-	1 500	7 550	-	370	73 956
3	Главный инженер	7	31 206	6 241	10 891	7 733	936	2 645	4 884	-	1 500	9 335	-	370	75 741
4	Главный бухгалтер	7	31 206	6 241	10 891	7 733	936	2 645	4 884	-	1 500	3 725	429	370	70 560
Итого по отделу		46	133 618	26 724	46 633	50 814	6 151	17 384	32 093	889	6 500	28 160	429	1 481	350 875
Персонал при руководстве															
5	Секретарь	10	9 277	1 855	3 238	11 047	1 337	3 779	6 977	889	-	-	429	370	39 197
6	Юрист	8	21 043	4 209	7 344	8 837	1 070	3 023	5 581	-	700	-	429	370	52 606
Итого по отделу		18	30 320	6 064	10 582	19 884	2 407	6 802	12 558	889	700	0	857	741	91 804
Бухгалтерия															
8	Бухгалтер-материалист	8	15 772	3 154	5 504	8 837	1 070	3 023	5 581	889	-	-	429	370	44 630
9	Бухгалтер по зарплате	8	15 772	3 154	5 504	8 837	1 070	3 023	5 581	889	-	-	429	370	44 630
Итого по отделу		16	31 544	6 309	11 009	17 674	2 140	6 047	11 163	1 778	0	0	857	741	89 261
Планово-экономический отдел (ПЭО)															
11	Главный экономист	8	21 043	4 209	7 344	8 837	1 070	3 023	5 581	-	500	-	429	370	52 406
12	Экономист	8	15 772	3 154	5 504	8 837	1 070	3 023	5 581	-	-	-	429	370	43 741
Итого по отделу		16	36 815	7 363	12 848	17 674	2 140	6 047	11 163	0	500	0	857	741	96 148
...															
Итого по отделу кадров		20	21 591	4 318	7 535	22 093	2 674	7 558	13 953	1 778	0	0	857	741	83 099
Итого по сметному отделу		24	64 689	12 938	22 576	26 512	3 209	9 070	16 744	2 667	1 000	3 050	1 286	1 111	164 852
Участок общестроительных работ (УОСР)		0	141 018	28 204	49 215	0	0	0	0	0	5 200	28 625	429	2 593	255 283
Итого по участку отделочных работ (УОР)		32	103 340	20 668	36 066	35 349	4 279	12 093	22 326	0	5 100	19 800	429	1 852	261 301
Итого по организации		172	562 935	112 587	196 464	190 000	23 000	65 000	120 000	8 000	19 000	79 635	6 000	10 000	1 392 621

Драйвером распределения затрат также является рабочее время.

Таблица 8 - Распределение затрат на содержание рабочего места секретаря на рабочие места управленцев.

Бизнес-процессы	Ответственное лицо	Распределение рабочего время, %	Сумма затрат, руб.
Руководство организацией	Генеральный директор	50	19 599
Руководство строительным процессом	Главный инженер	25	7 799
	Зам. генерального директора	25	7 799
Итого		100	39 197

В таблице 9 представлена информация о том, какой сотрудник ответственен за выполнение определенного бизнес-процесса или нескольких бизнес-процессов. Если сотрудник занят в нескольких бизнес-процессах, то затраты на содержание его рабочего места распределяются пропорционально затрачиваемому рабочему времени. По вертикали представлены участники бизнес-процессов, по горизонтали - бизнес-процессы, на пересечении строк и столбцов приведена стоимость бизнес-процессов (табл. 9).

Результаты третьего этапа позволят руководству: определить сколько стоит содержание того или иного сотрудника изучаемой организации, установить полную стоимость каждого обслуживающего и управляющего бизнес-процесса, установить ответственных лиц за выполнение бизнес-процесса.

После определения стоимости содержания каждого участника бизнес-процесса, структурных центров затрат и самих бизнес-процессов, переходим к четвертому этапу внедрения АВС-метода, а именно необходимо стоимость каждого бизнес-процесса, статьи затрат распределить на тот набор конечных объектов калькулирования, в интересах которых и были выполнены данные расчеты. Для этого анализируется характер связи между бизнес-процессами и объектами строительства, и рассчитывается себестоимость каждого объекта строительства.

Таблица 9 - Матрица взаимосвязи бизнес-процессов и их участников (в руб.)

Бизнес-процессы \ Участники бизнес-процессов	Основные бизнес-процессы			Обслуживающие бизнес-процессы					Управляющие бизнес-процессы		Итого
	Общестроительные работы	Отделочные работы	Бухгалтерский учет	Налоговый учет	Управленческий учет	Управление персоналом	Сметное дело	Юридическое обслуживание	Руководство строительным процессом	Руководство организацией	
Начальник УОСР, мастера, прорабы	255 283										255 283
Начальник УОР, мастера, прорабы		261 301									261 301
Бухгалтер-материалист			26 778	17 852							44 630
Бухгалтер по зарплате			26 778	17 852							44 630
Главный экономист, экономист					96 148						96 148
Менеджер по персоналу, инспектор по кадрам						83 099					83 099
Начальник ПТО, специалисты по сметной работе							164 852				164 852
Юрист								52 606			52 606
Секретарь									19 599	19 599	39 197
Главный бухгалтер			28 224	28 224	14 112						70 560
Главный инженер									75 741		75 741
Зам генерального директора									73 956		73 956
Генеральный директор										130 618	130618
Итого по бизнес-процессам	255 283	261 301	81 780	63 928	110 260	83 099	164 852	52 606	169 296	150 217	1 392 621

Одним из наиболее сложных вопросов в организации управленческого учета

накладных расходов в системе АВС является способ их распределения на конечные объекты калькулирования. Как показали теоретические исследования, существует достаточно много методов распределения, но единого методического подхода нет, и это не позволяет правильно обосновать выполнение калькуляционных расчетов формирующих данные о накладных расходах и их причинно-следственные связи с объектом строительства.

Следует отметить, что расходы, которые связаны с содержанием АУП, прямо распределяются на тот или иной конечный объект строительства, когда человек непосредственно обслуживает или управляет данным объектом (прямое отнесение затрат).

Также для того чтобы определить в какой пропорции тот или иной объект строительства поглощает затраты, необходимо составить вспомогательную таблицу 10.

Таблица 10 - Определение пропорции распределения накладных расходов в зависимости от установленного драйвера бизнес-процессов

Код ОС	Наименование драйвера бизнес-процесса									
	Расходы на оплату труда рабочих		Материальные затраты		Выполнение СМР (без НДС)		Численность рабочих		Кол-во маш-час	
	руб.	%	руб.	%	руб.	%	чел.	%	маш-час	%
ОС 1	709 400	0,34	2 683 454	0,48	5 365 022	0,42	28	0,35	338	0,48
ОС 2	510 300	0,25	876 605	0,16	1 519 848	0,12	14	0,18	232	0,33
ОС 3	862 500	0,41	2 002 940	0,36	5 883 172	0,46	37	0,47	132	0,19
Итого	2 082 200	1	5 562 999	1	12 768 042	1	79	1	702	1

Окончательное распределение косвенных затрат отражено в таблице 11, где отражается наименование бизнес-процесса, ответственные лица (участники бизнес-процессов), затраты на содержание рабочих мест АУП, а также указано наименование драйвера бизнес-процесса, и сумма, отнесенная на себестоимость на конечный объект строительства [6].

Таблица 11 - Сводная таблица распределения накладных расходов ООО КТС по объектам строительства

Код	Наименование бизнес-процесса	Ответственные лица (участники бизнес-процессов)	Затраты относимые на ОС	Наименование драйвера бизнес-процессов	Код ОС		
					1	2	3
1. Прямоотносимые затраты							
1.1.	Охрана строительных объектов ОС 1		84 000	Прямое отнесение на ОС 1	84 000		
1.2.	Охрана строительных объектов ОС 2		45 000	Прямое отнесение на ОС 2		45 000	
1.3.	Лизинговые платежи ОС 1		29 952	Прямое отнесение на ОС 1	29 952		
Итого прямо относимых затрат			158952		113 952	45 000	0
2. Расходы, связанные с содержанием АУП							
0101	Общестроительные работы	Начальник участка УОСР	49 267	Пропорционально выполнению	20 701	5 864	22 701
		Прораб	39 391	Прямое отнесение на ОС 3			39 391
		Прораб	39 391				39 391
		Прораб	38 116	Прямое отнесение на ОС 1	38 116		
		Прораб	29 951		29951		
		Мастер	33 666	Прямое отнесение на ОС 2		33666	
Мастер	25 501		25 501				
Итого по бизнес-процессу			255 283		88 769	65 032	101 483
...							
Итого затрат на содержание АУП			1 392 621		460 749	359 169	572 704
3. Неотносимые накладные расходы							
3.1.	Взносы в СРО		7 000	Пропорционально выполнению	2 941	833	3 225
3.2.	Расходы на рекламу		10 000		4 202	1 190	4 608
3.3.	Плата в экофонд		19 000		7 984	2 262	8 755
Итого не относимых накладных расходов			36 000		15 127	4 285	16 588

Продолжение таблицы 11

4. Накладные расходы, относимые на ОС через систему драйверов						
4.1.	ГСМ	250 000	Количество маш-час	120 370	82 621	47 009
Итого накладные расходы по объектам		1 837 573		710 198	491 075	636 300

Заключительным шагом при внедрении ABC-метода является определение планово-расчетной стоимости строительных объектов на январь 2012 (табл. 12).

Таблица 12 - Определение планово-расчетной стоимости строительных объектов на январь 2012 года.

№	Наименование затрат	Ед. изм.	Кол-во	Цена ед., руб.	Сумма, руб.
ОС 1					
1.1.	Кирпичная кладка стен 2-3 этаж	0101	м3		577 603
	- оплата труда рабочих	м3	54	1100	59 400
	- кирпич силикатный	1000 шт.	61,6	6994	430 851
	- раствор М150	м3	34,03	2567	87 351
и т.д.					
Итого прямых затрат по ОС 1, в т.ч.					3 649 156
	Затраты труда				709 400
	Материальные затраты				2 683 454
	Затраты на механизмы (согласно месячной заявки на строительные механизмы)				256 302
Итого накладных расходов по ОС 1, в т.ч.					710 198
	Прямоотносимые накладные расходы				113 952
	Накладные расходы, связанные с содержанием АУП				460 749
	Неотносимые накладные расходы				15 127
	Накладные расходы, относимые на ОС через систему драйверов				120 370
...					
Всего запланировано прямых затрат по всем объектам, в т.ч.					8 204 825
	Затраты труда				2 082 200
	Материальные затраты				5 562 999
	Затраты на механизмы (согласно месячной заявки на строительные механизмы)				559 626
Всего запланировано прямых затрат по всем объектам, в т.ч.					1 837 573
	Прямоотносимые накладные расходы				158 952
	Накладные расходы, связанные с содержанием АУП				1 392 621
	Неотносимые накладные расходы				36 000
	Накладные расходы, относимые на ОС через систему драйверов				250 000

Результаты четвертого этапа внедрения ABC-метода позволят руководству:

- определить планово-расчетную стоимость СМР;
- получить более четкое представление о прибыльности всей деятельности, установить реальный уровень затрат как в целом по объекту, так и по назначению расходов;
- контролировать уровень издержек по местам их возникновения;
- анализировать результаты работы отдельных подразделений (участков, бригад);
- изучать объем и структуру затрат по отдельным объектам и видам выполняемых работ.

В заключение можно отметить, что использование системы управленческого учета в целом благоприятно скажется на финансово-хозяйственной деятельности организации, поскольку позволит ему более рационально использовать имеющиеся ресурсы, эффективно управлять организацией по подразделениям и в целом. Получаемая с использованием ABC-метода информация в разрезе основных статей затрат, бизнес-процессов, конечных объектов калькулирования является залогом принятия обоснованных управленческих решений руководством подрядной организации.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Бухгалтерский управленческий учет: учеб. для студентов вузов, обучающиеся по экономическим специальностям [Текст] / М.А. Вахрушина. – 6-е изд., испр. – М.: Омега-Л, 2007.
2. Отраслевой подход к системе управления затратами комплексных производств (на примере деревообрабатывающей промышленности): монография [Текст] / В.А. Меньшикова – Нижнекамск: нижнекамский филиал МГЭИ, 2009.
3. Методические и учетные аспекты распределения косвенных расходов торговой организации ABC-методом [Текст] / И.В. Багаев // Экономический анализ: теория и практика. – 2006 - №21 (78)
4. Activity-based budgeting – современный подход и бюджетировании деятельности коммерческого банка [Текст] / М.В. Панов // Управленческий учет. – 2007 - №4
5. Использование ABC – метода в страховых организациях [Текст] / А.А. Шакармова // Международный бухгалтерский учет. – 2011 - №18
6. ABC: себестоимость без искажений [Текст] / Э.В. Кандукова. – М.: Эксмо, 2008

Кротова Анастасия Борисовна

Казанский государственный архитектурно-строительный университет
Аспирант кафедры «Экономика и предпринимательство в строительстве»
420102, РТ, г. Казань, ул. Полевая д. 26 кв. 74
Тел.: 8-9372-84-21-91
E-mail: nastasya010203@mail.ru

A.B. KROTOVA

STAGES OF CONSTRUCTION ABC-SYSTEM OF THE ADMINISTRATIVE ACCOUNT IN THE BUILDING ENTERPRISE

In article four stages of construction of ABC-system of the administrative account of expenses in the building organization is considered. The results received at each stage are reflected. The basic, auxiliary and administrative business processes are defined. By means of ABC-system the structure of expenses which will satisfy to the management purposes is constructed, will allow to structure well enough expenses for reception of a survey picture of expenses as a whole, for deeper analysis of structure of expenses in process of transition to the following, more detailed levels.

Keywords: *stages of introduction of the ABC-method, building, business processes, structure of expenses, the factor cost directly carried, carried overhead charge through system of drivers.*

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Buhgalterskij upravlencheskij uchet: ucheb. dlja studentov vuzov, obuchajuwiesja po jekonomicheskim special'nostjam [Tekst] / M.A. Vahrushina. – 6-e izd., ispr. – M.: Omega-L, 2007.
2. Otrasevoj podhod k sisteme upravlenija zatratami kompleksnyh proizvodstv (na primere derevoobrabatyvajuwej promyshlennosti): monografija [Tekst] / V.A. Men'shikova – Nizhnekamsk: nizhnekamskij filial MGJEI, 2009.
3. Metodicheskie i uchetnye aspekty raspredelenija kosvennyh rashodov torgovoj organizacii AVS-metodom [Tekst] / I.V. Bagaev // Jekonomicheskij analiz: teorija i praktika. – 2006 - №21 (78)
4. Activity-based budgeting – sovremennij podhod i bjudzhetirovanii dejatel'nosti kommercheskogo banka [Tekst] / M.V. Panov // Upravlencheskij uchet. – 2007 - №4
5. Ispol'zovanie AVS – metoda v strahovyh organizacijah [Tekst] / A.A. Shakaramova // Mezhdunarodnyj buhgalterskij uchet. – 2011 - №18
6. AVS: sebestoimost' bez iskazhenij [Tekst] / Je.V. Kandukova. – M.: Jeksmo, 2008

Krotova Anastasiya Borisovna

Kazan State Architecture and Civil Engineering
Postgraduate student of the Department «Economics and entrepreneurship in construction»
420102, Kazan, str. Field, 26/74
Numb.: 8-9372-84-21-91
E-mail: nastasya010203@mail.ru

ПРОГНОЗИРОВАНИЕ СБАЛАНСИРОВАННЫХ ПОКАЗАТЕЛЕЙ ТОРГОВОЙ ОРГАНИЗАЦИИ С ИСПОЛЬЗОВАНИЕМ ЭКОНОМИКО- МАТЕМАТИЧЕСКИХ МЕТОДОВ АНАЛИЗА

В статье рассмотрено прогнозирование показателей при помощи матричного метода и метода экстраполяции, которые позволяют проследить взаимосвязь отдельных финансовых показателей состояния предприятия и их сбалансированность.

Ключевые слова: *товарооборот, прогноз, параметр, матричный метод, метод экстраполяции.*

Анализ динамики экономических явлений, выявление и характеристика основной тенденции их развития дают основание для прогнозирования – определения будущих размеров уровня экономического явления. Прогнозирование – важное составляющее процесса управления, поскольку оно является средством коммуникации, доносящим до заинтересованных сторон видение будущих результатов деятельности организации и путей их достижения [1].

Рассмотрим прогнозирование прибыли ООО «Рассвет плюс» с использованием экстраполяции и матричного метода.

Основой экстраполяции является определение развития явления или события в будущем. Метод базируется на допущении, что ход событий будет продолжаться в том же самом направлении с той же скоростью, что и в прошлом. Имея результаты последовательных наблюдений в прошлом, описанных посредством количественных переменных, их можно экстраполировать на будущее значения.

Проведем прогнозирование товарооборота двух видов товаров, реализуемых ООО «Рассвет плюс»: повидла и сахарного песка.

Исходные данные представлены в таблице 1.

Таблица 1 – Данные для прогноза значения товарооборота товаров

Период		Товарооборот, в руб.	
		Повидло	Сахар
2010 г.	I квартал	88560,70	18671,10
	II квартал	89400,81	21389,05
	III квартал	95010,30	21603,68
	IV квартал	95764,04	22200
2011 г.	I квартал	120100,43	21430,15
	II квартал	126020,55	23100,54
	III квартал	125870,10	22590,35
	IV квартал	129995,92	22710,30

Проведем экстраполяцию на основе метода представления развития явления во времени в виде уравнения тренда.

Для прогнозирования уровня товарооборота на I кв. 2012 г. заполним таблицу 2.

Выбранный метод представляет собой расчет математической функции уровней ряда (Y) от фактора времени (t): $\tilde{Y}_t = F(t)$. Для построения тренда используется уравнение линии тренда:

$$\tilde{Y}_t = a + b \times t, \quad (1)$$

где \tilde{Y}_t – точечная оценка прогнозного значения уровня ряда динамики в момент времени t ;
 a – параметр уравнения регрессии;

b – коэффициент регрессии, показывающий на сколько в среднем увеличивается или уменьшается значение показателя [2].

Таблица 2 – Расчет параметров линейного тренда

Период	Товаро-оборот, руб.	k	t	t ²	Y _i × t	\tilde{Y}_t	Y _i - \tilde{Y}_t	(Y _i - \tilde{Y}_t) ²
	1	2	3	4	5	6	7	8
Повидло								
I	88560,70	1	-7	49	-619924,9	84266,30	4294,40	18441871,36
II	89400,81	2	-5	25	-447004,05	91287,10	-1886,29	3558089,96
III	95010,30	3	-3	9	-285030,9	98307,90	-3297,60	10874165,76
IV	95764,04	4	-1	1	-95764,04	105328,70	-9564,66	91482720,92
I	120100,43	5	1	1	120100,43	112349,50	7740,93	59921997,26
II	126020,55	6	3	9	378061,65	119370,30	6650,25	44225825,06
III	125870,10	7	5	25	629350,5	126391,10	-521,00	271441,00
IV	129995,92	8	7	49	909971,44	133411,90	-3415,98	11668919,36
Итого:	870712,85	36	0	168	589750,13	870712,80	0,05	240445030,69
Сахар								
I	18671,10	1,00	-7,00	49	-130697,70	20128,49	-1457,39	2123985,61
II	21389,05	2,00	-5,00	25	-106945,25	20580,89	808,16	653122,59
III	21603,68	3,00	-3,00	9	-64811,04	21033,29	570,39	325344,75
IV	22200,00	4,00	-1,00	1	-22200,00	21485,69	714,31	510238,78
I	21430,15	5,00	1,00	1	21430,15	21938,09	-507,94	258003,04
II	23100,54	6,00	3,00	9	69301,62	22390,49	710,05	504171,00
III	22590,35	7,00	5,00	25	112951,75	22842,89	-252,54	63776,45
IV	22710,30	8,00	7,00	49	158972,10	23295,29	-584,99	342213,30
Итого:	173695,17		0,00	168	38001,63	173695,12	0,05	4780855,52

Расчет параметров «а» и «b» производится с использованием метода наименьших квадратов, решением следующей системы:

$$\begin{cases} \sum Y_i = a \times n + b \sum t \\ \sum Y_i \times t = a \times \sum t + b \sum t^2, \end{cases} \quad (2)$$

где Y_i – фактические уровни ряда;

n – число членов ряда;

t – время.

Для облегчения расчетов значению параметра t придается такое значение, что $\sum t = 0$. Поскольку ряд динамики, представленный в таблице 2, содержит четное число уравнений, воспользуемся формулой 3 для определения значения параметра «t»:

$$t = 2 \times k - (n + 1) \quad (3)$$

Используя формулу (3), заполняем графу 3 таблицы 2.

Из формулы (2) находим параметры «а», «b»:

$$a = \frac{\sum Y_i}{n} \quad (4)$$

$$b = \frac{\sum Y_i \times t}{\sum t^2} \quad (5)$$

Подставляя в формулы (4) и (5) полученные данные таблицы 2, находим значение параметров «а» и «б» для товара – повидло: $a = 108\ 839,1$, $b = 3510,4$. Аналогично рассчитываем параметры для сахара. Значение «а» равняется 21711,89, «б» составило 226,2.

Уравнение линейного тренда для повидла приведено в формуле 6:

$$\tilde{Y}_t = 108839,1 + 3510,4 \times t \quad (6)$$

Уравнение линейного тренда для сахара приведено в формуле 7:

$$\tilde{Y}_t = 21711,89 + 226,2 \times t \quad (7)$$

Подставляя в формулы 6 и 7 данные таблицы 2, находим точечную оценку прогнозного значения уровня ряда динамики и заполняем столбец 6 таблицы 2.

Расчетное значение объема товарооборота для исследуемых товаров находится путем подстановкой в формулы соответствующего значения параметра «t». Точечный прогноз товарооборота на I квартал 2012 г. для повидла составил 140432,7 руб. ($108839,1 + 3510,4 \times 9$).

Для сахара: 23747,69 руб. ($21711,89 + 226,2 \times 9$).

Параметр «б» показывает, на сколько в среднем увеличивается исследуемый показатель. Из формул 6 и 7 видно, что товарооборот повидла увеличивается на 3510,4 руб., сахара на 226,2 руб.

Используя графу 6 таблицы 2, построим линию тренда, для исследуемых товаров, приведенную на рисунке 1.

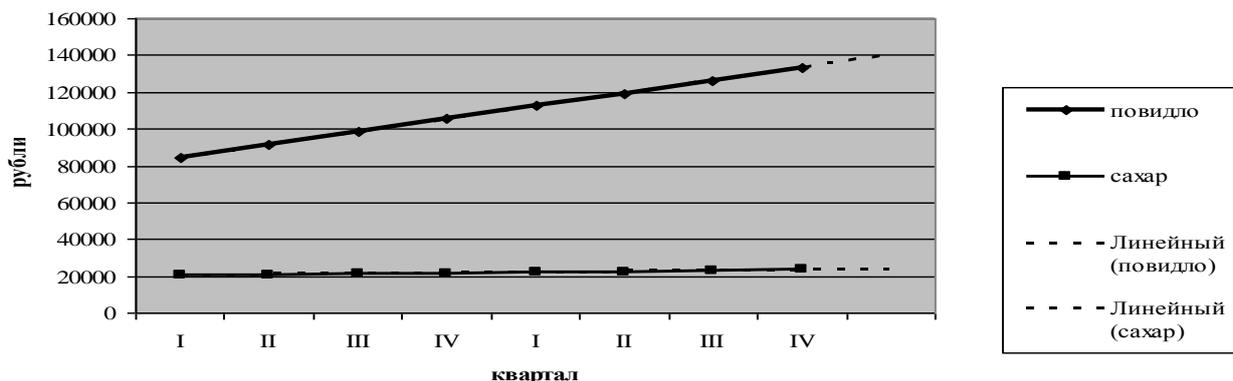


Рисунок 1 – Линия тренда товарооборота повидла и сахара

Точечный прогноз не обладает высокой достоверностью, поэтому он дополняется расчетом стандартной ошибки $S \tilde{Y}_t$ и интервальной оценкой прогнозного значения (Формула 8).

$$(\tilde{Y}_t - t_\alpha S \tilde{Y}_t) \leq Y_{\text{прогнозируемое}} \leq (\tilde{Y}_t + t_\alpha S \tilde{Y}_t), \quad (8)$$

где $S \tilde{Y}_t$ – остаточное среднеквадратическое отклонение от тренда, скорректированное по числу степеней свободы;

t_α – коэффициент доверия по распределению Стьюдента при уровне значимости α .

Стандартная ошибка $S \tilde{Y}_t$ рассчитывается по формуле 9.

$$S \tilde{Y}_t = \sqrt{\frac{\sum_{i=1}^n (Y_i - \tilde{Y}_t)^2}{n - m}}, \quad (9)$$

где m – число параметров модели тренда.

Из формулы (9), пользуясь данными таблицы 2, $S \tilde{Y}_t$ для повидла и сахара равны соответственно 6330,42 и 892,64.

Коэффициент доверия по распределению Стьюдента равняется 2,36 при уровне значимости 5 %.

Полученные значения подставим в формулу 9 и найдем вероятностные границы интервала значения товарооборота товаров на I квартал 2012 г.

Прогнозное значение объема товарооборота повидла:

$$(140432,7 - 2,36 \times 6330,42) \leq Y_{\text{прогнозируемое}} \leq (140432,7 + 2,36 \times 6330,42)$$

$$125492,91 \text{ руб.} \leq Y_{\text{прогнозируемое}} \leq 155301,69 \text{ руб.}$$

Прогнозное значение объема товарооборота сахара:

$$(23747,69 - 2,36 \times 892,64) \leq Y_{\text{прогнозируемое}} \leq (23747,69 + 2,36 \times 892,64)$$

$$21641,06 \text{ руб.} \leq Y_{\text{прогнозируемое}} \leq 25854,32 \text{ руб.}$$

Рассчитав параметры уравнения тренда за 2010 – 2011 гг., выявлена тенденция увеличения товарооборота товаров. Размер выручки от реализации повидла увеличивается в среднем на 3510,4 руб., сахара на 226,2 руб. в квартал.

С доверительной вероятностью равной 95 % можно гарантировать, что размер товарооборота повидла в I квартале 2012 г. составит не менее 125493 руб. и не более 155301 руб. Для сахара минимальная прогнозируемая сумма выручки от реализации составляет 21641 руб., максимальная 25854 руб.

Прогнозирование частных показателей деятельности организации не всегда целесообразно и эффективно для целей управления, поэтому составим прогноз основных показателей деятельности ООО «Рассвет плюс» на I квартал 2012 г.

Поскольку показатели, характеризующие результаты деятельности организации находятся во взаимозависимости, то при прогнозировании необходимо использовать метод, учитывающий все эти связи. Таким методом является матричный метод экономического анализа, характеризующий темпы прироста экономических показателей [3].

Матрица роста приведена в формуле 10.

$$P_t = \begin{vmatrix} p_{11} & p_{12} & \dots & p_{1n} \\ p_{21} & p_{22} & \dots & p_{2n} \\ \dots & \dots & \dots & \dots \\ p_{m1} & p_{m2} & \dots & p_{mn} \end{vmatrix} \quad (10)$$

Процесс финансового прогнозирования в организации с помощью матриц роста проходит в три этапа:

- 1) формирование системы аналитических показателей;
- 2) аналитическое исследование многофакторной модели;
- 3) прогнозирование показателей финансовой деятельности организации.

На первом этапе определяются показатели, необходимые для прогнозирования: текущие активы, текущие обязательства, собственный капитал, валюта баланса, выручка от реализации, товарные запасы, валовая прибыль, расходы на продажу, прибыль от продажи. Взаимосвязь данных показателей приведена в таблице 3.

Таблица 3 – Взаимосвязь прогнозируемых показателей

Название показателя	Формула расчета	Значение показателя
Коэффициент текущей ликвидности	$K_{тл} = \frac{ТА}{ТО}$, где ТА – текущие активы; ТО – текущие обязательства.	Показывает какую часть текущих обязательств можно погасить с помощью оборотных средств
Коэффициент соотношения текущих обязательств и собственного капитала	$K_{соотношения} = \frac{ТО}{СК}$ где СК – собственный капитал.	Показывает какую часть текущих обязательств можно погасить за счет собственных средств
Коэффициент автономии	$K_{автономии} = \frac{СК}{Вб}$ где Вб – валюта баланса.	Показывает удельный вес собственных средств в общей сумме источников финансирования

Продолжение таблицы 3

Коэффициент капиталоемкости	$Ke = \frac{Bб}{BP}$ где BP – выручка от реализации.	Характеризует соотношение всех активов организации и выручки от продажи
Показатель оборачиваемости товарных запасов	$Ob = \frac{BP}{Tз}$ где Tз – текущие запасы.	Характеризует эффективность использования товарных запасов
Показатель соотношения товарных запасов	$K_{Tз} = \frac{Tз}{ВП}$ где ВП – валовая прибыль.	Характеризует соотношение товарных запасов и валовой прибыли
Показатель валового уровня рентабельности	$R_{ВП} = \frac{ВП}{РП}$ где РП – расходы на продажу.	Показывает сколько валовой прибыли приходится на 1 руб. расходов организации
Показатель соотношения расходов на продажу к прибыли от продажи	$K_{РП} = \frac{РП}{Пп}$ где Пп – прибыль от продажи.	Показывает сколько рублей расходов организации приходится на 1 руб. прибыли от продажи

Третий этап представляет собой исследование выбранных показателей и прогнозирование их значений.

При этом используется матрица роста деятельности организации. Исходные данные для формирования матрицы роста приведены в таблице 4.

Таблица 4 – Исходные данные для матрицы роста

Период	Показатели, в тыс. руб.								
	ТА	ТО	СК	Вб	BP	Tз	ВП	РП	Пп
I квартал 2010 г.	1321	1301	11	1321	9576	131	383	381	2
I квартал 2011 г.	1298	1279	19	1298	4048	129	301	299	2

На основании данных таблицы 4 построим матрицу роста текущего прогнозирования на I квартал 2012 г. – $P_{I \text{ квартал } 2010/I \text{ квартал } 2011}$. Матрицу роста можно представить в виде таблицы 5.

Таблица 5 – Матрица роста $P_{I \text{ квартал } 2010/I \text{ квартал } 2011}$

	ТА	ТО	СК	Вб	BP	Tз	ВП	РП	Пп
ТА	-0,02	-0,02	-2,09	-0,02	0,002	-0,18	-0,06	-0,06	-11,50
ТО	-0,02	-0,02	-2,00	-0,02	0,002	-0,17	-0,06	-0,06	-11,00
СК	0,01	0,01	0,73	0,01	0,001	0,06	0,02	0,02	4,00
Вб	-0,02	-0,02	-2,09	-0,02	0,002	-0,18	-0,06	-0,06	-11,50
BP	-4,18	-4,25	-502,55	-4,18	-0,58	-42,20	-14,43	-14,51	-2764
Tз	0,002	0,002	-0,18	0,002	0	-0,02	-0,01	-0,01	-1,00
ВП	-0,06	-0,06	-7,45	-0,06	-0,01	-0,63	-0,21	-0,22	-41,00
РП	-0,06	-0,06	-7,45	-0,06	-0,01	-0,63	-0,21	-0,22	-41,00
Пп	0	0	0	0	0	0	0	0	0

За построением матрицы роста показателей деятельности ООО «Рассвет плюс» следует определение их прогнозного роста, которое осуществляется путем умножением матрицы $P_{I \text{ квартал } 2010/I \text{ квартал } 2011}$ с фактическими данными за I квартал 2011 г. Затем прогнозируемый прирост складывается с фактическими значениями I квартала 2011 г.

Прогнозные значения показателей приведены в таблице 6.

Из таблицы 6 видно, что по таким показателям как текущие активы, текущие обязательства, собственный капитал и валюта баланса, прогнозные значения оказались выше фактически достигнутых, по выручке от реализации, валовой прибыли, расходам от продажи и прибыли – прогноз занижен.

Таблица 6 – Прогнозируемые значения показателей деятельности ООО «Рассвет плюс» на I квартал 2012 г.

Период	Показатели, в тыс. руб.								
	ТА	ТО	СК	Вб	ВР	Тз	ВП	РП	Пп
I квартал 2012 г. (прогноз)	1098,97	1088,62	88,23	1098,97	-43789,51	111,69	-408,60	-410,60	2
I квартал 2012 г. (факт)	836	788	41	836	4579	121	591	574	17
Отклонение	262,97	300,62	47,23	262,97	-48368,51	-9,31	-999,60	-984,60	-15

Из всех рассчитанных показателей прогнозное значение наиболее близко совпало с фактическим значением текущих запасов.

Наиболее сильное отклонение прогнозных и фактических данных наблюдается по выручке от реализации.

Это связано с тем, что в I квартале 2011 г. выручка от реализации сократилась в два раза по сравнению с аналогичным периодом 2010 г [4].

Таким образом, для целей прогнозирования финансовых показателей ООО «Рассвет плюс» были рассмотрены два аналитических метода: экстраполяции и матричный метод.

Результатами проведения экстраполяции является выявление тенденции увеличения объема товарооборота анализируемых товаров.

За отчетный период прогнозный интервал выручки от реализации повидла составил от 128860 руб. до 152305 руб., для сахара от 22115 руб. до 25379 руб.

Для повидла прогноз оказался верным и фактическое значений товарооборота совпало в прогнозируемом интервалом, а по сахару увеличение выручки превысило прогноз. Это связано, с тем, что за исследуемые два года таких темпов роста объема товарооборота по данному товару не наблюдалось.

Следовательно, результаты экстраполяции показателей деятельности организации могут быть приняты во внимание при составлении планов.

Более детальным является матричный метод прогнозирования результатов деятельности организации, поскольку он позволяет проследить взаимосвязь отдельных финансовых показателей состояния предприятия и их сбалансированность.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

- 1 Маслова, И.А. Теоретико-методические основы бухгалтерского учета и аудита выпуска и реализации готовой продукции [Текст] / И.А. Маслова // Экономические и гуманитарные науки. - 2009. - №7. - С. 29-36
- 2 Балабанова, Т.В. Управленческий учет в системе сбалансированных показателей [Текст] / Т.В. Балабанова // Экономические и гуманитарные науки. - 2012. - №5. - С.29-35
- 3 Васильева, М.В. Роль экономико-математических методов и моделей в управлении экономическими процессами и объектами [Текст] / М.В. Васильева // Экономические и гуманитарные науки. - 2012. - №5. - С.95-100
- 4 Лебедев, П. Прогнозирование и планирование финансовых показателей деятельности компании / Справочно-правовая система (СПС) «Гарант». – 2009 - № 17

Барышев Сергей Борисович

АНО ВПО «Московский региональный социально-экономический институт»

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

142703, МО, г. Видное, ул. Школьная, 55а

Тел.: 8-903-236-73-77

E-mail: sergey_baryshev@mail.ru

S.B. BARYSHEV

PREDICTION OF PERFORMANCE BALANCED TRADE ORGANIZATION WITH ECONOMIC AND MATHEMATICAL METHODS OF ANALYSIS

The article considers the forecasting performance using the matrix method and the method of extrapolation, which allows us to trace the relationship of individual financial performance of state enterprises and their balance.

Keywords: trade, the forecast, the parameter, matrix method, the method of extrapolation.

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Maslova, I.A. Teoretiko-metodicheskie osnovy buhgalterskogo ucheta i audita vypuska i realizacii gotovoj produkcii [Tekst] / I.A. Maslova // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki - 2009. - №7. - S.29-36
2. Balabanova, T.V. Upravlencheskij uchet v sisteme sbalansirovannyh pokazatelej [Tekst] / T.V. Balabanova // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki - 2012. - №5. - S.29-35
3. Vasil'eva, M.V. Rol' jekonomiko-matematicheskikh metodov i modelej v upravlenii jekonomiechskimi processami i obektami [Tekst] / M.V. Vasil'eva // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki - 2012. - №5. - S.95-100
4. Lebedev, P. Prognozirovanie i planirovanie finansovyh pokazatelej dejatel'nosti kompanii / Spravochno-pravovaja sistema (SPS) «Garant» – 2009 - № 17

Baryshev Sergej Borisovich

Moscow Regional Socio-Economic Institute

Candidate of Economic Sciences, Associate Professor of the Department «Accounting, analysis and audit»

142703, Vidnoe, str. School, 55a

Numb.: 8-903-236-73-77

E-mail: sergey_baryshev@mail.ru

О.Г. ВАНДИНА

ФОРМИРОВАНИЕ СИСТЕМЫ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ТОРГОВОЙ ОРГАНИЗАЦИИ

В отличие от предприятий отраслей материального производства учет и аудит в торговле имеют ряд существенных особенностей. В статье рассмотрена организация проверки формирования финансового результата на счетах бухгалтерского учета продажи товаров на примере конкретного предприятия.

Ключевые слова: внутренний аудит, финансовый результат, сопоставление, продажа, товары, методика.

Для любой организации очень важно, чтобы ее деятельность постоянно совершенствовалась, и поставленные цели достигались последовательно и эффективно. Роль внутреннего аудита в достижении поставленных целей предприятия неоспорима, и независимое и объективное мнение данной службы является важным условием для совершенствования деятельности организации. В рамках учета формирования финансового результата торгового предприятия данный процесс имеет свои особенности.

Специфика формирования финансового результата в торговой организации представлена на рисунке 1.

