

УЧЕТ
И СТАТИСТИКА
№3 [27], 2012

Ростов-на-Дону
2012

Научно- практический журнал.
Издается с 2003 года
Периодичность- 4 номера в год.
№ 3,(27), 2012

Журнал зарегистрирован Федеральной службой по надзору за соблюдением
законодательства в сфере массовых коммуникаций и
охране культурного наследия. Свидетельство ПИ № ФС 77-26807
Подписной индекс в каталоге «Пресса России», № 42055.

Журнал включен в Перечень ведущих рецензируемых научных журналов, в которых
должны быть опубликованы основные научные результаты диссертаций на соискание
ученых степеней доктора и кандидата наук

Редакционная коллегия:
Н.Т. Лабынцев
(главный редактор),
Н.П. Маслова
(заместитель главного редактора),
Л.В. Гончарова
(ответственный секретарь),
Л.Н. Усенко, А.Н. Кизилов,
Л.И. Ниворожкина,
М.В. Мельник, М.И. Зарова, М.И. Кутер

Редактирование и корректура:
Грузинская Т.А., Шимко О.Н..
Верстка и макетирование:
Тихонова Ю.В.

Отдел редакции рецензируемых научных журналов,
рекомендованных ВАК
Начальник отдела:
Смейле В.Е.
344002, г. Ростов-на-Дону,
ул. Б. Садовая, 69
РГЭУ (РИНХ), к. 653
Тел.: (863) 2664-234
e-mail: juliav8@rambler.ru

Изд.№----
Подписано к печати 26.12.2012г. Объем 11,1 уч.- изд. л., 11,1 усл. печ. л.
Бумага офсетная. Печать цифровая. Формат 60* 84/8. Гарнитура « Times»
Заказ №---. Тираж 1000 экз. Отпечатано в типографии РИЦ
РГЭУ (РИНХ)344002, РОСТОВ - НА - ДОНУ, Б. САДОВАЯ,69
ТЕЛ.:(863) 2613-870

Адрес редакции:
344002, Ростов-на-Дону,
Б. Садовая, 69, к.414а
Тел.(863) 240-57-29, 237-02-66

© – «УЧЕТ И СТАТИСТИКА» №3, [27], 2012

СОДЕРЖАНИЕ

РАЗДЕЛ 1. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И АУДИТ: ПРОБЛЕМЫ И ИХ РЕШЕНИЯ.....	5
<i>Наумов А.Н.</i> Организация управленческого учета затрат на качество продукции.....	5
<i>Попова Т.Д.</i> Теоретико-методические аспекты учета и контроля качества товаров.....	11
<i>Денгаева К.Ш.</i> Разработка инструментария оценки финансовых показателей в отношении объектов управленческого учета.....	17
<i>Юрьева Т.Б.</i> Актуальные вопросы бюджетирования в инвестиционно-строительной сфере.....	24
<i>Василенко А.А.</i> Роль предпосылок составления бухгалтерской отчетности в процессе сбора аудиторских доказательств.....	29
РАЗДЕЛ 2. СОВРЕМЕННЫЕ ПРОБЛЕМЫ РАЗВИТИЯ ЭКОНОМИЧЕСКОГО АНАЛИЗА И СТАТИСТИКИ.....	36
<i>Епифанова Т.В.</i> Оценка финансовой устойчивости предприятий малого и среднего бизнеса в динамике.....	36
<i>Гузей В.А.</i> Сущностные аспекты формирования финансовых конечных результатов деятельности организации.....	44
<i>Усенко А.М.</i> Управление налоговыми рисками в системе финансового менеджмента.....	47
<i>Иванова О. В.</i> Исторический обзор развития концепции справедливой стоимости.....	52
<i>Макеев В.А., Коренькина Н.Н.</i> Экономическое взаимодействие транспортных организаций на основе ситуационного подхода в посткризисной экономике.....	58
<i>Иващенко Ю.И.</i> Систематизация и аналитический обзор классификационных характеристик категорий научно – инновационной сферы.....	64

Ананьева В.Н.

Экономическая оценка таможенной деятельности:
методологические проблемы и пути их преодоления.....70

АННОТАЦИИ СТАТЕЙ, ПОМЕЩЕННЫХ В ЖУРНАЛЕ.....76

**КРУГЛЫЙ СТОЛ ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ БУХГАЛТЕРОВ
В РОСТОВСКОМ ТИПБиА.....88**

НАШИ АВТОРЫ.....90

Наумов А.Н.

ОРГАНИЗАЦИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА ЗАТРАТ НА КАЧЕСТВО ПРОДУКЦИИ

В настоящее время наблюдается повышение интереса руководителей организаций к вопросам контроля за качеством выпускаемой продукции. Это связано: во-первых, с развивающейся системой качества, направленной на рост конкурентоспособности продукции, во-вторых, с усилением внимания государственных органов к вопросам качества продукции, особенно, если речь ведется о продукции пищевой промышленности. Выпуск высококачественной продукции мяса птицы и птицеводческих продуктов – это важнейшая задача современных российских птицеводческих организаций.

По мнению многих авторов, внедрение активной системы управления качеством продукции требует информа-

ционного обеспечения соответствующего класса управленческих решений. Управление качеством затруднено отсутствием релевантной информации об основных параметрах качества и затратах на достижение тех или иных качественных свойств [8,с.72].

Контроль за качеством выпускаемой продукции сопряжен с большими затратами. Учитывая важность и значимость этих затрат, следует вести оперативный контроль за ними. Все это предопределяет необходимость формирования методологических подходов к организации учета затрат на качество. Но понесенные затраты оказывают влияние на стоимость самой организации (рис. 1.).

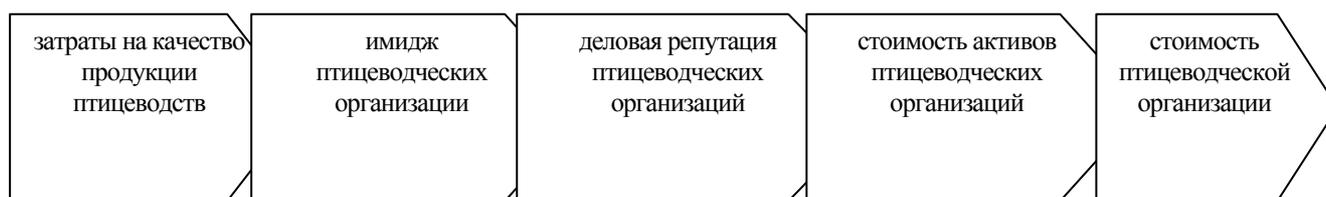


Рис.1. Влияние затрат на качество продукции и стоимость организации

В ходе исследования деятельности птицеводческих холдингов Белгородской и Курской области, а также отдельных организаций, были разработаны методические основы создания управленческого учета затрат на качество, которые включают следующие этапы:

I. Формирование научно-обоснованной классификации затрат на качество:

По времени проведения контроля качества:

1) затраты, понесенные до начала производства:

-на подготовку и переподготовку персонала, контролирующего качество,

-по контролю качества исходного сырья,

-на подготовительную работу.

2) затраты в течение производственного процесса:

- заработная плата сотрудников отдела контроля качества продукции,

- на обследование и обслуживание оборудования,

- амортизация оборудования,

- материальные затраты на проведение экспертиз.

За весь производственный процесс: от производства комбикорма и суточного молодняка до получения готовой продукции, ее упаковки отвечает главный зоотехник и главный ветврач птицефабрики. На территории каждой птицеводческой организации имеются лаборатории, которые занимаются ежедневным контролем санитарно – эпидемиологического состояния всей территории как внутри, так и вне помещений. Осуществляются текущие регулярные и внеплановые проверки. Сотрудники лабораторий проверяют состояние птицы, контролируют падеж, проводят лабораторные исследования. От деятельности сотрудников лаборатории зависят результаты деятельности птицеводческих организаций. Но содержание лаборатории и ее сотрудников требует определенных затрат, которые могут быть прямыми или косвенными.

3) затраты после завершения производства:

-на проведение аудита качества,

-на исследование качества на уровне потребителей,

-на доведение продукции до соответствующего качественного уровня.

По месту проведения контрольных мероприятий:

1) внутренние – затраты по контролю качества внутри хозяйствующего субъекта,

2) внешние - затраты по контролю качества в розничной торговой сети:

- на обработку жалоб заказчиков,

- на проведение экспертизы продукции,

-на возврат продукции.

По способу проведения:

- первичные - затраты по первичной проверке продукции на качество,

- дополнительные - затраты, понесенные в связи с дополнительными мероприятиями по проверке качества продукции,

- повторные - затраты на проверку качества продукции, которая проходит контроль после исправления.

По отношению к производственному процессу:

- затраты основного производства,

- затраты вспомогательных производств.

По источникам компенсации затрат:

- затраты коммерческой организации,

- затраты общества.

При организации учета затрат на качество следует иметь в виду наличие скрытых затрат общества на исправление последствий производства и сбыта некачественной продукции. В данном случае речь ведется о затратах общества на медицинские услуги вследствие потребления некачественной продукции.

II. Оценка производственной базы.

Технология выращивания птицы, состояние оборудования и территории, а также соблюдение санитарно-гигиенических норм оказывают непосредственное влияние на качество продукции. Для их оценки разработан комплекс характеристик и показателей:

1) характеристика технологии выращивания птицы (производства яиц):

- использование научных разработок в подходах к выращиванию птицы,

- применение современных методик питания, освещения, применения ветеринарных препаратов;

2) оценка фактического уровня технического состояния оборудования:

- состояние (степень изношенности) оборудования,

- эффективность использования основных средств,
 - срок эксплуатации основных средств организации,
 - периодичность проведения модернизации оборудования,
 - оценка безопасности оборудования,
 - профилактические проверки оборудования (частота проверок, периодичность ремонтных работ);
- 3) оценка ресурсопотребления (энергопотребления, водопотребления, газопотребления) и возможных направлений сокращения потребления ресурсов за счет альтернативных и инновационных технологий,
- 4) определение уровня контроля трудовой дисциплины и соблюдения санитарно-гигиенических норм,
- 5) расчет уровня риска снижения качества продукции под влиянием описанных факторов.

III. Разработка методики организации учета затрат на качество.

Для увеличения производства птицеводческой продукции и поддержания стабильного развития птицеводства недостаточно расширения производства, финансовых вливаний и технического перевооружения отрасли, необходимы: разработка и внедрение современных средств профилактики, лечения и диагностики болезней птиц, своевременное и качественное проведение ветеринарно-санитарных, лечебно-профилактических и противоэпизоотических мероприятий, направленных на обеспечение ветеринарного и экологического благополучия птицеводческих хозяйств[5].

Учитывая важное значение контроля качества продукции птицеводческих организаций, достаточно большие затраты, понесенные лабораториями, ветслужбами, зоослужбами и другими подразделениями, контролирующими качество продукции, целесообразно вести обособленный учет этих затрат на счете 35 «Затраты на каче-

ство продукции (работ, услуг)». Учитывая возможность использования многозначной кодировки для ведения управленческого учета, рекомендуется вести учет:

35 - Код счета I порядка – Затраты на качество.

X – Код счета II порядка - источники финансирования.

X – Код счета III порядка – Группа затрат по времени проведения контроля.

XX - Код счета IV порядка – Группа затрат по способу проведения.

XX - Код счета V порядка – Вид продукции.

X- Код счета VI порядка – Вид затрат.

X- Код счета VII порядка – Возможность учета для целей налогообложения.

По дебету счета 35 будут отражаться фактические затраты на качество, а по кредиту – их списание на себестоимость продукции.

Например, отпущенные медикаменты будут отражаться:

Дебет счета 35 «Затраты на качество продукции (работ, услуг)».

Кредит счета 10 «Материалы».

При оказании услуг сторонними организациями по санобработке будет составлена запись:

Дебет счета 35 «Затраты на качество продукции (работ, услуг)».

Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Обособленный учет и контроль затрат на повышение качества в зависимости от источников финансирования.

Затраты на повышение качества могут финансироваться за счет собственных средств, дотаций либо заемных средств.

Государственные дотации направляются на проведение мероприятий по профилактике или лечению птицы, следовательно, данные полученные дотации первоначально учитываются на счете 86 «Целевое финансирование» в разрезе полученных дотаций. В соответствии с общепринятой российской методологией учета, на основе соблюдения допущения о

непрерывности деятельности предприятия и соответствия согласования полученных доходов и понесенных расходов выделяемые средства должны принести пользу в виде дохода. Таким образом, бюджетные средства, полученные на финансирование текущей деятельности, отражаются в учете посредством составления проводок:

Дт сч. 86 «Целевое финансирование».

Кт сч. 98 «Доходы будущих периодов».

Дт сч. 98 «Доходы будущих периодов».

Кт сч. 91/1 «Прочие доходы» [4, с. 555].

Отсюда следует необходимость разделения в учете поступления и использования средств профилактики и защиты, финансируемых за счет государственных дотаций.

IV. Формирование подходов к учету продукции различного качества.

При формировании подходов к организации учетного процесса следует обратить внимание на отражение и контроль результатов расходов на качество.

В ходе исследования было определено, что каждая организация использует различные категории продукции. Например, мясо кур 1 категории, мясо кур 2 категории, куры тощие, мясо кур нестандартное.

Следовательно, целесообразно вести бухгалтерский учет в разрезе:

- пород: куры яичных кроссов с белой окраской скорлупы яиц, куры яичных кроссов с коричневой окраской скорлупы яиц, куры мясояичных пород.

- категории кур: молодняк, ремонтный молодняк, взрослые куры.

- периода выращивания цыплят (кур): 1-5 дней, 6-10 дней, 11-15 дней.

Это, во-первых, позволит наиболее быстро, точно и обоснованно рассчитывать нормы падежа. Во-вторых, данная информация будет полезна для

проведения анализа. В-третьих, появится возможность проводить анализ затрат на качество.

Изучая вопрос организации учета продукции на основе качества, целесообразно рассмотреть возможность возникновения брака в птицеводческих организациях. Браком считается продукция или полуфабрикаты, которые по своему качеству не соответствуют установленным стандартам или договорам.

В ходе контроля за качеством продукции в птицеводческих организациях периодически осуществляется выбраковка в случае, когда птица или готовая птицеводческая продукция не соответствуют определенным параметрам, определенным в ГОСТах или ТУ [1, 2, 3]. Проведенные исследования показали, что очень часто фактические данные по падежу птицы оказываются выше нормативных значений и, следовательно, не могут быть отнесены на уменьшение налогооблагаемой базы по налогу на прибыль. Целесообразно рассматривать часть падежа птицы, переданного на переработку - для производства мясокостной муки, в качестве исправимого брака.

Оценку брака можно вести по плано-производственной себестоимости исходя из возраста птицы, то есть при выбраковке цыплят, возможных для переработки в мясокостную муку, составляется проводка:

Дебет 28 «Брак в производстве».

Кредит 20.2 «Основное производство».

При передаче цыплят в цех производства мясокостной муки составляется запись:

Дебет 23 «Вспомогательные производства».

Кредит 28 «Брак в производстве».

Следует отметить, что не вся выбракованная продукция может быть использована для производства мясокостной муки, часть такой продукции может быть направлена на уничтожение. Важ-

но вести контроль за направлениями использования выбракованной продукции, так как стоимость брака должна вычитаться из калькуляции себестоимости продукции.

V. Калькулирование себестоимости продукции с учетом ее качества.

Учитывая особенности птицеводческой отрасли, следует отметить, что теоретически брак в ней отсутствует. Но, во-первых, имеет место выпуск продукции разных категорий качества. Например, яйца в зависимости от размера бывают: 1 категории, 2 категории, а яйцо, которое имеет дефект – треснутая скорлупа, реализуется как «сечка»; мясо птицы делится на несколько категорий, в зависимости от размеров цыпленка. Следовательно, необходимо калькулировать себестоимость продукции с учетом ее категории качества. Во-вторых, продукцию, которая не отвечает стандартам качества или же падеж цыплят, передают в другие подразделения или организации на переработку для производства костной муки или других продуктов, значит, необходимо вести их оценку и отражать на счетах бухгалтерского учета.

Экономист Т.А.Головина отмечает, что «достоверность калькуляции себестоимости продукции с учетом ее качества и правильное определение экономической эффективности продукции улучшенного качества зависят главным образом от правильного выбора коэффициента качества продукции в соответствии с ее наиболее важными эксплуатационными свойствами» [6]. Соглашаясь с мнением автора и учитывая особенности птицеводческой отрасли, рекомендуется вести учет затрат по периодам -14 дней, так как именно с этой периодичностью осуществляется использование основных профилактических препаратов. А так как в акте на падеж птицы отражаются ежедневные данные, то путем суммирования количества павшей птицы можно более точ-

но определять оставшуюся птицу. Себестоимость падежа с учетом времени выращивания и себестоимость выращенной птицы будет наиболее точная.