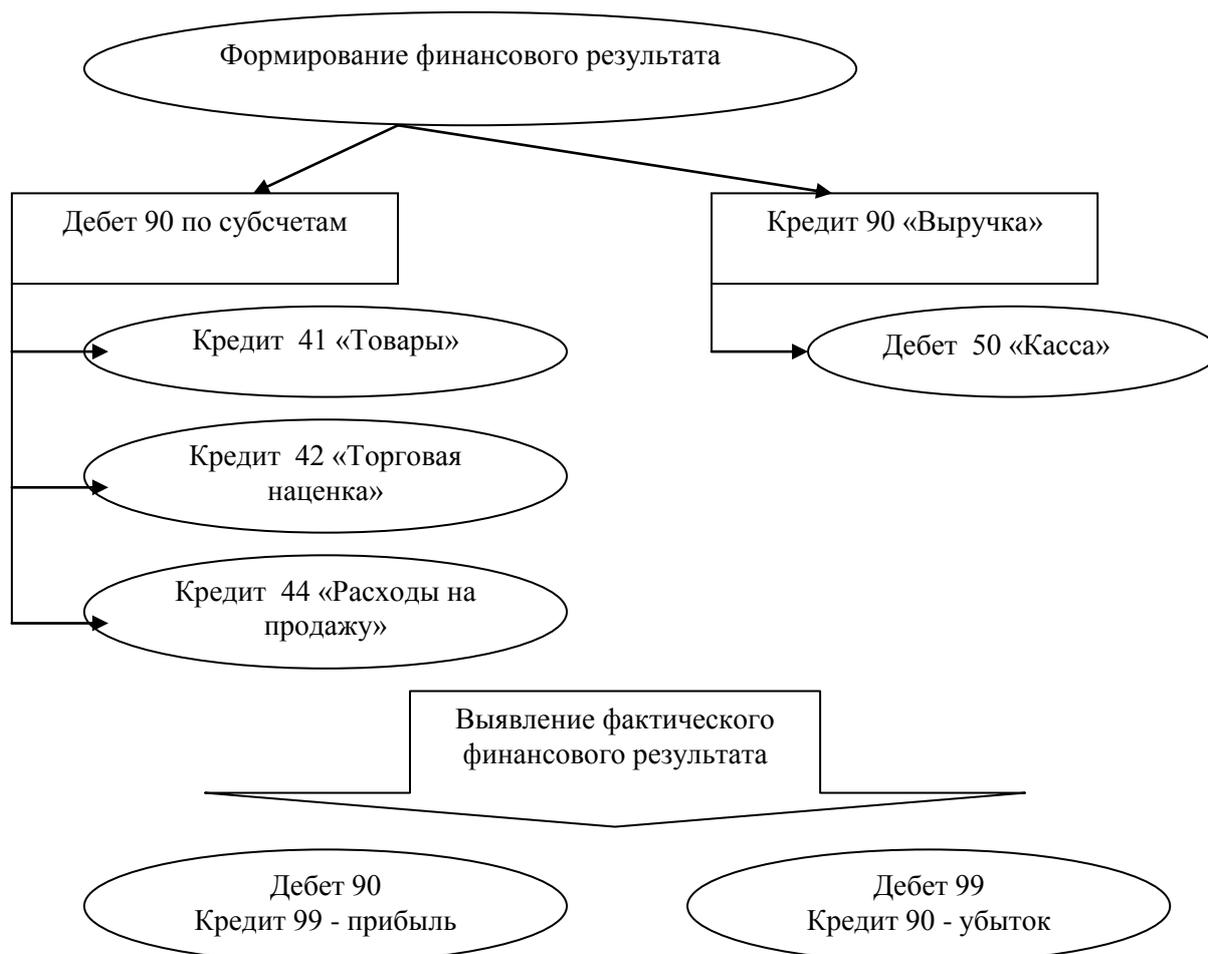


Рисунок 1 – Специфика формирования финансового результата на счетах бухгалтерского учета от продажи товаров

Центром аудита этого цикла является подтверждение дебета и кредита счетов 90 «Продажи», 99 «Прибыли и убытки». Проверке соответственно подвергаются корреспондирующие счета: кредит счетов 44 «Расходы на продажу», 41 «Товары», 42 «Торговая наценка», дебет счета 50 «Касса».

Для проверки цикла реализации и формирования финансового результата аудитор может использовать следующие источники информации:

- договоры, которыми оформлены операции по покупке товаров (работ, услуг);
- кассовые документы;
- расчетные документы (в частности, счета, выставленные покупателям на оплату товаров);
- регистры бухгалтерского учета (в зависимости от принятой формы его ведения) по счетам 41 «Товары», 90 «Продажи», 99 «Прибыли и убытки», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 50 «Касса»;
- оправдательные и первичные учетные документы; товарно-транспортные накладные; накладные на отпуск товара.

Цели организации системы внутреннего контроля в филиале Вельяминовский Карачевского райпо представлены на рисунке 2.



Рисунок 2 - Цели организации системы внутреннего контроля в филиале Вельяминовский Карачевского райпо

Одной из особенностей торгового учета в филиале Вельяминовский Карачевского райпо является система исчисления валового дохода и выявления финансовых результатов деятельности. Эта система обусловлена необходимостью учета товаров по ценам продажи, включающим валовой доход. В филиале Вельяминовский Карачевского райпо, прежде всего, определяется предстоящий, ожидаемый валовой доход от реализации как разница между совокупной продажной и покупной стоимостью поступивших товаров без учета издержек обращения. По мере продажи соответствующих товаров часть этого дохода превращается в прибыль, а если доходов недостаточно - в убыток [1].

Расходы в филиале Вельяминовский Карачевского райпо образуют издержки обращения, учитываемые по экономическим группам, видам и назначению затрат. Эти расходы, в отличие от издержек производственных предприятий, не включаются в себестоимость реализованных товаров. В торговле отдельно отражают в учете разницу между продажной и покупной ценой реализованных товаров (валовой доход) и издержки обращения за вычетом относящихся к остатку непроданных товаров. Соизмерение этих двух показателей ведется не на счете «Продажи», а непосредственно на счетах финансовых

результатов деятельности предприятия.

Методика внутреннего аудита правильности определения финансовых результатов от продажи товаров в филиале Вельяминовский Карачевского райпо представлена на рисунке 3.

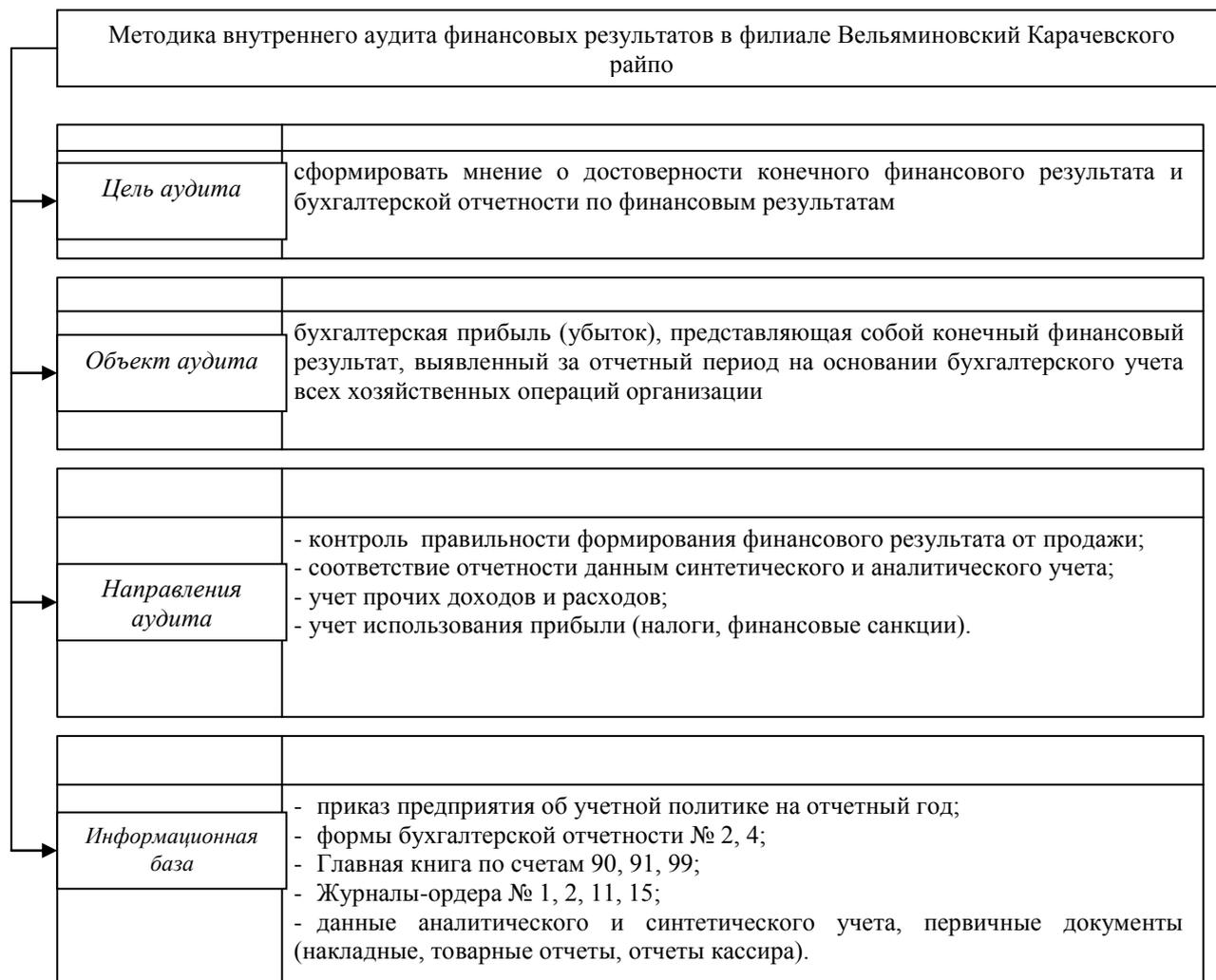


Рисунок 3 - Методика внутреннего аудита правильности определения финансовых результатов от продажи товаров в филиале Вельяминовский Карачевского райпо

Аудит товарооборота в филиале Вельяминовский Карачевского райпо может осуществляться по видам, основным товарным группам и целевому назначению товаров.

Существенное значение имеет аудиторская проверка регистров аналитического учета поступления и реализации товаров. Для этого в филиале Вельяминовский Карачевского райпо ведут специальные ведомости, в которых регистрируются акцептованные счета, указывается цена поступивших товаров, а в необходимых случаях приводятся суммы НДС и других обязательных платежей.

В состав розничного товарооборота в филиале Вельяминовский Карачевского райпо входит продажа товаров и услуг населению за наличный расчет в любой форме ее осуществления. В розничный оборот не включают внутреннее перемещение товаров, так же как и их возврат из розничной сети оптовому звену и поставщикам. Во избежание дублирования не входит в торговый оборот отпуск товаров собственным предприятиям общественного питания (кафе, ресторанами), числящимся на балансе Карачевского райпо.

Поступление и реализацию товаров учитывают и проверяют по их группам. Поскольку движение товаров по группам счетными записями не оформляется, в необходимых случаях проверку осуществляют на основе первичных документов: счетов платежных требований,

накладных, документов о сдаче выручки, товарных отчетов материально ответственных лиц. При проверке товарных отчетов и приложенных к ним документов обращают внимание на правильность применения цен, таксировки, размер торговой скидки, оформление актов на недостающие и недоброкачественные товары.

Кроме товарного отчета магазины и другие розничные предприятия представляют в бухгалтерию кассовый отчет.

По его приходной части проверяется выручка, а по расходной - суммы, сданные в банк, оплаченные непосредственно из торговой выручки и других поступлений. В кассовых отчетах приводятся показания счетчиков кассовых аппаратов и суммы выручки в сопоставлении со сведениями о выручке отделов и секций, подсчитанной по чекам [3].

Аудитору следует убедиться в том, что оборот по дебету счета 41 «Товары» по каждой строке учетного регистра равен общей сумме прихода товаров в соответствующем отчете материально ответственного лица, а оборот по кредиту - общей сумме расхода (отпуска) товаров в том же отчете. Остатки товаров на начало и конец проверяемого периода также должны совпадать.

На основании товарных и кассовых отчетов торговый оборот розничных предприятий должен быть учтен на дебете счетов учета денежных средств и расчетов и кредите счета 90 «Продажи».

Стоимость проданных товаров списывается с кредита счета «Товары» по розничным ценам с одновременным сторнированием сумм торгового наложения, относящихся к проданным товарам в корреспонденции со счетом 42 «Торговая наценка». Аудитор проверяет правильность и полноту оприходования денежных средств, списания стоимости проданных товаров.

За исследуемый период в филиале Вельяминовский Карачевского райпо была проведена инвентаризация на основании приказа руководителя о проведении инвентаризации по причине перемены материально-ответственного лица.

По итогам инвентаризации составляется инвентаризационная опись товарно-материальных ценностей. Излишних остатков не выявлено.

Издержки обращения розничных торговых предприятий состоят из расходов, связанных с приобретением, хранением, подработкой, реализацией товаров и затратами на управление магазином, обеспечением условий для его функционирования. В целом состав расходов по основной деятельности (заработная плата персонала, арендная плата и амортизация основных средств, оплата сторонних услуг и текущего ремонта, транспортные расходы по завозу товаров и т.п.) и порядок их признания в бухгалтерском учете и аудите мало чем отличаются от других отраслей. Определенная специфика связана с учетом товарных потерь и распределением издержек обращения между реализованными и непроданными товарами.

Товарные потери выявляются в основном путем инвентаризации.

Различают потери в пределах норм естественной убыли и некорректного поведения покупателей и сверх этих норм.

Потери первого рода включают в издержки обращения. Потери товаров сверх этого списывают в убытки только в случаях, когда не выявлены их виновники. Как правило, они взыскиваются с виновных по розничным ценам.

Особое значение имеет проверка правильности распределения издержек обращения между реализованными товарами и их остатками на складах и магазинах. Это позволяет правильно определить себестоимость остатков товаров и выявить реальный финансовый результат продаж.

В исследуемом периоде в филиале Вельяминовский Карачевского райпо была произведена переоценка товара вследствие его порчи.

Издержки обращения отражают по дебету счета 44 «Расходы на продажу» и кредиту счетов 70, 69, 02, 10, 76 и т.д.

В конце отчетного периода учтенные суммы за минусом издержек обращения на остаток товаров списываются с кредита счета 44 в дебет счета 90 «Продажи». Обычно из всей суммы издержек обращения на остаток непроданных товаров относится по среднему проценту только часть транспортных затрат по завозу товаров и (при значительных суммах) доля процентов, уплаченных за банковский кредит.

Расходы на остаток непроданных товаров со счета «Расходы на продажу» не списывают.

При составлении баланса на их общую сумму уменьшаются (без бухгалтерских проводок) издержки обращения отчетного периода.

При выявлении изменения первоначальной стоимости товаров аудиторы нужно проверить правильность внесения изменения их оценки в учет в зависимости от того, в текущем году или в предыдущие периоды была осуществлена поставка товара. Если в торговой организации отсутствует аналитический учет выручки от реализации отдельных видов товаров, его определяют по данным инвентаризации их остатков, а в межинвентаризационный период расчетным путем по данным товарного баланса [2].

При установлении достоверности бухгалтерской отчетности и соответствия совершенных филиалом Вельяминовский Карачевского райпо хозяйственных операций нормативным актам, действующим в РФ, разработан вопросник аудита финансовых результатов деятельности предприятия (табл. 1).

При этом вопросник может составляться по отдельным оставляющим формирования финансовых результатов: учету реализации товаров, учету себестоимости реализованных товаров, учету издержек обращения.

Таблица 1 - Вопросник для проведения аудита реализации товаров в филиале Вельяминовский Карачевского райпо

Критерий оценки	Вопрос	да	нет	нет ответа
Реальность	Подтверждается ли учет реализации товаров соответствующими документами: товарно-транспортными накладными, показаниями контрольно-кассовых машин?	+		
Реальность	Все ли счета регистрируются в учете?	+		
Полнота	Возможно ли наличие неучтенных товаров?			+
Полнота	Возможно ли неоприходование денежных средств в кассу?			+
Полнота	Являются ли документы продажи бланками строгой отчетности?		+	
Разрешение	Обязательно ли наличие письменного разрешения руководителя на продажу товаров?		+	
Своевременность	Возможно ли несовпадение дат на документах продажи и отражения в учете?	+		
Классификация	Производится ли сопоставление результатов продажи по товарным отчетам и документам на реализацию?	+		
Обобщение	Проводится ли независимое сопоставление журналов-ордеров и перенесение итогов в Главную книгу?			+

Результаты опросника показывают, что в филиале Вельяминовский Карачевского райпо имеются определенные недочеты в организации внутреннего контроля реализации товаров и формировании финансовых результатов.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Васильева, М.В. Роль экономико-математических методов и моделей в управлении экономическими объектами и процессами [Текст] / М.В. Васильева // Экономические и гуманитарные науки, 2012. – № 5 (244). – С. 95-101.
2. Коростелкина, И.А. Формирование адаптированной модели отечественной информационной учетно-налоговой системы к МСФО [Текст] / И.А. Коростелкина // Экономические и гуманитарные науки, 2012. – № 13 (242). – С. 15- 21.
3. Попова, Л.В. Экономическая информация в управлении промышленным предприятием [Текст] / Л.В. Попова // Экономические и гуманитарные науки, 2012. – № 4 (243). – С. 112-117.

Вандина Ольга Георгиевна

Армавирская государственная педагогическая академия
Кандидат экономических наук, доцент кафедры «Экономика и управление»
352901, г. Армавир, Р. Люксембург ул., 159
Тел.: 8 (4862) 41-70-68
E-mail: vandina08@mail.ru

O.G. VANDINA

FORMATION OF INTERNAL AUDIT OF FINANCIAL RESULTS OF TRADE ORGANIZATION

In contrast to the branches of material production enterprise accounting and auditing in the trade are a number of significant features. The article describes the organization of inspection of the financial results in the accounts the sale of goods on the example of a particular company.

Keywords: *internal audit, financial results, comparison, sales, products, methods.*

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Vasil'eva, M.V. Rol' jekonomiko-matematicheskikh metodov i modelej v upravlenii jekonomicheskimi ob#ektami i processami [Tekst] / M.V. Vasil'eva // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki, 2012. – № 5 (244). – S. 95-101.
2. Korostelkina, I.A. Formirovanie adaptirovannoj modeli otechestvennoj informacionnoj uchetno-nalогоvoj sistemy k MSFO [Tekst] / I.A. Korostelkina // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki, 2012. – № 13 (242). – S. 15- 21.
3. Popova, L.V. Jekonomicheskaja informacija v upravlenii promyshlennym predpriјatiem [Tekst] / L.V. Popova // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki, 2012. – № 4 (243). – S. 112-117.

Vandina Ol'ga Georgievna

Armavir State Pedagogical Academy
Candidate of Economic Sciences, Associate Professor of the Department «Economics and Management»
352901, Armavir, str. R. Luxemburg, 159
Numb.: 8 (4862) 41-70-68
E-mail: vandina08@mail.ru

МЕТОДИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА И АНАЛИЗА ПОТОВАРНОЙ ИЗДЕРЖКОЕМКОСТИ В ТОРГОВЛЕ

В данной статье рассмотрена система управления издержками на предприятиях розничной торговли, изучены основы управленческого учета и анализа потоварной издержкостоемкости.

Ключевые слова: управление, учет, анализ, потоварная издержкостоемкость.

Эффективное управление издержками обращения ведет к уменьшению и устранению расходов, которые являются нецелесообразными для предприятия, так как они не содействуют росту оборота и не обеспечивают достижения других целей то есть сокращения затрат, не дающих соответствующей отдачи.

Успех предпринимательства зависит от двух условий: объемов и качества выполнения функций и задач, решаемых предприятием (объем реализации, создание потребительских благ, оказание реальных торговых услуг), и рационального использования ресурсов. Таким образом, управление издержками и потоварной издержкостоемкостью означает совершенствование управления всей деятельностью предприятия.

Важнейшими элементами модели управления потоварной издержкостоемкостью являются: цель системы, объект и субъект управления, находящиеся под воздействием спроса потребителей и условий, определяющих общественно необходимые затраты, группа элементов, формирующих прямую информационную связь с объектом управления; контролируемые и неконтролируемые факторы, оказывающие влияние на основные элементы системы.

Система управления потоварной издержкостоемкостью является одной из подсистем общей системы управления предприятием. Она тесно взаимодействует с подсистемами управления: товарооборотом, товарными запасами, валовыми доходами и прибылью (рис. 1).

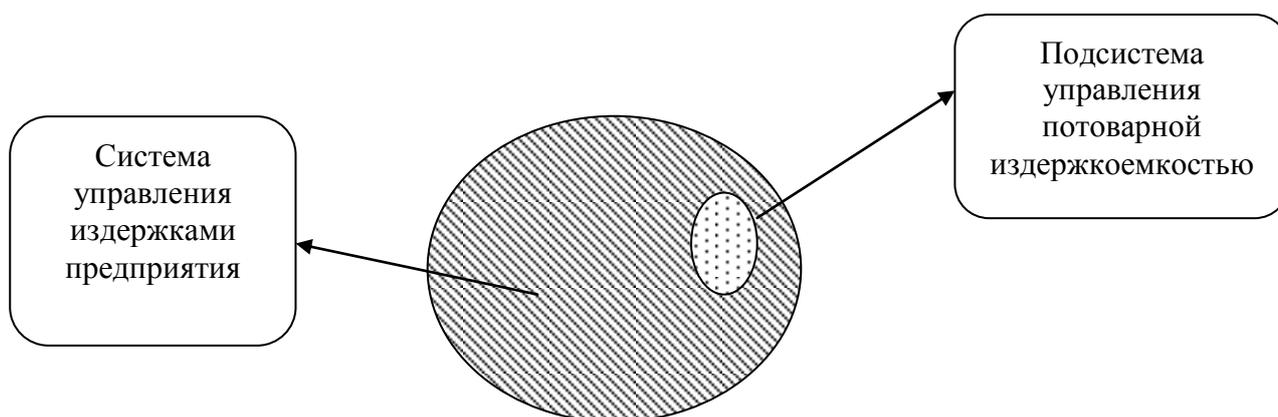


Рисунок 1 – Система управления издержками предприятия розничной торговли

Процесс управления издержками обращения включает:

- организацию информационного обеспечения в соответствии с содержанием, составом и структурой издержек, целевыми ориентирами;
- оценку способностей формирования затрат в прошлом и плановом периоде, т.е. оценку условий функционирования торгового предприятия,
- полный анализ издержек обращения в динамике и за текущий период;
- прогнозирование размера и уровня затрат различными методами при разных объемах товарооборота и прибыли и с учетом имеющихся ограничений;

- планирование максимально и минимально допустимых уровней затрат;
- нормирование затрат в разрезе статей издержек;
- доведение планового уровня затрат до подведомственных подразделений, служб, отдельных лиц;
- контроль и оперативное управление издержками обращения с учетом изменения условий функционирования предприятия;
- совершенствование учета издержек обращения;
- поиск резервов снижения и введения их в действие.

Управляемость издержек напрямую связана с обоснованным распределением затрат по отдельным подразделениям, хозяйственным единицам, товарам, которые непосредственно зарабатывают прибыль [3].

Объективное возрастание роли социальной эффективности торговой деятельности в условиях перехода к рынку обуславливает необходимость формирования издержек обращения с позиции оптимизации. Оптимальный размер издержек обращения определяется совокупностью внешних и внутренних условий, при которых уровень затрат может быть минимальным при максимально возможном качестве обслуживания. А это в свою очередь требует оптимального сочетания в системе управления издержками требований регулирования затрат на основе потоварной издержкостности и услугоемкости в интересах покупателя.

Важнейшим элементом системы управления издержками обращения товаров является совершенствование их учета.

В настоящее время не многие российские организации имеют правильно организованный бухгалтерский и управленческий учет, чтобы содержащаяся в нем информация была пригодна для оперативного управления и анализа.

На предприятиях торговли (в том числе розничной) основные усилия экономических и бухгалтерских служб направлены на ведение финансового учета, а управленческий учет отодвинут на второй план, ему отдана вспомогательная роль. Ввиду этого практический опыт по ведению управленческого учета на предприятиях торговли главным образом принадлежит западным специалистам.

Управленческий учет издержек обращения товаров является одним из инструментов в руках руководства предприятия по обеспечению достижения его целей. К другим методам относятся: формирование оптимальной структуры и системы подчиненности, организация эффективного контроля за ходом работ и рациональной системы оплаты. Принятию правильных управленческих решений содействует организация учета по системе «директ-костинг».

Западногерманский ученый-экономист Д. Бернер «директ-костинг» охарактеризовал как систему учета издержек, базирующуюся на разделении общих затрат предприятия на постоянные и переменные. Такое деление широко применяется за рубежом, где управленческие решения по уровню цены, размеру прибыли и т.п. принимаются с учетом тенденции их изменения.

Для эффективного управления в целом издержками торгового предприятия руководству необходимо знать издержки каждого вида товаров, расчет которых можно провести с помощью методов анализа потоварной издержкостности.

В мировой практике управленческий анализ традиционно считается составной частью управленческого учета. К управленческому внутреннему анализу в широком смысле, по мнению В.А. Чернова, можно отнести все аналитические операции, связанные с изучением показателей, выходящих за рамки публичной финансовой отчетности. В более узком понимании в управленческом учете в первую очередь рассматривают калькулирование затрат.

Управленческий анализ – внутренний экономический анализ, нацеленный на оценку как прошлых, так и будущих результатов хозяйствования предприятий.

Главной целью анализа издержек, авторы книги «Современный управленческий

анализ. Теория и практика контролинга.» Л.В. Попова, И.А. Маслова и Т.А. Головина считают – найти возможности для сокращения расходов. Задачей анализа издержек обращения является характеристика объема и структуры затрат, их относительного уровня (издержкоемкости), динамики, оценки эффективности затрат и составляющих их компонентов [2].

Управленческий анализ потоварной издержкоемкости направлен на выявление внутренних возможностей предприятия по ее снижению, на оценку текущего состояния величины потоварной издержкоемкости, выявление стратегических проблем и разработки путей их устранения.

В.А. Чернов считает, что издержкоемкость или относительный уровень издержек исчисляется для того, чтобы элиминировать (исключить) влияние размерности товарооборота. Поэтому его рассчитывают по сфере товарного обращения в целом по каждой отдельной отрасли, по фирме и по предприятию. Он строится по каждой отдельной статье расходов и по совокупности расходов.

Средний уровень издержек предприятия формируется под влиянием отдельных статей расходов и издержек по отдельным товарным группам.

Расчет показателя потоварной издержкоемкости по определенному виду товара, по мнению М.И. Баканова, позволяет предприятиям розничной торговли регулировать процесс закупки товара и установление величины торговой наценки (рис. 2).

$$\begin{array}{|c|} \hline \text{Потоварная} \\ \text{издержкоемкость} \\ \hline \end{array} = \begin{array}{|c|} \hline \text{Сумма издержек} \\ \text{обращения по} \\ \text{определенному} \\ \text{виду товара} \\ \hline \end{array} : \begin{array}{|c|} \hline \text{Чистый} \\ \text{товарооборот} \\ \text{определенного} \\ \text{вида товара} \\ \hline \end{array} * \begin{array}{|c|} \hline 100\% \\ \hline \end{array}$$

Рисунок 2 - Определение потоварной издержкоемкости

Величина потоварной издержкоемкости может служить для предприятий торговли ориентиром для установления торговой надбавки (скидки) к цене реализуемого товара.

Методика проведения анализа потоварной издержкоемкости на предприятиях розничной торговли заключается в последовательности проведения следующих видов анализа: оперативного, текущего и стратегического.

Управленческий анализ потоварной издержкоемкости интегрирует три вида анализа (рис. 3).

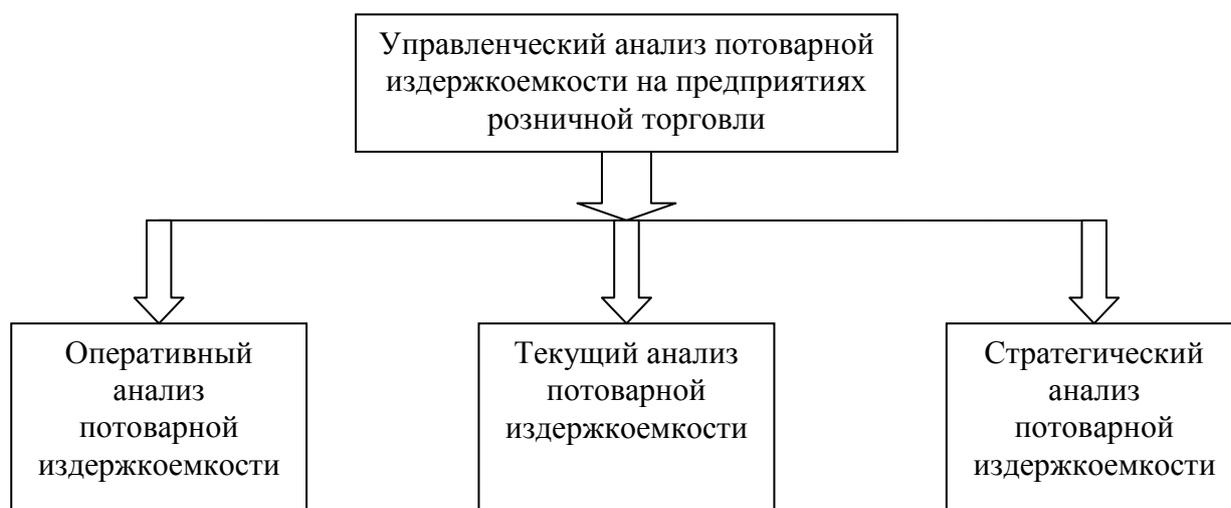


Рисунок 3 – Структура управленческого анализа потоварной издержкоемкости

Оперативный управленческий анализ потоварной издержкостности – система повседневного изучения выполнения плановых заданий с целью быстрого вмешательства в необходимых случаях в процессе реализации для обеспечения непрерывного и эффективного функционирования предприятия розничной торговли.

Главной задачей оперативного анализа потоварной издержкостности является постоянный контроль рациональности функционирования хозяйственной системы, за выполнением плановых заданий, процессами реализации товаров, а также своевременное выявление резервов с целью обеспечения выполнения плана.

Особенностью оперативного анализа потоварной издержкостности является приближение его во времени к моменту совершения хозяйственных операций. Источниками информации для проведения такого анализа являются: первичная документация, данные бухгалтерского и оперативно-технического учета.

При проведении оперативного анализа потоварной издержкостности рассчитывается отклонение фактических данных от запланированных.

Для расчета запланированного показателя потоварной издержкостности используются данные запланированной величины товарооборота и издержек обращения.

Основной чертой оперативного анализа является его относительная неточность, связанная с приближенностью в расчетах, но этот недостаток не снижает значение оперативного анализа.

Результаты проведения оперативного анализа позволяют корректировать ассортиментную и ценовую политику предприятия.

Текущий управленческий анализ – анализ потоварной издержкостности по важнейшим отчетным периодам, чаще всего по месяцам.

Главной задачей текущего анализа – объективная оценка полученных результатов издержкостности, выявление резервов повышения экономической эффективности реализации в будущих плановых периодах.

При текущем управленческом анализе потоварной издержкостности рассчитывается ее отклонение.

После расчета отклонений потоварной издержкостности необходимо проводить ее факторный анализ, так как различные виды издержек по-разному реагируют на процессы товародвижения и реализации товаров.

Структура издержек анализируется с помощью составления специальной таблицы, в которой издержки делятся по статьям.

Проведение анализа с помощью метода цепных подстановок позволяет оценить влияние товарооборота и издержек обращения на результативный показатель. Для этого составляется факторная модель издержкостности.

Факторы, влияющие на издержки предприятия, можно разделить на внешние и внутренние.

К внешним относятся факторы, изменение которых не зависят от самого предприятия (политическая, демографическая, экономическая ситуация).

Внутренние факторы зависят от организации коммерческой деятельности на предприятии.

Наибольшее влияние на величину и уровень потоварной издержкостности оказывает объем товарооборота [4].

Для определения величины влияния объема товарооборота на потоварную издержкостность используются элементы факторного анализа.

При текущем анализе потоварной издержкостности важной задачей является выявление динамики затрат в целом и по основным статьям за период и оценка изменений в структуре расходов, влияние последних на общие результаты деятельности.

Результаты текущего анализа потоварной издержкостности могут использоваться для стратегического управленческого анализа.

Стратегический управленческий анализ потоварной издержкостности обеспечивает управляющую систему информацией о будущем для решения задач стратегического управления [5].

Появляется практическая возможность управления факторами развития предприятия и получения в перспективе необходимого (желаемого) результата хозяйственной деятельности.

Важнейшими задачами стратегического анализа потоварной издержкостности являются прогнозирование хозяйственной деятельности, обоснование перспективных планов и оценка ожидаемого выполнения плана.

Стратегический анализ потоварной издержкостности на предприятиях розничной торговли делится на несколько этапов: сравнение плановых показателей потоварной издержкостности с фактическими данными за определенный промежуток времени; предложение мероприятий по изменению величины потоварной издержкостности.

На основе стратегического анализа потоварной издержкостности предприятие может выявить товары с потоварной издержкостностью величина которого выше (ниже) запланированного показателя [1].

Таким образом, видим, что управленческий анализ потоварной издержкостности представляет собой не только вид экономического анализа, но и один из элементов управленческого учета.

Управленческий анализ потоварной издержкостности необходим предприятиям розничной торговли для управления ассортиментной политикой.

Проведение оперативного управленческого анализа потоварной издержкостности позволяет предприятию быстро реагировать на отклонение показателей от запланированной величины, предпринимая меры по привлечению клиентов.

Необходимость текущего анализа потоварной издержкостности заключается в том, чтобы более детально изучить влияние на потоварную издержкостность величины товарооборота и каждой статьи издержек обращения [6].

С помощью проведенного оперативного, текущего и стратегического анализа потоварной издержкостности предприятие розничной торговли сможет выявить товары с наибольшей и наименьшей величиной издержкостности, выявить причины отклонения потоварной издержкостности от запланированной величины, так как рассчитывается влияние изменения товарооборота и каждой статьи издержек обращения на потоварную издержкостность. Это позволит управлению предприятия быстро и своевременно среагировать на сложившуюся ситуацию и предпринять меры по ее устранению.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Попова, Л.В. Основные концепции управленческого анализа и затрат на промышленном предприятии [Текст] / Л.В. Попова, Т.А. Головина // Управленческий учет. - 2005. - №1. – С. 21-29
2. Попова, Л.В. Современный управленческий анализ. Теория и практика контроллинга: учебное пособие / Л.В. Попова, Т.А. Головина, И.А. Маслова – М.: Дело и Сервис, 2006. – 272 с.
3. Маслова, И.А. Анализ товарооборота аптечных учреждений с учетом отраслевых особенностей осуществления деятельности [Текст] / И.А. Маслова // Управленческий учет - 2009. - №3. -С. 66-74
4. Маслов, Б.Г. Построение модели управленческого учета формирования стоимости в условиях интегрированной обработки данных [Текст] /Б.Г. Маслов // Экономические и гуманитарные науки. - 2009. - №6/212 (580). – С.28-34
5. Васильева, М.В. Формирование модели бухгалтерского учета затрат на промышленном предприятии [Текст] / М.В.Васильева // Экономические и гуманитарные науки. – 2009. - №7/ 213 (579) – С.47-54
6. Малкина, Е.Л. Анализ стоимостных потоков в бухгалтерском учете готовой продукции предприятия в условиях рыночной экономики [Текст] / Е.Л. Малкина // Экономические и гуманитарные науки. - 2011. - №11/(238). – С. 40-46

Елисеева Ирина Вячеславовна

ФГБОУ ВПО «Госуниверситет - УНПК»

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

302020, г. Орел, Наугорское ш., 40

Тел.: (4862) 41-98-60

E-mail: orelbuin@yahoo.com

I.V. ELISEEVA

METHODOLOGICAL PRINCIPLES OF MANAGEMENT ACCOUNTING AND ANALYSIS POTOVARNOY IZDERZHKOEMKOSTI TO TRADE

In this paper we consider a system of cost management in the retail trade, learn the basics of management accounting and analysis potovarnoy izderzhkoemkosti.

Keywords: *management, accounting, analysis, potovarnaya izderzhkoemkost.*

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Popova, L.V. Osnovnye koncepcii upravlencheskogo analiza i zatrat na promyshlennom predpriyatii [Tekst] / L.V. Popova, T.A. Golovina // Upravlencheskij uchët. - 2005. - №1. – S.21-29
2. Popova, L.V. Sovremennyy upravlencheskij analiz. Teoriya i praktika kontrollinga: uchebnoe posobie / L.V. Popova, T.A. Golovina, I.A. Maslova – M.: Delo i Servis, 2006. – 272 s.
3. Maslova, I.A. Analiz tovarooborota aptechnyh uchrezhdenij s uchëtom otraslevykh osobennostej osuwestvlenija dejatel'nosti [Tekst] / I.A. Maslova // Upravlencheskij uchët - 2009. - №3. -S. 66-74
4. Maslov, B.G. Postroenie modeli upravlencheskogo ucheta formirovaniya stoimosti v uslovijah intergrirovannoj obrabotki dannyh [Tekst] /B.G. Maslov // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. - 2009. - №6/212 (580). – S.28-34
5. Vasil'eva, M.V. Formirovanie modeli buhgalterskogo ucheta zatrat na promyshlennom predpriyatii [Tekst] / M.V. Vasil'eva // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. – 2009. - №7/ 213 (579) – S.47-54
6. Malkina, E.L. Analiz stoimostnyh potokov v buhgalterskom uchete gotovoj produkcii predpriyatija v uslovijah rynochnoj jekonomiki [Tekst] / E.L. Malkina // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. - 2011. - №11/(238). – S. 40-46

Eliseeva Irina Vyacheslavovna

State University-ESPC

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

302020, Orel, Naugorskoe highway, 40

Numb.: (4862) 41-98-60

E-mail: orelbuin@yahoo.com

ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА И АНАЛИЗА СБАЛАНСИРОВАННЫХ ПОКАЗАТЕЛЕЙ

В статье рассмотрены теоретические основы управленческого учета и определены методы управленческого анализа. Также изучено понятие «система сбалансированных показателей» и отражена сущность управленческого анализа системы сбалансированных показателей.