VI. Формирование подходов к оперативному контролю за затратами на качество продукции.

Учитывая, что выпуск продукции надлежащего качества требует больших затрат на всех стадиях производства и сбыта продукции птицеводческой отрасли, необходимо вести оперативный контроль за текущими затратами на качество и последующий контроль за эффективностью понесенных затрат.

Использование устаревших технологий, материалов для обработки помещений, просроченных препаратов хотя и ведут к экономии текущих затрат, но приводят впоследствии к снижению качества продукции и уменьшению выручки из-за продажи продукции более низкой категории или сорта. Поэтому необходимо изменить подходы к оценке этих затрат. Рекомендуется рассматривать

- затраты на качество в соотношении с объемом выпущенной продукции в натуральных измерителях,

- затраты на выпуск продукции в соотношении со стоимостью выручки, полученной от проданной продукции.

Основная сложность состоит в том, что если в отраслях промышленности могут вводиться плановые показатели выпуска продукции нескольких сортов, то для птицеводческой отрасли несвойственно планирование выпуска продукции нескольких категорий качества. Таким образом, возможно сравнение фактических данных с данными только предшествующих периодов. Но отраслевой особенностью является то, что падеж птицы может наблюдаться в различные периоды выращивания цыплят, то есть в любое время от 1 дня до 42 дней. В соответствии с технологией выращивания можно выделить три важных периода: 1- 14 дн., 14-28дн., 29-

42дн., в разрезе которых необходимо вести контроль за качеством продукции.

Для контроля за изменчивостью продуктивности и управления ею необходимо систематически вести зоотехнический учет и оценку продуктивных качеств птицы. Мясная продуктивность характеризуется живой массой и мясными качествами птицы в убойном возрасте, а также пищевой ценностью мяса.

Особое значение для развития мясного птицеводства имеют низкие затраты корма на единицу прироста, мясная скороспелость, высокое качество мяса и мобильность отрасли.

На основании управленческих отчетов путем сопоставления понесенных затрат на качество и использованных технологий можно определять наиболее приемлемые и лучшие технологии, а также сопоставлять затраты на качество продукции с выходом продукции по категориям.

VII. Учет затрат на утилизацию отходов и уничтожение.

Утилизация – это употребление с пользой (отходов), то есть не по прямому назначению. Например, мясо птицы может быть использовано на корм животным.

Проблема падежа в птицеводческих организациях порождает проблему уничтожения отходов. В настоящее время выделяется несколько подходов к уничтожению отходов: компостирование, сжигание, утилизация на свалках, захоронение.

Наиболее дешевыми являются методы компостирования и захоронения, но одновременно с этим они опасны возможностью заражения грунтовых вод, и организация должна иметь достаточно большие земельные площади, которые можно было бы использовать под захоронение. Следовательно, снижение внутренних затрат на утилизацию может приводить к росту затрат общества на устранение возникающих последствий.

В настоящее время разработаны промышленно изготавливаемые установки для сжигания органических отходов, но их приобретение связано с определенными затратами. Преимущество холдинговых организаций состоит в том, что в таких объединениях описанные установки будут окупаться быстрее.

Рассмотрение вопросов государственного контроля за качеством птицеводческой продукции показало необходимость осуществления оперативного контроля за качеством продукции, отсутствие же релевантной информации о затратах на качество продукции затрудняет проведение анализа и принятие правильных управленческих решений. С целью устранения данного недостатка сформированы методические основы организации управленческого учета затрат на качество. Они основаны на использовании научно обоснованной классификации затрат исходя из времени проведения контроля качества продукции, места проведения контрольных мероприятий, способа проведения, отношения к производственному процессу, источника компенсации затрат.

Важнейшей составляющей качества продукции является технология выращивания птицы, состояние основных производственных фондов и соблюдение санитарно-гигиенических норм и требований, поэтому необходимо проводить оценку состояния производственной базы с учетом расчета уровня риска снижения качества продукции.

Разработанные мероприятия позволяют осуществлять текущий контроль затрат на качество, проводить оперативный анализ и давать оценку затрат на качество в соотношении с объемом и качеством продукции. Представленные рекомендации направлены на расширение информативности управленческого учета, ускорение получения и обработки учетных данных.

Библиографический список

1. Системы менеджмента безопасности пищевой промышленности. Требования к организациям, участвующим в цепи создания пищевой промышленности. ГОСТ Р ИСО 22000-2007. : Приказ федерального агентства по техническому регулированию и метрологии от 17 апреля 2007г №66-с. /Москва Стандартинформ, 2007.- 29с.
2. О нормах расходов в виде потерь от падежа птицы и животных [Электронный ресурс]: Постановление правительства РФ от 15 июля 2009 г. N560 - система Консультант-режим доступа : <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=89749>
3. Птица сельскохозяйственная для уоя, технические условия ГОСТ 18292-85 [Электронный ресурс]: Постановление государственного комитета по стандартам СССР от 8 августа 1985г №2509 – Режим доступа: <http://www.gosthelp.ru/gost/gost12579.html>
4. Бодди, Д. Основы менеджмента/Д.Бодди, Р.Пэйтон. пер. с англ.; под ред. Ю.Н.Каптуревского-СПб:Издательство «Питер»,1999.-816с.
5. Васильева, Т.В. 16-я конференция ВНАП в России. Достижения в современном птицеводстве: исследования и инновации[Электронный ресурс]/ Т.В.Васильева// Вестник Московского университета. Серия 7. Философия. - 2003.-№2. Режим доступа: <http://www.webpticeprom.ru/ru/articles-economics.html?pageID=1248772908>
6. Головина, Т.А. Управленческий учет и анализ количественных и качественных параметров продукции на промышленных предприятиях /Т.А.Головина// Управленческий учет -2005-№2-с.52-61.
7. Ермаков, А. Контроль за производством мяса птицы усилят. / А.Ермаков// Время Н. от 24.02.2010г.
8. Морозкина, С.С. Совершенствование калькулирования готовой продукции в молочном скотоводстве/С.С.Морозкина/ / Управленческий учет-2009-№ 8-с.71-77

Попова Т.Д.

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ КАЧЕСТВА ТОВАРОВ

Возрастающая конкуренция требует от торговых организаций пересмотра стратегии своего бизнеса и переоценки ключевых факторов успеха, существенных для выживания на товарном рынке. Этими императивами является лидерство в технологиях товародвижения, качество, надежность, реакция на спрос и удовлетворенность потребителя. В условиях рыночных отношений через спрос реализуются все усилия по управлению качеством.

При этом большое значение имеет проверка соблюдения договоров поставки товаров отдельными поставщиками и степень выполнения их по об-

щему объему, ассортименту и качеству товаров, срокам поступления, условиям транспортировки. Несвоевременная поставка товаров отрицательно сказывается на выполнении плана и динамике товарооборота и торговой деятельности фирмы в целом. В то же время равномерный и частый завоз товаров обеспечивает сохранение их качества и нормализует товарные запасы.

Для оптимизации контроля эффективности поставок целесообразно составлять внутреннюю сегментарную отчетность по элементам коммерческой деятельности (типам поставщиков, географии и условиям доставки товаров,

категории сложности товаров, товарным ассортиментным группам и др.). Например, работникам экономических служб следует регулярно осуществлять контрольно-аналитические расчеты, чтобы выявить наиболее выгодные сегменты (применяющие прямые и накопительные системы скидок) и направления бизнеса, требующие более продуманной снабженческой политики.

Для организации учета и контроля считаем целесообразным выделить обобщающие, индивидуальные и косвенные показатели качества товаров. Обобщающими показателями, которые характеризуют качество всего товара независимо от его вида и назначения, являются следующие: удельный вес нового товара в общем объеме поставки, сертифицированного и несертифицированного в общем объеме продаж.

Индивидуальные (единичные) показатели качества товара характеризуют одно из его свойств: полезность (жирность молока, содержание белка в продуктах питания); надежность (долговечность, безотказность в работе); технологичность, выражающую эффективность конструкторских и технологических решений (трудоемкость, энергоемкость); эстетические и эргономические качества.

Косвенные показатели, характеризующие качество товара, это штрафы за некачественную поставку и стоимость возвращенного товара (аннулирование договоров); удельный вес рекламаций; потери от брака.

По товарам, качество которых характеризуется сортом или кондицией, рассчитывается доля каждого сорта (кондиции) в общем объеме поставок, средний коэффициент сортности, средневзвешенная цена товара в сопоставимых условиях.

Хотелось бы отметить, что в настоящее время проблемным является порядок предъявления покупателем продавцу претензий к качеству товара.

Согласно закону Российской Федерации «О защите прав потребителей» это могут быть следующие требования:

– безвозмездное устранение недостатков товара или возмещение расходов на их исправление потребителем или третьим лицом;

– соразмерное уменьшение покупной цены;

– замена товара аналогичной марки (модели, артикула);

– замена на такой же товар другой марки (модели, артикула) с соответствующим перерасчетом покупной цены;

– расторжение договора купли-продажи.

По требованию продавца и за его счет потребитель должен возвратить товар с недостатками.

Потребитель вправе потребовать также полного возмещения убытков, понесенных им вследствие продажи товара ненадлежащего качества. Требования о снижении цены недоброкачественного товара покупатель может предъявить только продавцу.

Надо отметить, что в настоящее время довольно распространенным для торговли стало явление возврата покупателем товара как качественного, так и некачественного в случаях, если:

– у покупателя возникли претензии к поставщику (продавцу) относительно качества приобретенного товара;

– если это предусмотрено непосредственно договором поставки (покупатель и продавец имеют полное право в договоре поставки предусмотреть основания и порядок возврата качественного товара продавцу, если этот товар не пользуется спросом у розничных торговцев).

Следует отметить, что если брак обнаружен на стадии приемки товара, то такой товар на баланс покупателем не приходится, так как право собственности на товар не считается реализованным. В данном случае покупатель,

возвращая товар продавцу, не должен при отражении в учете данной операции использовать счет 90 «Продажи» субсчет «Выручка». Продавец же на стоимость забракованных товаров должен скорректировать свой оборот по реализации.

Возврат качественного товара из-за отсутствия на него покупательского спроса возможен лишь путем обратной продажи, так как происходит переход права собственности от поставщика к покупателю, что фактически приводит к возникновению нового договора поставки, в котором поставщик и покупатель поменялись местами друг с другом.

Как показали исследования, учетная политика в организациях торговли не ориентирована на изучение динамики показателей качества, которое относится к числу факторов, в решающей степени обеспечивающих соответствие между спросом и предложением. Именно по этой причине при управлении качеством поставок спрос рассматривается в единстве двух его сторон - платежеспособности и качественной определенности.

Если брак установлен после оприходования товара (например, при формировании продажной партии другому покупателю) либо после его перепродажи, то торговая организация должна отправить поставщику уведомление или претензию о выявленных недостатках в качестве товара. Претензия может быть составлена в произвольной форме, но содержать:

–ссылку на соответствующий договор поставки;

–детальное описание товара и характер брака;

–ссылку на акт о браке с указанием составивших его лиц либо на заключение независимой экспертизы (если такая проводилась);

–четкое изложение требований относительно выявленного некачественного товара;

–ссылку на приведенные нормы гражданского законодательства в обоснование своей позиции.

Заслуживает внимания предложение профессора В.Ф. Палий о том, что необходимы счета для системного учета потерь от возврата покупателями проданного товара, а также для учета потерь от выручки от предоставления покупателям скидок с продажных цен. Это позволит поставить под надежный контроль потери выручки и прибыли, управлять процессом предоставления скидок с цен.

Представляется, что в бухгалтерском учете возврат товара отражается в зависимости от причины возврата, что также является компонентом СВК качества товаров. Следует заметить, что наличие гарантийного срока не является обязательным условием продажи товара. Однако торговым предприятиям нужно иметь в виду, что в зависимости от наличия или отсутствия гарантийного срока на товар правовые последствия для продавца и покупателя будут различны.

Продавец отвечает за недостатки товара в период действия гарантийного срока, если не докажет, что эти недостатки возникли после передачи товара покупателю по вине последнего. Другими словами, в течение гарантийного срока доказывать вину потребителя в возникновении дефекта должен продавец.

Если срок гарантии не был установлен, уже покупатель организует и оплачивает экспертизу, которая сделает вывод о том, что товар содержал дефект еще до передачи покупателю или же дефект возник по вине продавца, продавцу придется удовлетворить требования покупателя.

В условиях рынка оценка качества строится на показателях, отражающих конкурентоспособность товаров на внутреннем и внешнем рынках. В результате анализа было выявлено, что

показатели качества товаров не нашли широкого применения в торговле и не интегрированы в первичную и бухгалтерскую отчетность.

В условиях острой конкуренции торговая организация должна непрерывно наблюдать за удовлетворенностью потребителей. Факторами, вызывающими неудовлетворенность, могут быть неэффективные процессы или нежелательные свойства товаров.

Результаты мониторинга об издержках и удовлетворенности потребителя торговая организация должна преобразовать в форму (отчет), пригодную для использования при оценке и принятии решений, для совершенствования в областях: коррекции и предупреждения несоответствий; инвестиций в новые товары или процессы; непрерывного улучшения качества поставок.

Краткосрочный план улучшения должен переводить долгосрочные планы в измеряемые действия, ведущие к улучшенной ценности. В связи с этим можно предложить использовать древовидную диаграмму, которая может помочь в определении приоритетов.

В части изучения потребностей и особенно спроса работы по качеству поставок соприкасаются с маркетингом. Практика же пока, к сожалению, свидетельствует, что некоторые руководители и работники соответствующих служб предприятий не только не стремятся к организации взаимодействия служб управления качеством и маркетинга, но и противопоставляют их друг другу. Следует отметить, что в настоящее время проводится работа по созданию в экспериментальном порядке механизма проведения европейскими странами национальных исследований удовлетворенности потребителей как основы для регулярного определения Европейского индекса удовлетворенности потребителей.

В отношении продавца, нарушившего права потребителей, связанные с приобретением товара ненадлежащего качества, законодательством предусмотрены определенные виды ответственности. Защиту прав покупателя, помимо него самого, вправе осуществлять общественные объединения потребителей (их ассоциации, союзы). Такие объединения потребителей созданы и действуют в ряде российских регионов. В частности, общественные объединения потребителей вправе:

- проводить независимую экспертизу качества и безопасности товаров;

- проверять соблюдение прав потребителей и правил торгового, бытового и иных видов обслуживания потребителей, составлять акты о выявленных нарушениях прав потребителей и направлять указанные акты для рассмотрения в уполномоченные органы государственной власти, участвовать по поручению потребителей в проведении экспертиз по фактам нарушения прав потребителей;

- вносить в органы прокуратуры и федеральные органы исполнительной власти материалы о привлечении к ответственности лиц, виновных в выпуске и продаже товаров (выполнении работ, оказании услуг), не соответствующих установленным требованиям к безопасности и качеству товаров (работ, услуг), а также в нарушении прав потребителей, установленных законами или иными правовыми актами Российской Федерации;

- обращаться в суды в защиту прав потребителей.

В организации должна быть создана обстановка, когда все работники включены в процесс достижения единой цели, формируемой руководителем. Немаловажную роль для достижения положительных результатов играет эффективное руководство ресурсами и деятельностью организации как процессом. Идентификация, управление и по-

нимание системы взаимосвязанных процессов должны вносить вклад в эффективность и отражаться на результатах деятельности организации. Каждое решение руководителя должно базироваться на логическом и интуитивном анализе имеющейся информации и показателей деятельности организации.

Одним из основных в системе управления качеством должен быть принцип «кадры решают все», который ведет к максимальному использованию возможности каждого работника для достижения основной цели предприятия. Непрерывное улучшение организации труда, качества выполняемых работ должно быть постоянной целью организации.

В настоящее время развитие организаций должно основываться на принципе непрерывного (постоянного) улучшения деятельности. Согласно ИСО 9000 постоянное улучшение понимается как «повторяющаяся деятельность по увеличению способности выполнять требования». Конечной целью деятельности организации является получение максимума возможной прибыли и за счет этого создание более комфортных условий существования самой организации, а также обеспечение роста. Достижение этой цели в современных рыночных условиях обеспечивается при введении в практику принципа постоянного улучшения деятельности.