Ключевые слова: объект, предмет, принципы, задачи, управленческий учет, управленческий анализ, система сбалансированных показателей.

Сущность управленческого учета, его назначение состоит в том, что это производство информации для управления. Управленческий учет можно представить как интегрированную систему подготовки учетной информации для руководителей, для обоснования выбора наиболее эффективных решений в вопросах текущего и перспективного управления организацией. Под учетом подразумевается информационная система, которая действует как составная часть процесса принятия решения.

Управленческий учет исторически развивался исходя из объективных потребностей производства и управления, главная задача учета - оказание информационной помощи руководителям для согласования интересов компании с интересами каждого сотрудника.

Для выполнения поставленной задачи необходима комбинированная система внутреннего управления, основу которой составляет учет, базирующийся на бухгалтерском, оперативном, производственном и налоговом учетах, при этом используются методы статистического наблюдения, экономического анализа и пр.

По мнению Л.В. Поповой управленческий учет выступает в качестве основного информационного фундамента управления внутренней деятельностью предприятия [2]. Тактика управленческого учета включает организацию, учет, контроль, мотивацию и анализ ранее принятых решений, а также ответственность за исполнение решений.

Предметом управленческого учета можно считать производственно-хозяйственную и коммерческую деятельность организации в целом и его отдельных объектов.

Объектами управленческого учета в настоящее время выступают затраты (издержки производства и обращения), доходы предприятия и его отдельных структурных подразделений, управленческое планирование, внутреннее ценообразование и система внутренней отчетности, к которым относятся:

– внеоборотные и оборотные активы организации, которые обеспечивают процесс хозяйственной деятельности: основные производственные фонды, нематериальные активы, оборотные средства в части материальных затрат, предназначенных для использования в процессе производства;

– хозяйственные процессы и их результаты, к которым относятся различные виды деятельности предприятия: снабженческо-заготовительная, производственная, финансово-сбытовая, организационная, инновационная и инвестиционная.

Управленческий учет – область знаний, в которую входят несколько прикладных экономических наук: управление предприятием, бухгалтерский учет, налогообложение, экономика фирмы, финансовый анализ, экономический анализ и пр. Он служит продолжением бухгалтерского, производственного и налогового учета. Взаимосвязь между перечисленными видами учета обусловлена единообразием изучаемых объектов – средств труда и предметов труда, а также самого труда, т.е. материальных затрат и трудовых ресурсов.

В связи с тем, что главное предназначение управленческого учета – обеспечивать достоверной информацией, постановка его должна осуществляться в соответствии с

принципами ответственности, адресности, достоверности, оперативности, экономности и конфиденциальности. Принципы и задачи управленческого учета представлены на рисунке 1.

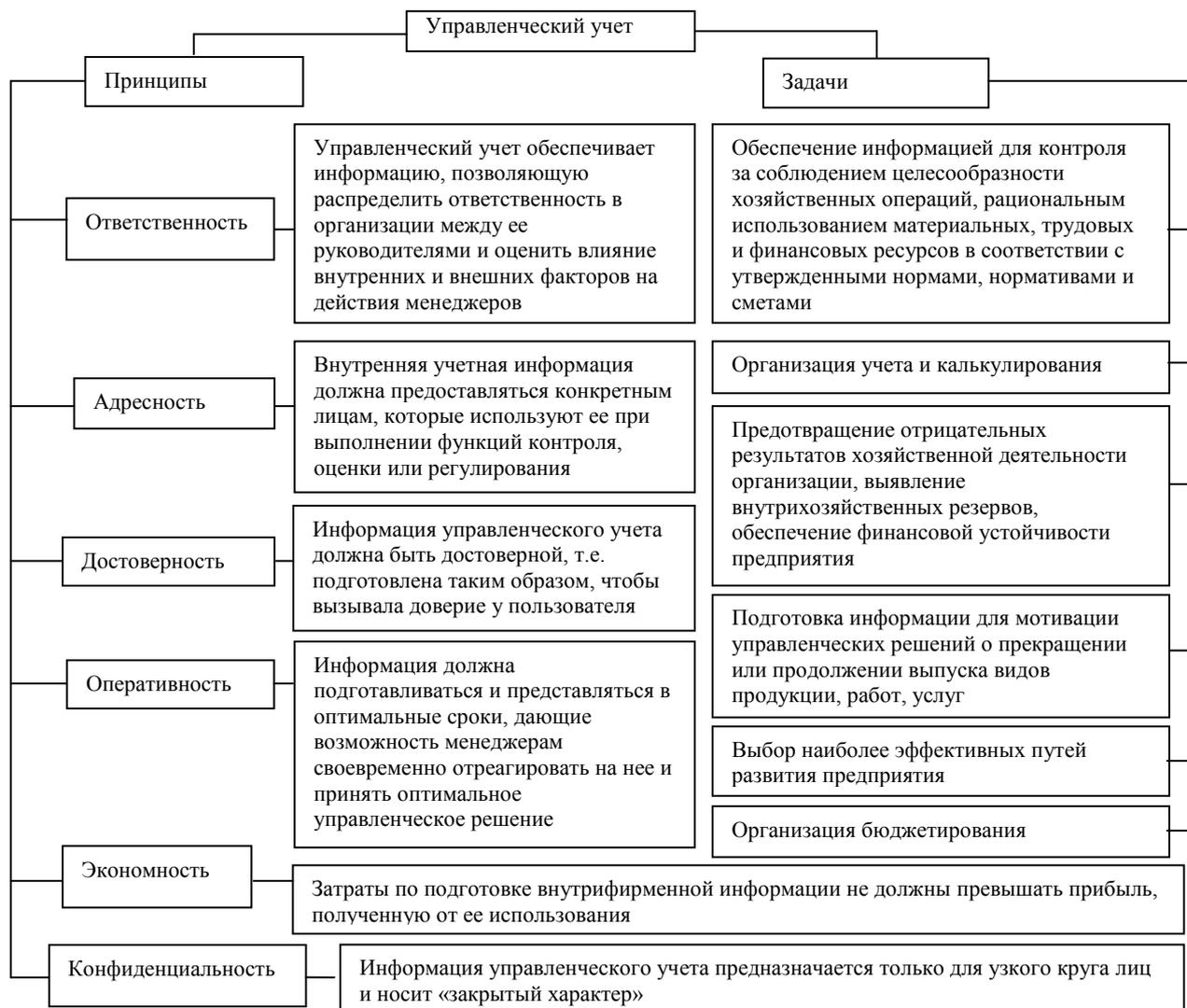


Рисунок 1 – Принципы и задачи управленческого учета

Управленческий учет выполняет несколько основных функций, которые связаны непосредственно с управлением деятельностью предприятия (рис. 2).



Рисунок 2 – Функции управленческого учета

Информация, подготавливаемая в системе управленческого учета, базируется на финансовой информации, вместе с тем она более детализирована, и, кроме того, не обязательно выражена в денежной оценке. К объектам управленческого учета можно отнести ресурсы предприятия и результаты его деятельности.

Информация, подготавливаемая в системе управленческого учета, базируется на финансовой информации, вместе с тем она более детализирована, и, кроме того, не обязательно выражена в денежной оценке. К объектам управленческого учета можно отнести ресурсы предприятия и результаты его деятельности [4].

В отличие от финансового и налогового учета, которые строго регламентированы стандартами и законодательством, управленческий учет ведется в соответствии с информационными потребностями конкретного предприятия. Поэтому существует множество различных подходов к разработке системы управленческого учета, методам его ведения, а также к самому определению управленческого учета.

Управленческий анализ – комплексный анализ внутренних ресурсов и внешних возможностей предприятия, направленный на оценку текущего состояния бизнеса, его сильных и слабых сторон, выявление стратегических проблем.

Методы управленческого анализа подразделяются на социологические и аналитические (рис. 3).



Рисунок 3 – Методы управленческого анализа

Данные управленческого анализа играют решающую роль в разработке важнейших вопросов конкурентной политики организации: совершенствования технологии и организации производства, создания механизма достижения максимальной прибыли. Поэтому результаты управленческого анализа огласке не подлежат, они используются

руководством организации для принятия управленческих решений как оперативного, так и перспективного характера [3].

Система сбалансированных показателей (ССП) показывает реальную финансовую эффективность организации за счет содержания объединенных в группу принципиально важных показателей, позволяющих посредством регулярного их анализа формировать достоверное мнение о деятельности и финансовом благополучии предприятия. Поэтому нахождение оптимального количества показателей анализа, оценки и интерпретации эффективности организации становится особенно актуальным.

Для нахождения оптимального количества показателей управленческого анализа рекомендуется использовать ставшую в последнее время популярной в нашей стране ССП, отличительной особенностью которой является ее структурный подход к формированию показателей управления предприятием общественного питания по средствам их сбалансированности (рис. 3).



Рисунок 3 – Управленческий анализ сбалансированной системы показателей

Одна из основных проблем – контроль, особенно это касается стратегии. Дойдя до ее

разработки, а иногда и до реализации, предприятия сталкиваются с необходимостью оценить успешность своих усилий, тем более что процесс разработки стратегии цикличен. ССП позволяет конкретизировать ситуацию и отслеживать конкретные изменения, параллельно корректируя стратегию.

При формировании информационных потоков для анализа сбалансированных показателей следует учитывать различные цели его проведения и уровень иерархии организации, к которой относятся анализируемые сбалансированные показатели, так как это будет в значительной степени определять как используемые приемы анализа, так и объем привлекаемой информации.

ССП призвана удовлетворять информационно-аналитические запросы управления поступательным развитием экономического состояния хозяйствующего субъекта. Поэтому формирование актуальных сбалансированных показателей, используемых для управления хозяйствующим субъектом, должно учитывать всю возможную совокупность взаимосвязей его состояния и развития.

Большее внимание следует уделять внутренним потокам, так как именно информация данного вида необходима для формирования и анализа сбалансированных показателей.

Они необходимы при анализе финансовых результатов, доходности деятельности организации, классификации видов доходов и расходов.

Сбалансированная система показателей включает в себя четыре основные взаимосвязанные составляющие: финансовую, клиентскую, внутренних бизнес-процессов, а также обучения и развития персонала [1].

Показатели финансовой составляющей ССП оценивают экономические последствия предпринятых действий и являются индикаторами соответствия стратегии организации и ее реализации общему плану усовершенствования деятельности организации в целом. Как правило, финансовые стратегические цели относятся к прибыльности и измеряются, например, прибылью от текущей деятельности (операционной прибылью), экономической добавленной стоимостью, рентабельностью активов (всего капитала) или рентабельностью инвестиций.

Альтернативными финансовыми стратегическими целями могут быть быстрый рост объема продаж или генерирование потока денежных средств.

Клиентская составляющая применительно к ССП обычно рассматривается с точки зрения потребительской базы и сегмента рынка, на котором присутствует данная организация, а также результатов ее деятельности в целевом сегменте рынка.

Составляющая внутренних бизнес-процессов определяет те главнейшие внутренние бизнес-процессы, которые необходимо довести до совершенства. В составе внутренних бизнес-процессов особую роль играют инновационный процесс, операционный процесс и послепродажное обслуживание [2].

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Балабанова, Т.В. Управленческий учет в системе сбалансированных показателей [Текст] / Т.В. Балабанова // Экономические и гуманитарные науки - 2012. - №5. - С. 29-35
2. Попова, Л.В. Современный управленческий анализ. Теория и практика контроллинга: учебное пособие / Л.В. Попова, Т.А. Головина, И.А. Маслова – М.: Дело и Сервис, 2006. – 272 с.
3. Константинов, В.А. Основы формирования системы бухгалтерского (управленческого) учета и управленческой отчетности на предприятиях малого бизнеса в современных экономических условиях [Текст] / В.А. Константинов // Экономические и гуманитарные науки. - 2009. - №8/214 (582). – С. 52-57
4. Попова, Л.В. Основные концепции управленческого анализа и затрат на промышленном предприятии [Текст] / Л.В. Попова, Т.А. Головина // Управленческий учет. - 2005. - №1. – С. 21-29

Иванова Валентина Георгиевна

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

V.G. IVANOVA

**THEORETICAL BASIS OF MANAGEMENT ACCOUNTING
AND ANALYSIS BALANCED SCORECARD**

The paper considers the theoretical foundations of management accounting and management analysis methods are defined. Also studied the concept of «Balanced Scorecard» and reflects the essence of management analysis of a balanced scorecard.

Keywords: *object, object, principles, objectives, management accounting, management analysis, balanced scorecard.*

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

- 1 Balabanova, T.V. Upravlencheskij uchet v sisteme sbalansirovannyh pokazatelej [Tekst] / T.V. Balabanova// Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki - 2012. - №5. - S.29-35
- 2 Popova, L.V. Sovremennyy upravlencheskij analiz. Teorija i praktika kontrollinga : uchebnoe posobie / L.V. Popova, T.A. Golovina, I.A. Maslova – M.:Delo i Servis, 2006. – 272 s.
- 3 Konstantinov, V.A. Osnovy formirovanija sistemy buhgalterskogo (upravlencheskogo) ucheta i upravlencheskoj otchetnosti na predpriyatijah malogo biznesa v sovremennyh jekonomicheskikh uslovijah [Tekst] / V.A. Konstantinov // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. - 2009. - №8/214 (582). – S. 52-57
- 4 Popova, L.V. Osnovnye koncepcii upravlencheskogo analiza i zatrat na promyshlennom predpriyatii [Tekst]/ / L.V. Popova, T.A. Golovina // Upravlencheskij uchet. - 2005. - №1. – S.21-29

Ivanova Valentina Georgievna

Autonomous non-profit organization of higher education
«The Professional Institute of management»
Assistant Professor of the Department «Accounting»
107497, Moscow, str. Irkutsk, 11/17, 5
Numb.: (495) 263-00-91
E-mail: 1994@1994.ru

И.А. ГРИГОРЕНКО

ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ВОПРОСЫ ФОРМИРОВАНИЯ УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОЙ СИСТЕМЫ

В управленческой деятельности предприятия особое значение занимает учетно-аналитическая информация, которая позволяет подготовить данные для принятия управленческих решений, а также на основе сравнения с плановыми данными провести их оценку. В целях обеспечения эффективного функционирования системы учета и контроля на предприятии необходимо создать и реализовать учетно-аналитическую систему.

Ключевые слова: *учетно-аналитическая система, учет, анализ, аудит.*

Впервые учетно-аналитическая система была описана в середине 90-х годов авторами Л.В. Поповой и И.П. Ульяновым. По их мнению, «главное назначение учетно-аналитической системы состояло в выполнении полного набора взаимосвязанных аналитических расчетов по итогам хозяйственной деятельности предприятия, а также в оценке не только результатов, но и хода хозяйственной деятельности, экономических процессов и влияния на них путем принятия необходимых управленческих решений в оперативном режиме» [1].

По мнению Масловой И.А., «учетно-аналитическая система – это полностью или частично децентрализованная система, элементарные системы которой осуществляют собой сбор, обработку и оценку всех видов информации, потребляемой для принятия управленческих решений на микро- и макроуровнях» [2].

Суворова С.П. и Ханенко М.Е. определяют учетно-аналитическую систему предприятия как комплекс средств учета, анализа, контроля и планирования [3].

Попова Л.В., Маслова И.А., Константинов В.А., Коростелкин М.М. в работе «Формирование учетно-аналитической системы затрат на промышленных предприятиях» рассматривают учетно-аналитическую систему (УАС) в узком и широком смысле. С одной стороны, это УАС конкретного предприятия, которая зависит не только от структуры системы как таковой, но и от специфики деятельности предприятия. С другой – это УАС в широком смысле, которая абстрагируется от предприятия, формируя принципы и методы, универсальные для разных субъектов [4].

Так, Маслова И.А. дает следующее понятие: «учетно-аналитическая система в широком смысле – это система, базирующаяся на бухгалтерской информации, включающей оперативные данные, использующей для экономического анализа статистическую, техническую, социальную и другие виды информации. Поэтому в широком плане учетно-аналитическая система представляет собой сбор, обработку и оценку всех видов информации, потребляемой для принятия управленческих решений на микро- и макроуровнях» [5].

Попова Л.В., Маслова И.А., Константинов В.А., Коростелкин М.М. выделяют субъект и объект учетно-аналитической системы: субъектом является совокупность процессов хозяйствующего субъекта, подлежащих учетно-аналитической обработке, а объектом данной системы – конкретный хозяйствующий субъект [4].

Масловой И.А. была предложена принципиальная схема учетно-аналитической системы (рис. 1).

В данной модели были отражены элементы, составляющие учетно-аналитическую систему: подсистема бухгалтерского учета и отчетности (прямая АВ), аналитическая подсистема (прямая АС), подсистема аудита (прямая АД). С точки зрения Масловой И.А., «элементарные системы УАС могут быть выражены в виде матриц: В – (b_{km}) ; С – (c_{km}) ; D – (d_{km}) , каждая из которых состоит из трех составляющих – финансовой, управленческой, налоговой» [5].

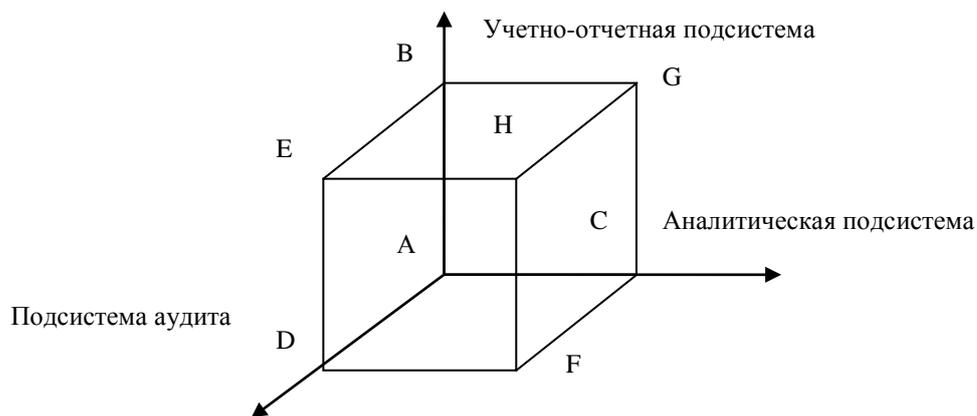


Рисунок 1 – Принципиальная схема учетно-аналитической системы [5]

В целях дальнейшего исследования учетно-аналитической системы, необходимо изучить ее составляющие элементы. Учетно-отчетная система является базовой подсистемой, так как в ней формируется информация, используемая в той или иной форме остальными подсистемами УАС. Рассмотрим некоторые определения понятия «учет», представленные учеными в различных источниках (табл. 1).

Таблица 1 – Определения понятия «учет», представленные учеными в различных источниках

Авторы	Определение
Бабаев Ю.А.	Учет – это, прежде всего, количественное отражение и измерение хозяйственных явлений
Белов А.А.	Учет – система, совокупность показателей, сведений об экономических процессах и явлениях в организациях
Богатая И.Н.	Учет – это система количественного отражения и качественной характеристики процессов материального производства с целью управления ими
Кушлин В.И.	Учёт как функция управления – формирует основную часть информационного обеспечения процессов управления, как процессов принятия решений
Макаренко В.А.	Учет – функция обеспечения процессов управления, заключающаяся в получении, регистрации, накоплении, обработке информации о реальных хозяйственных процессах, их результатах, используемых ресурсов и пр.
Молдованов М.И.	Учет – функция управления, обеспечивающая количественное отражение и качественную характеристику производственно-хозяйственной деятельности предприятия (объединения) с целью активного воздействия на ход производства
Рябова Т.Ф.	Учет – это система регистрации данных, используемая для отражения хозяйственной деятельности в целях получения массива информации для эффективной организации процесса управления

В результате рассмотренных определений можно сделать вывод о том, что понятие «учет» рассматривается учеными в качестве функции управления и системы регистрации данных на предприятии. Исторически система хозяйственного учета в России была условно подразделена на бухгалтерский, оперативный и статистический учет. Отечественный бухгалтерский учет не подразделялся на финансовый и управленческий, выделялся лишь раздел производственного учета. В связи с преобразованием рыночных отношений появилась необходимость формирования системы управленческого учета, а с 2002 г. законодательно был введен налоговый учет. В результате, модель учетной системы в информационном поле организации можно представить в виде схемы (рис. 2).

Как видно из рисунка, учетная система реализуется посредством обмена информацией

между всеми ее элементами. При этом существует часть каждого учета, которая носит свой определенный характер и использует только ту информацию, которая требуется лично ему для реализации своих задач.

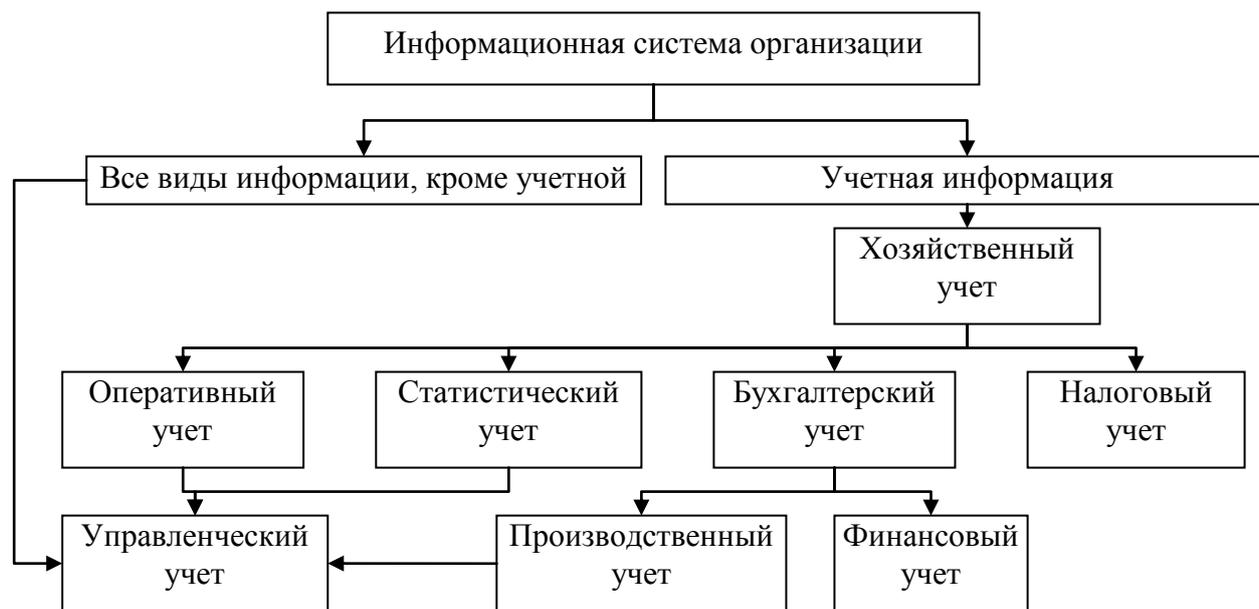


Рисунок 2 – Учетная система в информационном поле организации

Рассмотрим некоторые определения видов учета, представленные учеными в различных источниках (табл. 2).

Таблица 2 – Определения видов учета, представленные учеными в различных источниках

Авторы	Определение
Хозяйственный учет	
Макальская М.Л.	Хозяйственный учет – представляет собой количественное отражение и качественную характеристику всех совершаемых хозяйственных явлений и процессов в целях контроля и управления ими
Попова Л.В.	Хозяйственный учет – это система наблюдения, измерения, регистрации и обобщения хозяйственных фактов, явлений, процессов в целях контроля и управления ими
Оперативный учет	
Макальская М.Л.	Оперативный учет – это сведения о состоянии хозяйственной деятельности, ходе выполнения бизнес-планов, степени обеспеченности ресурсами, качестве продукции, конъюнктуре, наличии оптимальных заделов и запасов, выполнении договорных обязательств и т.д.
Попова Л.В.	Оперативный учет – вид учета, являющейся системой регистрации определенных бизнес операций непосредственно на месте и в момент их совершения в целях получения систематической информации о ходе выполнения плана на отдельных участках хозяйственной деятельности
Статистический учет	
Соколов Я.В.	Статистический учет – предназначен для регистрации массовых общественных явлений (перепись населения, обследования и пр.) путем как сплошного, так и выборочного наблюдения
Бабаев Ю.А.	Статистический учет – это, главным образом, учет однородных массовых явлений и процессов, которые совершаются как в обществе, так и в природе

Продолжение таблицы 2

Бухгалтерский учет	
Макальская М.Л.	Бухгалтерский учет – это язык хозяйственной деятельности, американцы говорят – язык бизнеса
Попова Л.В.	Бухгалтерский учет – это информационная технология, основанная на системе двойной записи, описанной лукой Пачоли в 1494 году, но существующая в данное время и в данной стране, определенная её законодательной и нормативной базой. Бухгалтерский учет – одна из важнейших функций системы управления, которая является замкнутой
Соколов Я.В.	Бухгалтерский учет – это язык для описания хозяйственного процесса
ФЗ «О бухгалтерском учете» № 129-ФЗ от 21.11.1996 г.	Бухгалтерский учет – упорядоченная система сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе, обязательствах организаций и их движении путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций
Финансовый учет	
Аткинсон, Энтони А, Банкер, Раджиев Д.	Финансовый учет – процесс подготовки и представления финансовых отчетов внешним пользователям, таким как акционеры, кредиторы, правительственные служащие и др. контрагенты предприятия
Макальская М.Л.	Финансовый учет – это составная часть бухгалтерского учета, которая определяет стоимостную (денежную) оценку имущества организации и её обязательств
Управленческий учет	
Палий В.Ф.	Управленческий учет – это не только наблюдение и обобщение текущих данных, даже не анализ и оценка полученной информации. Это, прежде всего, система внутреннего оперативного управления
Полковский Л.М.	Управленческий учет – это подсистема бухгалтерского учета, обеспечивающая менеджеров внутренней информацией, необходимой для управления производством и принятия эффективных решений на ближайшую и отдаленную перспективу предприятия в целом, а также его структурных подразделений
Налоговый учет	
Кондраков, Н.П.	Налоговый учет – осуществляется организациями для определения налоговой базы по налогу на прибыль
Налоговый кодекс РФ, гл. 25, ст. 313	Налоговый учет – система обобщения информации для определения налоговой базы по налогу на прибыль на основе данных первичных документов, сгруппированных в соответствии с порядком, предусмотренным НК РФ

Таким образом, учетная система, основанная на взаимосвязи финансового, управленческого и налогового учета, является центральной составляющей учетно-аналитической системы.

Однако, в связи с реформированием национальной системы учета в России в соответствии с МСФО и повышением значимости бухгалтерской отчетности как основного источника информации для пользователей, принимающих управленческие решения, вместо понятия «учетная подсистема УАС» Масловой И.А. была введена категория «учетно-отчетная элементарная система».

Анализ как функция присущ любому процессу управления и является одним из основных составляющих учетно-аналитической системы [6].

Важным элементом системы управления организации является экономический анализ, который служит базой для выработки практических управленческих решений, выявления внутренних резервов и повышения эффективности функционирования организации [7]. Некоторые определения экономического анализа, представленные учеными в различных источниках, рассмотрены в таблице 3.

Таблица 3 – Определения экономического анализа, представленные учеными в различных источниках

Авторы	Определение
Басовский Л.Е., Басовская Е.Н.	Экономический анализ – это изучение издержек и экономических выгод настоящей и будущей деятельности предприятия
Бачурин А.А.	Экономический анализ – не только инструмент изучения производственной и хозяйственной деятельности организации, но и научная дисциплина
Любушин Н.П.	Экономический анализ – это систематизированная совокупность методов, способов, приемов, используемых для получения выводов и рекомендаций экономического характера в отношении некоторого субъекта хозяйствования
Молибог Т.А.	Экономический анализ – объективно необходимый элемент управления производством и этап управленческой деятельности
Савицкая Г.В.	Экономический анализ – это научный способ познания сущности экономических явлений и процессов, основанный на расчленении их на составные части и изучении их во всем многообразии связей и зависимостей

По нашему мнению, содержание экономического анализа, с выделением в его системе налогового анализа, можно представить в виде схемы (рис. 3).

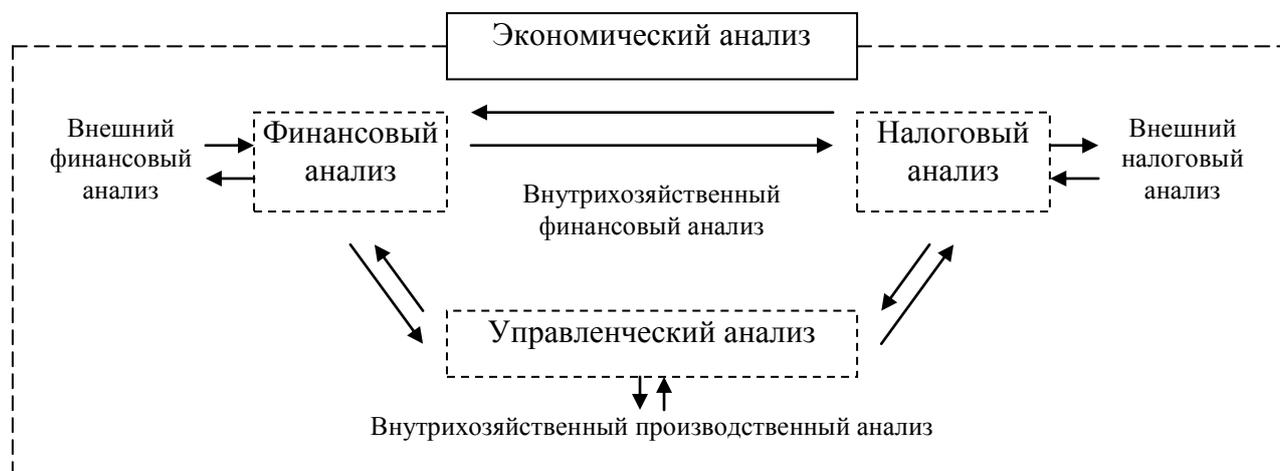


Рисунок 3 – Взаимосвязь элементов экономического анализа

Таким образом, управленческий, финансовый и налоговый анализ сориентированы на общую оценку эффективности, полезности функционирования экономической системы по важнейшим экономическим показателям, и в совокупности составляют аналитическую составляющую учетно-аналитической системы [8].

Некоторые определения аудита, представленные учеными в различных источниках, рассмотрены в таблице 4.

Таблица 4 – Определения аудита, представленные учеными в различных источниках

Авторы	Определение
Алборов Р.А.	Аудит – независимый финансовый контроль за деятельностью организаций, осуществляемый независимыми дипломированными аудиторами с целью подтверждения реальности приведенных данных в бухгалтерской (финансовой) отчетности. Аудит – процесс уменьшения до приемлемого уровня информационного риска для пользователей финансовых отчетов
Мельник М.В.	Аудит – одна из форм финансового контроля, осуществляемая наряду с другими его видами: государственным финансовым контролем и ревизией
Подольский В.И., Савин А.А., Сотникова Л.В.	Аудит – это предпринимательская деятельность по независимой проверке бухгалтерского учета и финансовой (бухгалтерской) отчетности организаций и индивидуальных предпринимателей
Подольский В.И., Поляк Г.Б., Савин А.А.	Аудит – независимая экспертиза состояния бухгалтерского учета, финансовых отчетов и бухгалтерских балансов

Значение подсистемы аудита в учетно-аналитической системе состоит в том, что непрерывное применение приемов и элементов аудита в процессе формирования учетной информации организации позволяет своевременно выявить и предотвратить допущенные отклонения и ошибки, что в свою очередь повышает качество принимаемых управленческих решений.

В результате проведенного исследования, нами предложена принципиальная схема взаимодействия элементов учетно-аналитической системы (рис. 4). На представленной схеме показаны элементы, составляющие учетно-аналитическую систему.

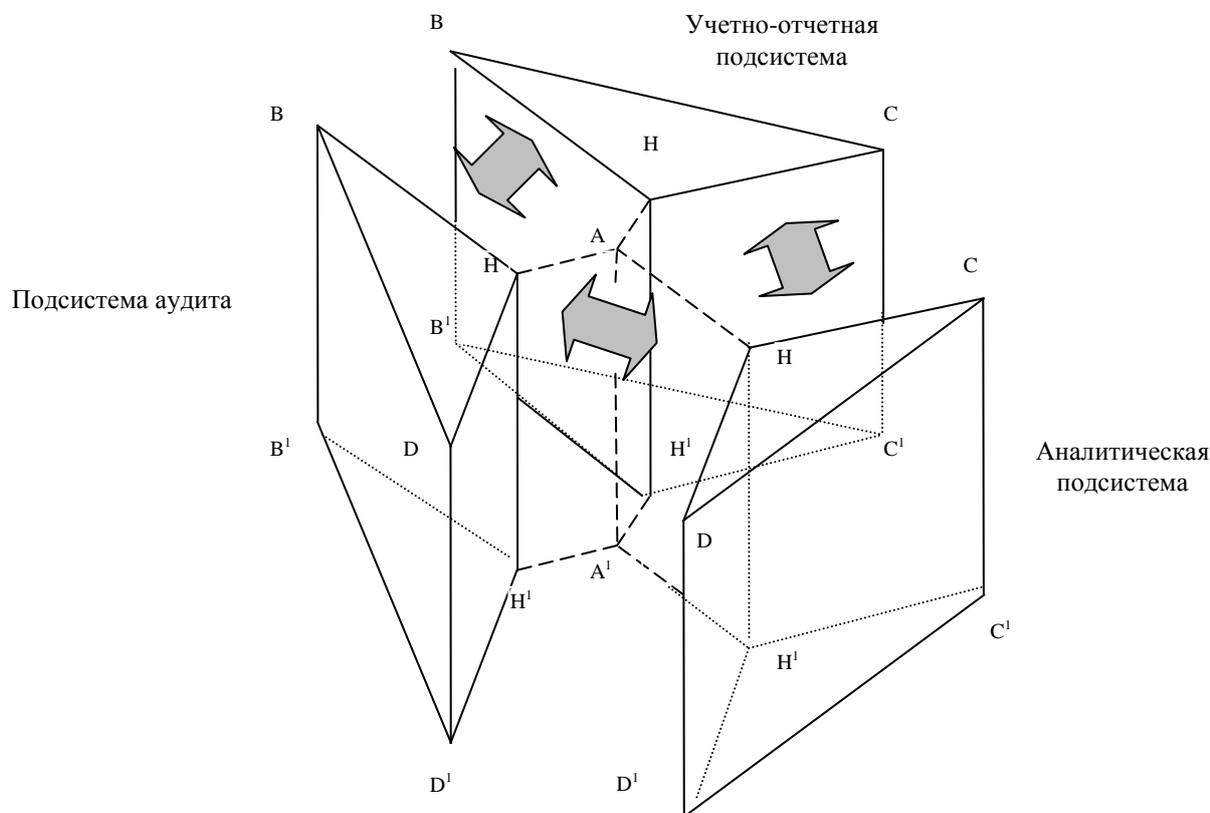


Рисунок 4 – Принципиальная схема взаимодействия элементов учетно-аналитической системы

Точки A , A^1 представляют исходную информационную базу УАС, которая преобразуясь, превращается в информационный продукт учетно-отчетной, аналитической подсистем и подсистемы аудита (плоскости AH^1A^1), в результате чего, информационный продукт учетно-аналитической системы располагается на прямой AA^1 .

Плоскости BCH , BHD , DHC и плоскости $B^1C^1H^1$, $B^1H^1D^1$, $D^1H^1C^1$ представляют финансовую категорию подсистем учетно-аналитической системы, при слиянии которых в единую плоскость B^1CD^1 и плоскость $B^1C^1D^1$ формируется финансовый компонент УАС.

Плоскости $B^1H^1V^1$, $H^1C^1H^1$, $H^1D^1D^1$ представляют управленческую категорию учетно-отчетной, аналитической подсистем и подсистемы аудита, их слияние формирует управленческий компонент УАС.

Плоскости $B^1CC^1V^1$, $D^1CC^1D^1$, $B^1DD^1V^1$ представляют налоговую категорию учетно-отчетной, аналитической подсистем и подсистемы аудита, их слияние формирует налоговый компонент УАС.

Таким образом, суть учетно-аналитической системы заключается в объединении учетных и аналитических операций в один процесс, проведении оперативного микроанализа, обеспечении непрерывности этого процесса и использовании его результатов при выработке рекомендаций для принятия управленческих решений [9].

Учетно-аналитическая система повышает качество и область применения учетной информации, положительно влияя на качество отчетности, то есть на эффективность учетной информации для сторонних пользователей.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Ульянов, И.П. Бухучет: Пособие для бухгалтера и менеджера [Текст] / И.П. Ульянов, Л.В. Попова. – М.: Бизнес – Информ, 1999. – 292 с.
2. Маслова, И.А. Формирование системы учета, анализа, аудита материальных запасов на промышленных предприятиях: дис. ...канд. эконом. наук: 08.00.12 [Текст] / И.А. Маслова. – Защищена 26.10.06. – Орел: Б.и., 2002. – 174с.
3. Суворова, С.П. Управленческий учет и анализ производственных запасов промышленных предприятий [Текст] / С.П. Суворова, М.Е. Ханенко // Формирование учетно-аналитической системы, финансового менеджмента и контроля для прогнозирования и планирования налогообложения: Материалы Междунар. науч. – практ. конф. (Орел, 18-19 марта 2004 г.). – Орел: Орл. гос. техн. ун-т, 2004. – 423 с.
4. Попова, Л.В. Формирование учетно-аналитической системы затрат на промышленных предприятиях: учебное пособие [Текст] / Л.В. Попова, И.А. Маслова, В.А. Константинов, М.М. Коростелкин. – М.: Дело и Сервис, 2007. – 224 с.
5. Маслова, И.А. Учетно-аналитическая микро- и макросистема России и ее адаптация к МСФО [Текст] / И.А. Маслова. – Тула: Изд-во ТулГУ, 2006. – 152 с.
6. Попова, Л.В. Формирование учетно-контрольной системы расчетных отношений на промышленном предприятии [Текст] / Л.В. Попова // Экономические и гуманитарные науки. - 2010. - №10. – С.15-21
7. Маслова, И.А. Выявление и обоснование взаимосвязей элементов учетно-аналитической системы движения товаров и готовой продукции с процессом принятия эффективных управленческих решений в аптечных учреждениях [Текст] / И.А. Маслова // Управленческий учет — 2009. - №9. - С.12-23
8. Варакса, Н.Г. Модель информационной учетно-налоговой системы [Текст] / Н.Г. Варакса // Экономические и гуманитарные науки. - 2010. - № 10/ (225). – С. 22-28
9. Дедкова, Е.Г. Моделирование аналитического обеспечения организации информационной учетно-налоговой системы хозяйствующих субъектов [Текст] / Е.Г. Дедкова // Управленческий учет. - 2011. - №10 (242). – С. 70-76

Григоренко Инна Анатольевна

ФГБОУ ВПО «Госуниверситет - УНПК»

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

302020, г. Орел, Наугорское ш., 40

Тел.: (4862)41-98-60

E-mail: orelbuin@yahoo.com

I.A. GRIGORENKO

THEORETICAL QUESTIONS OF FORMATION OF REGISTRATION AND ANALYTICAL SYSTEM

In administrative activity of the enterprise special value is occupied by registration and analytical information which allows to prepare data for adoption of administrative decisions, and also on the basis of comparison with planned data to carry out their appraisal. With a view of ensuring effective functioning of system of the account and control at the enterprise it is necessary to create and realize registration and analytical system.

Keywords: registration and analytical system, account, analysis, audit

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Ul'janov, I.P. Buhuchet: Posobie dlja buhgaltera i menedzhera [Tekst] / I.P. Ul'janov, L.V. Popova. – M.: Biznes – Inform, 1999. – 292 s.
2. Maslova, I.A. Formirovanie sistemy ucheta, analiza, audita material'nyh zapasov na promyshlennyh predpriyatijah: dis. ...kand. jekonom. nauk: 08.00.12 [Tekst] / I.A. Maslova. – Zawiwena 26.10.06. – Orel: B.i., 2002. – 174s.
3. Suvorova, S.P. Upravlencheskij uchet i analiz proizvodstvennyh zapasov promyshlennyh predpriyatij [Tekst] / S.P. Suvorova, M.E. Hanenko // Formirovanie uchetno-analiticheskoj sistemy, finansovogo menedzhmenta i kontrolja dlja prognozirovanija i planirovanija nalogooblozhenija: Materialy Mezhdunar. nauch. – prakt. konf. (Orel, 18-19 marta 2004 g.). – Orel: Orl. gos. tehn. un-t, 2004. – 423 s.
4. Popova, L.V. Formirovanie uchetno-analiticheskoj sistemy zatrat na promyshlennyh predpriyatijah: uchebnoe posobie [Tekst] / L.V. Popova, I.A. Maslova, V.A. Konstantinov, M.M. Korostelkin. – M.: Delo i Servis, 2007. – 224 s.
5. Maslova, I.A. Uchetno-analiticheskaja mikro- i makrosistema Rossii i ee adaptacija k MSFO [Tekst] / I.A. Maslova. – Tula: Izd-vo TulGU, 2006. – 152 s.
6. Popova, L.V. Formirovanie uchetno-kontrol'noj sistemy raschetnyh odnoszenij na promyshlennom predpriyatii [Tekst] / L.V. Popova // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. - 2010. - №10. – S.15-21
7. Maslova, I.A. Vyjavenie i obosnovanie vzaimosvjazej jelementov uchetno-analiticheskoj sistemy dvizhenija tovarov i gotovoj produkcii s processom prinjatija jeffektivnyh upravlencheskih reszenij v aptechnyh uchrezhdenijah [Tekst] / I.A. Maslova // Upravlencheskij uchet — 2009. - №9. - S.12-23
8. Varaksa, N.G. Model' informacionnoj uchetno-nalogovoj sistemy [Tekst] / N.G. Varaksa // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. - 2010. - № 10/ (225). – S. 22-28
9. Dedkova, E.G. Modelirovanie analiticheskogo obespechenija organizacii informacionnoj uchetno-nalogovoj sistemy hozjajstvujutih sub#ektov [Tekst] / E.G. Dedkova // Upravlencheskij uchet. - 2011. - №10 (242). – S. 70-76

Grigorenko Inna Anatol'evna

State University-ESPC

Candidate of Economics Science, doctoral student of the Department «Accounting and Taxation»

302020, Orel, Naugorskoe highway, 40

Numb.: (4862) 41-98-60

E-mail: orelbuin@yahoo.com

НАУЧНЫЕ НАПРАВЛЕНИЯ В ОБЛАСТИ ФИНАНСОВ, НАЛОГОВ И КРЕДИТА

УДК 336.22

Н.Г. ВАРАКСА

ИНСТРУМЕНТЫ НАЛОГОВОГО СТИМУЛИРОВАНИЯ РАЦИОНАЛЬНОГО ИСПОЛЬЗОВАНИЯ ЗЕМЕЛЬ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОГО НАЗНАЧЕНИЯ¹

Волатильность доходов стимулирует сельскохозяйственных производителей к краткосрочной ориентации производства, направленной на получение текущих результатов в ущерб рациональному землепользованию. В статье автор предложил финансовые инструменты налогового механизма в целях стимулирования рационального использования земель сельскохозяйственного назначения, позволяющие повысить заинтересованность сельскохозяйственных товаропроизводителей в интенсивном развитии с учетом экологических требований без усиления налоговой нагрузки.

Ключевые слова: инструменты налогового стимулирования, земли сельскохозяйственного назначения, налоговая политика.

Одной из важнейших стратегических задач в области создания условий устойчивого экономического развития сельскохозяйственных товаропроизводителей, а также обеспечения продовольственной и экологической безопасности является эффективное использование и охрана земель сельскохозяйственного назначения.

В современных условиях увеличение антропогенных нагрузок на земельные ресурсы требует усиления государственного контроля за использованием и состоянием земли с целью предупреждения и устранения последствий негативных процессов, а также в связи с устойчивой тенденцией ухудшения состояния качества земель, необходимостью поддержания плодородия почв и охраны земель. В то же время эта задача решается на основе государственного регулирования и поддержки рационального использования земель сельскохозяйственного назначения, в том числе посредством введения инструментов налогового стимулирования, в частности установления кадастровой стоимости сельскохозяйственных угодий ниже рыночной, что можно рассматривать как фактор поддержки сельского хозяйства.

Для обоснования необходимости введения инструментов налогового стимулирования рационального использования земель сельскохозяйственного назначения, проведем анализ качественного и количественного состава земельных угодий.

В соответствии с данными государственной статистической отчетности площадь земельного фонда Российской Федерации на 1 января 2011 года составила 1709,8 млн. га (рис. 1).

В структуре земельного фонда РФ площадь земель сельскохозяйственного назначения составила 393,4 млн. га или 23% от общей площади, по сравнению с предыдущим годом она уменьшилась на 6,6 млн. га.

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

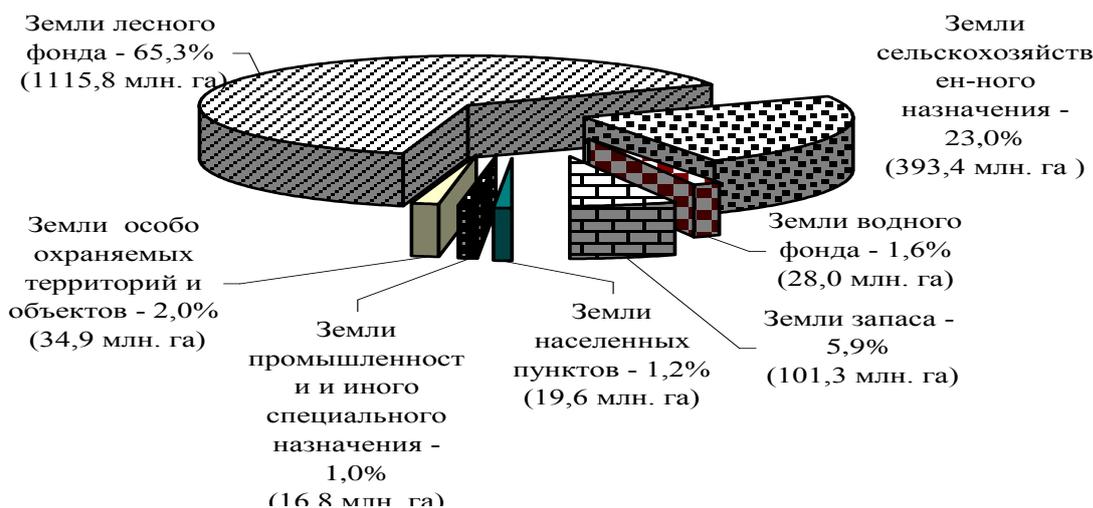


Рисунок 1 – Структура земельного фонда Российской Федерации по категориям земель на 1.01.2011 г. *
составлено по данным Росреестр

Распределение земель категории сельскохозяйственного назначения по Федеральным округам РФ представлено на рисунке 2.

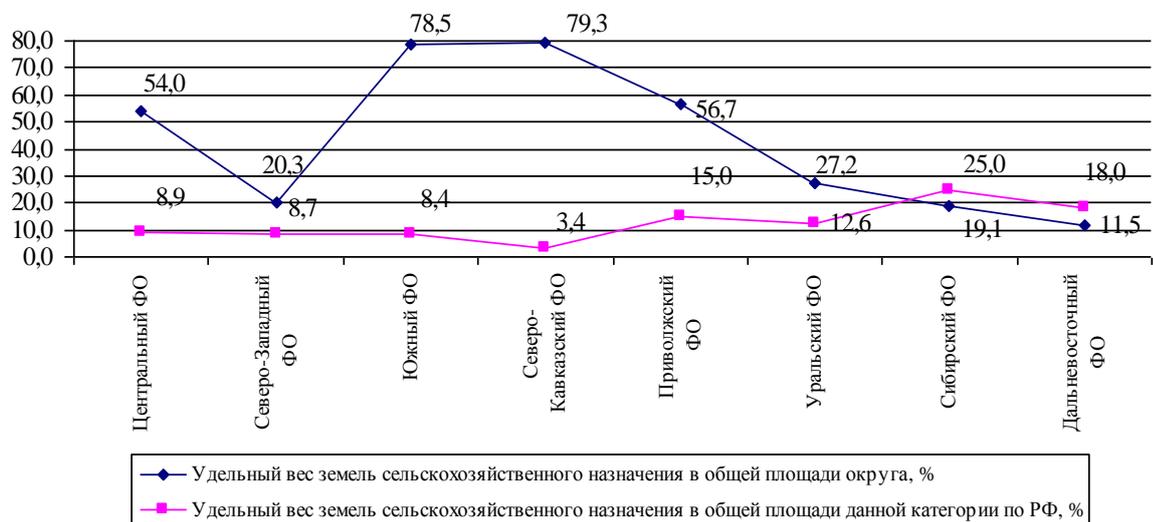


Рисунок 2 – Земли сельскохозяйственного назначения в Федеральных округах РФ на 1.01.2011 г.
* составлено по данным Росреестр

На 1 января 2011 года площадь сельскохозяйственных угодий во всех категориях земель составила 220,4 млн. га, или 12,9% всего земельного фонда. На долю несельскохозяйственных угодий приходилось 1489,4 млн. га, или 87,1%. В структуре сельскохозяйственных угодий площадь пашни составила 121,4 млн. га, залежи – 5,1 млн. га, многолетних насаждений – 1,8 млн. га, сенокосов – 24,0 млн. га, пастбищ – 68,1 млн. га (рис. 3).

На протяжении пятнадцати лет в целом по Российской Федерации наблюдается ежегодное сокращение площади сельскохозяйственных угодий, за период с 1990 года по 2010 год уменьшение данного показателя составило 2012,9 тыс. га. Сокращение площади земель, используемых под пашню, составило более 10,9 млн. га., за 2010 год площадь пашни уменьшилась на 214,8 тыс. га.

Земельным кодексом РФ установлено, что допускается изъятие из земель сельскохозяйственного назначения сельскохозяйственных угодий для несельскохозяйственных целей при условии худшего их качества согласно кадастровой стоимости: за 2010 г. по этой причине выбыло 58,1 тыс. га угодий.

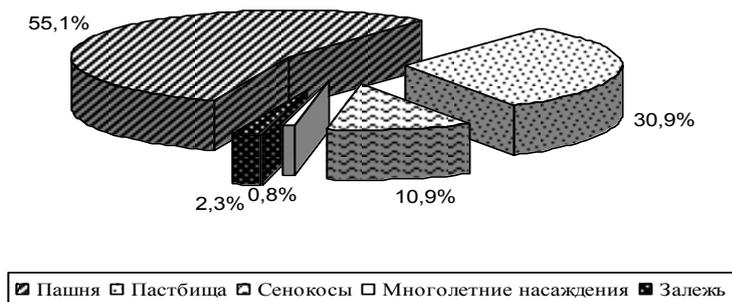


Рисунок 3 – Структура сельскохозяйственных угодий РФ на 1.01.2011 г.

* составлено по данным Росреестр

Основными причинами сокращения площади сельскохозяйственных угодий, используемых для производства сельскохозяйственной продукции, явились: прекращение деятельности предприятий и организаций, истечение срока права аренды земель (или временного пользования) и невозобновление его товаропроизводителями. Во всех субъектах РФ наметилась тенденция добровольного отказа сельскохозяйственных предприятий, крестьянских (фермерских) хозяйств от предоставленных им земель, связанная с их неудовлетворительным экономическим состоянием. Общая площадь земельных участков, ликвидированных в результате банкротства сельскохозяйственных организаций, составила 17,3 млн. га.

Во всех субъектах РФ выявлена тенденция по ухудшению состояния земель: интенсивно развиваются эрозия, дефляция, заболачивание, засоление, опустынивание и другие процессы, ведущие к потере плодородия сельскохозяйственных угодий и выводу их из хозяйственного оборота. Водной эрозии подвержено 17,8% площади сельскохозяйственных угодий, ветровой – 8,4%, переувлажненные и заболоченные земли занимают 12,3%, засоленные и солонцеватые – 20,1% сельскохозяйственных угодий (рис. 4).

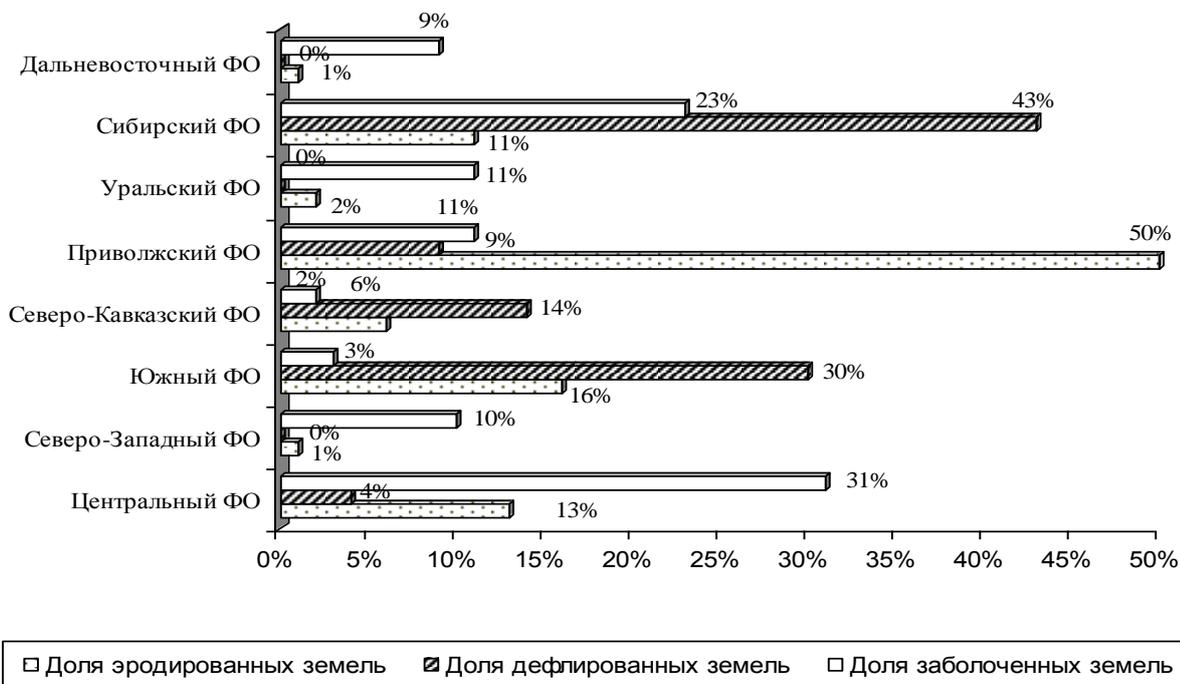


Рисунок 4 – Доля эродированных, дефлированных и заболоченных земель по федеральным округам*
рассчитано по данным Росреестр

Наиболее опасными в эрозионном отношении являются территории Приволжского (50,0%), Южного (16,0%) и Центрального (13,0%) федеральных округов, в дефляционноопасном отношении – территории Сибирского (43,0%) и Южного (30,0%) федеральных округов.

Процессы заболачивания в наибольшей степени развиты на территории Центрального (31,0%) и Сибирского (23,0%) федеральных округов, засоления – Южного и Сибирского федеральных округов.

Ухудшение состояния земель происходит и в исследуемом субъекте РФ – Орловской области. Земельный фонд области составляет 2465,2 тыс. га, в том числе 2032,2 тыс. га или 82,5% занимают земли сельскохозяйственного назначения.

В Орловской области за период с 1990 года по 2010 год общая площадь земель сельскохозяйственного назначения сократилась на 264,4 тыс. га (табл. 1).

Таблица 1 – Динамика и структура земельного фонда по категориям в Орловской области*

Категории земель	Площадь, тыс. га				+/- 2010 г. к	
	1990 г.	2009 г.	2010 г.		1990 г.	2009 г.
			площадь	%		
Земли сельскохозяйственного назначения	2296,6	2103,1	2032,2	82,5	-264,4	-70,9
Земли населенных пунктов	20,6	196,1	197,5	8,0	+176,9	+1,4
Земли промышленности, транспорта и иного назначения	26,5	22,6	23,0	0,9	-3,5	+0,4
Земли особо охраняемых территорий	0,1	35,5	35,5	1,4	+35,4	-
Земли лесного фонда	120,8	100,0	169,2	6,9	+48,4	+69,2
Земли водного фонда	-	1,2	1,2	-	+1,2	-
Земли запаса	0,5	6,7	6,6	0,3	+6,1	-0,1
Итого земель	2465,1	2465,2	2465,2	100,0	-	-

* составлено по данным Управления Росреестра по Орловской области

Общая площадь земель предприятий, организаций и граждан Орловской области, занимающихся производством сельскохозяйственной продукции, составляет 2104,9 тыс. га, в том числе 1990,5 тыс. га занимают сельскохозяйственные угодья, из них 1547,9 – пашня. По сравнению с 1990 г. общая площадь земель этой категории сократилась на 191,7 га, из них сельскохозяйственных угодий на 83,1 тыс. га, в т.ч. пашни на 114,4 тыс. га.

По сравнению с 1990 г. в Орловской области сократились сельскохозяйственные угодья орошаемых земель на 117,0 тыс. га, осушаемых земель – на 1,9 тыс. га и по состоянию на 01.01.2011 г. они составили 4,9 тыс. га (4,8 пашня) и 44,8 тыс. га (26,5 – пашня) соответственно.

В Орловской области по данным «Генеральной схемы противоэрозионных мероприятий» 56,1% сельскохозяйственных угодий и 62,4% пашни подвержены эродированности. На эродированность земель влияют такие факторы как несоблюдение агротехнических мероприятий, прекращение внесения органических и минеральных удобрений, несоблюдение противоэрозионных мероприятий и др.

Таким образом, волатильность доходов стимулирует сельскохозяйственных производителей к краткосрочной ориентации производства, направленной на получение текущих результатов в ущерб рационального землепользования: нарушается агротехника возделывания пашни, не предпринимаются меры по сохранению и улучшению плодородия почв, не соблюдается порядок проведения противоэрозионных и иных мероприятий. Из-за отсутствия в области материальных и финансовых ресурсов в последние годы не разрабатывались долгосрочные программы по приостановлению или компенсации негативных процессов в отношении земель. На федеральном уровне в качестве мер по повышению плодородия почв предусмотрено выделение субсидий на покупку удобрений, реализуется программа по повышению плодородия почв, а также при установлении земельного налога предусматривалось выполнение им стимулирующей функции в сфере

рационального землепользования. Однако существующий механизм исчисления земельного налога не способствует рациональному использованию сельскохозяйственных угодий, повышению плодородия почв и контролю экологической обстановки в виду отсутствия действенных механизмов стимулирования. В связи с этим предложены направления преобразования земельного налога, выраженные в механизме стимулирования рационального использования земель сельскохозяйственного назначения на основе принципа онтогенеза, предусматривающего перераспределение земель от неэффективных собственников и пользователей к более эффективным (рис. 5) [1].

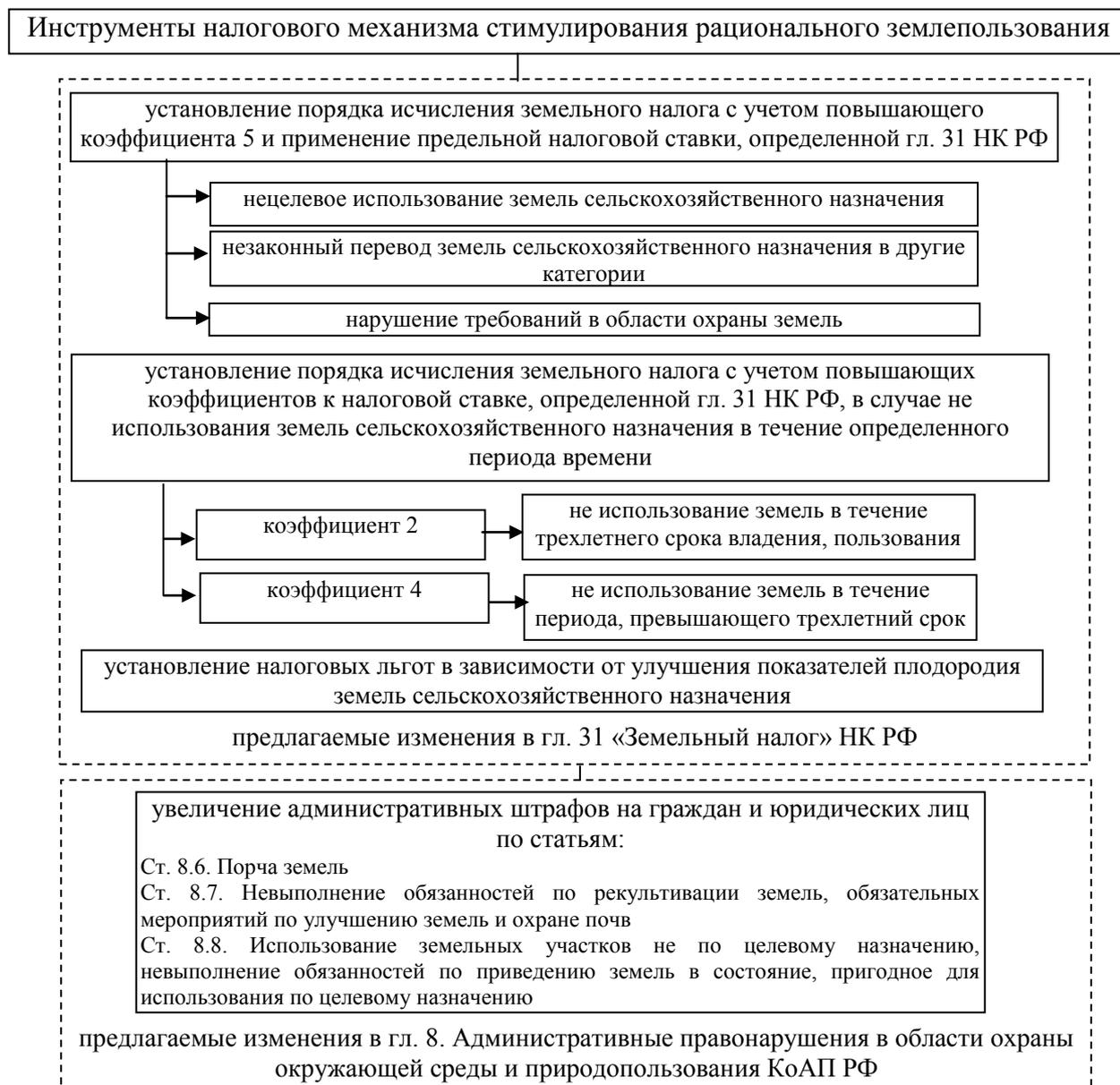


Рисунок 5 – Инструменты налогового механизма, направленные на стимулирование рационального использования земель сельскохозяйственного назначения

В качестве инструментов земельного налога, направленных на стимулирование рационального использования земель сельскохозяйственного назначения, предложены повышающие коэффициенты при исчислении налога и установление налоговых льгот в зависимости от повышения плодородия почв.

В связи с тем, что от финансовых результатов экономического субъекта данный налог не зависит в силу своей специфики, следовательно, для увеличения прибыли, собственник вынужден работать более эффективно, так как неэффективная деятельность не снижает

налог. Однако с целью повышения заинтересованности землепользователей в сохранении почв от эрозии и восстановлении их целесообразно разработать систему стимулирования охраны и использования земель за счет предоставления налоговых льгот по земельному налогу в зависимости от тенденции роста показателей плодородия. При этом льготы могут быть предусмотрены в виде понижения ставки налога и предоставляться налогоплательщикам, которые подтвердили свое право на льготу, обратившись в органы местного самоуправления и предоставив подтверждающие документы. При этом льгота должна предоставляться только тем налогоплательщикам, которые затратили собственные средства для улучшения плодородия, без учета государственной поддержки в виде субсидий на удобрения и иные компенсации.

Введение повышающих коэффициентов при исчислении земельного налога рассматриваем как инструмент противодействия увеличению случаев нарушения законодательства в области охраны земель, нецелевого использования земель сельскохозяйственного назначения, незаконного перевода таких земель в иные категории, а также длительным их простоем.

В рамках проведенного анализа была выявлена устойчивая тенденция как добровольного отказа от земельных участков в связи с высокими затратами на производство сельскохозяйственной продукции, отсутствием достаточных материально-финансовых средств для поддержания производства и ликвидацией организаций, крестьянских (фермерских) хозяйств, так и принудительного изъятия земель ввиду ненадлежащего их использования.

В соответствии с Федеральным законом № 101-ФЗ «Об обороте земель сельскохозяйственного назначения» от 24 июля 2002 г. (ред. от 29.12.2010 г. №435-ФЗ) [2] земельный участок из земель сельскохозяйственного назначения может быть принудительно изъят у его собственника в судебном порядке в нескольких случаях:

- если участок используется с нарушением установленных земельным законодательством требований рационального использования земли, повлекшим за собой существенное снижение плодородия земель сельскохозяйственного назначения или значительное ухудшение экологической обстановки;

- если в течение трех и более лет подряд со дня возникновения права собственности на участок он не используется для ведения сельскохозяйственного производства или осуществления иной связанной с сельскохозяйственным производством деятельности. При этом не включается срок, в течение которого земельный участок не мог быть использован по назначению из-за стихийных бедствий или ввиду иных обстоятельств, исключающих такое использование, а также срок освоения земельного участка (не может составлять более чем два года);

- при условии неустранения фактов ненадлежащего использования земельного участка после назначения административного наказания.

К принудительному изъятию приводит систематическое нарушение организациями и крестьянскими (фермерскими) хозяйствами норм земельного законодательства. В 2010 году государственными инспекторами по использованию и охране земель Орловской области проведено 608 проверок соблюдения земельного законодательства земель сельскохозяйственного назначения на площади 56,7 тыс. га, из них выявлено 245 нарушений на площади 14,7 тыс. га. По сравнению с 2009 годом количество проверок увеличилось на 64%. Наиболее распространенными нарушениями являются:

- зарастание сельскохозяйственных угодий многолетними сорняками – в Глазуновском районе (ООО «Родина») сорняки поразили 140 га, в Троснянском районе (КФХ «Надежда», ООО АК «Золото Черноземья») – более 288 га, в Орловском районе - 89 га (ООО «Маслово»), в Болховском районе - 119 га (КХ «Ива»), в Новосильском районе – 72,1 га (ОАО «ОрелСтройТех»), в Корсаковском районе (крестьянское фермерское хозяйство Т. Заречневой) – свыше 230 га, т.д.;

- возникновение стихийных свалок отходов на землях сельскохозяйственного

назначения – в Должанском районе свалки обнаружены в семи сельских поселениях;
- снятие и перемещение верхнего плодородного слоя почвы – на земельных участках, находящихся в пользовании ОАО АПК «Орловская Нива», др.

За невыполнение обязательных требований по защите земель предприятия привлекаются к административной ответственности в виде штрафа в размере 40 тыс. рублей.

В связи с ростом административных правонарушений в области охраны окружающей среды и природопользования предложено внести изменения в гл. 8 КоАП РФ в виде двукратного увеличения штрафов на юридических и физических лиц.

Таким образом, разработанные направления изменения законодательства будут способствовать увеличению налоговых доходов бюджетов муниципальных образований, что позволит направить часть средств на охрану земель сельскохозяйственного назначения, а также сформировать активных товаропроизводителей, заинтересованных в улучшении результатов своей деятельности и рациональном землепользовании.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Варакса, Н.Г. Методы налогового стимулирования в сельском хозяйстве [Текст] / Н.Г. Варакса // Экономические и гуманитарные науки. – 2010. – № 9. – С. 128-134.
2. Федеральный закон № 101-ФЗ «Об обороте земель сельскохозяйственного назначения» от 24 июля 2002 г. (ред. от 29.12.2010 г. №435-ФЗ) [Текст] // СПС «Гарант»
3. Маслов, Б.Г. Комплексная методика анализа сезонных колебаний сельскохозяйственных операций с целью прогнозирования банкротства и оценки оздоровительных процедур [Текст] / Б.Г. Маслов // Экономические и гуманитарные науки. - 2009. - №9-2/215 (583). – С.138

Варакса Наталия Геннадьевна

ФГБОУ ВПО «Государственный университет-УНПК»

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

302020, г. Орел, Наугорское шоссе, 29

Тел.: (4862) 41-98-60

E-mail: konfer_2005@mail.ru

N.G. VARAKSA

TOOLS OF TAX STIMULATION OF RATIONAL USE OF AGRICULTURAL LANDS

The volatility of the income stimulates agricultural producers in the short-term orientation of production, aimed at obtaining the current results in damage to the sound land use. In the article the author offered financial instruments tax mechanism in order to stimulate the rational use of agricultural land, to enhance the interest of agricultural producers in the intensive development of the given environmental requirements without increasing the tax burden.

Keywords: tools of tax incentives, land, agricultural land, tax policy.

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Varaksa, N.G. Metody nalogovogo stimulirovanija v sel'skom hozjajstve [Tekst] / N.G. Varaksa // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. – 2010. – № 9. – S. 128-134.
2. Federal'nyj zakon № 101-FZ «Ob oborote zemel' sel'skohozjajstvennogo naznachenija» ot 24 ijulja 2002 g. (red. ot 29.12.2010 g. №435-FZ) [Tekst] // SPS «Garant»
3. Maslov, B.G. Kompleksnaja metodika analiza sezonnyh kolebanij sel'skohozjajstvennyh operacij s cel'ju prognozirovanija bankrotstva i ocenki ozdorovitel'nyh procedur [Tekst] / B.G. Maslov // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. - 2009. - №9-2/215 (583). – S.138

Varaksa Nataliya Gennad'evna

State University-ESPC

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

302020, Orel, Naugorskoe highway, 29

Numb.: (4862) 41-98-60

E-mail: konfer_2005@mail.ru

И.А. КОРОСТЕЛКИНА

ПАРАМЕТРИЧЕСКИЙ АНАЛИЗ РЕГИОНАЛЬНОЙ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ¹

Налоговая политика страны или отдельного региона Российской Федерации вне зависимости от ее конкретного назначения может быть описана с помощью ряда параметров. Сущностью параметрического анализа является определение необходимой и достаточной совокупности показателей, характеризующих все исследуемые свойства системы и формирование зависимостей, характеризующих суммарный эффект от применения системы или ее элементов. В статье с авторской позиции рассматривается параметрический анализ региональной налоговой политики.

Ключевые слова: налоговая политика, параметры, анализ, методика, региональный уровень.

Параметрический анализ региональной налоговой политики позволит рассмотреть и выявить положительные и отрицательные параметры налоговой политики региона, проанализировать региональное законодательство о налогах, рассчитать основные показатели, характеризующие поступление и собираемость налогов и сборов в бюджет, оценить структуру и сбалансированность установленной региональной налоговой политики.

Параметрический анализ региональной налоговой политики позволяет с помощью показателей дать обобщенную характеристику свойств объекта и направленности налоговой политики или процессов необходимых для формирования благоприятного, стабильного экономического состояния региона. Показатель выступает методологическим инструментом, обеспечивающим возможность проверки теоретических положений с помощью эмпирических данных (рис. 1).

Главными параметрами для описания региональной налоговой политики являются: цель политики; организационная структура Правительства области; совокупность ресурсов; нормативная и правовая основа; специфика процесса функционирования; система социальных и экономических отношений. Под управляющим параметром в системе управления следует понимать такой ее параметр или элемент, посредством которого можно управлять деятельностью. Управляющим параметром в региональной налоговой политике - губернатор, Правительство области.

Налоговая политика представляет собой процесс воздействия на решения экономических субъектов посредством манипулирования элементами налогового механизма. К основным элементам налогового механизма, относятся структура налоговой системы, межбюджетные налоговые отношения, объекты налогообложения, ставки налогов и налоговые льготы. При этом структура налоговой системы и межбюджетные отношения, воздействуют, в первую очередь на решения органов управления, поскольку определяют объемы финансовых ресурсов, поступающих в их распоряжение [1].

Объекты налога, ставки и льготы влияют, в основном, на решения микроэкономических субъектов хозяйствования, так как именно эти элементы определяют объем налоговых изъятий у конкретных налогоплательщиков. В то же время, размеры налоговых обязательств хозяйствующих субъектов не могут быть безразличны для органов власти любого уровня, поскольку существует объективный предел таких изъятий (рис. 2).

Несмотря на то, что определяющим показателем при разработке региональной налоговой политики является весь объем налогов, формирование доходов территорий есть залог того, что часть этих доходов явится источником инвестиций в рыночную инфраструктуру региона.

¹ Статья подготовлена в рамках выполнения гранта Президента Российской Федерации для государственной поддержки молодых российских ученых - кандидатов наук МК-944.2012.6



Рисунок 1 – Процедура проведения параметрического анализа налоговой политики

Анализ региональной налоговой политики разрешает рассмотреть, в какой мере существующее законодательство позволяет субъектам Федерации осуществлять налоговое регулирование экономики на подведомственных территориях. Как известно, налоговая система РФ включает в себя три подсистемы налогов – федеральную, региональную и местную. При этом действующее законодательство связывает с каждым уровнем власти не столько право на получение соответствующих налоговых доходов, сколько компетенцию введения тех или иных налогов. Налоговые же доходы в большинстве своем распределяются между бюджетами разных уровней. При этом классификация налога (федеральный, региональный или местный) не всегда имеет первостепенное значение.

Исторически сложилось, что наиболее мощные объекты налогообложения сосредоточены в распоряжении федеральных органов власти. В пользу Федерации взимаются налоги на доходы и прибыль, налог на добавленную стоимость и акцизы, ресурсные и экологические налоги, а также таможенные пошлины.

При распределении налоговых доходов и при пересмотре бюджета субъекта возникает нехватка финансовых ресурсов для некоторых статей расходов, поэтому возникает необходимость финансирования средств из федерального бюджета.

Финансирование может происходить несколькими способами. Первый представляет собой разделение полученных доходов от федеральных налогов между бюджетами всех уровней. Здесь разделение доходов идет в момент их образования в восходящем финансовом потоке. Второй способ заключается в перераспределении части средств федерального бюджета в пользу регионов – то есть в нисходящем финансовом потоке. Первый способ позволяет регионам проводить налоговую политику в ограниченных рамках, второй – не предусматривает такой политики в принципе. При «восходящем» движении финансовых ресурсов, доходы от федеральных налогов непосредственно распределяются в пользу соответствующих бюджетов в форме так называемых «закрепленных» доходов. Размер этого закрепления оговаривается законодателем ежегодно в законе о федеральном бюджете на

очередной год.



Рисунок 2 – Элементы регионального налогового механизма

Принятый механизм закрепления, при котором размер перераспределения восходящих финансовых потоков из года в год меняется, ведет к нестабильности доходной части региональных бюджетов. Ограниченность закрепленных доходов периодом в один год лишает регионы стимула развивать налоговые базы федеральных налогов. Единственным, но существенным исключением является налог на прибыль. Наличие Налогового кодекса не гарантирует стабильности закрепленных налоговых источников, что ставит региональные бюджеты в большую зависимость от решений федеральных органов власти (табл. 1).