В качестве современных методов постоянного улучшения деятельности предлагается использовать в рамках управленческой учетно-аналитической системы организации следующие:

1) периодическая самодекларация достигнутых результатов и поставленных целей;

2) постоянная самосертификация оказываемых услуг, бизнес-процессов и организации в целом;

3) проведение через определенные промежутки времени верифицированной самооценки;

4) функционирование одновременно нескольких систем анализа деятельности организации;

5) составление экономико-математических моделей развития организации перед принятием управленческих решений;

6) постоянная оценка конкурентоспособности товаров, оказываемых услуг, работ;

7) учет и анализ динамики показателей качества (как самой организацией, так и конкурентами).

Выделяют два вида факторов, влияющих на непрерывное улучшение деятельности организации:

1) институциональные факторы, которые создают общие условия для непрерывных улучшений. Примером данных факторов могут служить стратегия фирмы или концепция развития организации на долгосрочную перспективу;

2) организационные факторы, которые поддерживают процесс функционирования непрерывных улучшений. Среди этих факторов можно выделить кружки качества, постановку конкретных задач улучшения деятельности, использование методов TQM.

В управленческой деятельности торговой организации рекомендуется применение системы управленческого учета, которая включает глубокую аналитику и носит оперативный характер. Управленческий учет следует рассматривать как информационную базу менеджмента качества, которая способна интегрировать ряд элементов: бюджетирование, сегментарный учет и отчетность, управленческий контроль, анализ и направлена в первую очередь, на соизмерение затрат на качество и выгод.

Для регистрации управленческой информации о качестве товаров, работ и услуг может использоваться любая система, осуществляющая сбор и анализ информации, полученной как из внутренних, так и внешних источников для принятия своевременных и эффектив-

ных экономических решений на достижение главного результата – повышения качества управления организаций. Наиболее распространенной является программа «1С Бухгалтерия».

В автоматизированной системе учета могут быть реализованы современные методы управления взаимоотношений с клиентом (CRM). Данные методы обеспечивают высокую скорость и качество работы менеджеров в сочетании с индивидуальным подходом к каждому клиенту.

В экономической литературе в области управленческого учета с учетом специфики торговой деятельности выделены наиболее актуальные технологии управленческого учета: «точно в срок» и «канбаны», «процессно-ориентированное управление», «теория ограничений» и «система сбалансированных показателей». Они обеспечивают и улучшают качество.

В отраслях розничной торговли в системе управленческого учета и контроля издержек используют методы стандарт-коста, нормативного учета и директ-коста. Но в основе нормирования (стандартизации) затрат должна быть не индивидуальная норма издержек, а ее совокупный норматив-бюджет, то есть смета. Отклонения от норматива выявляются не по каждой разновидности реализованного (проданного) товара, а в разрезе центров ответственности. При применении системы директ-коста контроль рентабельности продаж можно осуществлять по величине их торговой марки по каждому виду реализованных товаров.

В связи с тем, что в рыночной экономике покупатели зачастую предъявляют различные требования к уровню

качества необходимо вести учет затрат на проведение дополнительных мероприятий, связанных с улучшением качества товаров обособленно.

Предлагается оформлять отчет о значениях показателей качества получаемых товаров, работ и услуг. Каждый отчет предоставляется в разрезе отдельных поставщиков (в том числе и вероятных) и товаров (работ, услуг).

Таким образом, представленная система управленческого учета и анализа показателей качества, предоставляемых организациями, дает возможность максимально удовлетворять возрастающие информационные потребности управления в области качества, повышать эффективность контроля со стороны руководства над деятельностью организации, своевременно определять резервы улучшения качества товаров, принимать наиболее взвешенные, грамотные и обоснованные управленческие решения в сфере качества и всей деятельности торговой организации, своевременно устранять появившиеся негативные тенденции в её деятельности, максимально использовать имеющийся интеллектуальный потенциал и в конечном счете стабильно развиваться в сложных условиях жесткой конкурентной борьбы.

Библиографический список

1. Попова Т.Д., Медведева О.В. Учет и внутренний контроль в организациях оптовой торговли: монография. Шахты.: Изд-во ЮРГУЭС, 2006. – 107 с.
2. Попова Т.Д. Отраслевые особенности управления качеством продукции, товаров и услуг: монография / Т.Д. Попова. – Шахты: ФГБОУ ВПО «ЮРГУЭС», 2011. – 124 с.

РАЗРАБОТКА ИНСТРУМЕНТАРИЯ ОЦЕНКИ ФИНАНСОВЫХ ПОКАЗАТЕЛЕЙ В ОТНОШЕНИИ ОБЪЕКТОВ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА

В основе выработки мероприятий и направлений текущей и перспективной оценочной деятельности по результатам управленческого учета находится комплексная оценка ее эффективности или экономических параметров. Известно, что эффективность любой экономической деятельности зависит от соотношения результативности (эффекта) и затрат или примененных ресурсов. На основе этой пропорции базируется целевая идея оценки.

Управление на основе результативных показателей функционирования децентрализованных учетно-аналитических объектов дает возможность самостоятельно контролировать деятельность предприятия по указанным объектам, не привлекая для этого внешних диагностов предприятия. Кроме того, знание текущей ситуации внутри каждого объекта управления (подразделения, цеха, отдела) дает преимущества внутренним аналитикам (аудиторам) при оценке результатов деятельности. При этом система показателей должна быть гибкой и чувствительной в зависимости от внутренней учетной политики компании, а также давать возможность оперативного реагирования на ситуацию целенаправленно по месту возникновения проблемы. Необходимо отметить, что гибкость целей управления приводит к гибкости структуры оценочных показателей.

При внутрифирменной оценке в целях выявления причин отклонений по аналитическим объектам управленческого учета необходимо пользоваться данными внутренней управленческой отчетности, которые являются основой для расчета оценочных финансовых коэффициентов, определяющих вклад ка-

ждого объекта учета в системе управления в совокупную прибыль.

Значительный вклад в разработку методологии и техники применения коэффицентных расчетов внесли зарубежные специалисты Дж. Кэннон, У. Лог, А. Волл, А. Мескон, Д. Акер, предложившие в конце XIX - начале XXв. разнообразные системы аналитических коэффициентов и простейшие факторные модели, полезные для пространственно-временных сопоставлений и вынесения суждений о финансовом состоянии данного хозяйствующего субъекта и прогрессивности происходящих в нем изменений.

Основой оценки является определение отношений одних зависимых показателей к другим. Для оценки текущего состояния целесообразно применять набор коэффициентов (финансовых мультипликаторов), которые сравнивают с нормативами, расчетными плановыми данными, средними показателями деятельности других сопоставимых подразделений или в динамике за ряд исследуемых периодов. Коэффициенты, выходящие за рекомендованные рамки, указывают на «слабые места» функционирования объекта.

Однако необходимо отметить, что использование мультипликативных коэффициентов представляется недостаточным для оперативной оценки эффективности деятельности отдельных объектов управленческого учета. Становится очевидной необходимость расчета показателей, рассчитанных на базе учетных данных, сформированных по отдельным объектам учета в системе управления – центрам ответственности, центрам затрат, центрам выручки и инвестиций.

Результирующие аналитические показатели функционирования каждого отдельного объекта управления являются основной базой для проведения внутренней (микроэкономической) оценки по итоговым результатам отчетного периода.

Микроэкономическая оценка подразделяется в свою очередь на тематическую и комплексную. В качестве тематической оценки разработана совокупность аналитических процедур, связанных с оценкой отдельных элементов экономического потенциала объектов управления (подразделения, цеха, отдела), которые одновременно являются объектами учета или процесса функционирования (оценка эффективности потребления ресурсов, выработки).

Параметры комплексной микроэкономической оценки включают в себя совокупность аналитических процедур, позволяющих сделать всестороннюю (комплексную) оценку финансово-хозяйственной деятельности учетно-аналитических объектов в соответствии

с целевой функцией в рамках обоснования решений оперативного, тактического, стратегического характера.

Наиболее полную оценку эффективности деятельности объектов управления дает изучение систем коэффициентов по выделенному виду деятельности. Согласно представленному направлению разработки оценочных показателей деятельность объекта управления, приводящую к формированию финансового результата предлагается разграничить по 4-м основным направлениям:

- функциональной деятельности,
- доходной деятельности,
- расходной деятельности,
- оценке результатов управленческого учета.

Основываясь на приведенном распределении, инструментарий финансовых показателей оценки объектов учета в системе управления складывается из исследования указанных видов деятельности в разрезе данных управленческого учета (рис. 2.1.):

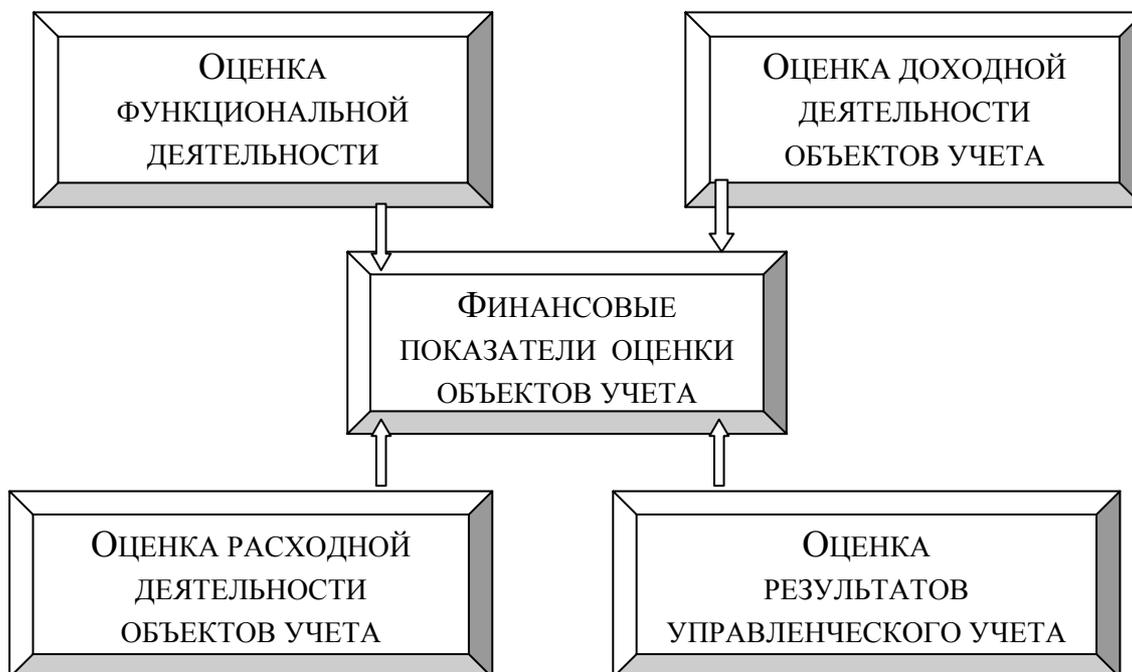


Рис. 2.1. Структура финансовых показателей оценки деятельности объектов управленческого учета
(Разработано автором)

Каждое из направлений оценки, представленных на рис. 2.1., включает в себя свой уникальный объект и предмет исследования, состав коэффициентов и иных показателей к интерпретации.

Так, оценка функциональной деятельности включает в себя коэффициентную оценку представленных данных по направлениям осуществления основных производственных процессов, а именно: производства и реализации, заготовительного производства, выполнения сбытовой (логистической) функции, а также непосредственно оценку управления (по центрам ответственности).

Оценка доходной деятельности заключается в исследовании показателей доходности отдельных объектов управленческого учета, возникающих в местах формирования выручки объектов управления – реализации продукции как основного направления деятельности, реализации капитализируемых и финансовых инструментов.

Оценка расходной деятельности позволяет определить порядок формирования затрат по местам их возникновения, сопоставимость объемов затрат в разрезе подразделений. По результатам

данного вида оценки можно принять решение об использовании выбранного метода или перейти на альтернативный, если расходы существенно понижают экономический эффект от деятельности.

Оценка результатов управленческого учета в рамках подхода децентрализованного исследования деятельности объектов управления предполагает подготовку базы для анализа результирующих макропоказателей в разрезе данных по объектам учета, таких, как: прибыльность, рентабельность объекта, а также сравнение с утвержденным плановым уровнем эффективности деятельности субъекта.

Таким образом, концептуальная основа **инструментария оценочной деятельности** на предприятии представляет собой осуществление децентрализованной оценки деятельности отдельных объектов управленческого учета по представленным направлениям – функциональному, доходному, расходному и результирующему.

Структура осуществления оценки функциональной деятельности учетно-аналитических объектов представлена в следующем виде (рис. 2.2.):

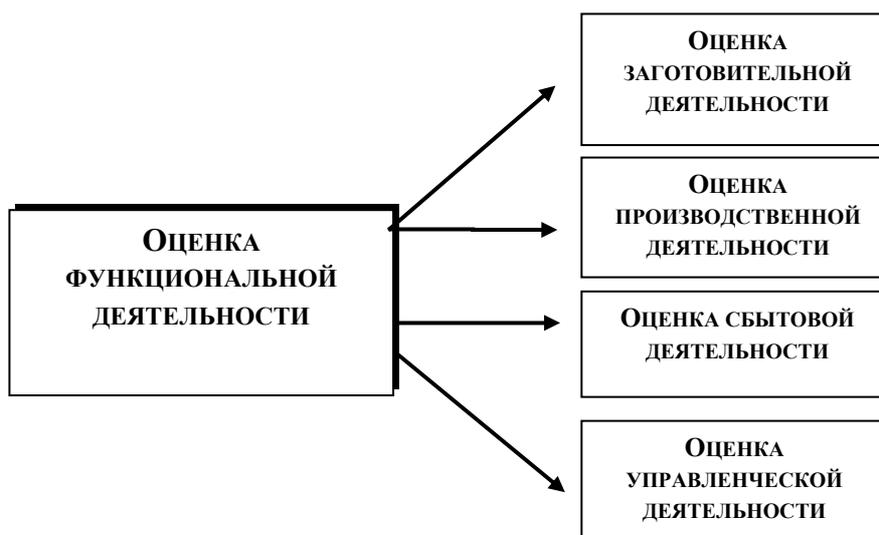


Рис. 2.2. Структура оценки функциональной деятельности объектов управленческого учета (Разработано автором)

Согласно приведенной структуре, оценку функциональной деятельности подразделения следует начинать с изучения результатов заготовительного производства как первоначального этапа формирования себестоимости. А именно – с оценки функциональных затрат на производство, закупку, хранение сырья, материалов, полуфабрикатов и прочих вспомогательных материалов.

Далее оценивается непосредственно производственная деятельность учетно-аналитических объектов, представляющая собой включение основной доли затрат на себестоимость, а также эффективность осуществления сбытовой функции. И завершается процесс применения инструментария исследования функциональной деятельности

оценкой управленческой деятельности по центрам ответственности.

Согласно структуре финансовых оценочных показателей, представленной на рис. 2.1., в рассматриваемой системе оценки доходной деятельности подразделений следует рассмотреть подробно доходы от основной деятельности по местам их возникновения. Однако нельзя исключать из вида, что доходы могут быть получены не только от реализации производимой продукции основного вида, но и от выбытия иных активов.

Таким образом, целесообразно сформировать структуру оценочных коэффициентов доходной деятельности в следующем виде (рис. 2.3.):

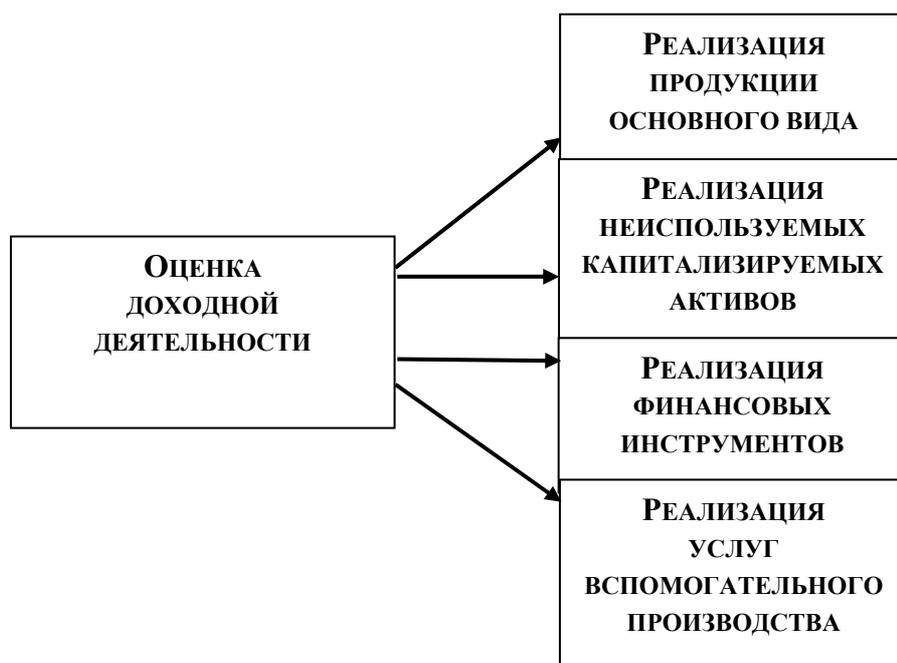


Рис. 2.3. Структура оценки доходной деятельности объектов управленческого учета
(Разработано автором)

В приведенной схеме осуществляется синтетическая оценка выручки от основной (уставной) деятельности, доходов, полученных от неиспользуемых капитализируемых активов, а именно: зданий (офисных центров, складов), со-

оружий, земельных участков, основных средств, в том числе транспортных средств. Отдельно выделена оценка доходов, полученных от реализации финансовых инструментов – от продажи акций, выделения займов под проценты,

реализации векселей и облигаций, а также анализируется отдача на капитал, вложенный в данный актив.