Таблица 1 - Расчет поступления налогов за анализируемый период 2008-2010 гг. по Орловской области, в тыс. руб.

Наименование показателя	2008г.	2009г.	2010г.	Темп роста, % 2009г.	Темп роста, % 2010г.
Начислено к уплате в текущем году	10 311 748	7 453 723	10 708 298	72,28379708	143,6638
Поступления налогов за анализируемый период - в целом по Орловской области;	18 532 137	15 872 398	19 014 777	85,64796386	119,7978
В том числе:					
- в федеральный бюджет РФ;	4 552 465	3 640 087	5 363 782	79,95859386	147,3531
- в консолидированный бюджет субъекта РФ;	11 261 586	9 447 716	11 107 797	83,89329887	117,5712
- в доходы местного бюджета.	2 718 086	2 784 595	2 543 198	102,4469057	91,33098

По данным УФНС по Орловской области поступления налогов и сборов в 2009 году составили 15872398 тыс. руб., что меньше на 14,36 % по сравнению с 2008 годом. Уменьшение произошло за счет снижения поступления федеральных налогов и сборов и региональных налогов, на 20,05 % и 16,11%, соответственно. Что касается местных налогов, то в 2009 году поступления увеличились на 2,45%. В 2010 году произошло увеличение поступлений налогов и сборов в целом на 19,79%. Увеличения в федеральный бюджет

составили 47,35%, в региональный 17,57%. Поступления налог в местный бюджет сократилось на 8,67%.

Региональная самостоятельность распространяется на установление дифференцированных ставок по налогу на прибыль и на имущество организаций и дополнительных льгот по региональным и местным налогам, предусмотренным федеральным законодательством.

Ограниченные возможности налогового регулирования экономики региона повышают необходимость наиболее эффективного использования существующих налоговых инструментов. Для этого необходима количественная оценка влияния системы налогообложения на экономическую активность хозяйствующих субъектов.

Для выявления различий во влиянии системы налогообложения на деятельность хозяйствующих субъектов была составлена система региональных и местных налогов действующая на территории Орловской области.

Налоговое регулирование является важным фактором развития экономической активности предприятий и организаций [2]. Вместе с тем налогообложение хозяйствующих субъектов следует рассматривать не только с точки зрения стимулирования их экономической активности, но и защиты интересов бюджета в части обеспечения доходами государственных расходных полномочий.

В настоящее время законодательством о налогах и сборах не урегулированы вопросы, связанные с налогообложением имущества (в том числе земельных участков), переданного в паевой инвестиционный фонд. Подобная ситуация на практике привела к появлению инструмента легальной минимизации налогообложения имущества, а с использованием соглашений об избежании двойного налогообложения – и доходов от имущества путем его передачи в паевой инвестиционный фонд.

В соответствии с законодательством о паевых инвестиционных фондах, данный фонд, представляя собой обособленный имущественный комплекс, состоящий из имущества, переданного в доверительное управление, и имущества, полученного в процессе такого управления, не является юридическим лицом. При этом имущество, составляющее паевой инвестиционный фонд, является общим имуществом владельцев инвестиционных паев и принадлежит им на праве общей долевой собственности.

В соответствии с 131 статьей Гражданского Кодекса РФ налоговым органам не позволяют получать сведения о владельцах инвестиционных паев паевого инвестиционного фонда. Данные сведения необходимые для осуществления контроля за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты налога на имущество организаций и земельного налога.

В связи с этим, а также в целях повышения эффективности администрирования налога на имущество организаций и земельного налога представляется целесообразным возложить обязанность по уплате этих налогов в отношении имущества (в том числе земельных участков) паевого инвестиционного фонда на управляющие компании. Также в настоящее время в отношении земельных участков, отнесенных к землям сельскохозяйственного назначения, ставка земельного налога установлена в размере 0,3 %. Учитывая массовые случаи использования земельных участков, отнесенных к такой категории, с нарушением требований в области охраны и использования земель, предлагается рассмотреть вопрос об установлении порядка исчисления суммы налога в таких случаях с учетом коэффициента 4. При этом решение о признании земельных участков из земель сельскохозяйственного назначения, используемыми с нарушением требований в области охраны и использования земель, должно приниматься органом исполнительной власти субъекта Российской Федерации и доводится, в том числе до налоговых органов по месту нахождения соответствующего земельного участка.

В рамках реализации Бюджетного послания Президента Российской Федерации о бюджетной политике в 2010-2012 годах будет продолжена работа по сокращению установленных на федеральном уровне льгот по региональным и местным налогам.

В Бюджетном послании Президента Российской Федерации Федеральному Собранию Российской Федерации «О бюджетной политике в 2010-2012 годах» указывается на необходимость скорейшего создания условий для введения местного налога на недвижимость, прежде всего, завершение формирования кадастра объектов недвижимости.

Для введения налога на недвижимость необходимо формирование государственного кадастра недвижимости, а также формирование порядка определения налоговой базы, в качестве которой должна выступать кадастровая стоимость объектов недвижимости.

Так, в целях формирования государственного кадастра недвижимости был принят федеральный закон, который регулирует отношения, возникающие в связи с ведением государственного кадастра недвижимости, осуществлением кадастрового учета недвижимого имущества и кадастровой деятельности.

Между тем в настоящее время законодательно не урегулированы вопросы, связанные с определением кадастровой стоимости объектов недвижимости, порядком проведения государственной кадастровой оценки объектов недвижимости. Кроме того, требуется принятие уже внесенного проекта федерального закона, устанавливающего общие принципы проведения кадастровой оценки объектов недвижимости и требования к оценщикам, привлекаемым к государственной кадастровой оценке объектов недвижимости, а также определяющего порядок утверждения результатов кадастровой оценки и досудебного урегулирования споров о результатах проведения государственной кадастровой оценки объектов недвижимости.

Помимо этого для введения налога на недвижимость необходимы разработка и принятие таких документов, как методика кадастровой оценки недвижимости, методика проверки результатов кадастровой оценки недвижимости, проведение работ по кадастровой оценке объектов недвижимости и информационному наполнению государственного кадастра недвижимости.

Таким образом, в настоящее время можно выделить приоритетные задачи в области налоговой политики Орловской области:

1. По налогу на имущество организаций - проведение работы по анализу эффективности предоставленных льгот категориям налогоплательщиков;
2. По земельному налогу - завершение работ по межеванию земель, их регистрации и определению собственников, актуализация базы данных;
3. По налогу на прибыль организаций - использование права предоставления льгот категориям налогоплательщиков, осуществляющих инвестиции, определив приоритетными инвестиции в системы здравоохранения и образования;
4. По налогу на доходы физических лиц - продолжение работы по легализации заработной платы, создание условий для роста общего объема фонда оплаты труда в регионе;
5. Создание условий для введения местного налога на недвижимость - завершение работ по формированию кадастров объектов недвижимости.

В предыдущие годы особое внимание уделялось повышению качества налогового администрирования, включая устранение административных барьеров, препятствующих добросовестному исполнению налоговых обязанностей, а также обеспечению эффективного использования инструментов, противодействующих уклонению от уплаты налогов.

Работа по повышению эффективности налогового администрирования призвана создать баланс прав и обязанностей налогоплательщиков и государства в лице налоговых органов с тем, чтобы, с одной стороны, избавить налогоплательщиков от излишнего административного воздействия, с другой – сохранить за налоговыми органами достаточные полномочия по контролю за соблюдением законодательства.

Совершенствование налогового администрирования не исчерпывается изменениями законодательства, но и требует изменения культуры и идеологии взаимоотношений между налоговыми органами и налогоплательщиками, появлении реальной ответственности налоговых органов за принимаемые решения. Даже при самом передовом законодательстве налоговое администрирование будет далеко от эффективного, если основной задачей

налогового органа будет пополнение бюджета любой ценой, при том, что ответственность за окончательное решение вопросов о правомерности доначисления налогов по результатам проверок перекладывается на судебную систему, а издержки налогоплательщиков, связанные с таким администрированием, не принимаются во внимание.

Создание благоприятных условий налогового администрирования имеет особое значение для инновационных компаний. С учетом высокой мобильности капитала в этой сфере, в первую очередь, важно обеспечить конкурентоспособность российской налоговой системы в отношении инновационных компаний, повышение качества налогового администрирования является актуальной задачей для всех налогоплательщиков. Это предполагает внедрение как новых инструментов налогового администрирования, создание специальных инспекций для инновационных организаций, переход к обслуживанию налогоплательщиков в электронной форме, снижение периодичности и сроков проведения проверок, единое окно постановки на учет и подачи деклараций по всем налогам, так и использование неформальных инструментов и регламентов, особый отбор сотрудников, добросовестное исполнение обязанностей по информированию налогоплательщиков, отсутствие очередей, удобные часы работы инспекций и другие инструменты.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Коростелкина, И.А. Теоретико-прикладные аспекты формирования региональной налоговой политики [Текст] / И.А. Коростелкина // Экономические и гуманитарные науки. – 2011. - №11. - С.63-70
2. Коростелкина, И.А. Налоговые индикаторы макро и микроуровня [Текст] / И.А. Коростелкина // Финансы и кредит. – 2010. - №46. – С. 43-50

Коростелкина Ирина Алексеевна

ФГБОУ ВПО «Госуниверситет - УНПК»

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

302020, г. Орел, Наугорское ш., 40

Тел.: (4862)41-98-60

E-mail: cakyra_04@mail.ru

I.A. KOROSTELKINA

PARAMETRICAL ANALYSIS OF THE REGIONAL TAX POLICY

The tax policy of the country or the separate region of the Russian Federation regardless of its concrete appointment can be described by means of a number of parameters. Essence of the parametrical analysis is determination of necessary and sufficient set of the indicators characterizing all studied properties of system and formation of dependences, characterizing total effect from application of system or its elements. In article from an author's position the parametrical analysis of a regional tax policy is considered.

Keywords: tax policy, parameters, analysis, technique, regional level.

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Korostelkina, I.A. Teoretiko-prikladnye aspekty formirovaniya regional'noj nalogovoj politiki [Tekst] / I.A. Korostelkina // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. – 2011. - №11. - S.63-70
2. Korostelkina, I.A. Nalogovye indikatory makro i mikrorovnja [Tekst] / I.A. Korostelkina // Finansy i kredit. – 2010. - №46. – S. 43-50

Korostelkina Irina Alekseevna

State University-ESPC

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

302020, Orel, Naugorskoe highway, 40

Numb.: (4862) 41-70-68

E-mail: cakyra_04@mail.ru

Н.И. БЫКАНОВА

ПРОБЛЕМЫ И ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ БАНКОВСКОГО КРЕДИТОВАНИЯ МАЛОГО БИЗНЕСА В РОССИИ

В статье представлена краткая характеристика существующей в настоящее время системы банковского кредитования малого бизнеса. Особое внимание отведено проблемам, сдерживающим развитие кредитования малого бизнеса. Представленная информация дала возможность определить перспективы развития системы кредитования, предложить возможные, с точки зрения предпринимателей и коммерческих банков, пути решения выявленных проблем.

Ключевые слова: *малый бизнес, система банковского кредитования, проблемы кредитования, пути решения проблем.*

На современном этапе экономического развития РФ малое предпринимательство становится реальным приоритетом государственной политики. Способное активизировать предпринимательскую активность, оно может обеспечить дополнительную занятость и рост производства. Вместе с тем, эффективное развитие этого бизнеса невозможно без совершенствования действующей системы его финансирования. При этом одним из основных источников финансирования малого предпринимательства является банковское кредитование. Так, по результатам 2007 года портфель банковских кредитов малому бизнесу составил 1,75 трлн.руб., а к началу 2012 году увеличился более чем в 2 раза составив 3,84 трлн.рублей [8].

Современная двухуровневая система банковского кредитования малого бизнеса предполагает выделение агентов двух уровней. Крупнейшие (среди них и государственные) кредитные организации первого уровня, а также международные финансовые организации выделяют финансовые ресурсы для осуществления программ кредитования и принимают на себя значительную часть кредитного риска. Банки – агенты второго уровня осуществляют непосредственную выдачу кредитов и поиск проектов финансирования. При этом зачастую они используют технологии и методики кредитования, предложенные организатором программы. Такая двухуровневая модель не исключает реализацию самостоятельных программ кредитования отдельными кредитными организациями. В то же время, как показывает практика, за небольшим исключением (банков с государственным участием) российские кредитные организации не готовы одновременно развивать направления деятельности по кредитованию малого бизнеса и формированию крупных кредитных портфелей и выступать организаторами программ кредитования для сторонних банков – провайдеров. Тем самым, в банковском секторе начали формироваться определенные предпосылки для специализации кредитных организаций в части кредитования малого бизнеса.

Однако, несмотря на данные обстоятельства, при получении кредита представители малого бизнеса сталкиваются с рядом проблем. Причем, они касаются как самих предпринимателей, так и коммерческих банков.

Для предпринимателей эти проблемы подразделяются на внутренние и внешние. Внешними проблемами являются:

- высокие процентные ставки по кредитам, предоставляемым малому бизнесу коммерческими банками. Повышенные ставки обусловлены тем, что кредитование малого бизнеса связано с высокими рисками. Чтобы их компенсировать, а также покрыть издержки на обслуживание кредитов, коммерческие банки вынуждены выдавать кредиты по повышенным ставкам;
- короткие сроки погашения;
- отсутствие и недостаточность стартового капитала малого предприятия;

- сложность и длительность процедуры получения банковского кредита, часто усугубляющейся недостаточной квалификацией заемщика для надлежащего оформления всех необходимых документов. Дополнительные затраты времени на сбор большого числа дополнительных документов при неясных перспективах на получение кредита.

Внутренние сложности, которые также затрудняют получение кредита:

- ограниченность предложения кредитов для малого бизнеса и отсутствие конкурентного рынка услуг по кредитованию. На уровне региона это в свою очередь приводит к сохранению относительно высоких процентных ставок и невозможности получения инвестиционных кредитов на срок более 1 года;

- непрозрачная и недостоверная отчетность, отсутствие стимулов для адекватного отражения финансовых результатов в отчетности, что снижает возможность получения в банках кредитов на пополнение оборотных средств и инвестиционные цели;

- незначительный масштаб малого предприятия, затрудняющий оценку его состояния;

- низкое качество проработки бизнес-планов при привлечении кредитов;

- нестабильность законодательства, главным образом в области налогообложения малых предприятий;

- незначительный размер собственных средств и отсутствие ликвидных активов, которые малые предприятия могли бы использовать в качестве залога по кредиту. Отсутствие иного обеспечения, ограниченность программ кредитования под залог автотранспортных средств и недвижимости;

- низкая финансовая грамотность руководителей малых предприятий. Заемщики нечетко формулируют цели, для которых необходимо финансирование. Многие предприниматели не понимают условия получения кредита.

Если рассматривать коммерческие банки, то они в качестве ключевого фактора, сдерживающего развитие кредитования малого бизнеса выделили непрозрачность заемщиков - малых предприятий (табл. 1).

Таблица 1 - Причины, по которым банки не кредитуют предприятия малого бизнеса (МБ)

Фактор	Место по значимости
Непрозрачность заемщика МБ	1
Отсутствие залогового обеспечения у МБ	2
Плохое качество залогового обеспечения МБ	3
Необходимость создавать повышенные резервы по ссудам, выданным заемщикам МБ, из-за неполноты отчетности и/или искажения финансового результата субъекта МБ	4
Неразвитость законодательства	5
Отсутствие у МБ понимания сути банковских продуктов	6
Высокие процентные ставки по кредитам МБ	7
Нехватка квалифицированных кадров	8
Недостаточность наработанного банками опыта кредитования МБ	9
Недостаточное развитие филиальных сетей банков	10

Непрозрачность и ранее являлась одним из важных факторов, но в 2011 году ситуация усугубилась из-за недостаточно продуманной фискальной политики. Как признало Министерство финансов РФ, рост социальных страховых взносов не привел к увеличению поступлений. За 2011 год взносов было собрано только на 1% больше, чем в 2010 году. Основная причина – рост доли серых схем ухода от налогообложения [4].

Полное отсутствие залогового обеспечения и его плохое качество являются второй по значимости проблемой, с которой сталкиваются банки при кредитовании малого бизнеса. Обычно при кредитовании субъектов малого предпринимательства залогом выступает недвижимость, автотранспорт или оборудование, находящиеся в собственности владельца предприятия. Некоторые банки принимают в качестве обеспечения по кредиту товары, находящиеся в обороте. При этом необходимо, чтобы обеспечение покрывало сумму кредита и проценты за весь срок кредитования. Также нужно учесть, что обычно банк исходит из ликвидности залога и принимает в расчет не более 70 % его оценочной стоимости. При кредитовании малого бизнеса в некоторых коммерческих банках требуется страхование залогового имущества.

Следующей по значимости проблемой при кредитовании малого бизнеса является резервирование. В соответствии с положением ЦБ РФ 254-П, под большинство ссуд малому бизнесу по формальным признакам необходимо создавать повышенные резервы. Банки вынуждены относить основную часть кредитов малому и среднему бизнесу к III категории качества, которая предусматривает создание резервов в размере от 21 до 50% от балансовой стоимости. Стратегически в долгосрочном периоде это выгодно банкам. Прибыль из-за завышенных резервов вернется на балансы после погашения кредитов позже, а в текущем периоде банки получают возможность пользоваться налоговым щитом [1].

Таким образом, исходя из особенностей субъектов малого бизнеса и деятельности коммерческих банков в сфере их кредитования, выделим основные проблемы кредитования малых предприятий и представим их на рисунке 1. Их можно разделить на две категории: первая связана со специфической структурой активов, которая свойственна малым предприятиям, вторая объясняется недостаточным развитием банковского сектора в стране.



Рисунок 1 - Финансовые проблемы кредитования субъектов малого предпринимательства

Рассмотрим пути решения проблем со стороны заемщика - субъекта малого бизнеса и со стороны кредитора – коммерческого банка.

Со стороны малых предприятий проблему отсутствия залога возможно решить путем создания беззалоговых кредитных продуктов, а также с помощью образования фондов субфедерального и муниципального имущества, объекты которых предоставлялись бы в качестве обеспечения по кредитам. В программах беззалогового кредитования малого бизнеса поручительство является основной формой обеспечения выданных кредитов. В практике кредитования малого бизнеса поручителем обычно является супруг (супруга) заемщика. Оформляя супруга в качестве поручителя по кредиту, банк страхует дважды. Во-первых, супруг, подписывая договор поручительства, не только подтверждает свое согласие на действия второго супруга, но и, во-вторых, сам выступает в качестве поручителя по его обязательствам [2]. Таким образом, это позволяет снизить вероятность соответствующих проблем при обращении взыскания на личное имущество обоих супругов. В случае, когда заемщиком по кредиту выступает юридическое лицо, в качестве поручителей по кредиту обычно оформляются все его собственники.

Для решения проблемы, связанной с высокими процентными ставками возможно субсидирование части процентных ставок за счет средств бюджета.

Субъектам малого бизнеса необходимо повышать экономическую и юридическую грамотность. Для анализа и планирования своей деятельности, состояния рынка, эффективного управления собственными и заемными ресурсами руководители малого бизнеса должны обладать определенной информацией. Для этого необходима разработка доступных правовых и экономических баз. Для того чтобы понятие о предпринимательстве, его механизмах и возможностях стало более понятным и привлекательным, государством предусмотрена бесплатная образовательная поддержка малого предпринимательства путем проведения круглых столов, консультаций, конференций, широкого обсуждения проблематики средствах массовой информации при активном участии предпринимательских объединений, кредитных организаций (банки, фонды кредитования, кредитные кооперативы и др.), образовательных учреждений, а также отраслевых органов государственной власти и местного самоуправления.

Банковским сектором для преодоления проблем кредитования малого бизнеса могут быть предприняты следующие шаги.

Во-первых, коммерческими банками могут быть разработаны специальные кредитные продукты для субъектов малого бизнеса, которые учитывали бы все специфические черты организации деятельности малых предприятий. Также могут быть разработаны и внедрены специальные методики оценки финансового состояния заемщика.

Во-вторых, для повышения эффективности кредитования малого бизнеса необходимо использовать специализированную технологию оценки малого бизнеса, базирующуюся на фактических данных, в том числе и управленческих, способную максимально точно определить уровень кредитоспособности заемщика.

В-третьих, необходимо чтобы заемщик платил деньгами, полученными от реальной деятельности, поэтому важно знать его потенциал. Оценить малый бизнес, основываясь только на предоставленных заемщиком документах, невозможно, так как в отчетности недостаточно показателей. Упрощенная финансовая отчетность, отсутствие полноценной бухгалтерской документации – с одной стороны эти меры инициированы государством для упрощения работы малых предприятий, с другой стороны – они становятся препятствием для получения кредита. Выезд на место ведения бизнеса обязателен, только при фактическом осмотре материальных активов предприятия можно сделать достоверное заключение о финансовом состоянии малого предприятия. Этот подход к оценке кредитования малого бизнеса может снизить риск, и соответственно повысить доходы банка.

Перспективы дальнейшего развития системы кредитования субъектов малого бизнеса в Российской Федерации можно охарактеризовать как положительные. По оценкам аналитиков, в 2012 году темп прироста кредитного портфеля малого бизнеса не превысит

22% (против 24-25% по крупному бизнесу) [5]. Ключевым фактором развития станут новые продукты банков, основанные на адаптации розничных технологий к сегменту малого и среднего бизнеса (кредитные фабрики), и консультирование заемщиков.

Вместе с тем, сдерживать рост всего кредитного рынка будут два фактора. С одной стороны, к концу 2011 года были практически полностью исчерпаны основные источники роста кредитного портфеля: переток средств из ценных бумаг и снижение достаточности капитала. С другой стороны, высока вероятность ужесточения монетарной политики Банком России. Кроме того, сдерживающее влияние, именно на кредитование малого бизнеса, способны оказать и новации в регулировании кредитных рисков. С 1 июля 2012 года должны вступить в силу поправки к инструкции ЦБ РФ 110-И «Об обязательных нормативах банков», в соответствии с которыми при расчете норматива Н1 применяется повышенный коэффициент (1,5 вместо 1 ранее) для некоторых групп особо рискованных кредитов. Не применять повышенный коэффициент возможно в случае наличия у заемщика кредитного рейтинга, не ниже определенного уровня. Однако, малый и средний бизнес рейтингами обычно не располагает, более того, практика рейтингования таких предприятий в России еще слабо развита и для массового распространения рейтингов среди заемщиков потребуются длительное время. Поэтому в краткосрочной перспективе введение поправок приведет либо к ограничению предложения кредитов со стороны банков с низким Н1, либо к снижению спроса со стороны бизнеса в ответ на рост стоимости заимствований. Данная проблема осложняется на фоне роста реальных и номинальных ставок на рынке. В результате, введение поправок может отразиться на кредитном рынке и вновь привести к росту доли крупных банков [6].

Несмотря на данные обстоятельства, кредитование малого бизнеса по-прежнему будет опережать по темпам развития кредитование корпоративного сектора. Сегмент остается одним из приоритетных и для банков: которые в 2011 году дополнительно увеличили численность сотрудников, занимающихся кредитованием малого бизнеса на 3,5% [5, С.52]. Хотя резерв по снижению процентных ставок почти исчерпан, рынок продолжит рост за счет смягчения других условий кредитования. Части банков второго уровня, работающих в наиболее проблемных (с точки зрения уровня просроченной задолженности) регионах, придется крайне сложно. Им потребуется докапитализация для того, чтобы справиться с проблемами в ссудном портфеле и получить ресурсы для экспансии в другие регионы. Однако в масштабах всего банковского рынка проблемы таких банков не будут заметны.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. О порядке формирования кредитными организациями резервов на возможные потери по ссудам, по ссудной и приравненной к ней задолженности [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.consultant.ru/online/base/?req=doc; base=LAW;№=95787>
2. Толмачев, И.А. Все о малом предпринимательстве [Текст] / Под ред. А. В. Касьянова. – М.: ГроссМедиа: Российский Бухгалтер, 2010. – 424 с.
3. Азманова, Е.Г. Роль банков в развитии российского малого бизнеса [Текст] / Е.Г. Азманова // Финансы и кредит. – 2010. - № 45. – С. 31 – 35.
4. Меркушев, А.И. Экономические и социальные проблемы малого и среднего предпринимательства на основе механизма финансирования [Текст] / А.И. Меркушев // Российское предпринимательство.-2010 .- №10.- С. 12-15.
5. Трифионов, Е.В. Развитие малого и среднего бизнеса - основа демократизации собственности [Текст] / Е.В. трифионов // Российское предпринимательство.-2012 .-№1.- С. 46-52.
6. Информационно-аналитический доклад Национального института системных исследований проблем предпринимательства (НИСИПП) «Малый бизнес и государственная поддержка сектора», август 2010.
7. Банковская поддержка малого бизнеса. [Электронный ресурс] Режим доступа: http://www.businessvision.ru/pressroom/news/maliybusiness_rf2007press_137.html
8. Рейтинговое агентство «Эксперт РА» [Электронный ресурс] / Режим доступа: www.raexpert.ru

Быканова Наталья Игоревна

Белгородский государственный национальный исследовательский университет

Аспирант кафедры «Финансы и кредит»

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

Тел.: (4722) 30-13-00

E-mail: natawok84@mail.ru

N.I. BYKANOVA

**PROBLEMS AND PROSPECTS OF DEVELOPMENT OF BANK
FINANCING OF SMALL BUSINESS IN RUSSIA**

In article the short characteristic of system of bank crediting of small business existing now is presented. The special attention is allocated for the problems constraining development of financing of small business. Presented information gave the chance to define prospects of development of system of crediting to offer possible from the point of view of businessmen and commercial banks of a solution of the revealed problems.

Keywords: *small business, system of bank crediting, problem of crediting, solution of problems.*

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. About an order of formation by the credit organizations of reserves on possible losses according to loans, on the debt loan and equated to it [An electronic resource] / Rezhim dostupa:<http://www.consultant.ru/online/base/?req=doc; base =LAW; No. = 95787>
2. Tolmachyov, I.A. Vse about small business [Text] / Under the editorship of. A.V. Kasyanov. – М: ГроссМедиа: Russian Accountant, 2010. – 424 pages.
3. Azmanova, E.G. Rol of banks in development of the Russian small business of [Text] / E.G. Azmanova//Finance and credit. – 2010. - No. 45. – Page 31-35.
4. Merkushev, A.I. Economic and social problems of small and average business on the basis of the funding mechanism [Text] / A.I. Merkushev // Russian business.-2010.-№10. - Page 12-15.
5. Trifonov E.V. Development of small and average business - a basis of democratization of a property of [Text] / E.V. трифонов//Russian business.-2012.-№1. - Page 46-52.
6. Information and analytical report of National institute of system researches of problems of business (НИСИП) «Small business and state support of sector», August 2010.
7. Bank support of small business. [Electronic resource] Mode доступа: http://www.businessvision.ru/pressroom/news/maliybusiness_rf2007press_137.html
8. Expert RA rating agency.-Mode доступа:www.raexpert.ru

Bykanova Natal'ya Igorevna

Belgorod state national research university

Postgraduate student of the Department «Finance and credit»

308015, Belgorod, str. Pobedy, 85

Numb.: (4722) 30-13-00

E-mail: natawok84@mail.ru

В.В. ПОНКРАТОВ

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ НАЛОГА НА ДОБЫЧУ ПОЛЕЗНЫХ ИСКОПАЕМЫХ ПО ПРИРОДНОМУ ГАЗУ С УЧЕТОМ СОСТОЯНИЯ МИНЕРАЛЬНО-СЫРЬЕВОЙ БАЗЫ ОТРАСЛИ

Статья посвящена вопросам совершенствования налога на добычу полезных ископаемых (НДПИ) по газу горючему природному с учетом состояния минерально-сырьевой базы и проблем развития газовой отрасли промышленности России. Автором предложено дифференцировать НДПИ по природному газу, основываясь на базовых критериях с целью стимулирования наиболее полного извлечения углеводородного сырья, изменения газового баланса страны в соответствии со структурой запасов, а также стимулирования разработки трудноизвлекаемых залежей углеводородов.

Ключевые слова: налог на добычу полезных ископаемых, газ горючий природный, совершенствование налоговой системы России

Продукция нефтегазового комплекса формирует более 20% ВВП России. В России в 2011 г. добыто 670,5 млрд м³ газа (что на 3,1% превышает добычу в 2010 году). Крупнейшие производители газа в России – Газпром – 509,7 млрд м³, и Новатэк – 53,3 млрд м³. Поставлено на экспорт 204 млрд м³ газа. Согласно данным ФТС РФ в 2011 году объем экспорта природного газа из Российской Федерации в стоимостном выражении составил 58,47 млрд долларов США.

К числу основных проблем развития газовой промышленности относятся:

- истощение основных газовых месторождений Надым-Пур-Тазовского района Тюменской области и, следовательно, необходимость освоения новых центров газодобычи на полуострове Ямал, континентальном шельфе арктических морей, в Восточной Сибири и на Дальнем Востоке;
- нерациональное недропользование (низкий коэффициент извлечения газа) и отсутствие комплексных технологий добычи углеводородов (сжигание попутного нефтяного газа);
- увеличение доли трудноизвлекаемых запасов в структуре минерально-сырьевой базы газовой промышленности;
- удорожание добычи и транспортировки природного газа;
- высокий износ основных фондов транспортной и газоперерабатывающей промышленности;
- наличие инфраструктурных ограничений в сфере трубопроводной транспортировки газа;
- недостаточный уровень развития газоперерабатывающей и газохимической промышленности.

России принадлежит лидирующее место в мире, как по добыче газа (более четверти от мировой), так и по величине разведанных запасов (около трети мировых). Российская Федерация является крупнейшим экспортером и потребителем природного газа. Начальные суммарные ресурсы газа России составляют 236,1 трлн. м³, в том числе 160,3 трлн. м³ на суше и 75,8 трлн. м³ на шельфе. Из общего объема суммарных ресурсов на 1.01.2011 г. накопленная добыча составила 18,23 трлн. м³ или 7,24 % [1]. Преобладающая масса современных разведанных запасов свободного газа (более 72%) сосредоточена в 28 уникальных (с балансовыми запасами более 500 млрд м³) месторождениях (2,8% от общего количества месторождений), обеспечивающих свыше 85% всей годовой добычи в стране. Среди уникальных выделяют 8 месторождений – супергигантов с начальными извлекаемыми запасами каждое от 2 трлн. м³ и более. В 118 крупных (75–500 млрд м³) месторождениях содержится 22% разведанных запасов газа страны. На долю 740 мелких и средних

месторождений приходится лишь 6% разведанных запасов. Особенностью сырьевой базы газа является высокая концентрация разведанных запасов (около 78% от суммарных в стране находится в Западной Сибири, а в пределах ЯНАО – 75%).

По состоянию на 01.01.2011г. 69% российских запасов газа категорий А+В+С₁ (33,1 трлн м³) принадлежит ОАО «Газпром», 21% (10,1 трлн м³) – независимым производителям газа и ВИНК, остальные запасы газа (4,6 трлн м³, или 10%) сосредоточены в нераспределенном фонде недр.

На основании приведенных данных, можно сделать вывод, что в разработке находятся около половины всех разведанных запасов газа, заключенных в наиболее экономически эффективных и географически более доступных месторождениях по сравнению с еще не освоенными.

В настоящее время из общего объема добычи на Западно-Сибирский регион приходится около 545 – 560 млрд. м³ или более 90%. Надым-Пур-Тазовское междуречье, являющееся главным газодобывающим регионом страны, обеспечено разведанными и подготовленными запасами на 15-16 лет. Выработанность запасов гигантских месторождений Западной Сибири, обеспечивающих около 65% всего объема добычи – Медвежьего, Уренгойского и Ямбургского достигла соответственно 73,2%, 44,3% и 35,8%. На этих месторождениях происходит наибольшее сокращение добычи – около 20 млрд. м³ в год. Падение добычи также отмечается на крупнейшем Оренбургском месторождении на 0,7 – 1 млрд. м³ в год. В целом, из эксплуатируемых запасов газа 82 – 85% характеризуются падающей добычей.

В настоящее время 30% добываемого в России природного газа экспортируется, 70% потребляется внутри страны. Основным внутренним потребителем газа выступает электроэнергетический сектор – около 58% потребляемого в стране газа используется на производство электроэнергии и тепла.

Перспективная региональная структура добычи газа к 2030 году будет выглядеть следующим образом:

– в европейской части России за счет освоения Тимано-Печорской нефтегазонасной провинции и шельфовых месторождений (прежде всего Штокмановского) планируется довести добычу газа до 131 – 137 млрд. м³ (против 46 млрд. м³ в 2005 году) [2];

– в Западной Сибири добыча газа ожидается на уровне 608 – 637 млрд. м³ за счет освоения месторождений полуострова Ямал и акваторий Обской и Тазовской губ, призванных компенсировать выпадающие объемы добычи «старых» месторождений (Уренгойского, Медвежьего, Вынгапуровского и Ямбургского);

– в Восточной Сибири и на Дальнем Востоке добыча газа вырастет до 132 – 152 млрд. м³.

Одной из основных проблем в части минерально-сырьевой базы, с которой российской газовой отрасли предстоит столкнуться уже в ближайшие годы, является исчерпание запасов «сеноманских» залежей газа (запасы газа, заключенные в верхних газонасных горизонтах, сложенных отложениями сеноманского яруса верхнего мела – образуют крупные залежи сравнительно простого строения на небольших глубинах – до 1500 м), и, как следствие, необходимость масштабного перехода к разработке газоконденсатных месторождений и, соответственно, добыче «сухого отбензиненного газа» (или «газа сепарации»).

С точки зрения своих потребительских свойств, определяемое этими терминами углеводородное сырье, является идентичным и его параметры регулируются одним нормативным документом – Государственным стандартом Союза ССР ГОСТ 5542-87 «Газы горючие природные для промышленного и коммунально-бытового назначения. Технические условия». С точки зрения налогового законодательства, также отсутствует дифференциация объекта обложения в зависимости от видов месторождений углеводородного сырья и используемых технологий добычи.

Экономическая эффективность добычи сухого отбензиненного газа значительно ниже

таковой у газа сеноманских залежей. Соответственно, применительно к добыче сухого отбензиненного газа, величина налоговой нагрузки должна быть пересмотрена в сторону понижения с целью поддержания общей экономической эффективности его добычи.

Минимальная себестоимость газа, добываемого на новых месторождениях, будет не менее 14 долл. США / тыс. м³ по сеноманским залежам и свыше 23 долл. США / тыс. м³ – по нижнемеловым и ачимовским отложениям. Цена добычи и транспортировки до европейской части России вырастет с 42 долл./ тыс. м³ в 1997 г. и 12 долл./ тыс. м³ в 1998 г. (спад из-за резкой девальвации рубля) до 48-50 долл./ тыс. м³ к 2013 г. и 50-55 долл./ тыс. м³ к 2020 году. С целью обеспечения поэтапного перехода к доминирующей добыче сухого отбензиненного газа, необходимо уже сейчас повысить экономическую привлекательность разработки газоконденсатных месторождений (а большинство из них относятся к категории труднодоступных и низкорентабельных) – и в первую очередь посредством введения налоговых преференций [3].

В Российской Федерации при разработке месторождений полезных ископаемых и добыче минерального сырья компании-недропользователи помимо общих налогов уплачивают и ряд специальных налогов и сборов. Эти налоги и сборы направлены на изъятие возникающего при недропользовании дополнительного дохода либо являются платой за разработку принадлежащих государству запасов полезных ископаемых. В общую систему платежей за пользование недрами входят: обязательные платежи, предусмотренные ст. 39 Закона о недрах; налог на добычу полезных ископаемых (глава 26 НК РФ). Кроме того, при совершении экспортных операций с добытыми полезными ископаемыми уплачивается таможенная пошлина на условиях, установленных таможенным законодательством. Специальный налоговый режим установлен для лиц, с которыми было заключено соглашение о разделе продукции.

Пп. 3 п. 2 ст. 346 НК РФ к видам добытого полезного ископаемого, в том числе относит следующее углеводородное сырье:

- газ горючий природный (растворенный газ или смесь растворенного газа и газа из газовой шапки) из всех видов месторождений углеводородного сырья, добываемый через нефтяные скважины (попутный газ);
- газ горючий природный из всех видов месторождений углеводородного сырья, за исключением попутного газа.

Налоговая база при добыче газа горючего природного из всех видов месторождений углеводородного сырья определяется как количество добытых полезных ископаемых в натуральном выражении [4].

Согласно п. 1 статьи 342 НК РФ налогообложение производится по налоговой ставке 0 рублей при добыче:

- полезных ископаемых в части нормативных потерь полезных ископаемых;
- попутного газа;
- газа горючего природного (за исключением попутного газа), закачанного в пласт для поддержания пластового давления при добыче газового конденсата в пределах одного участка недр в соответствии с техническим проектом разработки месторождения. Количество газа горючего природного, закачанного в пласт для поддержания пластового давления, подлежащего налогообложению по налоговой ставке 0 рублей, определяется налогоплательщиком самостоятельно на основании данных, отражаемых в утвержденных в установленном порядке формах федерального государственного статистического наблюдения.

Федеральным законом от 21 июля 2011 г. N 258-ФЗ «О внесении изменений в статью 342 части второй Налогового кодекса Российской Федерации» были установлены следующие налоговые каникулы по НДС:

- газа горючего природного на участках недр, расположенных полностью или частично на полуострове Ямал в Ямало-Ненецком автономном округе, используемого исключительно для производства сжиженного природного газа, до достижения накопленного

объема добычи газа горючего природного 250 млрд. кубических метров на участке недр и при условии, что срок разработки запасов участка недр не превышает 12 лет, начиная с 1-го числа месяца, в котором начата добыча газа горючего природного, используемого исключительно для производства сжиженного природного газа;

– газового конденсата совместно с газом горючим природным, используемым исключительно для производства сжиженного природного газа, на участках недр, расположенных полностью или частично на полуострове Ямал в Ямало-Ненецком автономном округе, до достижения накопленного объема добычи газового конденсата 20 млн. тонн на участке недр и при условии, что срок разработки запасов участка недр не превышает 12 лет, начиная с 1-го числа месяца, в котором начата добыча газового конденсата совместно с газом горючим природным, используемым исключительно для производства сжиженного природного газа.

Федеральным законом от 28 ноября 2011 г. N 338-ФЗ были повышены ставки НДС при добыче углеводородного сырья.

При добыче газа горючего природного из всех видов месторождений углеводородного сырья налоговая ставка по НДС составляет 509 рублей (на период с 1 января по 31 декабря 2012 г. включительно), 582 рубля (на период с 1 января по 31 декабря 2013 г. включительно), 622 рубля (начиная с 1 января 2014 г.) за 1 000 м³ газа. При этом налогообложение производится по ставке, умноженной на коэффициент 0,493 (на период с 1 января по 31 декабря 2012 г. включительно), 0,455 (на период с 1 января по 31 декабря 2013 г. включительно), 0,447 (начиная с 1 января 2014 г.), для налогоплательщиков, не являющихся прямо или косвенно собственниками объектов Единой системы газоснабжения.

Правительство РФ 3.05.2012 одобрило повышение НДС для газового сектора, при котором ставки налога для ОАО «Газпром» и независимых производителей будут постепенно выравниваться [5].

Со второго полугодия 2015 г. НДС для монополии составит 1062 руб. за 1 000 м³ газа, для независимых участников рынка – до 1049 руб.

Предполагается, что ставки НДС для ОАО «Газпром» в первом полугодии 2013 г. составят 582 руб. за 1 000 м³ газа, во втором полугодии – 679 руб.; в первом полугодии 2014 г. – 717 руб., во втором – 859 руб.; в первом полугодии 2015 г. – 886 руб., во втором – 1062 руб. (рис. 1).

Для независимых производителей ставки за 1 000 м³ газа составят: в первом полугодии 2013 г. – 265 руб., во втором – 445 руб.; в первом полугодии 2014 г. – 456 руб., во втором – 726 руб.; в первом полугодии 2015 г. – 726 руб., во втором – 1049 руб.

По расчетам Минфина, дополнительные доходы федерального бюджета от новых ставок НДС на газ превысят 440 млрд руб.

В 2013 г. в бюджет дополнительно поступят 36 млрд руб., в 2014 г. – 134,3 млрд руб., а в 2015 г. – 270,3 млрд руб. [6].

Также ожидается отмена льгот по налогу на имущество для транспортной инфраструктуры, а также увеличение тарифов на прокачку газа.

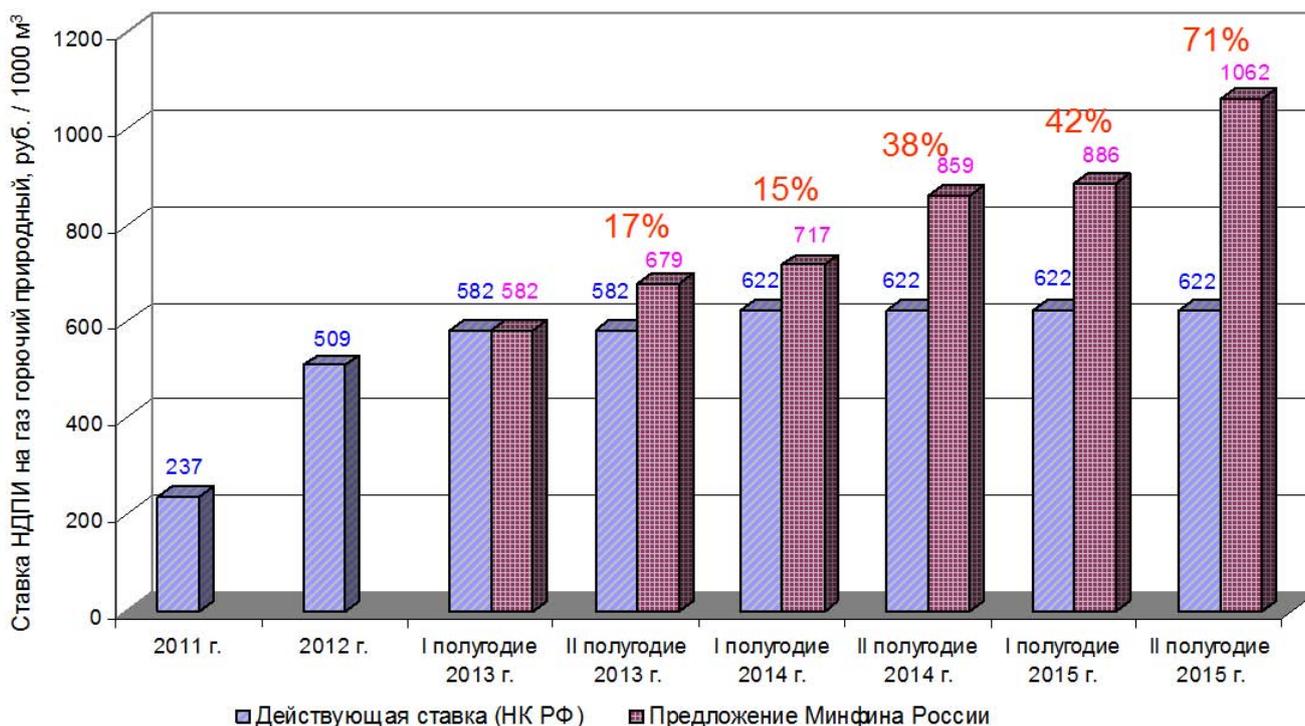


Рисунок 1 – Динамика роста ставок НДС на газ горючий природный

Последние новации по НДС повлекли резкое доминирование фискальной функции этого налога. Это обусловлено, в первую очередь, высокой степенью зависимости российской экономики в целом и доходов бюджета в частности от сырьевого экспорта. Многие недропользователи в России в настоящее время эксплуатируют низкорентабельные месторождения, что в условиях единого подхода к взиманию платежей удорожает себестоимость добычи, не обеспечивает ее прироста и эффективности и, в свою очередь, ведет к снижению сбора налогов. Плоская шкала НДС, ставки которого одинаковы для всех месторождений, поощряет выборочную отработку лучших запасов. В то же время более сложные и относительно дорогие в разработке участки выводятся из производства.

Налоговая нагрузка (по доле налогов в выручке) на компании газовой отрасли составляет 29 – 36%. Рентабельность их деятельности находится на уровне 17 – 21%. Анализ существующей системы государственного регулирования деятельности газовой промышленности России, позволил утверждать, что на сегодняшний день, государство использует уникальный альтернативный механизм изъятия дифференциальной горной ренты – в условиях государственно регулируемых цен на газ (а сравнение с уровнем цен в зарождающемся свободном сегменте газового рынка РФ показывает 40 – 60% диспропорцию, и это без учета структурных диспропорций в потреблении первичных энергоносителей) государство не позволяет ренте сформироваться в значительном объеме – она перераспределяется в пользу отраслей – потребителей газа [7].

Как уже отмечалось выше, действующая налоговая система России направлена на изъятие текущих сверхдоходов, вызванных благоприятной ценовой конъюнктурой на рынках углеводородного сырья.

Такой подход может быть оправдан только в отношении проектов, не связанных с большими капиталовложениями. Но он совершенно не пригоден для реализации таких капиталоемких проектов, как проекты разработки газовых месторождений в новых нефтегазовых провинциях, на шельфах северных морей.

Для изъятия ресурсной ренты и создания благоприятного инвестиционного климата необходимо дифференцировать НДС по природному газу, основываясь на базовых критериях. Цель дифференциации – стимулирование наиболее полного извлечения углеводородного сырья, изменение газового баланса страны в соответствии со структурой

запасов, стимулирование разработки трудноизвлекаемых залежей углеводородов, сохранение энергетической безопасности России. И основная идея дифференциации должна заключаться в выравнивании налоговой нагрузки компаний, разрабатывающих низкорентабельные месторождения и компаний, эксплуатирующих наиболее продуктивные участки недр [8].

Целесообразно дифференцировать налогообложение добычи газа горючего природного посредством механизмов, аналогичных примененным ранее при дифференциации НДС в отношении добычи нефти. Первым этапом дифференциации может стать применение льготной ставки для новых месторождений слабо освоенных территорий, на которых отсутствует необходимая инфраструктура – например, Ямал и ряд регионов Восточной Сибири – Красноярский край, Иркутская область, а также на шельфах северных и дальневосточных морей [9].

Вторым этапом дифференциации НДС по природному газу может стать введение следующих поправочных коэффициентов к ставке НДС:

– коэффициент, характеризующий степень выработанности запасов газа горючего природного на конкретном участке недр;

– коэффициент, характеризующий глубину залегания конкретного участка недр.

Таким образом, формула для определения ставки НДС по газу горючему природному в 2012 году будет иметь вид:

$$\text{НДС}_{\text{ГАЗ}} = 509 \times K_{\text{ВЫРАБОТАННОСТИ}} \times K_{\text{ГЛУБИНЫ ЗАЛЕГАНИЯ}}$$

При определении коэффициента, характеризующего глубину залегания конкретного участка недр необходимо учитывать, что затраты на добычу и доведение до требований ГОСТа газа сеноманских залежей и сухого отбензиненного газа различаются в 1,6 – 1,9 раза. Для добычи газа на месторождениях с глубиной залегания свыше 1 900 метров ставка НДС может быть снижена в 1,67 раза (т.е. коэффициент, характеризующий глубину залегания конкретного участка недр принимаем равным 0,6). Начатое с января 2011 года ступенчатое повышение базовой ставки НДС по природному газу позволит избежать выпадения доходов бюджета.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Попов, В.В. Проблемы развития и эффективного использования минерально-сырьевой базы России [Текст] / В.В. Попов, Ю.Г. Сафонов. – М.: ИГЕМ РАН, 2003. – С. 84.
2. Энергетическая стратегия России на период до 2030 года [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.atominfo.ru/files/strateg/strateg.htm>
3. Понкратов, В.В. Горная рента в нефтедобывающей промышленности: экономическая сущность и инструменты изъятия [Текст] / В.В. Понкратов // Вестник Ижевского государственного технического университета. – 2011. – №1.
4. Налоговый кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://base.garant.ru/10900200/>
5. Основные направления налоговой политики РФ на 2013 год и плановый период 2014 – 2015 годов. [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://news.yandex.ru/yandsearch?cl4url=www.1prime.ru%2Fnews%2F0%2F%257BBC216C3E-B96D-4FEC-A94C-CC008C3CFFAA%257D.uif>
6. Стенограмма и материалы заседания парламентских слушаний Комитета Государственной Думы по бюджету и налогам на тему: «Основные направления налоговой политики в Российской Федерации». 30 мая 2012 г. [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.tpp.volzhsky.ru/2012/06/analiticheskaya-zapiska-o-sostoyanii-i-problemax-zakonotvorchestva-za-maj-2012g/>
7. Понкратов, В.В. Базовые критерии дифференциации ставки НДС по природному газу [Текст] / В.В. Понкратов // Финансы. – 2006. – №2.
8. Понкратов, В.В. Налогообложение добычи нефти и газа в Российской Федерации: ретроспективный анализ, действующая система, направления совершенствования [Текст] / В.В. Понкратов. – Ижевск: Институт компьютерных исследований, 2011. – 118с.
9. Понкратов, В.В. Совершенствование налогообложения добычи газа горючего природного в Российской Федерации [Текст] / В.В. Понкратов // Вестник Ижевского государственного технического университета. – 2011. – №4.

Понкратов Вадим Витальевич

ФГОБУ ВПО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации»

Кандидат экономических наук

Зам. директора Центра налоговой политики Института финансово-экономических исследований

125993, Москва, Ленинградский проспект, 49

Тел.: 8(499)943-98-55

E-mail: vadim.ponkratov@gmail.com

V.V. PONKRATOV

**IMPROVEMENT TAX MINERAL EXTRACTION OF NATURAL GAS IN
VIEW OF MINERAL INDUSTRY BASE**

The article is devoted to improving the tax on mining for natural gas, taking into account the state of mineral resources and problems of the gas industry in Russia. The author proposed to differentiate the mineral extraction tax on natural gas, based on the basic criteria in order to encourage more complete extraction of hydrocarbons, the gas changes the balance of the country in accordance with the structure of reserves, as well as encourage the development of hard-to-hydrocarbon.

Keywords: mineral resources recovery tax, natural gas, improving the tax system in Russia.

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Popov, V.V. Problemy razvitiya i jeffektivnogo ispol'zovaniya mineral'no-syr'evoj bazy Rossii [Tekst] / V.V. Popov, Ju.G. Safonov. – M.: IGE M RAN, 2003. – S. 84.
2. Jenergeticheskaja strategija Rossii na period do 2030 goda [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa: <http://www.atominfo.ru/files/strateg/strateg.htm>
3. Ponkratov, V.V. Gornaja renta v neftedobывajuwej promyshlennosti: jekonomicheskaja suwnost' i instrumenty izjatija [Tekst] / V.V. Ponkratov // Vestnik Izhevskogo gosudarstvennogo tehničeskogo universiteta. – 2011. – №1.
4. Nalогоvyy kodeks Rossijskoj Federacii [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa: <http://base.garant.ru/10900200/>
5. Osnovnye napravlenija nalogovoj politiki RF na 2013 god i planovyy period 2014 – 2015 godov. [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa: <http://news.yandex.ru/yandsearch?cl4url=www.1prime.ru%2Fnews%2F0%2F%257BBC216C3E-B96D-4FEC-A94C-CC008C3CFFAA%257D.uif>
6. Stenogramma i materialy zasedanija parlamentskih slushanij Komiteta Gosudarstvennoj Dumy po bjudzhetu i nalogam na temu: «Osnovnye napravlenija nalogovoj politiki v Rossijskoj Federacii». 30 maja 2012 g. [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa: <http://www.tpp.volzhsky.ru/2012/06/analiticheskaya-zapiska-o-sostoyanii-i-problemach-zakonotvorčestva-za-maj-2012g/>
7. Ponkratov, V.V. Bazovye kriterii differenciacii stavki NDPI po prirodnomu gazu [Tekst] / V.V. Ponkratov // Finansy. – 2006. – №2.
8. Ponkratov, V.V. Nalogoobloženie dobychi nefti i gaza v Rossijskoj Federacii: retrospektivnyj analiz, dejstvujuwaja sistema, napravlenija sovershenstvovanija [Tekst] / V.V. Ponkratov. – Izhevsk: Institut komp'juternyh issledovanij, 2011. – 118s.
9. Ponkratov, V.V. Sovershenstvovanie nalogoobloženija dobychi gaza gorjučego prirodnogo v Rossijskoj Federacii [Tekst] / V.V. Ponkratov // Vestnik Izhevskogo gosudarstvennogo tehničeskogo universiteta. – 2011. – №4.

Ponkratov Vadim Vital'evich

Financial Academy under the Government of the Russian Federation

Candidate of Economic Science

Deputy Director of Center for Tax Policy Institute of Finance and Economic Research

125993, Moscow, Leningrad avenue, 49

Numb.: 8 (499) 943-98-55

E-mail: vadim.ponkratov @ gmail.com

АНАЛИЗ ВЛИЯНИЯ НАЛОГОВОЙ НАГРУЗКИ НА ФОРМИРОВАНИЕ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ

В данной статье автором представлен алгоритм анализа налоговых платежей по данным финансовой отчетности, рассчитан уровень налоговой нагрузки на примере конкретного предприятия, а также рассчитаны показатели налоговых платежей, составляющих выручку.

Ключевые слова: налоговый анализ, налоговая нагрузка, финансовые результаты, показатели налоговых платежей.

Анализ налоговой нагрузки по данным финансовой отчетности необходим не только налоговым органам для контроля, такой анализ также полезен руководству организации, поскольку позволяет оценить эффективность управления важнейшим видом расходов организации - ее налоговыми платежами, оценить налоговые риски, связанные с налоговым планированием.

Уровень налоговой нагрузки, по мнению профессора Л.В. Поповой, можно рассматривать как измеритель качества налоговой системы, обеспечивающий ее оптимальное построение, что в свою очередь, означает обеспечение финансовыми ресурсами потребностей государства при сохранении стимула налогоплательщика к предпринимательской деятельности и постоянном повышении возможностей эффективного хозяйствования [2].

Алгоритм анализа налоговых платежей по данным финансовой отчетности включает анализ абсолютных и относительных показателей налоговой нагрузки. Блок-схема анализа налоговой нагрузки в СППК «ФилМилк» приведена на рисунке 1.



Рисунок 1 – Блок-схема анализа налоговой нагрузки по данным финансовой отчетности СППК «ФилМилк»

Финансовая отчетность дает весьма обширную информацию для оценки налоговой нагрузки и эффективности управления налоговыми платежами и результатом деятельности организации. Финансовая отчетность и налоговая декларация СППК «ФилМилк» содержат

информацию о начисленных налоговых платежах - едином сельскохозяйственном налоге.

Одним из показателей эффективной работы предприятия, и в том числе оптимизации налогов, является размер налоговой нагрузки на предприятие. Для определения уровня совокупной налоговой нагрузки необходимо рассчитать отношение суммы всех налогов, уплаченных СППК «ФилМилк», к общей сумме доходов, полученной предприятием. Данные отразим в таблице 1.

Таблица 1 - Уровень налоговой нагрузки в СППК «ФилМилк»

Показатели	2011 г.
Общая величина доходов предприятия, руб.	4254189
Общая величина расходов, руб.	4211092
Налоговая база по ЕСХН, руб.	43097
Налоговые платежи, всего, руб.	2586
Уровень совокупной налоговой нагрузки предприятия, %	0,061

Из таблицы 1 следует, что уровень совокупной налоговой нагрузки в СППК «ФилМилк» довольно низок и составляет 0,061 %.

При анализе данной таблицы следует также учесть, что как правило, размер налоговой нагрузки на российские предприятия и организации (за исключением мелкого предпринимательства) значительно выше оптимального значения и составляет 35-40 %, в то время как оптимальный размер - не более 25%. Поэтому важность расчета и анализа данного показателя для СППК «ФилМилк» и прочих организаций не вызывает сомнений.

Анализируя представленные в таблице 1 данные, следует отметить, что возможности сравнивать уровень налоговой нагрузки на предприятие за анализируемый период с предыдущими показателями нет. Но отметим также, что исчисленный показатель налоговой нагрузки в данном случае не превышает предельный уровень (25 %), то есть можно сделать вывод, что необходимы регулярные, своевременные мероприятия в части налогового планирования.

Данные таблицы 1 позволяют оценить влияние общей величины доходов предприятия и суммы налоговых платежей на уровень совокупной налоговой нагрузки. Так, учитывая темп роста доходов и налоговых платежей, можно сделать вывод о том, что является причиной увеличения (уменьшения) налоговой нагрузки, например, менее (либо более) быстрый рост общих доходов предприятия в сравнении с изменением размера налоговых платежей.

В таблице 2 конкретизируем показатели налоговой нагрузки в СППК «ФилМилк» и проведем их анализ.

Таблица 2 - Характеристика налоговой нагрузки в СППК «ФилМилк»

Показатели	2011 г.
1. Показатели общей налоговой нагрузки	
Налоговая нагрузка на доходы, %	0,061
Налоговая нагрузка на финансовые ресурсы, %	11,8
Налоговая нагрузка на 1 работника, тыс.руб.	84,8
Налоговая нагрузка на чистую прибыль, тыс.руб.	0,39
2. Частные показатели налоговой нагрузки по источникам покрытия, % по отношению к	
реализации	0,045
расходам	0,06

Можно также отметить, что рост налоговой нагрузки не должен быть более значительным, чем рост чистой прибыли и финансовых ресурсов предприятия.

Анализируя показатели налоговых платежей, оценивают эволюцию структуры выручки с точки зрения ее «налогоемких» и «неналогоемких» составляющих, что видно на рисунке 2.

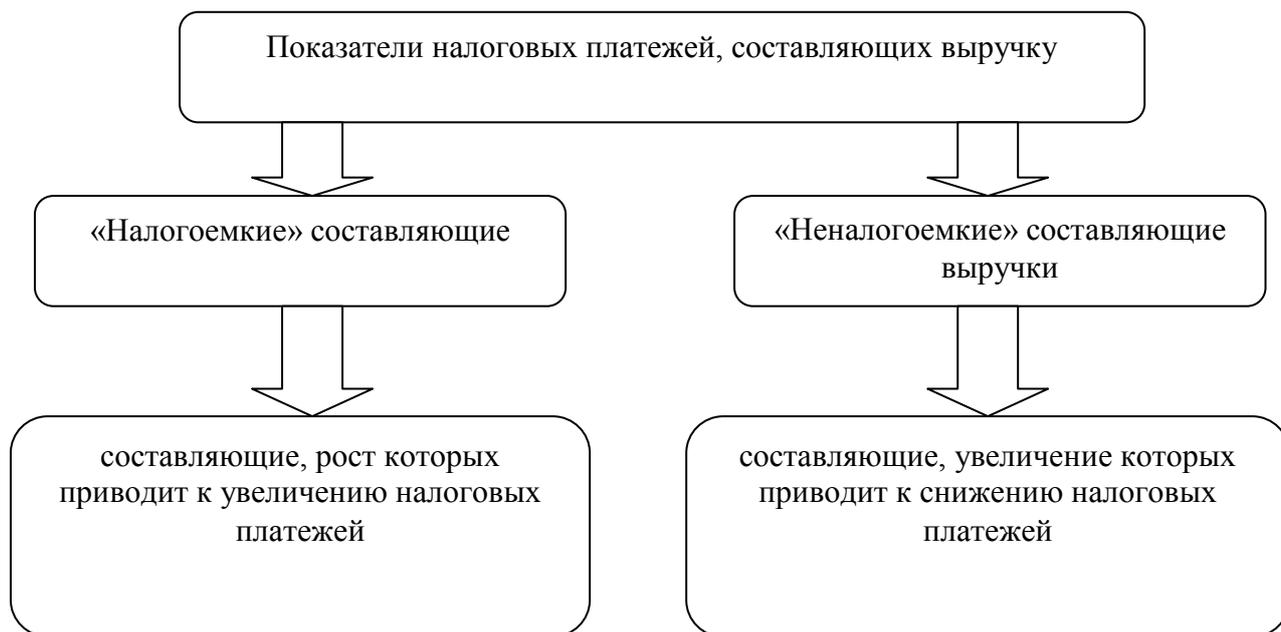


Рисунок 2 - Показатели налоговых платежей, составляющих выручку [3]

При использовании механизмов налоговой оптимизации налогоемкие составляющие будут снижаться, а неналогоемкие увеличиваться.

В СППК «ФилМилк» расчетная прибыль показывает прибыль организации при условии отсутствия платежей государству. Налоговая нагрузка на расчетную прибыль показывает процент изъятия государством заработанной организацией прибыли в условиях ее функционирования в безналоговой среде.

Для сравнительного анализа налоговой нагрузки на организацию можно воспользоваться опубликованной методикой расчета «идеальной» налоговой нагрузки. В соответствии с этой методикой «средняя» структура выручки по данным Росстата, такова:

- доля прибыли - 15%,
- доля затрат на оплату труда - 12,75%,
- доля платежей в социальные фонды - 3,57%,
- доля материальных затрат, амортизации и прочих затрат - 68,68%.

Результатом анализа относительных показателей налоговой нагрузки будет формирование заключения о том, насколько значительны отклонения от «идеальной» налоговой нагрузки [1].

Относительные показатели налоговой нагрузки наиболее точно и объективно характеризуют тяжесть налоговой нагрузки на организацию, особенно если есть база для их сравнительного анализа, в частности показатели эталонной, отраслевой налоговой нагрузки.

В России совокупная налоговая нагрузка, позволяющая судить о размере уплачиваемых организацией налоговых платежей, в среднем составляет 20-30% от доходов.

Если более 30% доходов составляют налоги, необходимо оптимизировать налоговые платежи. Практика показывает, что при надлежащем планировании налоговую нагрузку предприятия можно уменьшить в два раза. Ее планирование начинается с определения факторов, влияющих на налогообложение сделки: налогов предприятия и его контрагентов, необлагаемых операций, видов договоров по сделке, договорных условий.

Для дальнейшего исследования причин достаточно низкого уровня налоговой нагрузки в СППК «ФилМилк» выполнен расчет показателей структуры выручки, результаты которого приведены в таблице 3.

Таблица 3 - Анализ структуры выручки в СППК «ФилМилк»

Показатели	Отчетный год / 2011 г.		«Идеальная» структура выручки
	тыс. руб.	%	
Выручка	5750	100,0	100,0
Себестоимость, в т.ч.:	4357	-	-
- затраты на оплату труда	51	0,9	16,3
- материальные затраты	4134	71,9	68,7
- амортизация	-	-	
- прочие затраты	-	-	
Валовая прибыль	1393	-	-
Управленческие расходы	728	15,7	-
Прибыль от продаж	665	11,5	15,0

Из таблицы 3 следует, что структура выручки в СППК «ФилМилк» не «идеальна», так как в организации в составе выручки высокий уровень управленческих расходов 15,7 %. Однако управленческие расходы и затраты на оплату труда в совокупности близки к «идеальной» структуре – 16,6 (0,9+15,7).

Из-за незначительных расхождений в СППК «ФилМилк» ниже и уровень прибыли от продаж: он составил 11,5 % по сравнению с «идеальной» структурой, что ниже ее на 23,3 %.

Исходя из расчетов можно сделать вывод, что в СППК «ФилМилк» снижение расходов на управление позволит увеличить сумму прибыли от продаж.

Переходя к анализу расчетов по налогу, предварительно оценивают корректность и согласованность форм финансовой отчетности организации, формируют результаты анализа расчетов.

Подводя итог анализу налоговой нагрузки СППК «ФилМилк», можно отметить следующее:

- СППК «ФилМилк» представляет собой растущий эффективный бизнес, характеризующийся позитивной динамикой не только налоговых баз, но и налоговых платежей;

- уровень налоговой нагрузки в СППК «ФилМилк» достаточно низкий, что связано с относительно неналогоемкой структурой выручки, в которой занижен по сравнению с идеальным вариантом удельный вес прибыли;

- соотношение налоговых активов и обязательств в отчетном году складывается в пользу СППК «ФилМилк», то есть активы не превышают соответствующие обязательства.

В целом можно сделать вывод, что специалисты СППК «ФилМилк» эффективно управляют налоговыми платежами, поддерживая налоговую нагрузку на относительно низком уровне, не допуская увеличения налоговых рисков.

В процессе формирования доходов и расходов организации первостепенный интерес представляют многовариантные методы учета и оценки фактов налоговой нагрузки. Важное значение среди них отводится тем способам, которые позволяют оптимизировать налоговые платежи.

Методику анализа налоговой нагрузки в СППК «ФилМилк» рекомендуется использовать в целях оптимизации системы бухгалтерского и налогового учета, а также для анализа финансовых показателей в сельскохозяйственных предприятиях.

Данная методика способствует повышению информативности для всех групп пользователей финансовой отчетности, позволяет принимать оптимальные решения в отношении управления финансовыми ресурсами организации.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Васильева, М.В. Учетно-информационная база проведения налогового анализа как этапа налогового планирования на микроуровне [Текст] / М.В. Васильева // Управленческий учет. – 2010. - №1. - С. 28-33
2. Попова, Л.В. Налоговый анализ: учебное пособие для высшего профессионального образования [Текст] / Л.В. Попова, Н.Г. Варакса, Е.Г. Дедкова. – Орел: ФГОУ ВПО «Госуниверситет – УНПК», 2011. – 165 с.
3. Салькова, О.С. Налоговая нагрузка в системе управления финансами предприятия [Текст] / О.С. Салькова // Финансы. - 2010. - №1. - С. 35

Козлюк Наталья Васильевна

ФГБОУ ВПО «Госуниверситет – УНПК»
Докторант кафедры «Бухгалтерский учет и налогообложение»
302020, Орел, Наугорское ш., 29
Тел.: (4862) 41-98-60
E-mail: orelbuin@yahoo.com

N.V. KOZLYUK

ANALYSIS THE EFFECT OF TAX LOADS ON THE FORMATION OF FINANCIAL RESULTS

In this article, the author of an algorithm for the analysis of tax payments on these financial statements, the tax burden is calculated by the example of a particular company, as well as calculated rates of tax payments that make up the revenue.

Keywords: tax analysis, tax load, financial results, performance tax payments.

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Vasil'eva, M.V. Uchetno-informacionnaja baza provedenija nalogovogo analiza kak jetapa nalogovogo planirovanija na mikrourovne [Tekst] / M.V. Vasil'eva // Upravlencheskij uchet. – 2010. - №1. - S. 28-33
2. Popova, L.V. Nalogovyj analiz: uchebnoe posobie dlja vysshego professional'nogo obrazovanija [Tekst] / L.V. Popova, N.G. Varaksa, E.G. Dedkova. – Орел: FGOU VPO «Gosuniversitet – UNPK», 2011. – 165 s.
3. Sal'kova O.S. Nalogovaja nagruzka v sisteme upravlenija finansami predprijatija [Tekst] / O.S. Sal'kova // Finansy. - 2010. - №1. - S.35

Kozljuk Natal'ja Vasil'evna

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

СИСТЕМА ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ РАСЧЕТОВ С БЮДЖЕТОМ И НАЛОГОВОГО АУДИТА НА ПРЕДПРИЯТИИ

В статье автором представлена модель системы внутреннего контроля на предприятии, раскрыты составляющие аудита и источники информации для налогового аудита, а также предложена методика оценки системы внутреннего контроля при аудите налоговых платежей хозяйствующего субъекта.

Ключевые слова: контроль, налоговый аудит, расчеты с бюджетом.

В современных условиях экономического развития России в связи с возрастающей диверсификацией и децентрализацией производства, а также усложнением организационных структур управления построению эффективной системы внутреннего контроля уделяется особое внимание. Для этого необходимо обрабатывать большое количество учетно-аналитической и юридической документации, осуществить проверку большинства хозяйственных операций по существу. Постоянный и эффективный внутренний контроль в ООО «Виктория» необходим, чтобы принимать и реализовывать наиболее эффективные с точки зрения стратегического развития экономического субъекта управленческие решения. Создание в широком масштабе эффективно действующей системы контрольных подразделений внутри предприятия – это сложный процесс. Он подразумевает высокие профессиональные требования к контролерам, достаточный уровень их независимости, а также заинтересованность контролера в качественном выполнении обязанностей, т.е. непосредственная связь результатов его работы с развитием организации. Особенности контроля и управления в ООО «Виктория» обусловили потребность создания в системе внутреннего контроля предприятия особой службы, выполняющей функции своеобразного мониторинга состояния контрольной среды, систем бухгалтерского и налогового контроля и обладающей механизмом обратной связи руководства и собственников непосредственно с работниками организации.

Система внутреннего контроля расчетов с бюджетом позволит сократить объем налоговых доначислений по результатам налоговых проверок. ООО «Виктория» в ходе налогового планирования стремится к оптимизации своих налоговых обязательств. Вместе с тем организация уделяет незначительное внимание налоговому планированию в своей повседневной деятельности. Другой проблемой для учетно-налоговых функций ООО «Виктория» является внутриорганизационная коммуникация по налоговым вопросам. Для устранения данных препятствий к созданию системы внутреннего контроля на предприятии была разработана и предложена к внедрению система налогового анализа, налогового планирования и прогнозирования в ООО «Виктория». Это позволит выделить налоговый отдел в самостоятельную организационную единицу в учетно-налоговой системе предприятия, четче отслеживать разъяснения Министерства финансов РФ по налоговым вопросам [1].

Такой подход к управлению налоговыми обязательствами позволит уменьшить вероятность споров с налоговой инспекцией. Однако в данном случае повышается персональная ответственность работников ООО «Виктория», так как решения в учетно-налоговой сфере будут зависеть от уровня квалификации конкретного сотрудника, подобный подход часто приводит к поздней реакции и появлению в акте налоговой проверки наиболее сложных налоговых рисков или рисков, по которым отсутствуют официальные разъяснения налоговых органов и правоприменительная практика.

Анализ причин налоговой неэффективности может выявить значительные резервы повышения эффективности деятельности ООО «Виктория» в целом, которые могут

выражаться в снижении суммы уплаченных налогов, повышении показателя чистой прибыли, ускорении оборачиваемости «входящего» НДС и прочих отложенных налоговых активов (таких, как убытки прошлых лет).

Зачастую налоговая неэффективность не может быть устранена простыми методами, поскольку является следствием комплекса недостатков в управлении налоговыми обязательствами – таких как недостаточная автоматизация, низкая квалификация или нехватка персонала, неэффективная организация налогового отдела, отсутствие мотивации и прочее. Поэтому для эффективного управления налоговыми обязательствами ООО «Виктория» и устранения налоговой неэффективности необходим системный подход к построению системы управления налоговыми обязательствами. Предлагаемая модель системы внутреннего контроля в ООО «Виктория» представлена на рисунке 1.

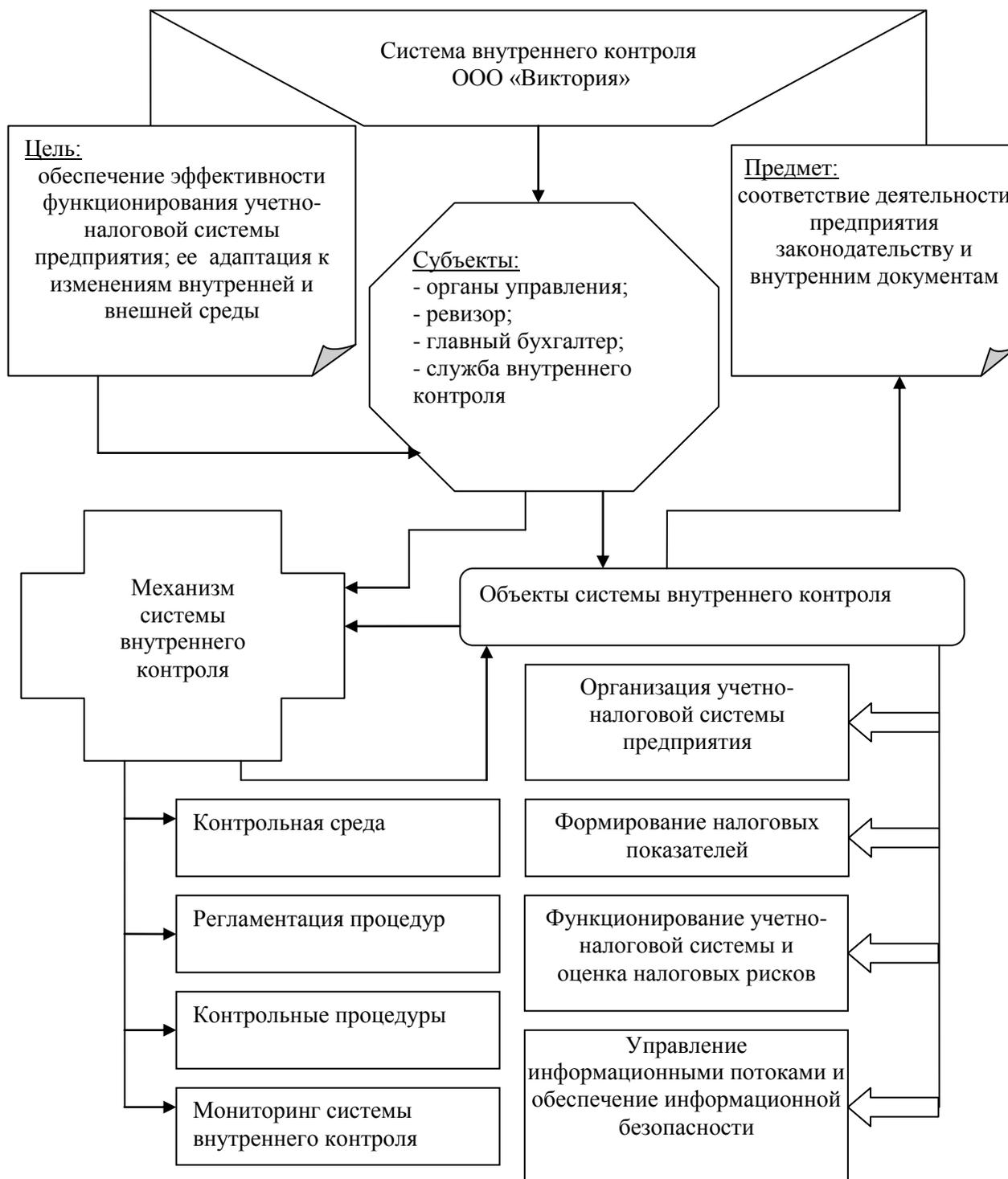


Рисунок 1 – Модель системы внутреннего контроля в ООО «Виктория»

Предлагаемая модель будет эффективно функционировать при условии соблюдения принципов управления налоговыми платежами и обязательствами, что требует включения в области ответственности налоговой функции ООО «Виктория» все большего количества дополнительных задач, в частности:

- вовлечение налоговых специалистов в расчет отложенных налогов в финансовой отчетности;
- участие налоговых специалистов в оценке неопределенностей по налогам;
- документирование результатов внутреннего контроля по налоговым вопросам;
- предоставление регулярных отчетов по налоговым рискам налоговым органам, финансовому директору, совету директоров и аудиторскому комитету;
- организацию налогового бюджетирования;
- оптимизацию денежных потоков по налогам [2].