Оценка реализации услуг вспомогательного производства представляет собой определение доходности реализации вырабатываемых продуктов, услуг, которые не являются непосредственным предметом производства, но способны приносить прямой или косвенный доход: от реализации вырабатываемой электроэнергии, воды, пара, излишков произведенных полуфабрикатов и прочих видов сырья.

Необходимым условием организации производства продукции является обеспечение его материальными ресурсами: сырьем, материалами, топливом, энергией, полуфабрикатами.

Таким образом, следующей ступенью инструментария анализа хозяйственной деятельности по итогам отчетного периода выделена оценка показателей расходной деятельности подразделения по местам их возникновения. Она дает представление о суммах затрат, из которых складывается производственная себестоимость продукции, а также анализируется состав коммерческих и управленческих (общехозяйственных) расходов в целях оптимизации

целевого коэффициента рентабельности.

Проблеме учета и оценки расходных показателей уделялось должное внимание в отечественной и международной практике. Ее исследованию посвящены работы таких видных ученых, как: И.А. Басманова, П.С. Безруких, Р.Я. Вейцмана, Э.К. Гильде, А.А. Додонова, М.Х. Жебрака, В.Ф. Паляя, С.А. Стукова, В.И. Стойкого, А.Д. Шеремета.

В настоящее время фактически расходы являются одним из основных предметов исследования аналитических показателей управленческого учета, поскольку именно решения, принимаемые в целях их сокращения, составляют основной инструмент управленца в целях повышения эффективности работы. Развивая данное направление, следует отметить, что оценка расходных показателей деятельности подразделения помогает оценивать работу конкретных управленцев и руководства компании в целом.

Структура оценки расходной деятельности отдельного учетно-аналитического объекта представлена на рис. 2.4.:

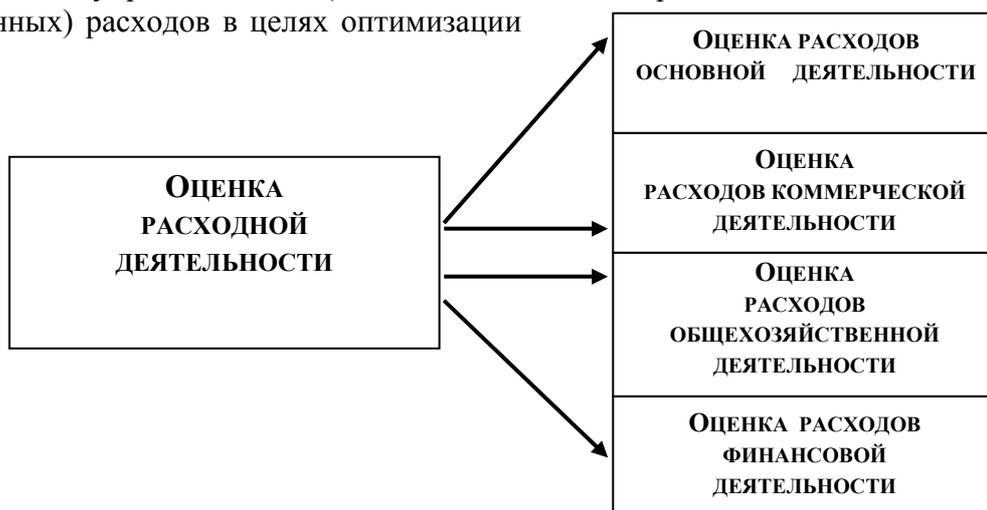


Рис. 2.4. Структура оценки расходной деятельности объектов управленческого учета
(Разработано автором)

Согласно приведенной структуре, предлагается рассредоточить оценку расходов по 4 основным направлениям, составляющим расходную базу при расчете прибыли подразделения.

Оценка основной деятельности подразделяется на оценку материальных и трудовых затрат подразделения.

Оценка коммерческой деятельности – это прежде всего оценка расходов на маркетинговые исследования, рекламу, выставки, комиссионные вознаграждения (в случаях реализации продукции с привлечением посредников).

Оценка общехозяйственных расходов включает в себя изучение расходов по административному (управленческому) направлению в составе себестоимости. В качестве инструментария оценки расходной финансовой деятельности основной упор сделан на исследование кредитной деятельности.

В целях определения финансовых результатов внутрифирменной оценочной деятельности объектов управления требуется провести оценку экономических последствий (результатов) управленческого учета (Рис. 2.5).

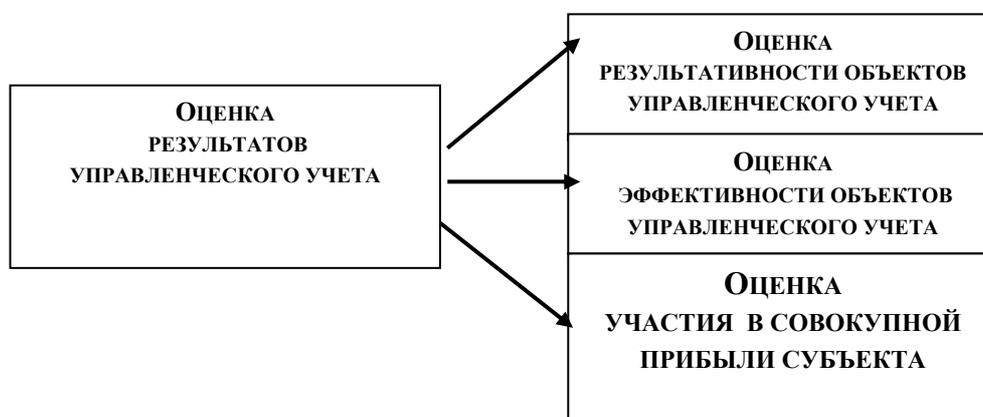


Рис. 2.5. Структура оценки результатов управленческого учета
(Разработано автором)

В целях наиболее точной интерпретации представленной структуры необходимо понимать, что представляют собой ее целевые понятия.

Так, результативность можно определить как степень реализации запланированной деятельности и достижения запланированных результатов¹. Отсюда оценка результативности объектов управления будет заключаться в расчете и оценке план-факторных показателей в исследуемом периоде. Результа-

том будет являться вывод о проценте (доле) выполнения утвержденного плана.

Эффективность можно интерпретировать как связь между достигнутым результатом и использованными ресурсами². Согласно данному определению, можно представить оценку эффективности объектов управления как изучение фактических оценочных коэффициентов в динамике за ряд периодов.

¹ ГОСТ Р ИСО 9000-2001 «Системы менеджмента качества. Основные положения и словарь» п. 3.2.14

² ГОСТ Р ИСО 9000-2001 «Системы менеджмента качества. Основные положения и словарь» п.3 2. 15

Оценка участия в совокупной прибыли субъекта предполагает расчет доли вклада каждого отдельно взятого учетно-аналитического объекта в общую величину исследуемого показателя, а именно: выручки, прибыли, рентабельности.

При этом для оценочных расчетов приведенных показателей целесообразно использовать трансфертную цену в отношении каждого из объектов управленческого учета, поскольку использование укрупненных показателей не дает возможности оперативной оценки по выделенным направлениям.

Трансфертная цена (внутрифирменная) — цена, применяемая при обмене товарами в рамках транснациональных корпораций, совместных предприятий, между их подразделениями в разных странах; обычно не передается широкой огласке[3].

На международном уровне применение трансфертной цены при осуществлении внутренних расчетов регулируется «Руководством ОЭСР по трансфертному ценообразованию для транснациональных корпораций и налоговых органов» (Transfer pricing Guidelines for multinational enterprises and tax administrations). В отечественной практике основным регламентирующим документом является Налоговый кодекс РФ с учетом утвержденного Президентом РФ ФЗ № 227-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием принципов определения цен для целей налогообложения» от 18.07.2011г., согласно которому

НК РФ включил в себя новый раздел, регулирующий вопросы трансфертного (то есть внутрифирменного) ценообразования и налогового контроля.

В целях внутрифирменной оценки результатов управленческого учета трансфертную цену можно интерпретировать как цену, используемую внутри предприятия при расчетах между самостоятельными подразделениями. И на основании полученных расчетных данных производить оценку результативности и эффективности деятельности каждого отдельно взятого учетно-аналитического объекта.

Таким образом, сформирована децентрализованная структура оценочной деятельности объектов управленческого учета на предприятии, определяющая концептуальную основу осуществления оценки финансово-хозяйственной деятельности объекта управления по итогам исследуемого периода.

Библиографический список

- 1.Ковалев В.В., Ковалев Вит В. Корпоративные финансы и учет: понятия, алгоритмы, показатели. М.: Проспект, 2010, с.767.
- 2.ГОСТ Р ИСО 9000-2001 «Системы менеджмента качества. Основные положения и словарь»
- 3.Райзберг Б.А., Лозовский Л.Ш., Стародубцева Е.Б. Современный экономический словарь. - 5-е изд., перераб. и доп. — М.: ИНФРА-М, 2006. — 495 с.
- 4.А.А. Мицкевич «Ключевые бюджеты в сбалансированной системе показателей», «Управленческий учет и финансы» - №2 - 2011. - 129с.

АКТУАЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ БЮДЖЕТИРОВАНИЯ В ИНВЕСТИЦИОННО-СТРОИТЕЛЬНОЙ СФЕРЕ

Одним из критериев успешного функционирования контроллинга на предприятии является разработка бюджетов, их анализ и контроль исполнения. В развивающихся рыночных условиях эта проблема является наиболее актуальной, поскольку изменяющиеся внешние условия требуют маневренного планирования, позволяющего эффективно распределять ресурсы и управлять затратами предприятия с целью извлечения максимальной прибыли.

Построение сценария будущего развития предприятия, как стратегического направления контроллинга, должно быть выработано на основе прогнозов состояния рынков строительной продукции, анализа его внешних и внутренних факторов.

Реализации данной стратегии на предприятиях строительной отрасли может способствовать созданию механизма бюджетирования – процесса планирования хозяйственно-организаторских функций топ-менеджмента предприятия с целью перспективного развития.

Постановка системы бюджетирования в строительной отрасли поможет в реализации ряда задач, стоящих перед руководством предприятия:

- определить стратегические цели;
- объективно оценить и спланировать действия в достижении поставленных целей;
- создать единую нормативную базу и единую терминологию;
- определить центры ответственности и механизм их взаимодействия;
- осуществлять контроль исполнения стратегических и оперативных решений.

Основные принципы бюджетирования, применяемые на строительном предприятии:

- формирование центров ответственности – важное условие составления бюджетов;
- формирование финансовых целей и их согласование на различных уровнях по всем подразделениям в виде заданных норм рентабельности;
- унификация учетных документов, бюджетных периодов и процедур разработки для всех подразделений предприятия;
- непрерывность процедур составления бюджетов;
- учет доходов и расходов в сопоставимых единицах учета;
- приоритетность, обеспечивающая учет значимых статей расходов для решения наиболее важных задач.

В строительной отрасли первичным является бюджет строительства, так называемый проект производства работ. Этот бюджет представляет собой смету расходов строительного проекта без подробной детализации по видам работ. Период строительства не зависит от плана продаж, и построение процесса бюджетирования в строительстве на основе бюджета продаж нецелесообразно.

Формирование бюджета строительного предприятия начинается с составления бизнес-плана на определенный период. Сначала планируются натуральные показатели по существующим проектам, затем они переводятся в финансовые величины. Результаты планирования анализируются с точки зрения прибыльности компании, ее будущих доходов и расходов, строится прогноз на возможное участие в новых проектах и бюджеты этих проектов.

Таким образом, в основе бюджетирования лежит общий бюджет или план работы компании в целом по всем подразделениям. В общий бюджет строительной компании может входить несколько бюджетов, состав которых компания определяет самостоятельно.

С учетом специфики деятельности отрасли одним из ключевых бизнес-процессов в строительной сфере является движение денежных потоков. Бюджет движения денежных средств строительной компании позволяет:

- управлять денежными потоками строительной организации, своевременно предупреждать дефицит или профицит денежных средств;

- анализировать информацию об остатках денежных средств на расчетных счетах, в кассах, депозитных вкладах;

- рационально использовать дополнительные источники денежных средств (акции, ценные бумаги, кредиты и займы, валютные счета);

- контролировать направления и объемы расходования денежных средств по центрам затрат;

- корректировать все этапы деятельности строительного предприятия на основе анализа фактически выполненных строительно-монтажных работ;

- моделировать последствия влияния возможных управленческих решений на состояние денежных потоков строительного предприятия.

Специфика строительного бизнеса способствует созданию специфических бюджетов, объединяемых в сводный бюджет предприятия, которые дополнительно позволяют:

- а) формировать бюджет на весь срок реализации строительного объекта с разбивкой по годам, месяцам, декадам;

- б) ежемесячно составлять уточненный (корректировочный) бюд-

жет с учетом влияния следующих факторов:

- отклонений фактически выполненных строительно-монтажных работ за месяц от плановых смет и графиков по объемам, по срокам, по стоимости;

- изменения условий хозяйствования, расторжения или изменения условий ранее заключенных договоров.

Регулярное сравнение достигнутых и запланированных показателей бюджета позволяет уточнять план в течение бюджетного периода. Изучение результатов и причин отклонений служит основой для дальнейших действий и корректирующих мероприятий.

Чтобы контролировать приближение к стратегическим целям по итогам квартала и месяца, нужно увязать бюджетные и аналитические статьи бюджетной модели с факторами, влияющими на достижение цели.

Для этого предлагается использовать сбалансированную систему ключевых показателей эффективности (KPI - Key Performance Indicators).

Эти показатели служат для оценки работы как структурных подразделений и их руководителей, так и каждого сотрудника компании. Использование показателей эффективности открывает перед предприятием следующие возможности:

- оценку текущего состояния и помощь в формировании стратегии;

- передачу цели компании структурным подразделениям, а цели подразделения – каждому сотруднику;

- создание эффективной системы материального стимулирования персонала, разработку системы премирования, оптимизацию бюджета заработной платы;

- контроль деловой активности в реальном времени.

Показатели KPI могут быть сбалансированы по нескольким направлениям, таким, как: финансы, клиенты,

персонал. Разработка показателей эффективности каждого из подразделений происходит строго в соответствии со стратегическими целями компании.

Результатом внедрения системы КРІ могут стать:

- повышение эффективности деятельности предприятия на 20-25%;
- систематизация всех кадровых процессов;
- оптимизация затрат на оплату труда на 15-20%;
- построение эффективной системы мотивации путем разработки системы премирования.

Основой системы бюджетирования является система учета по центрам ответственности, обеспечивающая руководителей информацией о достижении плановых показателей и причинах отклонений от них.

Центры финансовой ответственности формируются на основе анализа существующей организационной структуры в несколько этапов: формирование видов деятельности, анализ статуса подразделений, проверка степени обособленности структурных подразделений. В роли центров ответственности строительного предприятия обычно выступают выделенные подразделения.

В строительстве имеет место проектное бюджетирование и по бизнесу в целом.

Организация бюджетирования предполагает, прежде всего, установление состава бюджетов и перечень доходов и расходов по всем операциям, которые будут вести центры ответственности в планируемом периоде, установление связи между бюджетами, объединенными в общий бюджет предприятия, автоматизацию процесса бюджетирования. План работы строительного предприятия должен быть закреплен в специальном финансовом документе под названием «Бюджетный регламент», «Положение о бюджетной системе» или «Стандарт по бюджетированию». Это –

внутренний регламентный документ предприятия, аналогичный Учетной политике, которым руководствуется в своей деятельности бюджетный комитет, или служба по бюджетированию. В этом стандарте должны быть описаны следующие регламенты: процедуры сбора и обработки информации, механизм бюджетирования, обязанности и ответственность центров финансовой ответственности, методика формирования бюджета, процедуры контроля его исполнения.

Формирование бюджета строительного предприятия начинается с составления бизнес-плана на предстоящий бюджетный период. Результаты планирования анализируются с точки зрения прибыльности компании, ее будущих доходов и расходов, строится прогноз на возможное вхождение в новые проекты и бюджеты этих проектов.

Отдел контроллинга определяет задачи разработки бюджетной модели организации, под которой понимаются все виды составляемых в организации бюджетов, взаимосвязь между ними, а также последовательность их формирования.

Главные составляющие генерального (сводного) бюджета строительного предприятия: бюджеты основного и вспомогательного производства строительных работ, бюджеты общехозяйственных и общепроизводственных расходов, бюджет коммерческих расходов, бюджет движения денежных средств, бюджет финансовых результатов. Завершает процесс бюджетирования составление бюджета бухгалтерского баланса, который является способом оценки бизнеса на основе всех бюджетов компании.

Основные этапы бюджетного цикла строительного предприятия:

1. Постановка целей на бюджетный период, проектирование финансовой структуры, разработка структуры бизнес-процессов.

2. Сбор информации для разработки проекта бюджета.

3. Обобщение и анализ информации, формирование проекта бюджета.

4. Оценка проекта бюджета бюджетным комитетом и его корректировка.

5. Утверждение бюджета.

6. Исполнение бюджета и текущая корректировка показателей.

7. Анализ отклонений.

8. Составление отчета об исполнении бюджета и анализ достигнутых результатов за отчетный период.

9. Разработка рекомендаций для корректировки бюджета текущего периода и разработки бюджетов на последующие периоды.

В отличие от традиционного бюджетирования в строительстве в последнее время применяются процессно-ориентированные бюджеты, позволяющие не только выявлять отклонения и их причины, но и формировать прогнозную управленческую информацию по видам деятельности для целей создания стоимости. При использовании этой концепции определяются следующие составляющие: цели и стратегия предприятия, целевые показатели для бизнес-процессов, структура бизнес-процессов, бюджетные регламенты, методики анализа отклонений от бюджетов, методики прогнозирования, методики контроля бизнес-процессов.

При пробном внедрении системы бюджетирования на строительном предприятии можно провести анализ объемов производства продукции, выполнить многоступенчатый расчет сумм покрытия, анализ точки безубыточности, результатом которого должно стать выявление продукции, имеющей наибольшую сумму покрытия.

Бюджетирование имеет свои положительные и отрицательные стороны.

Основные достоинства бюджетирования состоят в следующем:

– система оказывает

положительное влияние на мотивацию и настрой коллектива;

– позволяет координировать работу предприятия;

– служит инструментом сравнения достигнутых и желаемых результатов;

– анализ бюджетов позволяет своевременно вносить корректирующие изменения;

– позволяет усовершенствовать процесс распределения ресурсов;

– способствует процессам коммуникаций;

– помогает менеджерам понять роль своего центра ответственности в организации;

– помогает новым сотрудникам адаптироваться в коллективе.

Недостатки системы бюджетирования состоят в следующем:

– различное восприятие бюджетов разными людьми;

– сложность и дороговизна системы бюджетирования;

– бюджет воспринимается как средство отслеживания ошибок персонала.

Кроме того, в процессе бюджетирования могут обнаружиться так называемые скрытые недостатки: конфликты между менеджерами подразделений и отделом контроллинга; политические интриги; стремление отдельных сотрудников исказить показатели в лучшую или худшую сторону.

Изменения как внешнего, так и внутреннего характера ставят руководство перед необходимостью корректировки бюджетов, посредством текущего и последующего анализа всех необходимых элементов и этапов бюджетирования. Накопление и движение этой информации «снизу вверх» формируют процесс обратной связи в работе над бюджетом предприятия. Таким образом, обмен информацией посредством прямой и обратной связи способен обеспечить эффективность и отлаженность процесса бюджетирования на предпри-

ятии.

После одобрения руководством предприятия бюджет становится действующим.

Контроллер или соответствующая группа подразделения КОНТРОЛЛИНГА отвечают за процесс формирования бюджета - систематическое планирование бюджета, подготовку и реализацию процесса бюджетирования, использование единых методик и соблюдение временных рамок, подготовку разделов бюджета для утверждения менеджментом.

Процесс планирования завершается представлением **СОВМЕСТНО** разработанного бюджета руководству предприятия.

Процесс автоматизации учетно-аналитических процедур при постановке учета и бюджетирования является одним из важнейших этапов. При внедрении системы контроллинга организациям невозможно обойтись без выбора и внедрения информационной системы, представляющей собой определенную модель компьютерной программы. Преимущества автоматизации бюджетирования в условиях контроллинга состоят в оперативности получения необходимой информации, в снижении затрат на составление бюджетов и при формировании отчетности, в создании единого информационного пространства компании, организации оперативной системы оповещения об отклонениях, снижении трудовых затрат на поиск и обработку информации.

Бюджетирование способствует реализации двух основных функций управления – планирования и контроля. В бюджете отражаются текущие планы деятельности предприятия, которые служат основой контроля эффективности использования всех видов ресурсов и оценки выполнения планов менеджерами центров ответственности. С помощью системы бюджетирования достигается координация работы всех подразделений организации. В результате формируется оптимальное соотношение централизации и децентрализации управления.

Библиографический список

1. Волошин Д.А. Бюджетное управление строительными компаниями //Аудиторские ведомости, 2008. № 3 – Электронно-правовая система «Консультант Плюс».
2. Войко А., Войко Д. Анализ взаимосвязи бухгалтерского и управленческого учета при построении бюджета движения денежных средств строительной организации//Финансовая газета, №41(1033), 2011, с.7-8.
3. Филина Ф.Н. Строительство: бухгалтерские, налоговые и правовые аспекты// Ф.Н. Филина. – М.: Московская финансовая финансово-промышленная академия, 2011. -376 с.
4. Черных И.Н. Организация учета затрат по центрам ответственности: учебное пособие//Черных И.Н., Хамидуллина З.С. –М.: КНОРУС, 2010.-160с.

РОЛЬ ПРЕДПОСЫЛОК СОСТАВЛЕНИЯ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ В ПРОЦЕССЕ СБОРА АУДИТОРСКИХ ДОКАЗАТЕЛЬСТВ

Предпосылки составления бухгалтерской отчетности определяют направления сбора аудиторских доказательств при проведении аудиторской проверки. От того, насколько точно и глубоко аудитор понимает сущность понятия «предпосылки составления бухгалтерской отчетности», зависит надежность аудиторских доказательств и эффективность аудиторской проверки в целом.

После появления в 2002 году раздела в федеральном правиле (стандарте) аудиторской деятельности № 5 «Аудиторские доказательства» [1], посвященного предпосылкам подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности, понимание сущности предпосылок подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности российские ученые стали связывать с процессом сбора аудиторских доказательств. Это означает, что аудитор собирает аудиторские доказательства, принимая во внимание предпосылки подготовки бухгалтерской отчетности.

Е.М. Гутцайт к методологическим проблемам аудита отнес анализ основных аудиторских понятий двух типов:

1. Общенаучных понятий, которые сильно трансформированы аудиторской спецификой (существенность, независимость аудитора).

2. Понятий без всякой трансформации (аудиторские риски, аудиторская выборка).

При этом понятие «аудиторские доказательства» рассмотрено автором как понятие промежуточного типа [5, с.223-224]

Данные утверждения позволяют сделать вывод о том, что исследование аудиторского понятия «предпосылки составления бухгалтерской отчетности» является подпроблемой крупной мето-

дологической проблемы аудита, связанной с анализом понятия «аудиторские доказательства».

В теории аудита большое значение отводится концепции «доказательность». Доказательность как концептуальная основа аудиторских стандартов означает, что аудитор обязан собрать и оценить достаточное количество компетентных сведений с целью создания обоснованной базы для принятия решения и выражения мнения аудитора. Такой базой являются достаточные надлежащие аудиторские доказательства. Понятия достаточности и надлежащего характера взаимосвязаны. Достаточность представляет собой количественную меру аудиторских доказательств. Надлежащий характер – это качественная сторона аудиторских доказательств. Стандартами аудита не регламентируется количество и качество информации, которой должен обладать аудитор для формирования своего мнения. Аудитор использует профессиональное суждение и проявляет профессиональный скептицизм при оценке количества и качества аудиторских доказательств, анализируя их достаточность и надлежащий характер.

Достаточность аудиторских доказательств связана с размером выборки. Надлежащий характер аудиторского доказательства определяется по следующим критериям:

- соотношение аудиторского доказательства с конкретной предпосылкой подготовки бухгалтерской отчетности;
- влияние аудиторского доказательства на достоверность финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Схематически соотношение параметров аудиторских доказательств и предпосылок составления бухгалтер-

ской отчетности представлено на рисунке 1.

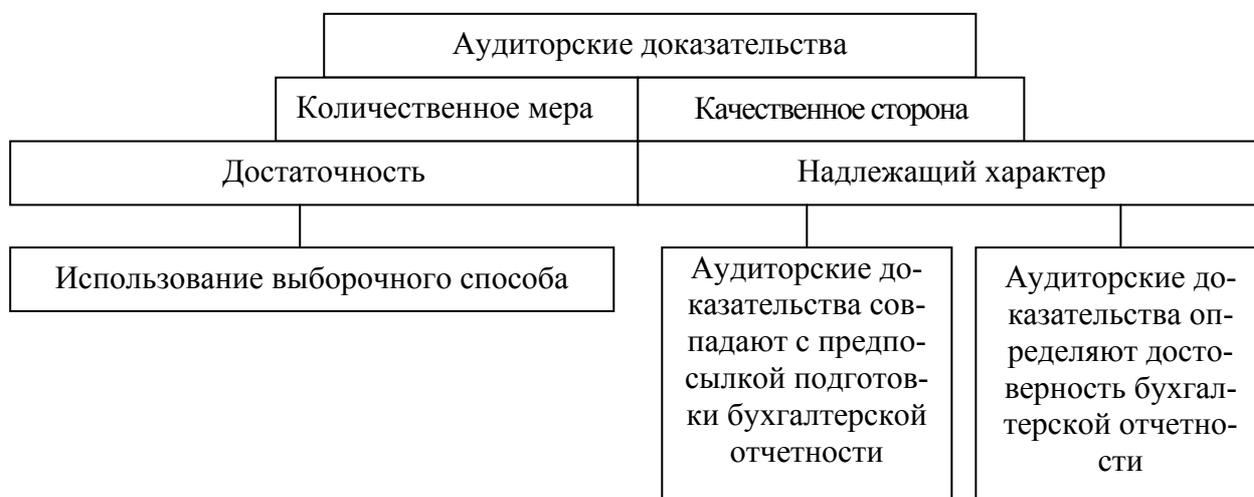


Рис.1. Соотношение параметров аудиторских доказательств и предпосылок составления бухгалтерской отчетности [4, с. 49]

Таким образом, совпадение аудиторских доказательств с предпосылкой составления бухгалтерской отчетности является признаком надлежащего характера собранных аудиторских доказательств. Как отмечает С.М. Бычкова и Е.Ю. Итыгилова, «надлежащий характер является качественной мерой аудиторских доказательств, обеспечивающей их релевантность и достоверность при подтверждении или обнаружении искажений в группах однотипных операций, остатках по счетам бухгалтерского учета, раскрываемой информации и связанных с ними предпосылок подготовки финансовой отчетности» [3, с. 68].

В соответствии с действующими версиями международных стандартов аудита и приказом Минфина РФ от 16 августа 2011 г. №99н утвержден федеральный стандарт аудиторской деятельности ФСАД 7/2011 «Аудиторские доказательства» (далее – ФСАД 7/2011 «Аудиторские доказательства»), который регламентирует получение ауди-

торских доказательств в ходе аудита. Согласно данному нормативному акту предпосылки составления бухгалтерской отчетности – это утверждения руководства аудируемого лица в явной или неявной форме по поводу признания, оценки и раскрытия в бухгалтерской отчетности объектов бухгалтерского учета. Исходя из цели аудита, более точным представляется рассмотрение предпосылок составления бухгалтерской отчетности как утверждения руководства аудируемого лица в отношении признания, оценки и раскрытия различных элементов бухгалтерской отчетности, а не объектов бухгалтерского учета.

В соответствии с ФСАД 7/2011 «Аудиторские доказательства» [2] в составе предпосылок составления бухгалтерской отчетности представлены:

- полнота;
- возникновение;
- точность;
- права и обязательства;
- классификация;

- оценка;
- существование;
- отнесение к периоду;
- понятность;
- распределение.

Категории бухгалтерской информации (остатки (сальдо) по счетам бух-

галтерского учета; группы однотипных хозяйственных операций; представление и раскрытие информации) выделяются при дезагрегировании (декомпозиции) бухгалтерской отчетности (рисунки 2).

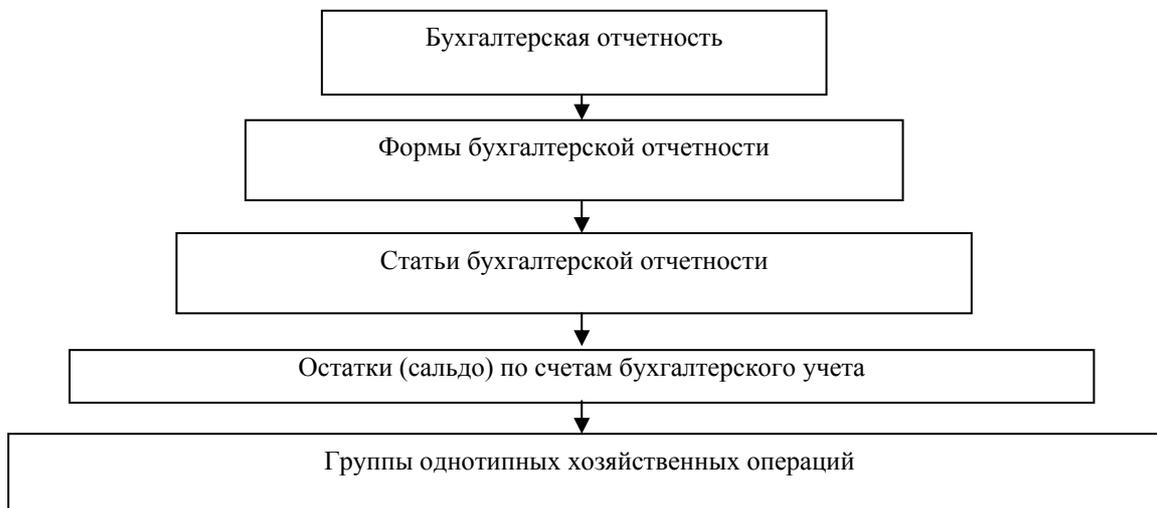


Рис. 2. Дезагрегирование (декомпозиция) бухгалтерской отчетности с позиции достижения цели аудита

Декомпозиция бухгалтерской отчетности осуществляется в несколько этапов. Первый этап – выделение форм бухгалтерской отчетности, о достоверности которой аудитор должен выразить свое мнение. Достоверность бухгалтерской отчетности, в свою очередь, определяется по предпосылкам ее составления. При проведении проверки аудитор также исследует взаимосвязку форм бухгалтерской отчетности.

Второй этап – подразделение отдельных форм бухгалтерской отчетности на статьи. Для статей бухгалтерской отчетности устанавливается степень важности различных критериев достоверности бухгалтерской отчетности. После подразделения бухгалтерской отчетности на статьи выделяются те из них, в отношении которых на этом этапе декомпозиции можно получить аудиторские доказательства для определения

соответствия отдельным предпосылкам составления бухгалтерской отчетности.

На третьем этапе декомпозиции для статей отчетности определяются счета, сальдо (или обороты) которых включены в определенную статью бухгалтерской отчетности. Аудитор должен определить структуру каждой статьи бухгалтерской отчетности, установив взаимосвязь между ее статьями и соответствующими счетами бухгалтерского учета. На данном этапе декомпозиции отчетности аудитор может получить доказательства для подтверждения отдельных предпосылок составления бухгалтерской отчетности (существование, полнота).