Организация эффективной системы внутреннего контроля позволит своевременно выявлять налоговые риски и минимизировать налоговые обязательства ООО «Виктория» и поможет сформировать адекватную современным меняющимся условиям хозяйствования систему по оптимизации налоговых платежей организации.

Тем самым система внутреннего контроля позволит своевременно информировать руководство предприятия о качестве и содержании показателей учетно-налоговой системы, а также о месте и причине возникновения разных отклонений в данных показателях.

Таким образом, цель внутреннего контроля в ООО «Виктория» – это информационное обеспечение системы управления для получения возможности принятия эффективных решений в области оптимизации налогообложения и контроля за налоговыми платежами предприятия.

Современные системы построения внутреннего контроля формируются, основываясь на требованиях российских и зарубежных принципов корпоративного управления, они делают акцент на ответственности высшего руководства предприятия за формирование надежной системы внутреннего контроля и поддержание надлежащего ее функционирования.

При этом многие компании в настоящее время имеют в своей структуре службу внутреннего аудита.

Внутренний аудит, являясь одним из незаменимых инструментов собственников компании и Совета директоров при организации корпоративного управления и контроля, представляет собой наиболее развитую форму внутреннего контроля на предприятии, благодаря которому осуществляется поиск путей совершенствования системы расчетов с бюджетом по налогам и сборам.

В структуре уплачиваемых ООО «Виктория» налогов наибольший удельный вес занимает НДС, поэтому предлагаем проводить мероприятия налогового аудита именно по данному налогу.

Аудиторам необходимо проверить, ведётся ли отдельный учёт НДС на ООО «Виктория» и разработан ли механизм его распределения.

В процессе осуществления аудиторской проверки операций по НДС на ООО «Виктория» аудитору необходимо руководствоваться главой 21 НК РФ. Аудит НДС на ООО «Виктория» должен включать в себя элементы, указанные на рисунке 2.



Рисунок 2 – Составляющие аудита НДС на ООО «Виктория»

Объём работы, необходимый для формирования аудиторского мнения о правильности исчисления и уплаты НДС, определяется на основе данных о состоянии внутреннего контроля в ООО «Виктория».

Проверка расчётов по НДС на ООО «Виктория» должна производиться по данным бухгалтерского учёта и отчётности, регистрам налогового учёта: книги продаж и книги покупок, с использованием необходимых первичных документов, счетов-фактур.

Должна проверяться полнота отражения налога и стоимости поступивших сырья, материалов, комплектующих и других изделий, топлива, товаров, работ и услуг, относимых на издержки производства, а также обоснованность сумм налога по основным средствам и нематериальным активам, подлежащих отнесению на расчёты с бюджетом и налога к стоимости реализованных товаров, выполненных работ и услуг [3].

Детальной проверке должны быть подвергнуты обоснованность применяемых льгот по НДС на отдельные товары, а также своевременность перечисления ООО «Виктория» сумм налога в бюджет и уплаты авансовых платежей.

Информационная база при проведении налоговых проверок по НДС включает две составляющие: нормативная база и документальные источники информации.

Полная и комплексная информационная база дает возможность провести всестороннюю проверку операций по расчетам с бюджетом по НДС. К основным документальным источникам информации для проверки расчетов с бюджетом по НДС при проведении выездной проверки относятся:

- Положение об учетной политике;
- первично-учетная документация;
- аналитические регистры налогового учета по НДС;
- синтетические регистры налогового учета по НДС;
- налоговые декларации по НДС и формы бухгалтерской отчетности (рис. 3).

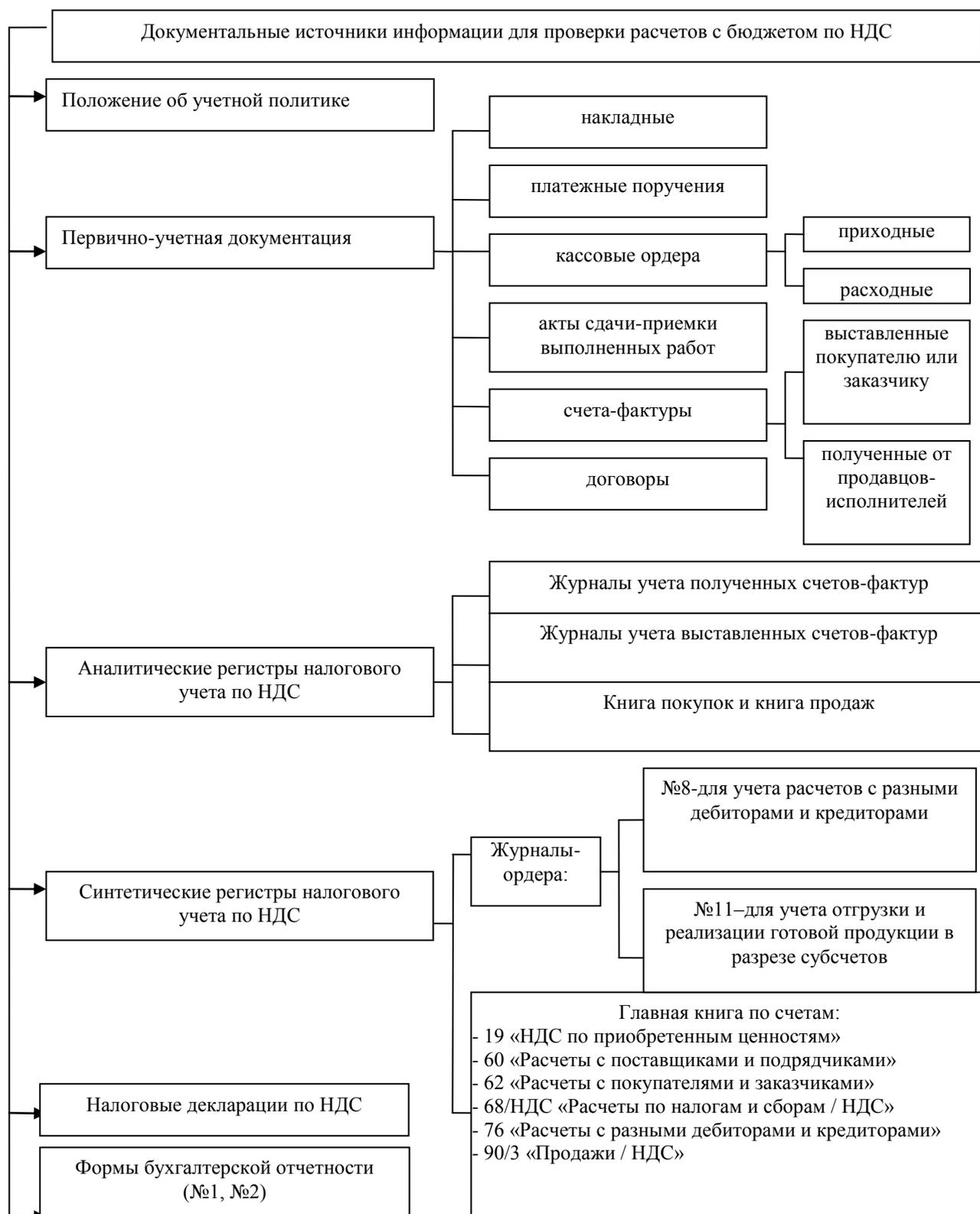


Рисунок 3 – Источники информации для налогового аудита по НДС

При проверке расчётов по НДС на ООО «Виктория» может быть использован метод анализа налоговых деклараций, основными этапами которого являются этапы обозначенные на рисунке 4.



Рисунок 4 – Предлагаемые этапы анализа налоговых деклараций ООО «Виктория» в рамках налогового аудита

На первом этапе анализа в декларации должны указываться сумма НДС, подлежащая уплате ООО «Виктория» в бюджет (возмещению из бюджета). Порядок проверки итоговых строк раздела 1 может выглядеть следующим образом: (стр.350 раздела 3 + стр.30 раздела 7) – (стр. 360 раздела 3 + стр. 030 раздела 5 + стр. 060 раздела 6 + стр. 040 раздела 7 + стр. 060 раздела 8). Положительный результат отражают по стр. 040 (сумма налога к уплате), отрицательный – по стр. 050 (сумма налога к возмещению).

Затем аудитор должен будет проверить наличие на ООО «Виктория» отдельного учёта по операциям, облагаемым НДС и необлагаемым или облагаемым по разным ставкам. При формировании рабочего плана счетов в организации должны предусмотреть открытие к счёту 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретённым ценностям» соответствующих субсчетов [4].

В книге покупок регистрируются счета-фактуры за приобретённые основные средства и нематериальные активы, поступившие производственные запасы, товары и оказанные услуги. Произведённые организацией авансовые платежи в порядке предварительной оплаты товаров не отражаются в книге покупок, так как по ним не производится зачёт НДС. Итоговые данные книги покупок служат основанием для вычета НДС.

При аудите расчётов по НДС особое внимание следует обращать на счета-фактуры, полученные от поставщиков, и их регистрацию в книге покупок ООО «Виктория». По законодательству возмещение из бюджета возможно, только если в наличии есть счета-фактуры, подтверждающие стоимость приобретённых товаров, а в книгу покупок внесены соответствующие записи. Если в ООО «Виктория» нет того или другого, предъявлять НДС к вычету она не имеет права.

Счета-фактуры являются инструментом дополнительного контроля за уплатой НДС и могут использоваться для встречных проверок ООО «Виктория» с целью выявления фактов уклонения от налогообложения и необоснованного предъявления к зачёту сумм НДС по

приобретённым ценностям. Расчёты по НДС должны составляться на основании журналов-ордеров, ведомостей, машинограмм и других регистров бухгалтерского учёта ООО «Виктория» по заготовке материальных ценностей, реализации продукции.

При проверке правильности учёта полученного ООО «Виктория» НДС, включаемого в стоимость реализуемых товаров, работ и услуг, и соответствия задолженности по НДС перед бюджетом аудиторы должны будут осуществлять контроль:

- правильности соблюдения выбранного варианта ведения раздельного учёта НДС и утверждённого и утверждённого приказом по учётной политике;
- полноты отражения в бухгалтерском учёте выручки от реализации товаров и авансов полученных.

В таблице 1 представлена программа аудита по НДС, предлагаемая к использованию в ООО «Виктория»

Таблица 1 – Программа проверки правильности и полноты исчисления налога на добавленную стоимость в рамках налогового аудита

Объекты проверки	Аудиторские процедуры
Положения учетной политики	1. Тестирование учетной политики для целей налогового учета на соответствие нормам действующего законодательства.
Налоговая база при реализации товаров (работ, услуг, имущественных прав)	1. Проверка ведения журнала учета выставленных счетов-фактур и книги продаж, своевременности выставления и правильности оформления счетов-фактур. 2. Проверка сопоставимости данных бухгалтерского учета, налоговой отчетности и книги продаж. 3. Выделение операций, не подлежащих налогообложению в соответствии со ст. 149 НК РФ, с целью подтверждения правомерности невключения их в налогооблагаемую базу. 4. Проверка формирования налоговой базы при реализации товаров (работ, услуг, имущественных прав). 5. Проверка определения налоговой базы с учетом сумм, связанных с расчетами по оплате товаров (работ, услуг, имущественных прав). 6. Выделение операций местом которых не является Российская Федерация. 7. Обоснованность применения налоговой ставки 0%. 8. Проверка правильности исчисления налога налоговым агентом. 9. Проверка исчисления налога по договорам поручения, комиссии, агентским. 10. Проверка прочих операций при которых велик риск возникновения ошибок (безвозмездная передача) и т.д.
Применение налоговых вычетов	1. Проверка ведения журнала учета полученных счетов-фактур и книги покупок, правильности заполнения обязательных реквизитов в входящих счетах-фактурах. 2. Проверка наличия и правильности оформления документов, являющихся основанием для оприходования товарно-материальных ценностей (товаров, работ, услуг). 3. Проверка ведения раздельного учета сумм налога по приобретенным товарам (работам, услугам), в том числе основным средствам и нематериальным активам, имущественным правам, используемым для осуществления как облагаемых налогом, так и не подлежащих налогообложению (освобожденных от налогообложения) операций. 4. Проверка соответствия применения вычетов по НДС порядку, указанному в статье 172 НК РФ. 5. Проверка вычетов по авансам. 6. Проверка прочих операций при которых велик риск возникновения ошибок (неденежные формы расчетов, и т.д.)
Заполнение налоговой декларации. Исчисление суммы налога, подлежащей уплате в бюджет	Выборочная проверка своевременности уплаты сумм в бюджет, предоставления расчетов по НДС в налоговые органы, заполнения форм налоговых деклараций.

Проверка расчётов по НДС в ООО «Виктория» способна выявить недостатки в системе налогового учета; количественные отклонения при формировании базы по НДС;

искажения в представлении и раскрытии информации по НДС и обязательствам перед бюджетом в финансовой отчетности. Достижение высокой надежности и эффективности систем бухгалтерского, налогового учета и внутреннего контроля расчетных операций позволит ограничиться проведением выборочной аудиторской проверки.

В рамках налогового аудита НДС необходимо также провести оценку системы внутреннего контроля и бухгалтерского учета расчетов с бюджетом по НДС. Предполагаемая оценка системы внутреннего контроля при аудите НДС в ООО «Виктория» представлена в таблице 2.

Таблица 2 – Оценка системы внутреннего контроля при аудите налоговых платежей в ООО «Виктория»

Наименование процедуры контроля	Конечные задачи процедуры контроля
Контроль законности совершения операции и создания первичной документации	Все хозяйственные операции совершаются и фиксируются в учете с письменного разрешения руководства
	Все хозяйственные операции совершаются в строгом соответствии с заключенными договорами и действующим законодательством
Формальная проверка документации на наличие обязательных реквизитов	Все первичные документы в части наличия необходимых реквизитов отвечают требованиям законодательства о бухгалтерском учете
Соответствие первичной документации регистрируемому оперативным фактам	На каждую операцию составлен документ, верно зафиксировавший совершенный оперативный факт
Контроль полноты регистрации первичных документов	Все первичные документы введены и обработаны
Контроль точности регистрации и обработки первичных документов	Точный количественный и качественный перенос данных из документов в систему учета
Контроль документопотока	Исполнение действующего графика документооборота по расчетам по НДС
Контроль своевременности регистрации и обработки первичных документов	Принцип временной определенности соблюден, т.е. документы составлены в то время, когда совершаются операции
Контроль за истребованием дебиторской и кредиторской задолженности	С любой сомнительной или просроченной задолженностью на предприятии проводится работа по ее истребованию
Контроль за правильностью отражения расчетов с бюджетом по НДС на счетах бухгалтерского учета	Все операции по расчетным операциям отражены на бухгалтерских счетах

Налоговый аудит на предприятиях является важнейшей частью современной системы управления учетно-налоговой системы, позволяющей пресекать налоговые правонарушения, правильно и своевременно исчислять суммы налога, подлежащие уплате в бюджет. Источниками информации для проверки расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами являются: Положение об учетной политике предприятия, бухгалтерский баланс, отчет о прибылях и убытках, декларации по налогам и взносам, расчетные ведомости по начислению заработной платы, журналы учета полученных и выставленных счетов-фактур, книга покупок, книга продаж, учетные регистры (карточки, ведомости, журналы-ордера) по счетам 19, 68, 69, 70, 76, 90, 91, 99 и другим, Главная книга [5].

Налоговый аудит по НДС в ООО «Виктория» должен включать в себя проверку пяти основных источников налоговых рисков:

- 1) правильность толкования налогового законодательства при определении, формировании налоговой базы и начислении НДС;
- 2) правильность исчисления, декларирования и уплаты НДС, состояние взаиморасчетов с бюджетом;
- 3) готовность документации по НДС к налоговым проверкам;

4) анализ юридической составляющей – качество договоров и другой документации, вытекающие из них налоговые, юридические, организационные риски, способные привести к налоговым претензиям, готовность ООО «Виктория» к защите от претензий;

5) соответствие систем бухгалтерского и налогового учета требованиям действующего законодательства.

Проверка и подтверждение правильности исчисления и уплаты ООО «Виктория» налогов в бюджет включает проведение проверки налоговой отчетности, представленной по установленным формам (налоговых деклараций, расчетов, справок об авансовых платежах), а также правомерность использования налоговых льгот.

Сведения, содержащиеся в налоговой отчетности, проверяются и анализируются путем их сопоставления с данными синтетических и аналитических регистров бухгалтерского учета и отчетности.

В рамках аудиторской проверки часть информации по НДС необходимо установить правильность определения налогооблагаемых баз и точность расчетов сумм налогов, подлежащих к уплате, правильность составления налоговых деклараций. А для этого необходимо проверить наличие всех необходимых первичных документов, договоров по различным финансово-хозяйственным операциям, а также соответствие указанных в расчетах данных данным бухгалтерского учета и подтвердить соответствие финансовых и хозяйственных операций действующему налоговому законодательству. В целях избежания арифметических ошибок рекомендуется проводить по каждому расчету сверку данных бухгалтерского учета, на основании которых составлен расчет, и арифметический подсчет в расчете. Также проверяется своевременность составления и представления налоговых деклараций и расчетов, своевременность уплаты налогов. Вся полученную в ходе проверки информацию аудитор регистрирует в своих рабочих документах, выявляет значимость ошибок и их влияние на достоверность отчетности, при необходимости корректирует план проверки.

Необходимо соблюдать и контролировать соответствие первичных документов установленным требованиям и следить за обеспечением полной и достоверной информации о хозяйственных операциях в целях налогообложения. Для этого следует изучить организацию документооборота: существует ли график документооборота; насколько пригоден существующий документооборот для составления аналитических регистров налогового учета и формирования налогооблагаемых показателей; какое место занимают в установленном документообороте налоговые декларации; учитывает ли существующий документооборот интересы внешних пользователей (органов Федеральной налоговой службы РФ и др.). Следует также убедиться в том, что учетная политика организации не противоречит нормам бухгалтерского и налогового законодательства, разработаны ли формы первичных документов, не предусмотренных Госкомстатом, и технология документооборота; установлен ли список лиц, имеющих право подписи первичных учетных документов.

Цель проверки налоговой отчетности ООО «Виктория» - выражение мнения о достоверности налоговой отчетности и соответствия во всех существенных аспектах нормам, установленным законодательством. Задача проверки - собрать достаточные аудиторские доказательства о достоверности налоговой отчетности.

Таким образом, целью аудита расчетов ООО «Виктория» с бюджетом и внебюджетными фондами является подтверждение правильности расчетов, полноты и своевременности перечисления в бюджет и внебюджетные фонды налогов, сборов и платежей.

Система внутреннего контроля в ООО «Виктория» является важным звеном информационной учетно-налоговой системы организации. Целесообразно для осуществления внутреннего контроля использовать структурно-функциональную форму внутреннего контроля ООО «Виктория». Данная модель отражает необходимые взаимодействия единиц организационной структуры организации, соответствующие их

контрольным функциям. Организация эффективной системы внутреннего контроля позволит своевременно выявлять и минимизировать налоговые риски в управлении ООО «Виктория», а также позволит сформировать адекватную современным permanently меняющимся условиям хозяйствования систему информационного обеспечения всех уровней управления, позволяющую своевременно адаптировать функционирование организации к изменениям во внутренней и внешней среде.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Дедкова, Е.Г. Методика анализа влияния налоговых затрат на финансовые результаты деятельности предприятий [Текст] / Е.Г. Дедкова // Экономические и гуманитарные науки. - 2010. - №10 (225). – С. 76-83
2. Васильева, М.В. Анализ и оценка динамики и структуры задолженности по налогам и сборам [Текст] / М.В. Васильева // Экономические и гуманитарные науки. – 2010. - №7(222) – С. 113-120
3. Маслов, Б.Г. Теоретические аспекты формирования добавленной стоимости и ее налогообложение в мировой практике [Текст] / Б.Г. Маслов // Управленческий учет. - 2009. - №11. – С. 23-29
4. Маслова, И.А. Методические аспекты оценки стоимости предприятия [Текст] / И.А. Маслова // Управленческий учет - 2010. - №3. - С. 22-31
5. Попова, Л.В. Модели налогового консультирования в анализе и оценке финансово-экономической деятельности промышленных предприятий [Текст] / Л.В. Попова // Управленческий учет. - 2012. - №4. – С. 59-65

Семенова Наталья Владимировна

ООО «БН-КОНСАЛТИНГ»

Генеральный директор

125124, г. Москва, ул. Правды, д. 8, корп. 13

Тел.: (4862) 41-70-68

E-mail: sirena-85@mail.ru

N.V. SEMENOVA

INTERNAL CONTROL SYSTEM PAYMENTS TO THE BUDGET AND TAX AUDITS FOR ENTERPRISE

In this paper the author presents a model system of internal control in the company, disclosed the components of audit and sources of information for tax audits, as well as the technique of assessment of internal control in an audit of tax payments of an economic entity.

Keywords: control, tax audit settlements with the budget.

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Dedkova, E.G. Metodika analiza vlijaniya nalogovyh zatrat na finansovye rezul'taty dejatel'nosti predpriyatij [Tekst] / E.G. Dedkova // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. - 2010. - №10 (225). – S. 76-83
2. Vasil'eva, M.V. Analiz i ocenka dinamiki i struktury zadolzhennosti po nalogam i sboram [Tekst] / M.V. Vasil'eva // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki. – 2010. - №7(222) – S.113-120
3. Maslov, B. G. Teoreticheskie aspekty formirovaniya dobavlennoj stoimosti i ee nalogooblozhenie v mirovoj praktike [Tekst] / B.G. Maslov // Upravlencheskij uchet. - 2009. - №11. – S. 23-29
4. Maslova, I.A. Metodicheskie aspekty ocenki stoimosti predpriyatija [Tekst] / I.A. Maslova // Upravlencheskij uchet - 2010. - №3. - S.22-31
5. Popova, L.V. Modeli nalogovogo konsul'tirovaniya v analize i ocenke finansovo-jekonomicheskoj dejatel'nosti promyshlennyh predpriyatij [Tekst] / L.V. Popova // Upravlencheskij uchet. - 2012. - №4. – S.59-65

Semenova Natal'ya Vladimirovna

BN-CONSULTING

General Director

125124, Moscow, str. Truth, 8/13

Numb.: (4862) 41-70-68

E-mail: sirena-85@mail.ru

А.В. ЧЕРМОШАНСКИЙ

АНАЛИЗ И ОЦЕНКА ЭФФЕКТИВНОСТИ СХЕМ ОПТИМИЗАЦИИ НАЛОГОВЫХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ НА ПРЕДПРИЯТИИ С УЧЁТОМ ФАКТОРА РИСКА

Статья посвящена вопросам оценки и анализа эффективности налоговой оптимизации в условиях постоянно меняющейся экономической среды. Автором рассмотрен порядок организации налоговой оптимизации на предприятии, предложены показатели эффективности использования методов налоговой оптимизации и выделены анализируемые составляющие рисков налоговой оптимизации.

Ключевые слова: налоговые обязательства, оптимизация, анализ, оценка, фактор риска, схема оптимизации налоговых обязательств.

Отдельные элементы налоговой оптимизации на предприятии, как правило, осуществляет главный бухгалтер. Он проводит оценку налоговой системы предприятия, финансово-хозяйственной деятельности, анализ влияния различных факторов на показатели деятельности.

Эффективность налоговой оптимизации зависит от её организации, которая представлена на рисунке 1.



Рисунок 1 – Организация налоговой оптимизации на предприятии

Организация автоматизации налогового процесса необходима, прежде всего, для

правильного исчисления налоговых платежей. Также автоматизация облегчает трудоемкий процесс по расчету налоговых сумм на предприятии.

Ведение налогового календаря позволяет своевременно уплачивать налоги и значительно упрощает задачу бухгалтера, а также напоминает, когда необходимо совершить необходимые платежи, представить декларацию или расчеты по налогам и сборам.

Учетная политика предусматривает порядок признания доходов и расходов, определяет налоговую базу по налогу на прибыль организаций. Ведение учетной политики ставит перед бухгалтером предприятия ряд сложных проблем не только в области формирования бухгалтерских показателей, но и по учету налоговых последствий принимаемых предпринимательских решений.

Необходимость грамотной организации бухгалтерского учета обусловлена равномерным распределением нагрузки по работе с документами. Это особенно важно учитывать при наступлении сроков сдачи бухгалтерской и налоговой отчетности, так как при несвоевременной сдаче документов налоговые органы могут наложить определённые санкции.

Составление информационной налоговой базы необходимо для правильного исчисления налога, исходя из первичных документов. Кроме того, главный бухгалтер обязан отслеживать изменения в законодательстве по каждому налогу и в бухгалтерском учете во избежание административной ответственности.

Контроль своевременной уплаты налогов осуществляется с помощью налогового календаря. Он позволяет своевременно подготовить и сдать отчетность в налоговые органы.

Кроме того, предприятие должно выбирать добросовестных покупателей и поставщиков для того, чтобы в результате невыполнения ими своих обязанностей у него не возникли проблемы по уплате налоговых платежей.

Прохождение курсов по повышению квалификации бухгалтера необходимо ввиду постоянно меняющегося налогового законодательства и правил ведения бухгалтерского учета [2].

После проведения оптимизации необходимо проанализировать эффективность выбранных методов оптимизации. Эффективность налоговой оптимизации определяется с помощью ряда коэффициентов, общая схема расчета которых предусматривает отношение совокупности налоговых издержек или отдельных составляющих к объему продаж, себестоимости или прибыли. Показатели могут рассчитываться как в долях единицы, так и в процентах. Совокупность показателей эффективности налоговой оптимизации приведена в таблице 1.

Таблица 1 - Показатели эффективности использования методов налоговой оптимизации

Показатель	Алгоритм расчета
Общий коэффициент эффективности налогообложения	Чистая прибыль (чистый доход)/совокупные налоговые издержки (в налоговые издержки следует включать как косвенные налоги на доходы в размере сумм к доплате, т.е. с учетом возмещаемых сумм, так и налоги, относимые на затраты и финансовые результаты, включая чистую прибыль)
Налогоемкость продаж	Совокупные налоговые издержки / объем продаж (в объем продаж, как результирующий показатель деятельности организации, следует включать выручку от реализации товаров, полученные от покупателей суммы косвенных налогов)

Продолжение таблицы 1

Коэффициент налогообложения доходов	Оборотные налоговые издержки / выручка от реализации (в оборотные налоговые издержки следует включать косвенные налоги на доходы, являющиеся по своей природе оборотными)
Коэффициент налогообложения затрат	Налоговые издержки, относимые на затраты / совокупные затраты

Рассчитаем данные коэффициенты для ОАО «Домовик» с целью анализа эффективности налоговой оптимизации предприятия (табл. 2).

Таблица 2 - Показатели эффективности использования методов налоговой оптимизации ОАО «Домовик» за 2010 – 2011 гг.

Наименование показателя	2010 год, %	2011 год	Темп роста, %
Общий коэффициент эффективности налогообложения	$32\ 322 / 99\ 921 = 32$	$52\ 379 / 101\ 003 = 52$	162,5
Налогоемкость продаж	$1\ 237\ 275 / 41\ 871\ 000 = 3$	$1\ 254\ 564 / 45\ 241\ 000 = 2,8$	93
Коэффициент налогообложения доходов	$1\ 214\ 986 / 41\ 871\ 000 = 2,9$	$1\ 210\ 795 / 45\ 241\ 000 = 2,7$	93
Коэффициент налогообложения затрат	$1\ 148\ 493 / 20\ 844\ 000 = 5,5$	$1\ 179\ 026 / 23\ 422\ 000 = 5$	91

Эффективность налогообложения ОАО «Домовик» выросла на 62,5 %, что характеризует положительную динамику системы налогообложения предприятия в целом.

Значение показателя «налогоемкость продаж» составляет около 3 %. Это говорит о том, что налоговая оптимизация ОАО «Домовик» может быть ограничена рамками четкого ведения бухгалтерского учета и внутреннего документооборота, использованием прямых льгот и самообразованием главного бухгалтера.

Коэффициенты налогообложения доходов и затрат в 2010 – 2011 гг. также достаточно невелики, что характеризует достаточно высокую эффективность ведения как налогового учёта в целом, так и систему налоговой оптимизации ОАО «Домовик».

При анализе и оценке эффективности налоговой оптимизации ОАО «Домовик» необходимо учитывать фактор риска.

Риск налоговой оптимизации с точки зрения налогоплательщика – вероятность (угроза) доначисления ему налогов (сборов), пеней и штрафов в ходе налоговой проверки из-за возникших разногласий между налогоплательщиками и налоговиками в трактовке налогового законодательства, которая может обернуться для хозяйствующего субъекта действительным возрастанием налогового бремени [4].

При оценке риска налоговой оптимизации для дальнейшего управления им необходимо провести анализ его основных составляющих, таких как вероятность наступления и характер ущерба (рис. 2).

Для анализа важно иметь необходимое и достаточное количество информации, чтобы предполагаемые варианты событий свести к вероятным значениям. Затем в соответствии с этими значениями оценить принятые решения.



Рисунок 2 - Анализируемые составляющие рисков налоговой оптимизации

Вероятность наступления риска можно определить как субъективным, так и объективным методом.

Основой субъективного метода являются предположения, суждения, оценки эксперта, личный опыт и т.д. Объективный метод основывается на определении частоты, с которой происходит рисковое событие. Каждый субъект устанавливает собственное значение для одних и тех же событий.

Данные методы используются в случае отсутствия статистической информации.

Применение методов анализа фактора риска на основе вероятностных показателей практичнее и проще в связи с отсутствием необходимости использования внешней статистической информации. В данном случае используется оценка эксперта [1].

Данные о результатах предполагаемого введения некоторых методов оптимизации в ОАО «Домовик» представлены в таблице 3.

Таблица 3 – Результаты внедрения в систему оптимизации налоговых платежей ОАО «Домовик» ряда методов

Налоговые обязательства до внедрения методов оптимизации, руб.	Метод оптимизации	Налоговые обязательства после внедрения методов оптимизации, руб.	За счёт чего произошли изменения
Налог на прибыль организаций: 13 080	Замена линейного метода амортизации основных средств на нелинейный	12 100	Увеличилась себестоимость и уменьшилась налогооблагаемая база по налогу на прибыль
Налоговые обязательства в целом: 1 254 564	Замена договора купли-продажи основного средства на договор лизинга	1 138 800	Применяется повышающий коэффициент к норме амортизации, лизинговые платежи, направляемые на выкуп основного средства включаются в расходы, учитываемые в целях налогообложения.
1 254 564	Замена разовых стимулирующих выплат премией по результатам работы, предусмотренной системным положением предприятия	1 250 500	Выплачиваемые премии подлежат отнесению на расходы, уменьшающие прибыль

Таким образом, при применении данных методов ОАО «Домовик» может сэкономить около 120 800 рублей, в основном, за счёт оптимизации налога на прибыль организаций.

Для анализа фактора риска системы налоговой оптимизации ОАО «Домовик» необходимо рассчитать следующие вероятностные показатели изменения параметров налогообложения [3].

- средняя доходность изменения параметров налогообложения (X_{cp}) - величина средней экономии от правомерного изменения параметров налогообложения налогоплательщиком, рассчитывается как показатель математического ожидания по формуле 1:

$$X_{cp}^n = \sum_{i=1}^n [L_i * (N_i - O_i)] \quad (1),$$

где i от 1 до n - число налогов, величина которых изменяется вследствие изменения параметров налогообложения;

L_i - вероятность благоприятного исхода (отсутствия штрафных санкций) по i -му налогу;

N_i - сумма i -го налога до оптимизации;

O_i - сумма i -го налога после изменения параметров налогообложения;

$$X_{cp} = 1 * (1\ 150\ 949 - 1\ 135\ 819) = 15\ 130$$

- изменение суммы конкретного налога в результате изменения параметров налогообложения, показывает насколько уменьшаться начисления по i -му налогу вследствие изменения совокупности параметров налогообложения и рассчитывается по формуле 2:

$$X_i = N_i - O_i \quad (2)$$

$$X_i = 1\ 150\ 949 - 1\ 135\ 819 = 15\ 130$$

- риск изменения параметров налогообложения (σ_x)- показатель абсолютной колеблемости налогового риска, рассчитываемый как среднеквадратическое отклонение действительного снижения совокупности сумм начислений по налогам (X_i) от их наиболее ожидаемого значения (X_{cp}) средней доходности изменения параметров налогообложения (формула 3):

$$\sigma_x = \sqrt[n]{\sum_{i=1}^n (X_i - X_{cp}) * P_i} \quad (3)$$

$$(\sigma_x) = 1,1$$

где P_i - вероятность неблагоприятного исхода (применения штрафных санкций по i -му налогу), которая рассчитывается по формуле 4:

$$P_i = 1 - L_i \quad (4)$$

- соотношение риска и доходности изменения параметров налогообложения (U_x), выражает показатель относительной колеблемости фактора риска в системе налоговой оптимизации, рассчитываемый как коэффициент вариации (формула 5):

$$U_x = \sigma_x : X_{cp} \quad (5)$$

$$U_x = 1,1 / 0,25 = 4,4$$

Данные расчёты показывают, что при относительно высокой доходности изменения параметров налогообложения фактор риска составляет 1,1. При этом соотношение риска и доходности – 4,4, что также говорит о высокой степени эффективности системы налоговой оптимизации ОАО «Домовик».

Таким образом, несмотря на недостаточную развитость системы налоговой оптимизации, ОАО «Домовик» в существующих условиях хозяйствования она достаточно эффективна, о чём говорят рассчитанные показатели, такие как: налоговая нагрузка, коэффициенты налогообложения доходов и затрат, риск изменения параметров налогообложения, соотношение риска и доходности изменения параметров налогообложения и ряд других. Они показывают, что при относительно высокой доходности изменения параметров налогообложения фактор риска составляет 1,1. При этом соотношение риска и

доходности – 4,4, что также говорит о высокой степени эффективности системы налоговой оптимизации ОАО «Домовик».

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Маслова, И.А. Разработка системы налогового учета как элемента налоговой политики государства [Текст] / И.А. Маслова // Экономические и гуманитарные науки - 2012. - №3. - С. 81-84
2. Попова, Л.В. Модели налогового консультирования в анализе и оценке финансово-экономической деятельности промышленных предприятий [Текст] / Л.В. Попова // Управленческий учет. - 2012. - №4. - С.59-65
3. Родионов, И.М. Управление налоговыми рисками в условиях финансового кризиса [Текст] / И.М. Родионов // Финансовый директор. – 2009. - № 5. - С. 24-39.
4. Щекин, Д.М. Налоговые риски и тенденции развития налогового права [Текст] / Под ред. Пепеляева С.Г. - М.: «Статут». - 2007. – С. 8.

Чермошанский Алексей Валерьевич

Федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего профессионального образования
«Белгородский государственный национальный исследовательский университет»
Старший преподаватель кафедры «Финансы и кредит»
308015, г. Белгород, ул. Победы, 85
Тел.: +7 (4722) 30-12-11

A.V. CHERMOSHANSKIJ

ANALYSIS AND EVALUATION OF TAX SCHEMES OPTIMIZATION OF LIABILITY COMPANIES RISK-BASED

The article is devoted to assessing and analyzing the effectiveness of tax optimization in a constantly changing economic environment. The author examined the organization of the tax optimization of the company, proposed indicators of tax optimization techniques are used and allocated components analyzed the risks of tax optimization.

Keywords: tax liability, optimization, analysis, evaluation, risk factor, an optimization scheme of tax liabilities.

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Maslova, I.A. Razrabotka sistemy nalogovogo ucheta kak jelementa nalogovoj politiki gosudarstva [Tekst] / I.A. Maslova // Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki - 2012. - №3. - S.81-84
2. Popova, L.V. Modeli nalogovogo konsul'tirovanija v analize i ocenke finansovo-jekonomicheskoj dejatel'nosti promyshlennyh predpriyatij [Tekst] / L.V. Popova // Upravlencheskij uchet. - 2012. - №4. – S.59-65
3. Rodionov, I. M. Upravlenie nalogovymi riskami v uslovijah finansovogo krizisa [Tekst] / I.M. Rodionov // Finansovyj direktor. – 2009. - № 5. - S. 24-39.
4. Wekin, D.M. Nalogovye riski i tendencii razvitija nalogovogo prava [Tekst] / Pod red. Pepeljaeva S.G. - M.: «Statut». - 2007. – S. 8.

Chermoshanskij Aleksej Valer'evich

Federal Government autonomous institution of higher education
«Belgorod State University, National Research»
Senior Lecturer of the Department «Finance and Credit»
308015, Belgorod, str. Victory, 85
Numb.: 7 (4722) 12-11-30

НАУЧНОЕ РАЗВИТИЕ ЭКОНОМИКИ **И УПРАВЛЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЕМ**

УДК 658.15, 330.322.12

Г.В. ГУДИМЕНКО

РАЗДЕЛЕНИЕ РИСКОВ В СФЕРЕ ВЕНЧУРНОГО ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА

Предпринимательская деятельность сопровождается различными видами рисков. Рисковые операции обусловлены необходимостью финансирования инновационных форм в области новых технологий. В статье рассматриваются проблемы разделения рисков между предпринимателями и капиталистами при венчурном инвестировании

Ключевые слова: предприниматель, риск, венчурные инвестиции.

Приоритетным направлением стратегии развития России сегодня является освоение новых научно-технических рубежей. Это невозможно без инновационной экономики, основанной на интеллектуальных ресурсах, наукоемких и информационных технологиях, эффективном использовании всех факторов производства. Такая экономика нуждается в адекватной экономической и финансовой инфраструктуре, которая сможет минимизировать влияние глобальных экономических кризисов, а также обеспечить быструю и своевременную финансовую поддержку передовым идеям отечественных предпринимателей.