На четвертом этапе декомпозиции бухгалтерской отчетности информация, отраженная на счетах бухгалтерского учета, подразделяется на первоэлементы, которыми являются финансово-хозяйственные операции. На этом этапе

аудитор может получить доказательства по всем предпосылкам составления бухгалтерской отчетности (полнота, существование, возникновение, права и обязательства, классификация, оценка, отнесение к периоду, точность, понятность, распределение).

Информация о том, какие предпосылки составления бухгалтерской отчетности подтверждают соответствующие категории финансовой информации, обобщена в таблице 1.

Таблица 1. Соотношение предпосылок составления бухгалтерской отчетности подтверждаемых категорий финансовой информации

Категории финансовой информации	Предпосылки составления бухгалтерской отчетности, которые подтверждают категории
Группы однотипных хозяйственных операций, событий и иных фактов хозяйственной жизни	Полнота, Возникновение, Точность, Классификация, Отнесение к периоду
Остатки по счетам бухгалтерского учета на конец отчетного периода	Полнота, Права и обязательства, Оценка и распределение, Существование
Представление и раскрытие информации	Полнота, Возникновение, Права и обязательства, Точность и оценка, Классификация и понятность

Таким образом, при подтверждении категории финансовой информации «Группы однотипных хозяйственных операций, событий и иных фактов хозяйственной жизни» аудитору необходимо собрать аудиторские доказательства подтверждения или неподтверждения следующих предпосылок составления бухгалтерской отчетности: полноты, возникновения, точности, классификации, отнесения к периоду. Достоверность остатков по счетам бухгалтерского учета на конец отчетного периода аудитор может подтвердить, применяя аудиторские процедуры в отношении предпосылок полноты, прав и обязательств, оценки и распределения, существования. Достоверность утверждений руководства аудируемого лица по поводу представления и раскрытия информации в бухгалтерской отчетности исследуется аудитором по следующим предпосылкам составления бухгалтерской отчетности: полноте, возникнове-

нию, правам и обязательствам, точности и оценке, классификации и понятности.

Аудитор может изменять группировку приведенных в п. 4 ФСАД 7/2011 «Аудиторские доказательства» предпосылок составления бухгалтерской отчетности. Например, предпосылки составления бухгалтерской отчетности в отношении групп однотипных хозяйственных операций, событий и иных фактов хозяйственной жизни могут быть объединены с предпосылками составления бухгалтерской отчетности в отношении остатков по счетам бухгалтерского учета на конец отчетного периода [2].

Представленная в таблице 1 классификация предпосылок составления бухгалтерской отчетности по категориям информации позволяет осуществить градацию предпосылок подготовки отчетности по степени их влияния на характер аудиторских доказательств.

Предлагается оригинальная классификация предпосылок составления бухгалтерской отчетности по степени

их влияния на характер аудиторских доказательств (рисунок 3).

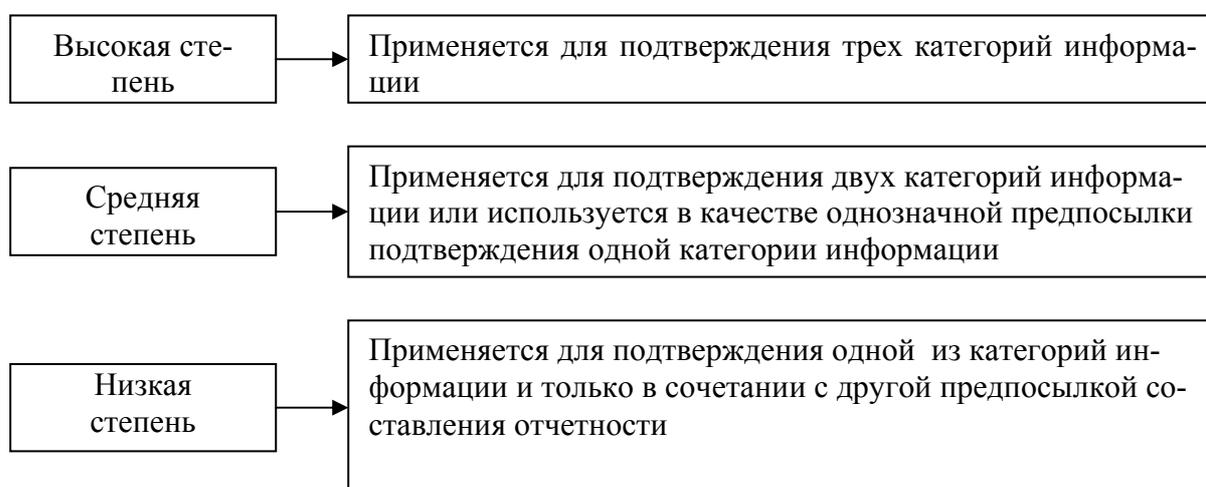


Рис. 3. Классификация предпосылок составления бухгалтерской отчетности по степени влияния на характер аудиторских доказательств

Высокая степень влияния на характер аудиторских доказательств определяется в том случае, если предпосылка составления отчетности применяется для подтверждения трех категорий информации. Средняя степень влияния на характер аудиторских доказательств возможна в ситуации, когда предпосылка составления отчетности используется для подтверждения двух категорий информации или в качестве однозначной предпосылки подтверждения одной категории информации. Низкая степень влияния на характер аудиторских доказательств определяется в том случае,

если предпосылка составления отчетности применяется для подтверждения одной из категорий информации и только в сочетании с другой предпосылкой составления отчетности (используется для уточнения утверждений, которые должен подтвердить аудитор).

Исходя из предложенного подхода к классификации предпосылок составления бухгалтерской отчетности возможно охарактеризовать предпосылки исходя из степени их влияния на характер аудиторских доказательств (таблица 2).

Таблица 2. Характеристика предпосылок подготовки отчетности по степени влияния на характер аудиторских доказательств

Предпосылки составления бухгалтерской отчетности	Характеристика предпосылки составления бухгалтерской отчетности	Степень влияния на характер аудиторских доказательств
Полнота	Должна подтверждаться для всех категорий финансовой (бухгалтерской) информации. Используется в «однозначном» значении, не применяется в сочетании с другими предпосылками подготовки отчетности	Высокая

Продолжение таблицы 2

Возникновение	<p>Должна подтверждаться для двух категорий финансовой (бухгалтерской) информации:</p> <ul style="list-style-type: none"> - классов операций и событий за аудируемый период; - представления и раскрытия информации. <p>Для категории «Представление и раскрытие информации» используется в сочетании с предпосылкой «Права и обязательства»</p>	Средняя
Точность	<p>Должна подтверждаться для двух категорий финансовой (бухгалтерской) информации:</p> <ul style="list-style-type: none"> - классов операций и событий за аудируемый период; - представления и раскрытия информации. <p>Для категории «Представление и раскрытие информации» используется в сочетании с предпосылкой «Оценка»</p>	Средняя
Права и обязательства	<p>Должна подтверждаться для двух категорий финансовой (бухгалтерской) информации:</p> <ul style="list-style-type: none"> - остатков по счетам на конец периода; - представления и раскрытия информации. <p>Для категории «Представление и раскрытие информации» используется в сочетании с предпосылкой «Возникновение»</p>	Средняя
Классификация	<p>Должна подтверждаться для двух категорий финансовой (бухгалтерской) информации:</p> <ul style="list-style-type: none"> - классов операций и событий за аудируемый период; - представления и раскрытия информации. <p>Для категории «Представление и раскрытие информации» используется в сочетании с предпосылкой «Понятность»</p>	Средняя
Оценка	<p>Должна подтверждаться для двух категорий финансовой (бухгалтерской) информации:</p> <ul style="list-style-type: none"> - остатков по счетам на конец периода; - представления и раскрытия информации. <p>Для категории «Остатки по счетам на конец периода» используется в сочетании с предпосылкой «Распределение»</p> <p>Для категории «Представление и раскрытие информации» используется в сочетании с предпосылкой «Точность»</p>	Средняя
Существование	<p>Должна подтверждаться для одной категории финансовой (бухгалтерской) информации:</p> <ul style="list-style-type: none"> - остатков по счетам на конец периода. <p>Применяется в однозначном значении, не используется в сочетании с другими предпосылками</p>	Средняя
Отнесение к периоду	<p>Должна подтверждаться для одной категории финансовой (бухгалтерской) информации:</p> <ul style="list-style-type: none"> - классов операций и событий за аудируемый период. <p>Применяется в однозначном значении, не используется в сочетании с другими предпосылками</p>	Средняя

Продолжение таблицы 2

Понятность	Должна подтверждаться для одной категории финансовой (бухгалтерской) информации: - представления и раскрытия информации. Используется в сочетании с предпосылкой «Классификация»	Низкая
Распределение	Должна подтверждаться для одной категории финансовой (бухгалтерской) информации: - остатков по счетам на конец периода. Используется в сочетании с предпосылкой «Оценка»	Низкая

Таким образом, высокая степень влияния на характер аудиторских доказательств определена для предпосылки «полнота». Средняя степень влияния на характер аудиторских доказательств характерна для следующих предпосылок составления отчетности:

- возникновение;
- точность;
- права и обязательства;
- классификация;
- оценка;
- существование;
- отнесение к периоду.

К группе предпосылок с низкой степенью влияния на характер аудиторских доказательств отнесены утверждения «Понятность» и «Распределение».

Предложенная оригинальная классификация предпосылок составления бухгалтерской отчетности по степени их влияния на характер аудиторских доказательств позволяет расширить базу исследования в области методологии аудита. Определение степени влияния утверждений руководства в отношении составления бухгалтерской отчетности на характер аудиторских доказательств дает возможность аудитору выделить предпосылки, подтверждение которых требует оценки достаточных и надлежащих аудиторских доказательств. Это, в свою очередь, позволяет повысить эффективность планирования и проведения аудиторских процедур и качество аудита в целом.

Библиографический список

1. Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 г. № 696 «Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности» // Собрание законодательства РФ. – 2002. - № 39, ст. 3797.
2. Приказ Минфина РФ от 16 августа 2011 г. № 99н «Об утверждении федеральных стандартов аудиторской деятельности и внесении изменения в федеральный стандарт аудиторской деятельности (ФСАД 5/2010) «Обязанности аудитора по рассмотрению недобросовестных действий в ходе аудита», утвержденный приказом Министерства финансов Российской Федерации от 17 августа 2010 г. № 90н». URL: http://www.minfin.ru/ru/accounting/audit/standards/standards_audit (дата обращения 28.05.2012).
3. Бычкова С.М., Итыгилова Е.Ю. Связь международных стандартов аудита с национальными нормативными документами, регулирующими аудиторскую деятельность // МСФО и МСА в кредитной организации. 2008. №
4. Василенко А.А. Стандарты аудита. Изучайте и внедряйте / А.А. Василенко, О.В. Овчаренко. Ростов н/Д: Феникс, 2006. 408 с.
5. Гутцайт Е.М. Аудит: концепция, проблемы, эффективность, стандарты. М.: «Элит 2000», «ЮНИТИ-ДАНА». 2002. 400 с.

РАЗДЕЛ 2. | **СОВРЕМЕННЫЕ ПРОБЛЕМЫ РАЗВИТИЯ ЭКОНОМИЧЕСКОГО АНАЛИЗА И СТАТИСТИКИ**

Епифанова Т. В.

ОЦЕНКА ФИНАНСОВОЙ УСТОЙЧИВОСТИ ПРЕДПРИЯТИЙ МАЛОГО И СРЕДНЕГО БИЗНЕСА В ДИНАМИКЕ

Оценка положения малых и средних предприятий по финансовым показателям имеет свои особенности. С позиции финансового менеджмента, между МСП и крупными предприятиями имеются существенные отличия. Наиболее важные тесно связанные между собой различия состоят в возможности доступа к ресурсам, в постановке целей, несомых рисках и в уровне ликвидности.

Для малых предприятий доступ на финансовые и денежные рынки чрезвычайно затруднителен. Например, эмиссии акций для малых предприятий в большинстве невозможны, а получить кредит не удастся не только из-за его дороговизны, но и вследствие рискованного финансового положения предприятия и отсутствия кредитной истории.

В МСП совершенно другой набор, уровень и градация рисков, чем в крупных компаниях. Дело и даже судьба собственника небольшой компании всецело зависит от ее успеха или неуспеха. Возможность диверсификации портфеля личных инвестиций для владельца малого предприятия ограничены возможностями собственного бизнеса: любая лишняя копейка тут же идет в дело. Следовательно, собственник малого бизнеса подвержен более серьезному риску, чем держатель акций, который может в любой момент продать акции и/или диверсифицировать свой портфель.

МСП на первых стадиях его существования вообще характерно удиви-

тельное сочетание огромного риска с минимальной доходностью. Получение банковского кредита, инвестиций как от хозяйствующих субъектов частного сектора, так и физических лиц для малого бизнеса сильно затруднено. Вследствие чего на данном этапе, предприятиям малого и среднего бизнеса необходима поддержка не только государства, но и общественных организаций, заинтересованных в развитии данного сектора.

Одной из главных проблем отечественных МСП является неспособность собственников бизнеса управлять финансовым состоянием предприятий в соответствии с современными экономическими условиями. Субъекты МСП, сталкиваясь с нарастающим количеством финансовых проблем, требующих немедленного разрешения и учета сложных взаимосвязей внутренней и внешней среды, испытывают потребность в финансовом механизме, позволяющем с помощью упрощенных диагностических методов оперативно и комплексно оценивать финансовое состояние и перспективы дальнейшего развития.

Для оценки финансово-экономического состояния МСП за период возможно применение следующих разработанных методических приемов и подходов.

Во-первых, введение индикатора финансовой устойчивости для оценки работы предприятия за период.

Во-вторых, выявление факторов, влияющих на финансовую устойчивость

и установление взаимосвязей между ними.

В-третьих, построение графика опорных точек на начало и конец отчетного периода с целью определения изменений, произошедших за период.

В-четвертых, анализ расположения точек платежеспособности, экономического роста и текущей ликвидности, как основополагающих факторов финансовой устойчивости.

В-пятых, построение цепочки темпов роста важнейших показателей для анализа динамики, выявления соответствующих отклонений и диспропорций в развитии.

В-шестых, алгоритм достижения коэффициентами ликвидности, финансовой устойчивости и деловой активности рекомендуемой области допустимых значений.

В-седьмых, развернутое моделирование финансовой устойчивости и оптимизация структуры баланса.

Отбор показателей для оценки финансовой устойчивости предприятия должен содействовать решению поставленной задачи: провести анализ финансовой устойчивости на основе данных бухгалтерской отчетности. На сего-

дняшний день отсутствуют однозначные критерии оценки финансовой устойчивости, которые являлись бы общепризнанными. В отечественной экономической литературе дискутируется вопрос о количестве коэффициентов, используемых при анализе устойчивости финансового состояния. Существуют высказывания, что их слишком большое количество, кроме того анализ занимает много времени и есть трудности в обобщении результатов анализа. Спор о количестве показателей не найдет своего решения до тех пор, пока заинтересованные стороны не придут к мнению, что показатели для оценки финансовой устойчивости предприятия должны быть системой, а не набором, что означает:

- они не должны противоречить друг другу;
- они не должны дублироваться;
- они не должны оставлять «пробелов» в деятельности предприятия;
- они должны отображать наиболее важные стороны деятельности хозяйствующего субъекта.

Факторы, определяющие финансовую устойчивость организации, изображены на рис. 1.

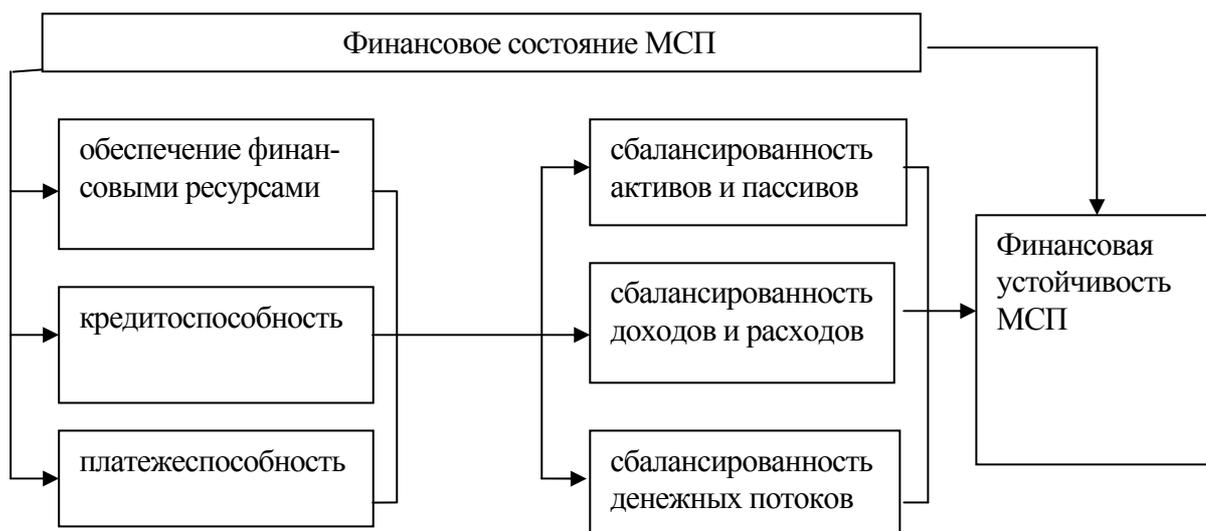


Рис. 1. Составляющие финансовой устойчивости МСП

Кроме того, необходимо уточнить терминологию, так как одинаковые по экономическому содержанию коэффициенты имеют разные варианты названий. Так, например, показатель, характеризующий долю собственных источников средств в общей сумме источников, называется по-разному: коэффициент независимости (Донцова Л.В., Никифорова Н.А. [1], Савицкая Г.В., Ефимова О.В [2].); коэффициент собственности (Астахов В.П. [3], Балабанов И.Т. [4]); коэффициент автономии (Артеменко В.Г., Беллендир В.М. [5], Ковалев А.И., Привалов В.П. [6], Макарова Л.Г. [7], Шеремет А.Д., Сайфулин Р.С. [8]); коэффициент концентрации собственного капитала (Ковалев В.В.). Таким образом, следует отметить, что не существует единых стандартов для наименования коэффициентов, поэтому их неоднозначность затрудняет сравнение предлагаемых методик анализа финансовой устойчивости.

Проанализировав имеющиеся подходы к анализу финансовой устойчивости предприятия с позиции характеризующих ее показателей, можно выделить два подхода. Первый подход, сложившийся в отечественной экономике, выделяет в качестве основного критерия финансовой устойчивости платежеспособность хозяйствующего субъекта и его обеспеченность собственными оборотными средствами. Однако данные показатели наделены рядом недостатков. Например, они не характеризуют динамику финансового состояния предприятия, так как рассчитываются по балансу на определенную дату- начало и конец периода, а потому могут подвергаться значительным изменениям в течение этого времени. Подобный взгляд отечественных экономистов на финансовую устойчивость был закономерным, это связано с тем, что продолжительное время социалистические предприятия функционировали в условиях стабильности, формально создаваемых государ-

ством, и в долгосрочном плане банкротство им не угрожало.

Второй подход формировался в западной экономической практике, где основанием для финансовой устойчивости хозяйствующего субъекта считалась ее финансовая независимость от кредиторов, связанная с соотношением собственных и заемных средств. Что такой подход также носит ограниченный характер, поскольку не учитывает финансового положения хозяйствующего субъекта и перспектив его развития. На сегодняшний день практика ведения хозяйствующей деятельности российских предприятий показывает, что, даже не имея заемных средств в структуре активов, то есть обладая вполне приемлемыми показателями финансовой устойчивости, можно находиться в тяжелом финансовом положении.

Под влиянием мнений зарубежных авторов российские ученые также стали оценивать финансовую устойчивость, исходя из соотношения собственных и заемных средств. Анализируя современную отечественную литературу, все чаще можно встретить взгляды на финансовую устойчивость, отражающую позиции как первого, так и второго подхода.

Сделана попытка исследовать состав, формирование и взаимозависимость показателей финансовой устойчивости на основе проведенного анализа предлагаемых разными авторами. Так, В.В. Ковалев проводит классификацию показателей финансовой устойчивости, обосновывая это тем, что количественно финансовая устойчивость может оцениваться двояко: с позиции структуры источников средств или расходов, связанных с обслуживанием внешних источников [9]. Соответственно они подразделяют показатели финансовой устойчивости на две группы, называемые условно коэффициентами капитализации и покрытия. Подобный подход принят на Западе. Кроме того,

В.В.Ковалев предлагает такой показатель, как нормальные источники формирования запасов, В.Г.Артеменко и М.Г.Беллендир делят все коэффициенты финансовой устойчивости на две группы: показатели, определяющие состояние оборотных и основных средств [10].

А.Д.Шеремет, Р.Р.Сайфулин и Е.В.Негашев разделяют показатели на абсолютные, характеризующие наличие и достаточность реального собственного капитала, обеспеченность запасов источниками их формирования и относительные, включающие различные коэффициенты, отражающие структуру баланса, а также предлагают интегрированный показатель для расчета рейтинговой оценки финансового состояния предприятия [11].

Другие авторы не классифицируют коэффициенты финансовой устойчивости, показывая их в целом. Н.А.Русак и В.А. Русак говорят о том, что финансовую устойчивость определяют показатели структуры капитала; показатели состояния оборотных и основных средств; способность оплатить проценты по кредитам и запас финансовой прочности. И.Т.Балабанов предлагает рассчитывать также коэффициент самофинансирования [12]. Э.А. Маркарьян и Г.П. Герасименко рассматривают коэффициент устойчивого роста и его факторную модель, которые включают в себя показатели ликвидности, финансовой независимости, обеспеченности собственными оборотными средствами, оборачиваемости и рентабельности [13].

Такие авторы, как: И.П.Любушин, В.Б.Лещева, В.Г.Дьякова, оценивая устойчивость, применяют систему показателей, характеризующую изменение структуры капитала по его размещению и источникам образования; кроме того, они оценивают эффективность и интенсивность использования капитала, платежеспособность и кредитоспособность; а также запас финансовой устойчивости [14].

По мнению Е.С. Стояновой, важнейшими коэффициентами финансовой устойчивости являются коэффициенты ликвидности, деловой активности, эффективности использования ресурсов, структуры капитала и коэффициенты на основе операционного анализа [15]. А.Н.Хорин предлагает наиболее часто встречающиеся показатели разбить на три блока: показатели деловой активности, текущей платежеспособности и долгосрочной перспективы, а затем обобщить частные показатели и найти индекс жизнеспособности организации [16]. Л.В.Донцова и Н.А.Никифорова предлагают систему показателей и их рейтинговую оценку в баллах, то есть интегральную балльную оценку финансовой устойчивости [17].

На зарубежных предприятиях финансовый анализ принято проводить по следующим показателям: анализу структуры активов и источников их формирования; вертикальному анализу выручки от реализации; анализу коэффициентов рентабельности, платежеспособности, рыночных индикаторов.

Кроме того, в зарубежной практике для оценки жизнеспособности предприятия используют обобщающие показатели, рассчитанные по методу мультипликативного дискриминантного анализа - интегральные показатели. В западной практике достаточно широкое применение имеют несколько многофакторных прогнозных моделей известных экономистов Э. Альтмана, Р.Тафлера, Г.Тишоу, У. Бивера, Дж. Блисса.

Отсюда следует, что одновременно с попытками отечественных и зарубежных экономистов применять на практике один обобщающий показатель финансовой устойчивости для анализа состояния предприятия, большая часть ученых отдают предпочтение все же системе показателей.

Исходя из многообразия предлагаемых показателей, оценивающих фи-

нансовую устойчивость предприятий, различные алгоритмы ее расчета, а также критерии и интерпретацию, можно говорить о том, что на сегодняшний день отсутствует четкая методика анализа финансовой устойчивости хозяйствующего субъекта.

При отборе показателей для анализа финансовой устойчивости предприятия учтено, что существуют коэффициенты, которые дублируют информацию о финансовой устойчивости и имеют функциональную связанность между собой. Исходя из этого, при подборе показателей учитывались следующие обстоятельства:

- коэффициент автономии и коэффициент финансовой зависимости в сумме дают единицу;

- коэффициент соотношения заемных и собственных средств повторяет информацию, получаемую из коэффициентов автономии и финансовой зависимости;

- коэффициент устойчивого финансирования имеет самостоятельное значение в случае наличия у предприятия долгосрочных заемных средств;

- коэффициент маневренности собственного капитала и индекс постоянного актива в сумме всегда дают единицу;

- коэффициент финансовой маневренности повторяет информацию, получаемую из коэффициента маневренности собственного капитала;

- коэффициент реальной стоимости имущества представляет интерес в производственной сфере, а в других отраслях он искажен структурой активов.

Вследствие чего можно сделать вывод об отсутствии необходимости применения всего набора коэффициентов при анализе финансовой устойчивости компании. Необходимо оценить информационную нагрузку каждого коэффициента и в конечном итоге сузить их круг для конкретной работы.

Немаловажное значение для оценки финансово-экономического состояния предприятия в динамике имеет сравнительный анализ темпов ряда показателей, каждый из которых оказывает существенное влияние на финансовую устойчивость. К ведущим показателям, которые определяют развитие малого и среднего предприятия, структуру активов и капитала, а в целом платежеспособность и экономический рост следует при прочих равных условиях отнести:

- темпы роста собственного ($T^{СК}$) и заемного ($T^{ЗК}$) капитала;

- темпы роста имущества в денежной ($T^{ИДФ}$) и неденежной ($T^{НДФ}$) форме;

- темпы роста всего имущества ($T^И$), являющиеся связующим звеном с другими темпами.

Выбор именно этих пяти показателей обусловлен тем, что все имущество делится по форме и по содержанию, разбиваясь на активы и капитал, а поэтому анализ расстановки указанных темпов и их взаимодействия друг с другом может стать надежным инструментом в понимании финансово-экономического состояния предприятия за период:

Предлагаемый ниже методический прием дает возможность сначала провести сравнительный анализ фактического расположения темпов роста ключевых показателей с нормативным расположением, а затем определить отклонения в развитии данного предприятия.

Сущность нормативного расположения темпов роста заключается в том, что обосновывается строго определенная последовательность расположения каждого темпа относительно других, причем независимо от их величины.

Расположение этих темпов в строгой последовательности диктуется рядом соображений:

- выбором приоритета и наличием пропорций в развитии;
- самый важный показатель должен находиться на первом месте и по этой причине получает наибольшее развитие по сравнению с другими показателями;
- ускоренное развитие одних показателей и замедленное развитие других показателей;

- есть показатели, которые имеют ограничения снизу, и есть такие, которые имеют ограничения сверху;
- если целое состоит из двух частей, то одна часть, которой отводится решающая роль, должна развиваться быстрее, чем все целое, а оставшаяся часть, которой отводится второстепенная роль - меньше целого.

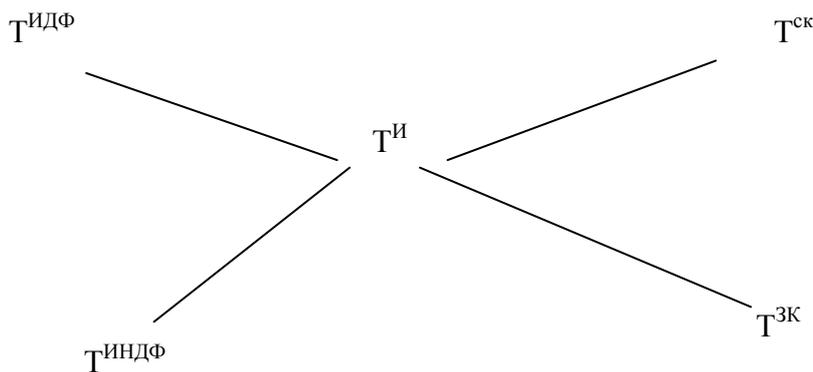


Рис. 2. Показатели финансовой устойчивости

Принимая во внимание данные пропорции, проанализируем взаимосвязь темпов роста отдельно для активов и отдельно для капитала. В результате сначала получаются две смысловые цепочки, которые регулируют соотношения темпов роста составных частей имущества, а затем в третьей цепочке учитывается только условие финансовой устойчивости.

Темпы роста собственного капитала должны всегда превышать темпы роста заемного капитала, несмотря на абсолютную величину этих составляющих на начало и конец отчетного периода, при этом регулятором их роста выступают темпы всего имущества:

$$T^{СК} > T^И > T^{ЗК} \quad (1),$$

Данная цепочка определяет расстановку собственных и заемных источников в развитии предприятия. Понятно, что без привлечения заемных средств предприятие существовать не может, а поэтому его экономический

рост будет выше, чем больше будет этих средств. Но увеличивать заемный капитал можно только до определенного предела. Этим пределом являются именно темпы роста всего имущества, которые и ограничивают рост заемного капитала сверху ($T^И > T^{ЗК}$).

С другой стороны, темпы роста собственного капитала получают ограничения снизу ($T^{СК} > T^И$), что необходимо для создания собственных источников, а также соблюдения пропорций для дальнейшего роста и развития.

В то же время соотношение темпов роста собственного и заемного капитала дает возможность установить в динамике ограничение на величину финансового рычага в структуре капитала ($T^{ФПК}$) $t > \dots > T^{ФПК}$, где $T^{ФПК} = T^{ЗК} / T^{СК}$, темп которого не превышает 1:

рост имущества в денежной форме будет происходить всегда быстрее, если имущество в неденежной

форме будет развиваться медленнее, несмотря на абсолютную величину этих составляющих на начало и конец отчетного периода, при этом регулятором их роста выступают также темпы всего имущества:

$$T^{ИДФ} > T^И > T^{ИНДФ} \quad (2),$$

Такое расположение темпов диктуется выбором формы платежеспособности – приоритетом денежной формы над неденежной, а поэтому одни темпы роста должны опережать другие. Регулятором темпов роста двух форм платежеспособности могут быть только темпы роста всего имущества, которые выступают в качестве ограничителя снизу для темпов роста всех денежных средств ($T^{ИДФ} > T^И$) и в качестве ограничителя сверху для темпов роста всего имущества в неденежной форме ($T^И > T^{ИНДФ}$).

Учитывая объективные пропорции между двумя источниками платежных средств, можно также установить ограничения на величину финансового рычага, в структуре активов ($T^{ФРА}$):

$$T^{ФРА} > \dots > 1, \quad \text{где } T^{ФРА} = T^{ИДФ} / T^{ИНДФ} \quad (3),$$

темпер которого не может быть ниже 1;

для выполнения условия финансовой устойчивости должны соблюдаться строгие ограничения:

$$T^{СК} > T^{ИНДФ} \quad \text{или} \quad T^{ИДФ} > T^{ЗК} \quad (4),$$

а с учетом взаимодействия двух финансовых рычагов:

$$T^{ФРА} > 1 > T^{ФРК} \quad (5),$$

Соединив все три пропорции, регулирующие отношения между темпами роста важнейших показателей, можно сформировать базовую нормативную цепочку показателей:

$$T^{СК} > T^{ИНДФ} > T^И > T^{ИДФ} > T^{ЗК} \quad (6),$$

а затем каждому из них присвоить нормативные ранги.

В результате получается эталонный профиль развития, к достижению которого предприятие должно все время стремиться независимо от этапа развития (подъем и становление, устойчивый рост, снижение объемов производства, спад и закрытие) (таблица 1)

Отсюда видно, что приведенная цепочка представляет собой последовательность, в которой каждый показатель занимает строго определенное место, при этом наибольший ранг (1) присваивается собственному капиталу, а наименьший ранг (5) – заемному капиталу.

Таблица 1. Эталонный профиль развития предприятия

нормативный темп	$T^{СК}$	$T^{ИДФ}$	$T^И$	$T^{ИНДФ}$	$T^{ЗК}$
нормативный ранг ®	1	2	3	4	5

В свою очередь, расчет темпов роста за период и их ранжирование в порядке убывания позволяют построить фактическую цепочку показателей и установить фактические ранги, присвоив наибольшему темпу наибольший ранг (1), а наименьшему темпу – наименьший. (5). После чего можно получить фактический «профиль» предприятия. При этом та или иная последовательность их расположения и будет опреде-

лять тенденцию развития данного предприятия.

Следует отметить, что значение самих темпов роста важнейших показателей в нормативной цепочке не устанавливаются, поскольку их обоснованием должна заниматься финансово-экономическая служба конкретного предприятия. Это касается и планового, и прогнозного, и отчетного периода. Однако последовательное сравнение

рангов, вытекающих из плановых, прогнозных и фактических расчетов, с нормативными рангами позволяет в упрощенном виде судить о финансовой устойчивости предприятия в динамике[18].