Венчурный капитал – необходимый и важный элемент инновационной экономики. Он способен оказать непосредственное влияние на глубинные основы хозяйственной деятельности каждого субъекта экономики, тем самым определяя процесс экономического роста страны, а также формирование технологически передовой диверсифицированной современной экономики.

Сегодня в России действует более 40 компаний, управляющих венчурным капиталом. Спектр появившихся в 2011 году фондов весьма широк: от относительно небольших частных посевных венчурных фондов (фондов микрофинансирования) до фондов прямых инвестиций, специализирующихся на поздних стадиях развития компаний. Совокупный объем капиталов, аккумулированный в фондах, работающих на российском рынке прямого и венчурного инвестирования, растёт относительно предыдущего периода в среднем на 10%. По итогам 2010 г. он достиг величины около 16,8 млрд. долларов. Объем вновь привлеченного в 2010 году капитала в размере 1,74 млрд. долларов связан с созданием управляющими компаниями новых фондов, в целом прирост аккумулированного капитала фондов обеспечили 15 фондов, в составе которых имеются как частные фонды прямых и венчурных инвестиций, так и фонды в форме закрытых паевых фондов различных типов – особо рискованных (венчурных) инвестиций и смешанных инвестиций. Около 80% вновь привлеченного капитала приходится на несколько частных фондов прямых инвестиций [1].

Термин «венчурный» понимается и используется в различных своих значениях. В широком смысле «венчурный» означает рискованный (venture (англ.) – риск, предприятие / действие, шанс, приключение) и в таком своем значении используется в различных дисциплинах, помимо экономических. Однако такая трактовка, встречающаяся в финансово-экономической литературе, и, особенно, в периодике, вносит существенную неопределенность в представление об этой специфической области финансового процесса. Факторы риска учитываются при принятии любых управленческих решений, хотя, очевидно, венчурное финансирование представляет собой специальный вид высокого риска, когда прямые инвестиции предоставляются в обмен на долю в предприятии и, в принципе, могут быть ничем не обеспечены, кроме обоснованного ожидания успеха.

Однако для большинства российских предпринимателей – инвесторов многие аспекты венчурного инвестирования остаются до сих пор недостаточно понятыми. Справедливо упомянуть и о несогласованности статистики по венчурному финансированию в США и в Западной Европе, несмотря на относительно долгую историю его развития, особенно в США.

В США и Западной Европе для обозначения прямых инвестиций (вне организованных фондовых рынков, в отличие от портфельных инвестиций), используют либо понятие *direct investments*, либо *private equity*. При этом под *private equity* в Западной Европе понимают то же, что и под понятием *venture capital*, но, что важно, расширяют последнее понятие, дополнительно включая в него так называемые *leveraged buy-out (LBO)*, то есть приобретение бизнеса (выкуп контрольного пакета акций), используя его потенциал в получении кредитов для финансирования покупки. В США понятие *private equity* вкладывают иное содержание: любые прямые инвестиции, за исключением венчурных инвестиций, обозначающихся как собственно *venture capital*. Поэтому для сопоставимости венчурной статистики США и стран Западной Европы, например, Великобритании, необходимо вычитать из статистических данных по прямым инвестициям в Великобритании финансирование LBO (а это до 65% всех инвестиций в *private equity*).

Право на предпринимательскую деятельность является одним из фундаментальных прав человека и защищено ст. 34 Конституции России. Это конституционное право фактически неотделимо от права свободно распоряжаться своим имуществом и осуществлять экономическую деятельность.

Развитие инновационной экономики тесно связано с неопределенностью, случайностью, риском экономических явлений и взаимосвязей экономических данных. В гражданском законодательстве «предпринимательский риск» является видовым понятием по отношению к категории «риск». Дефиниция «риск» используется в законодательстве и в научной литературе применительно к отдельным видам отношений и сферам профессиональной деятельности. В рамках объективной категории риска выделяют такие его виды, как служебный, производственный, научно-технический, творческий, врачебный, спортивный, журналистский, страховой, коммерческий и др.

Категория «риск» употребляется в гражданском законодательстве (в нормах ГК РФ) 89 раз, где риск соотносится с убытками, случайной гибелью или повреждением имущества, случайной невозможностью исполнения, отнесением затрат и убытков, последствиями (неблагоприятными, непредъявлением требования, отсутствием сведений, гибелью или повреждением, невыполнением обязанностей), утратой (гибелью), недостачей или повреждением, неполучением ожидаемых доходов, ответственностью, выплатами.

Предпринимательский риск представляет собой сложную категорию, включающую, в том числе, несение гражданско-правовой ответственности без вины, иных неблагоприятных последствий технологического, инновационного, информационного и другого характера. Согласно п.3 ст.401 ГК РФ под предпринимательским риском следует понимать несение неблагоприятных последствий (имущественных в виде убытков, возникших при ведении бизнеса, технологических, инновационных, информационных и т.д.), а также самостоятельной имущественной безвиновной ответственности (единственное основание освобождения от ответственности - наличие непреодолимой силы, если иное не предусмотрено законом или договором) [2].

К числу наиболее характерных для современных венчурных организаций проблем, препятствующих их эффективному функционированию и создающих риски в условиях сложившихся рыночных отношений, можно отнести:

- 1) неэффективность системы управления предприятием;
- 2) низкий уровень ответственности руководителей предприятий перед участниками (учредителями) за последствия принимаемых решений;
- 3) низкие размеры уставного капитала акционерных обществ;
- 4) отсутствие эффективного механизма исполнения решений судов, особенно в части обращения взыскания на имущество должника.

Риск присущ любым видам вложения капитала, однако венчурные операции по своему определению являются рисковыми, поскольку связаны с кредитованием и финансированием научно-технических разработок и изобретений. Венчурный капитал инвестируется в не связанные между собой проекты в расчете на довольно быструю окупаемость вложенных средств. Рисковые операции, как правило, осуществляются путем приобретения части акций предприятия-клиента или предоставлением ему ссуд, в том числе с правом конверсии этих ссуд в акции.

Доступ индустрии к финансам является определяющим моментом в инновационном процессе при переводе результатов исследований и разработок в коммерческий продукт даже в государственном секторе, однако он особенно критичен при осуществлении инновационной деятельности малыми фирмами. В силу различных причин большим компаниям трудно осуществлять связанные с высоким риском инновационные проекты. Такие проекты имеют максимальные шансы на успех, если они выполняются в малых технологических фирмах. Венчурные капиталисты нужны для поддержки инвестиций с повышенным уровнем риска на начальных стадиях осуществления проектов, основанных на новых технологиях, с уровнем риска, часто неприемлемым для крупных компаний и традиционных финансовых институтов. В этой связи венчурный капитал как специфический тип финансирования, который был разработан специально для такого типа проектов, играет наиважнейшую роль. С другой стороны, венчурные капиталисты хотят и в состоянии инвестировать в сопряженные с высоким риском проекты, используя свои финансовые инструменты и особые технологии финансирования. Это подтверждается тем фактом, что технологические революции, приведшие к трансформации целых отраслей промышленности, возглавлялись фирмами, поддержанными венчурным капиталом.

Тем не менее, специфическая сфера производственно-финансовых отношений, на которую распространяется действие понятия «венчурное финансирование» может и должна быть очерчена достаточно подробно. Если в США сферу действия этого понятия часто ограничивают лишь ранними стадиями создания нового бизнеса и инвестициями в высокие технологии, то это определение Европейской ассоциации венчурного капитала (EVCA), к которому пришли после долгих часов дискуссий в комитетах, звучит так: «Акционерный капитал, предоставляемый профессиональными фирмами, которые инвестируют с одновременным управлением в демонстрирующие значительный потенциал роста частные предприятия в их начальном развитии, расширении и трансформациях». Таким образом, можно заметить, что венчурный капитал в Европе не связан так тесно именно с высокотехнологичной сферой, а также только с ранними стадиями проектов, как это было, по крайней мере, до последнего времени, в США. Британская ассоциация венчурного капитала (BVCA) делает упор на среднесрочный и долгосрочный прирост капитала от венчурных инвестиций в не котируемые на фондовом рынке акции компаний, обладающих потенциалом роста, при этом более значительный, чем в других сферах инвестирования прирост капитала, должен компенсировать риск и неликвидность венчурных инвестиций.

Венчурное финансирование, как правило, осуществляется в малые и средние частные или приватизированные предприятия без предоставления ими какого-либо залога или залога, в отличие, например, от банковского кредитования.

Венчурный инвестор, как правило, не стремится приобрести контрольный пакет акций компании (во всяком случае, при первичном инвестировании). И в этом его коренное отличие от «стратегического инвестора» или «партнера». Последний зачастую изначально желает установить контроль над компанией, интересующей его по тем или иным соображениям. Цель венчурного капиталиста иная: приобретая пакет акций или долю, меньшую, чем контрольный пакет, инвестор рассчитывает, что менеджмент компании будет использовать его деньги в качестве финансового рычага (financial leverage) для того, чтобы обеспечить более быстрый рост и развитие своего бизнеса. Менеджмент компании, имея у себя контрольный пакет, сохраняет все стимулы для активного участия в развитии бизнеса.

Необходимо подчеркнуть особо, что ни инвестор, ни его представители не берут на

себя никакого иного риска (технического, рыночного, управленческого, ценового и проч.), за исключением финансового. Все перечисленные риски несет на себе компания и ее менеджмент.

Итак, именно подход, при котором подразумевается разделение совместных рисков между венчурным инвестором и предпринимателем, длительный период «совместного проживания» и открытое декларирование обеими сторонами своих целей на самом начальном этапе общей работы, необходим для достижения успеха ведения дел в сегодняшней непростой бизнес - среде.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Обзор рынка. Прямые и венчурные инвестиции в России 2010. [Текст] / РАВИ, – СПб.: «Феникс», 2011. – 176 с.
2. Аньшин, В.М. Инвестиционный анализ. [Текст] / В.М. Аньшин, гл. 16: Стратегия инноваций и инвестиций - М.: Дело, 2006

Гудименко Галина Валерьевна
ФГБОУ ВПО «Госуниверситет-УНПК»
Доктор экономических наук, профессор
302020, г. Орел, Наугорское шоссе, 29
Тел.: (4862) 43-26-11
E-mail: galinagudimenko@yandex.ru

G.V. GUDIMENKO

DIVISION OF RISK IN BUSINESS VENTURE

Entrepreneurial activity is accompanied by various kinds of risks. Risk operations attributable to the financing of innovative forms of new technologies. In the article considers the problem of risk sharing between the entrepreneurs and capitalists for venture capital.

Keywords: *entrepreneur, risk, venture capital.*

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Overview of the market. Private Equity and Venture Capital in Russia in 2010. [Tekst] / RAVI - St. Petersburg. «Phoenix», 2011. – 176 с.
2. Anshin, V.M. Investment analysis [Tekst] / V.M. Anshin, Ch. 16: The strategy of innovation and investment - M. Case, 2006

Gudimenko Galina Valer'evna
State University-ESPC
Doctor of Economic Sciences, Professor
302020, Orel, Naugorskoe highway, 40
Numb.: (4862) 41-70-68
E-mail: galinagudimenko@yandex.ru

Д.В. ЗИНЬКО

АНАЛИЗ ФАКТОРОВ ЭКОНОМИЧЕСКОГО КРИЗИСА

В статье проанализированы проблемы экономического кризиса, его причины и механизмы. На основе исследования отраслевого баланса выявлены структурные перекосы в экономике США, последствия которых оценены в объеме падения конечного спроса. Также проведены проверки полученных данных и сделаны выводы о направлениях развития исследованной ситуации.

Ключевые слова: *экономический кризис, спрос, отраслевой баланс, инфляция, рефинансирование кредита*

Современная экономическая наука и практика находятся в глубокой растерянности относительно того, что можно ожидать от мирового развития экономики в ближайшие годы и десятилетия. Международные и национальные институты, занимающиеся регулированием экономики, не могут до конца понять природу нынешнего кризиса, глубину и характер прохождения кризиса, а главное - возможные последствия. Тем не менее, не многим ранее представители мировых финансовых организаций, Центробанков ведущих стран и просто крупные экономисты делали громкие заявления о том, когда закончится кризис и по какому сценарию будет происходить экономическое восстановление (то, что восстановление будет происходить, ни у кого из них не вызывает сомнения).

Однако положение в экономике продолжает ухудшаться. Растут суммы государственного долга и бюджетного дефицита в странах Европы, США и Японии. Внешнеторговые балансы ведущих экономик мира стали дефицитными, уровень безработицы бьет все рекорды, и суверенные кредитные рейтинги стран снижаются.

Тем не менее, делаются конкретные выводы, что нынешний экономический кризис всего лишь устранение дисбалансов в рамках единого направления развития мировой экономики и кризис вскоре разрешится - ему на смену придет очередная волна роста.

Наряду с доминирующими в экономической науке и практике концепциями (в рамках теории развития) практически везде в мире существуют многочисленные экономические подходы, которые ставят под сомнение предопределенность и изначальную заданность теории экономического роста.

Делать вывод о том, что нынешний экономический кризис вскоре пройдет просто потому, что есть некий предопределенный путь экономического процесса по меньшей мере неразумно. И в этом случае необходимо будет обратиться к конкретному анализу всех факторов и обстоятельств, которые привели к кризису и только на основании такого масштабного анализа можно будет сделать вывод о степени тяжести и продолжительности кризиса и о вероятном направлении дальнейшего экономического развития.

Прежде всего, необходимо отметить, что главный механизм мирового кризиса – это падение совокупного спроса, как частного, так и государственного. А никакого другого конечного спроса в мире нет. Соответственно, возникает принципиальный вопрос – откуда инвесторам брать прибыль, ведь она в экономике образуется исключительно в результате продаж конечному потребителю, который покупает товар или услугу для того, чтобы ими пользоваться, а не перепродавать дальше.

С начала 80-х главным фактором роста мировой экономики стало кредитное стимулирование частного спроса, которое принципиально изменило сам подход к долгу и кредиту. Если раньше предполагалось, что заемщик должен выплатить все долги из своих доходов, то после начала нового подхода в 80-е годы, кредиторов стала интересовать только возможность заемщика обслуживать кредит, а в качестве гарантий возврата стал выступать залог. Как следствие, общий объем долга всех субъектов экономики по отношению к их доходам сильно вырос относительно предыдущего периода истории.

Отметим, что вся эта модель работала только до тех пор, пока можно было снижать стоимость кредита, поскольку построена она на рефинансировании долга. В США этот период закончился в 2008 году (учетная ставка ФРС США снизилась до, практически, нуля), в Евросоюзе это происходит повсеместно. Ответа, что делать дальше пока нет, спрос падает, долги давят, и все участники экономического процесса занимаются ситуационным реагированием на поступающие вызовы. Анализировать их поведение достаточно сложно, поскольку большую роль при этом играют субъективные и политические моменты.

Существенная часть экономики США существует лишь постольку, поскольку есть внеэкономическое, эмиссионное стимулирование спроса. Увидеть его можно на многих показателях например, на рисунке 1.



Рисунок 1 - Соотношение частных долгов американцев к их реальным располагаемым доходам и норма сбережений [4]

Главным последствием внедрения этой системы стало то, что на протяжении нескольких десятилетий американская экономика существовала в условиях постоянного завышенного спроса, который не мог не создать под себя соответствующую систему производства запрашиваемых потребителем благ, так и услуг.

По данным межотраслевого баланса за 1998 год сектор американской экономики, получающий «дополнительный», то есть не имеющий источника в рамках межотраслевого кругооборота ресурсов, источник - это сектор «новой» экономики, в который были включены отрасли, связанные с информационной экономикой, а также оптовая и розничная торговля, занимая примерно 25% экономики США по потребляемым ресурсам, «выдает» обратно в экономику всего около 15%.

Как хорошо видно, ситуация в американской экономике стала разительно меняться именно в начале 80-х годов прошлого века. Но главным показателем структурного кризиса экономики США является следующий график, представленный на рисунке 2.

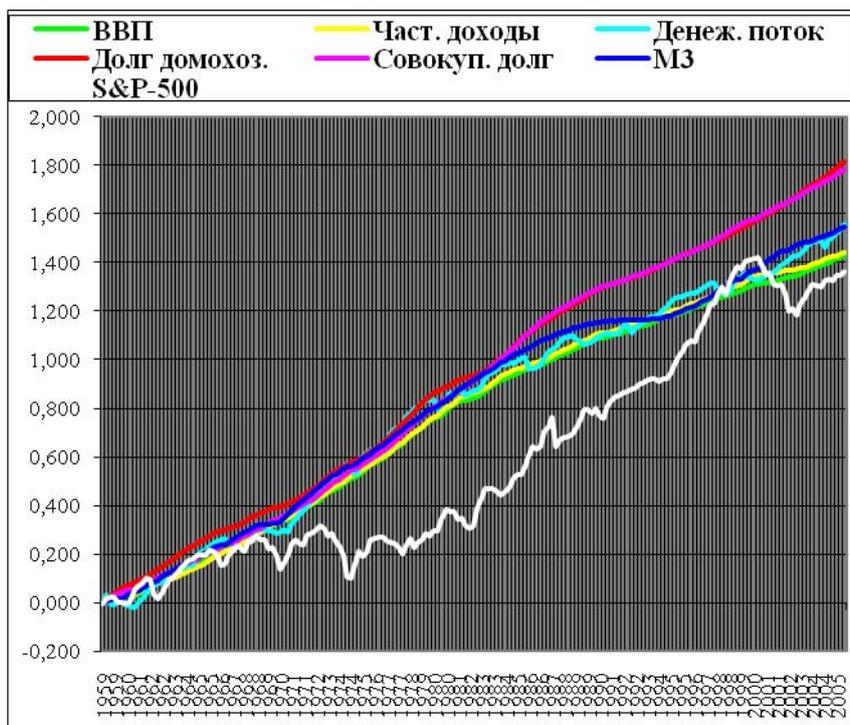


Рисунок 2 - Динамика основных финансовых показателей экономики США в 1959-2006 гг., логарифмическая шкала, без учета влияния гедонистических индексов [5]

В любой нормальной экономике финансовые показатели должны расти одинаково – что и наблюдалось в экономике США до начала 80-х годов. А затем индексы разбились на две группы, которые стали отделяться друг от друга с линейной скоростью на графике с логарифмической шкалой, то есть, с экспоненциальной скоростью на практике.

Экономика с такими параметрами долго существовать не может – поскольку она требует постоянных дополнительных ресурсов на «покрытие» разрыва.

После 2000 г, когда завершился позитивный эффект расширения рынков на территорию бывшего социалистического

Содружества и произошел кризис на фондовых рынках, один из двух кластеров на графике снова разделился. По всей видимости, это связано с тем, что США начали нерыночную поддержку отдельных секторов экономики, напрямую, минуя потребительский сектор.

Оценить масштаб такой поддержки достаточно просто.

Если взять ситуацию 1998 года, то разрыв, как мы видели, составлял как минимум 10% от ВВП США, то есть, на тот период, около 800 миллиардов долларов в год. Если к этому добавить рост расходов государства, а также учесть все остальные эффекты, то нужно эту цифру умножить где-то на 1,5-2.

Таким образом, месячный ресурс, вбрасываемый в американскую экономику, должен был составлять на этот период 1,3-1,6 триллиона долларов в год или 110-140 миллиардов в месяц [1]. Поскольку этот вброс происходит в США по долговому механизму, он должен быть ясно виден на графиках совокупного долга субъектов американской экономики, долги домохозяйств и федерального правительства США (рис. 3).

Долги, млрд. долларов

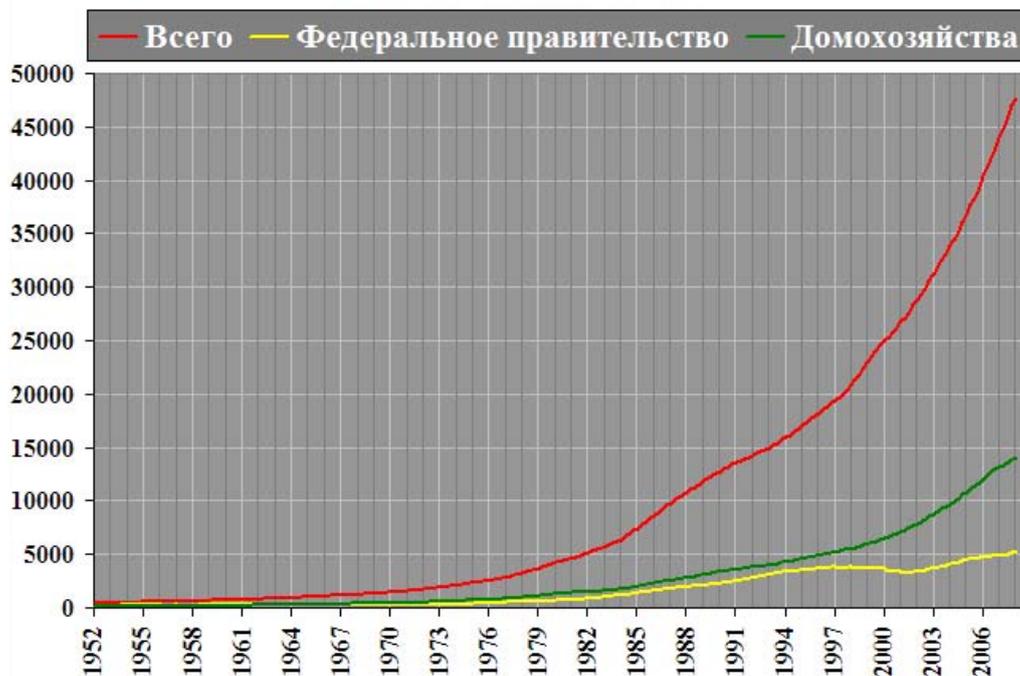


Рисунок 3 - Долги федерального правительства, домохозяйств и совокупный долг субъектов экономики США [6]

Мы видим, что порядок роста долговой нагрузки примерно соответствует указанным цифрам, полученным по данным межотраслевого баланса, при этом мы получили дополнительное доказательство структурного кризиса в США – темпы роста долга устойчиво превышают темпы роста американской экономики. Разумеется, при анализе картинки необходимо учитывать, что на первом этапе эффект снижения стоимости кредита оказывался более важным, чем рост совокупного долга.

Отметим, что с тех пор экономика США выросла как минимум в 1,5 раза, так что сегодня для поддержания системы в (относительно) стабильном состоянии необходимо примерно 200-250 миллиардов долларов в месяц.

Последствия того, что как минимум 10% экономики страны существует лишь за счет эмиссии таковы, что в случае ее прекращения, целенаправленного или объективного, эта часть экономики должна прекратить свое существование. Но не только она, поскольку в рамках межотраслевого баланса эта часть перераспределяет избыточный ресурс в другие сектора, которые также должны в такой ситуации погибнуть. Оценить их масштаб можно, используя коэффициент, который меняется в зависимости от типа экономики, но для нашего случая его можно примерно оценить в 2,5. Таким образом, значительная часть американской экономики, не менее 25% по оптимистическим оценкам и порядка 35% по пессимистическим, существует лишь постольку, поскольку существует эмиссионный по происхождению поток денег на ее поддержание [2].

За 30 лет существования этой системы резко выросли показатели доли финансовой экономики, причем масштаб финансовых пузырей и структурных диспропорций достиг таких масштабов, что экономика уже не могла их выдержать. Выражается это во многих эффектах, например в том, что экономика, в частности, рыночная ставка кредита, перестала в последнее время реагировать на изменение учетной ставки. Есть серьезные основания считать, что в американской экономике давно начался спад, называть который рецессией не совсем правильно, поскольку этот термин обычно используется для описания циклических процессов в экономике, а современная депрессия носит ярко выраженный структурный характер.

Но главным стало то, что резко стала расти инфляция, в том числе и потребительском секторе. Официальные цифры здесь не совсем показательны, поскольку США активно занижают инфляцию, и за счет манипуляций с базой, и за счет финансовых «инноваций» (гедонистические индексы), что хорошо видно на рисунке 4. Реальные же ее цифры на конец года составят как минимум 15%.

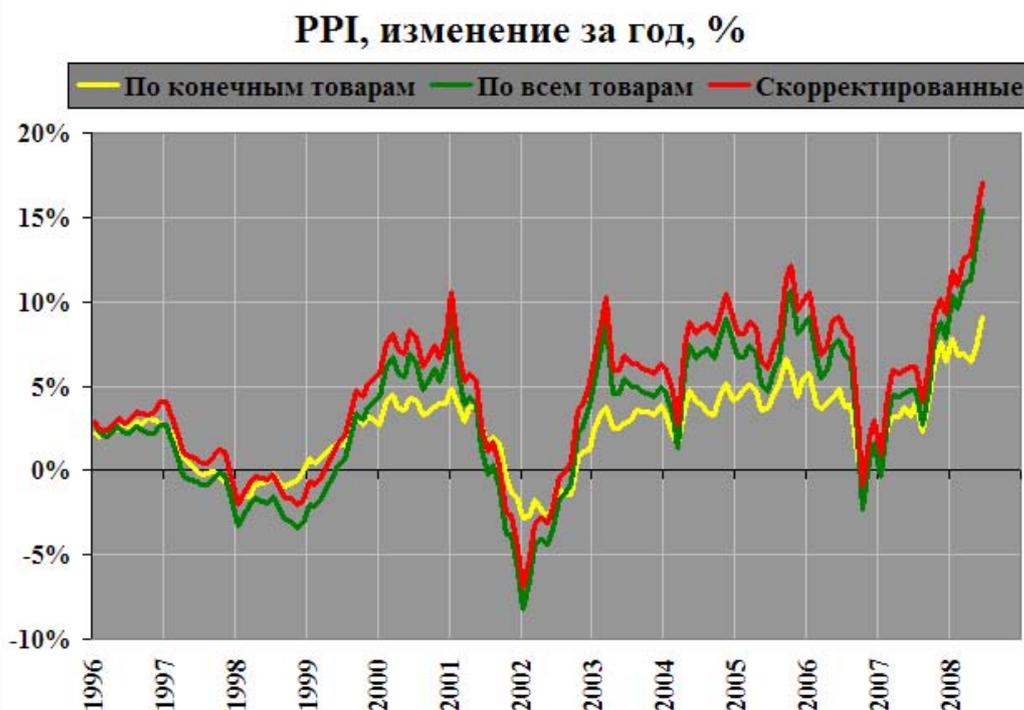


Рисунок 4 - Промышленная инфляция в США [7]

Такая ситуация автоматически сокращает реальное потребление в США, как минимум на те же 15%, что соответствует 10%-му падению ВВП (с учетом того, что примерно 70% ВВП США формируется за счет потребительского спроса). И такое падение будет продолжаться до тех пор, пока темпы эмиссии превышают темпы роста экономики, то есть, как минимум, до тех пор, пока не будет нивелирована «избыточная» часть американской экономики. При этом остановить эмиссию, которая и является причиной инфляции, также невозможно, поскольку это равносильно мгновенной гибели соответствующей части экономики.

Попытки бороться с инфляцией с помощью повышения учетной ставки, тоже обречены на катастрофу, поскольку в условиях перегретой финансовой части экономики и долгового кризиса, это почти немедленно приведет к повторению сценария 1929 года. Отметим, что кризис этот будет много сильнее, чем тогда, поскольку в середине XX века структурных перекосов в экономике США не было, а сейчас аналогичному по масштабу депрессионному падению, будет предшествовать быстрая гибель структурного «нароста», масштаб которого, повторим, составляет от 25 по оптимистичным до 35% по пессимистическим оценкам [3].

Отметим, что изучение потребительского спроса позволяет дать независимую оценку падения ВВП США по итогам первой, острой части кризиса. Для этого необходимо оценить годовой рост совокупного долга домохозяйств (10% от 14 триллионов, то есть около 1,5 триллионов долларов) и прибавить к ним ту часть падения спроса, которая произойдет из-за роста сбережений. Сегодня их уровень находится в районе 0, а среднеисторическое значение составляет порядка 10% (на самом деле, в условиях кризиса этот показатель будет даже выше), то есть еще как минимум 0,8-0,9 триллионов в год (десятая часть 70% реального ВВП США, равного примерно 12 триллионам долларов). Таким образом, даже без учета падения

реального спроса со стороны бюджетов всех уровней, который тоже подвергаются инфляционному давлению, совокупное сокращение годового спроса должно составить как минимум 2,1-2,3 триллиона долларов, или примерно 15% от ВВП США. Если применить к этой величине тот же самый мультипликатор 2,5, то получим цифру в масштабе верхней границы диапазона, определенного выше из расчета межотраслевого баланса. Поскольку при наших расчетах использовался баланс за 1998 год, то можно предположить, что этот рост вызван углублением структурного кризиса за последние 10 лет.

Отметим, что, мы умышленно не добавляли в оценку потенциального падения совокупного спроса эффекты, связанные с бюджетным потреблением, поскольку этим компенсировали ту часть потребительского спроса, которая идет на закупку импортных для США товаров. Впрочем, все эти уточнения влияют на окончательный результат достаточно ограниченно.

Остановить этот кризис уже невозможно – поскольку падение спроса, либо инфляционное, либо ресурсное (отказ от эмиссии) будет продолжаться. При этом масштаб структурного падения составит как минимум 25% нынешнего ВВП США (это уже масштаб «Великой» депрессии), а за ним последует падение депрессионное, объем которого можно оценить по опыту России начал 90-х годов и США 30-х годов прошлого века, то есть 30-40% от ВВП, правда, уже уменьшенного.

Сегодня необходимо осознать, что безоблачное прошлое, когда можно было положиться на действие встроенных стабилизаторов, не вернется никогда. Сбылось проклятие Кейнса, который в свое время утверждал, что традиционный выход из промышленного кризиса, основанный на саморегуляции макросистем, уже невозможен. Без усилий государства нельзя ни преодолеть кризисные явления, ни выстроить траекторию сколько-нибудь устойчивого роста. Адекватный подход к сложившейся ситуации заключается не в том, чтобы подавить или преодолеть возникающие макроэкономические риски, а в том, чтобы научиться жить в условиях глобальной нестабильности и этими рисками управлять. Приспособить к возникшим условиям экономическую политику государства - задача невероятно сложная, однако другого пути не существует.

Современное управление экономическими системами - это управление беспорядком, сложным и наполненным рисками. Овладение этим искусством станет основным конкурентным преимуществом, как фирм, так и целых стран.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Дункан, Р. Кризис доллара: причины, последствия, пути выхода. Фундаментальный анализ. [Текст] / Р. Дункан. - М.: Издательский дом «Евро», 2008. - 296 с.
2. Кобяков, А.Б. Закат империи доллара и конец „Pax Americana“ [Текст] / А.Б. Кобяков, М.Л. Хазин. - М.: Вече, 2003. - 368 с.
3. Нижегородцев, Р.М. Мировой финансовый кризис: причины, механизмы, последствия [Текст] / Р.М. Нижегородцев, А.С. Стрелецкий. - М.: Книжный дом «ЛИБРОКОМ», 2008. - 64 с.
4. Статистика опубликованная на официальном сайте Бюро экономического анализа США, [Электронный ресурс] / Режим доступа: URL: http://www.bea.gov/iTable/index_nipa.cfm
5. Статистика опубликованная на официальном сайте Федерального Казначейства США, [Электронный ресурс] / Режим доступа: URL: <http://www.treasury.gov/resource-center/data-chart-center/interest-rates/Pages/default.aspx>
6. Статистика опубликованная на официальном сайте Национального бюро экономических исследований США, [Электронный ресурс] / Режим доступа: URL: <http://www.nber.org/erp/ERP-2011.pdf>
7. Статистика опубликованная на официальном сайте биржи Федеральной резервной системы США, [Электронный ресурс] / Режим доступа: URL: <http://www.federalreserve.gov/pubs/research.htm>

Зинько Даниил Викторович

Санкт-Петербургский государственный политехнический университет
Аспирант кафедры «Предпринимательство и коммерция», магистр экономики
194064, г. Санкт-Петербург, Политехническая, 29.
Тел.: (812) 297-2095
E-mail: daniil.zinko@rbcmail.ru

D.V. ZIN'KO

ANALYSIS OF THE FACTORS OF ECONOMIC CRISIS

In article were analyzed problems of economic crisis, its causes and mechanisms. On the bases of sectoral balance research were revealed structural imbalances in the U.S. economy, the effects are assessed in the amount of decline in final demand. Also inspected the data and made conclusions about the directions of the researched situation.

Keywords: economic crisis, demand, balance of industry, inflation, refinancing loans.

BIBLIOGRAPHY (TRANSLITERATED)

1. Dulkan, R. Krizis dollara: prichiny, posledstvija, puti vyhoda. Fundamental'nyj analiz. [Tekst] / R. Dulkan. - M.: Izdatel'skij dom «Evro», 2008. - 296 s.
2. Kobjakov, A.B. Zakat imperii dollara i konec „Pax Americana“ [Tekst] / A.B. Kobjakov, M.L. Hazin. - M.: Veche, 2003. - 368 s.
3. Nizhegorodcev, R.M. Mirovoj finansovyj krizis: prichiny, mehanizmy, posledstvija [Tekst] / R.M. Nizhegorodcev, A.S. Streleckij. - M.: Knizhnyj dom «LIBROKOM», 2008. - 64 s.
4. Statistika opublikovannaja na oficial'nom sajte Bjuro jekonomicheskogo analiza SShA, [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa: URL: http://www.bea.gov/iTable/index_nipa.cfm
5. Statistika opublikovannaja na oficial'nom sajte Federal'nogo Kaznachejstva SShA, [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa: URL: <http://www.treasury.gov/resource-center/data-chart-center/interest-rates/Pages/default.aspx>
6. Statistika opublikovannaja na oficial'nom sajte Nacional'nogo bjuro jekonomicheskikh issledovanij SShA, [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa: URL: <http://www.nber.org/erp/ERP-2011.pdf>
7. Statistika opublikovannaja na oficial'nom sajte birzhi Federal'noj rezervnoj sistemy SShA, [Jelektronnyj resurs] / Rezhim dostupa: URL: <http://www.federalreserve.gov/pubs/research.htm>

Zin'ko Daniil Viktorovich

St. Petersburg State Polytechnical University
Postgraduate student of the Department «Business and Commerce», Master of Economics
194064, St. Petersburg, str. Polytechnic, 29
Numb.: (812) 297-2095
E-mail: daniil.zinko @ rbcmail.ru

Уважаемые авторы!
Просим Вас ознакомиться с основными требованиями
к оформлению научных статей.

- Объем материала, предлагаемого к публикации, измеряется страницами текста на листах формата А4 и содержит от 3 до 7 страниц; все страницы рукописи должны иметь сплошную нумерацию.

- Статья предоставляется в 1 экземпляре на бумажном носителе и в электронном виде (по электронной почте или на любом электронном носителе).

- В одном сборнике может быть опубликована только **одна** статья **одного** автора, включая соавторство.

- Статьи должны быть набраны шрифтом Times New Roman, размер 12 pt с одинарным интервалом, текст выравнивается по ширине; абзацный отступ – 1,25 см, правое поле – 2 см, левое поле – 2 см, поля внизу и сверху – 2 см.

- Название статьи, а также фамилии и инициалы авторов обязательно дублируются на английском языке.

- К статье прилагается перечень ключевых слов на русском и английском языке.

- Сведения об авторах приводятся в такой последовательности: Фамилия, имя, отчество; учреждение или организация, ученая степень, ученое звание, должность, адрес, телефон, электронная почта.

- В тексте статьи желательно:

- не применять обороты разговорной речи, техницизмы, профессионализмы;

- не применять для одного и того же понятия различные научно-технические термины, близкие по смыслу (синонимы), а также иностранные слова и термины при наличии равнозначных слов и терминов в русском языке;

- не применять произвольные словообразования;

- не применять сокращения слов, кроме установленных правилами русской орфографии, соответствующими государственными стандартами.

- Сокращения и аббревиатуры должны расшифровываться по месту первого упоминания (вхождения) в тексте статьи.

- **Формулы** следует набирать в редакторе формул Microsoft Equation 3.0. **Формулы, внедренные как изображение, не допускаются!**

- **Рисунки** и другие иллюстрации (чертежи, графики, схемы, диаграммы, фотоснимки) следует располагать непосредственно после текста, в котором они упоминаются впервые.

- Подписи к рисункам (полужирный шрифт курсивного начертания 10 pt) выравнивают по центру страницы, в конце подписи точка не ставится:

Рисунок 1 – Текст подписи

С полной версией требований к оформлению научных статей Вы можете ознакомиться на сайте www.gu-unprk.ru.

Плата с аспирантов за опубликование статей не взимается.

Материалы статей печатаются в авторской редакции
Право использования произведений предоставлено авторами на основании
п. 2 ст. 1286 Четвертой части Гражданского Кодекса Российской Федерации

Адрес учредителя журнала:

федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего профессионального образования «Государственный университет - учебно-научно-производственный комплекс»
302020, г. Орел, Наугорское шоссе, 29
Тел.: (4862) 42-00-24
Факс: (4862) 41-66-84
www.gu-unpk.ru.
E-mail: unpk@ostu.ru

Адрес редакции:

федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего профессионального образования «Государственный университет - учебно-научно-производственный комплекс»
302020, г. Орел, Наугорское шоссе, 40
Тел./факс: (4862) 41-98-60
www.gu-unpk.ru.
E-mail: LVP_134@mail.ru.

Материалы статей печатаются в авторской редакции

Право использования произведений предоставлено авторами на основании п. 2 ст. 1286 Четвертой части Гражданского Кодекса Российской Федерации

Корректор, компьютерная верстка
Е.Г. Дедкова

Подписано в печать 23.07.2012 г.
Формат 70x108 1/16. Усл. печ. л. 7.
Тираж 1000 экз.
Заказ № _____

Отпечатано с готового оригинал-макета на полиграфической базе
ФГБОУ ВПО «Госуниверситет - УНПК»
302030, г. Орел, ул. Московская, 65