Таким образом, рост собственного капитала, платежеспособность, финансовый рычаг в структуре активов и в структуре капитала, а также расстановка темпов важнейших показателей являются объективными факторами, которые оказывают решающее влияние на финансово-экономическое состояние предприятия, при этом малейшее нарушение пропорций неизбежно ведет к замедлению экономического развития и ухудшению платежеспособности. А чтобы избежать появления такой ситуации, необходимо постоянно осуществлять управление финансовой устойчивостью предприятия в реальном режиме времени.

Библиографический список

1. Донцова Л.В., Никифорова Н.А. Анализ финансовой отчетности: Учебник.-7-е изд., перераб. и доп.-М.: «Дело и сервис», 2009.С.32-34.
2. Ефимова О.В. Финансовый анализ – современный инструмент обоснования экономических решений / О.В. Ефимова. - М.: Омега-Л, 2010. С.18.
3. Асатахов В.П. Анализ финансовой устойчивости фирмы и процедуры, связанные с банкротством.М.;Ось-89,1996. С.152.
4. Балабанов И.Т. Финансовый анализ и планирование хозяйствующего субъекта. –М.:Финансы и статистика, 2001. С.56-57.
5. Артеменко В.Г., Беллендир М.В. Финансовый анализ: учебное пособие. - М.: Издательство "ДИС", НГАЭиУ, 2007. С.50.
6. Ковалев А.И., Привалов В.П. Анализ финансового состояния предприятия.- 5-е изд., испр. и доп.-М.:Центр экономики и маркетинга, 2008. С.52.
7. Макарова Л. Г. Экономический анализ в управлении финансами фирмы: учеб. пособие для студ. высш. учеб. заведений /Л. Г. Макарова, А.С.Макаров. – М.: Издательский центр «Академия», 2008. С.90.
8. Шеремет А.Д., Сайфулин Р.С. Финансы предприятий. М.: ИНФРА-М,2008. С.112.
9. Ковалев В.В. Анализ баланса, или как понимать баланс: учебно-практическое пособие.-2-е изд., перераб и доп.-М.: Проспект, 2010. С.26.
10. Артеменко В.Г., Беллендир М.В. Финансовый анализ: учебное пособие. - М.: Издательство "ДИС", НГАЭиУ, 2007.С.52-53.
11. Шеремет А.Д., Сайфулин Р.С., Негашев Е.В. Методика финансового анализа.- 3-е изд. , перераб. и доп. –М.: ИНФРА-М,2001. С. 29.
12. Балабанов И.Т. Финансовый анализ и планирование хозяйствующего субъекта.- М.:Финансы и статистика,2001. С.112-113.
13. Финансовый анализ: учебное пособие / Э. А. Маркарьян, Г. Л. Герасименко, С. Э. Маркарьян. - 7-е изд., перераб. и доп. - М.: КноРус, 2009. С.85.
14. Любушин Н.П., Лещева В.Б., Дькова В.Г. Анализ финансово-экономической деятельности предприятия. – М.: ЮНИТИ – ДАНА, 2008. С.121-123.
15. Стоянова Е.С. Финансовый менеджмент: теория и практика.- М.:Перспектива, 2007. С.112.
16. Хорин А.Н. Балансовое обобщение данных финансовой отчетности // Бухгалтерский учет, - 2008. - № 10. - С. 6
17. Донцова Л.В. , Никифорова Н.А. Комплексный анализ бухгалтерской отчетности.- 4-е изд., перераб. и доп. – М.: Дело и Сервис ,2001. С.56-57.
18. Дыбаль С.В. Финансовый анализ: теория и практика: Учеб. пособие.- СПб:Издательский дом «Бизнес-пресса», 2005. С.200-204.

СУЩНОСТНЫЕ АСПЕКТЫ ФОРМИРОВАНИЯ ФИНАНСОВЫХ КОНЕЧНЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ

Прибыль, формируемая в ходе осуществления предпринимательской деятельности субъектом хозяйствования, представляет собой важнейший внутренний источник формирования собственных финансовых ресурсов предприятия, направляемых как на повышение благосостояния собственников и акционеров организации, так и реинвестируемых в производство.

Величина прибыли находится в прямой зависимости от уровня интенсификации производства и квалификации персонала организации.

Основополагающим источником информации о финансовых результатах выступает отчет о прибылях и убытках. Указанный отчет во всех существенных аспектах раскрывает информацию обо всех видах прибыли, формируемых в рамках организации.

В целом выделяют следующие основные виды прибыли, закрепленные в отчете о прибылях и убытках:

- валовую прибыль;
- прибыль от продаж;
- прибыль до налогообложения;
- чистую прибыль.

Методика формирования финансового результата закреплена в законодательстве Российской Федерации. В рамках методики ведения бухгалтерского учета и составления отчетности сущность прибыли составляет величина превышения доходов над расходами организации.

В рыночных условиях организации необходимо не только стремиться к максимизации размера прибыли, но и к достижению такого ее уровня, который давал бы возможность предприятию динамично развиваться и упрочнял бы положение исследуемой организации на

рынке товаров и услуг. А для этого необходимым становится изучение источников формирования показателей прибыли с целью выявления резервов повышения эффективности деятельности предприятия путем сокращения величины расходов.

Прибыль организации выступает в различных видах в зависимости от смыслового наполнения данного понятия. В целях более детального осмысления видов прибыли следует их классифицировать по ряду признаков.

Для глубокого исследования экономической категории «прибыль» следует сгруппировать различные ее виды и определить их сущностное наполнение. Существует следующая классификация видов прибыли.

В зависимости от составных элементов, формирующих прибыль:

- маржинальная прибыль, которая формируется как разница между валовым доходом по операционной деятельности (за вычетом налоговых платежей за счет него) и суммы переменных расходов;

- валовая прибыль, определяемая как разница между доходом от операционной деятельности и величиной постоянных и переменных операционных расходов;

- балансовая прибыль результат от вычитания суммы текущих затрат из общей величины чистого дохода предприятия;

- чистая прибыль, представляющая собой разницу между величиной балансовой (валовой) прибыли и суммой налоговых платежей в бюджет.

В зависимости от инфляционной составляющей:

- номинально полученная прибыль, определяемая как результат осуществления деятельности предприятия;

- реальная прибыль, вычисляемая как результат корректировки номинальной прибыли на темп инфляции в соответствующем временном интервале.

В зависимости от степени достаточности величины прибыли для осуществления деятельности предприятия:

- нормальная величина прибыли, представляющая собой тот размер прибыли, который равен минимальной ставке депозитного процента (по отношению к сумме используемого собственного капитала), возникающий после покрытия внешних и внутренних текущих затрат (издержек);

- высокий и низкий размеры прибыли превышают или соответственно не достигают величины нормального размера прибыли.

В зависимости от возможностей отражения в учете:

- бухгалтерская прибыль, представляющая собой разность величины доходов и внешних затрат, которые находят отражение в бухгалтерском учете;

- экономическая прибыль, которая отличается от бухгалтерской тем, что в качестве вычитаемого следует брать не только внешние затраты предприятия, но и внутренние текущие издержки.

В зависимости от видов деятельности, осуществляемых предприятием:

- прибыль от обычной деятельности, формируемая на основе всех доходов и расходов, осуществляемых предприятием на регулярной основе;

- прибыль от чрезвычайных обстоятельств является для предприятия форс-мажорным обстоятельством.

В зависимости от вида осуществляемых хозяйственных операций:

- прибыль от реализации продукции, товаров, работ, услуг, характеризующаяся как финансовый результат от осуществления прямой производственно-сбытовой деятельности предприятия,

что объясняется отраслевой спецификой;

- прибыль от прочих видов деятельности – это положительный финансовый результат от операций по долевному участию исследуемого хозяйствующего субъекта в деятельности иных субъектов хозяйствования по вложению финансовых ресурсов в акции, облигации и другие ценные бумаги, доходы за выплаченные предприятию штрафы, пени, неустойки.

В зависимости от осуществляемого предприятием вида деятельности:

- прибыль от текущей деятельности – совокупный финансовый результат от осуществления текущей деятельности предприятия;

- прибыль от инвестиционной деятельности – характеризует доходы от вложения средств в амортизируемое имущество (основные средства, нематериальные активы), а также доходы от краткосрочных финансовых вложений, не являющихся эквивалентами денежных средств;

- прибыль от финансовой деятельности, формируемая от результата деятельности предприятия в рамках тех операций, которые приводят к изменению размера и состава собственного капитала и ссуд предприятия. Такими операциями могут быть: привлечение дополнительного акционерного или паевого капитала, эмиссии долевых ценных бумаг и облигаций, привлечение кредитов, погашение обязательств по основному долгу.

В зависимости от периода формирования:

- прибыль предыдущего временного периода, то есть базисного периода по отношению к отчетному;

- прибыль отчетного периода, характеризующая результат деятельности предприятия в настоящее время;

- плановая прибыль, формируемая на основе данных отчетного и предыдущих временных периодов, представ-

ляющая собой оценку возможностей предприятия в достижении определенных (плановых) финансовых результатов в перспективе.

В зависимости от возможностей использования чистой прибыли предприятия:

- капитализируемая прибыль, то есть прибыль, реинвестируемая в деятельность предприятия;

- потребленная прибыль, то есть израсходованная величина прибыли на выплаты акционерам (собственникам), а также на реализацию различных социальных программ.

В зависимости от направления использования:

- нераспределенная прибыль, то есть не используемая в отчетном и предыдущих временных периодах прибыль;

- распределенная прибыль, величина чистой прибыли, которая либо реинвестирована в производство, либо распределена на выплаты собственникам (акционерам) предприятия.

В зависимости от итогов осуществления деятельности предприятия:

- положительная прибыль, то есть величина, остающаяся в распоряжении предприятия после покрытия всех расходов и налоговых платежей;

- отрицательная прибыль, или убыток, формируемый при неблагоприятном течении деятельности предприятия.

Указанная классификация хоть и включает значительное число разнообразных видов прибыли, но не является исчерпывающей в силу существования многообразия видов прибыли, что обусловлено потребностями предпринимательской деятельности.

Изучение сущности и механизма формирования показателей прибыли позволит сформулировать комплекс мероприятий по увеличению их величин в разрезе отдельных составляющих.

Надо проанализировать возможные пути роста основных видов прибыли, закрепленных в отчете о прибылях и убытках.

Наибольшую величину среди всех показателей прибыли составляет валовая прибыль, представляющая собой разницу между выручкой и себестоимостью. В соответствии с изменениями Минфина РФ данный показатель претерпел изменения, как и вся форма №2 «Отчет о прибылях и убытках», и теперь называется «валовая выручка». Данный показатель является промежуточным на пути формирования величины прибыли, остающейся в распоряжении предприятия. В условиях инфляции происходит рост себестоимости реализуемой продукции, что связано с увеличением цен на используемые при производстве продукции предметы труда (сырье и материалы, покупные полуфабрикаты). Поэтому для обеспечения прироста валовой прибыли предприятию необходимо обеспечить превышающие темпы роста выручки от реализации над темпами роста себестоимости.

После погашения предприятием из величины валовой прибыли коммерческих и управленческих расходов формируется прибыль от продаж. Величина указанных доходов и расходов находится в ведении менеджмента предприятия, что позволяет принимать управленческие решения по корректному сокращению данных видов расходов, а значит, по увеличению суммы прибыли от реализации.

При вычитании из прибыли от продаж суммы прочих расходов и добавлении величины прочих доходов формируется величина прибыли до налогообложения. Прочие доходы и расходы формируются благодаря осуществлению предприятием побочных видов деятельности. Именно поэтому в современных динамичных и непредсказуемых условиях развития ситуации в эко-

номике менеджменту организации следует соблюдать осторожность в осуществлении подобных побочных видов деятельности, так как любые форс-мажорные ситуации в силах отрицательно могут сказаться на величине прибыли до налогообложения.

После вычета из прибыли до налогообложения текущего налога на прибыль, а также при учете отложенных налоговых активов и обязательств образуется чистая прибыль, остающаяся в распоряжении предприятия и представляющая собой основной источник собственных средств, на которые оно может рассчитывать. Изменение размера текущего налога на прибыль не является прерогативой предприятия, и оно не может корректировать указанную величину, но все предыдущие виды прибыли находятся в прямой зависимости от

управленческих решений, реализуемых организацией, и могут быть грамотно скорректированы в целях повышения эффективности деятельности предприятия.

Разнообразие существующих видов прибыли обусловлено значением данной экономической категории в деятельности субъекта хозяйствования. Действительно, сложно переоценить ее значимость хотя бы в силу того, что она выступает главным внутренним источником обеспечения функционирования хозяйствующего субъекта. А, учитывая динамичность и непредсказуемость развития экономической ситуации в нашей стране, руководство предприятий должно постоянно контролировать варьирование величины прибыли в контексте всех ее составляющих.

Усенко А.М.

УПРАВЛЕНИЕ НАЛОГОВЫМИ РИСКАМИ В СИСТЕМЕ ФИНАНСОВОГО МЕНЕДЖМЕНТА

Осуществление предпринимательской деятельности сопряжено с большим количеством рисков. Эти риски различаются по времени возникновения, месту, совокупности внешних и внутренних факторов, влияющих на их уровень, и требуют различных методов описания, анализа и управления.

Все виды рисков взаимосвязаны и оказывают определенное влияние на деятельность организации. В финансовом менеджменте получение дохода всегда ставится в зависимость от рисков. Изменение одного вида риска вызывает изменение почти всех остальных видов.

Изучение классификации предпринимательских рисков позволяет сделать вывод о том, что понятие «налоговый риск» является производным от понятия «предпринимательский риск». В

современной теории к предпринимательским рискам относят чаще всего, операционные, финансовые и инвестиционные риски. Исходя из того, что категория «налог» в свое время была выделена из категории «финансы», среди финансовых рисков выделяют налоговые риски. Кроме того, налоговые платежи, а также штрафные санкции в рыночных условиях осуществляются в денежной форме, соответственно налоговые риски имеют денежное выражение и влекут за собой повышение расходов организаций.

Управление налоговыми рисками – инструмент налогового менеджмента, являющегося новой для России сферой управленческой деятельности в области финансов. Корпоративный налоговый менеджмент выступает составной частью управления финансами хозяйст-

вующего субъекта и оказывает непосредственное влияние на принятие управленческих решений с учетом масштаба возможных налоговых последствий. В последнее время обозначилась тенденция рассмотрения налогового менеджмента как стратегического направления финансового менеджмента. В связи с недостаточностью финансовых ресурсов у хозяйствующих субъектов актуальным вопросом становится рациональное управление налогами с целью минимизации налоговых рисков как одно из приоритетных направлений деятельности коммерческих предприятий в России.

Налоги, являясь финансовой категорией, составляют существенную часть цен, прибыли, зарплаты, соответственно они оказывают отрицательное влияние на денежный поток, важной составляющей которого являются.

Управление налоговыми рисками и их мониторинг – части внутреннего контроля в финансовом менеджменте, так как для большинства организаций именно налоговые платежи выступают одной из наиболее существенных статей расходов. Системное управление налоговыми рисками дает возможность принять своевременное управленческое решение, снизить или ликвидировать рассматриваемые риски.

В экономической литературе под налоговыми рисками чаще всего понимают неопределенности, которые могут вести к негативным последствиям. Так, Д. Тихонов и Л. Липник обращают внимание на то, что «налоговый риск – это возможность для налогоплательщика понести финансовые и иные потери, связанные с процессом уплаты и оптимизации налогов, выраженная в денежном эквиваленте».[2] Однако имеется мнение, что налоговые риски – это возможные отклонения фактических налоговых платежей от запланированных. Соответственно данные отклонения мо-

гут быть как финансовыми потерями для организации так и экономией.

Понятие «налоговый риск» следует рассматривать как сопровождающую предпринимательскую деятельность, неопределенность наступления неблагоприятных материальных последствий для налогоплательщика вследствие нарушений законодательства о налогах и сборах.

Агрессивная налоговая политика государства и менталитет российского общества привели к тому, что налоговые риски приобрели особую значимость. С налоговым риском встречается каждое предприятие, поскольку налогообложение касается всех видов деятельности и всех хозяйствующих субъектов, и, следовательно, каждый хозяйствующий субъект должен учитывать налоговый риск и принимать меры по его снижению.

Коммерческие организации постоянно изыскивают различные пути минимизации своих расходов, в том числе и налоговых. Активное управление налоговыми рисками является актуальным инструментом снижения количества и объема налоговых доначислений по результатам проверок для организаций, имеющих проблемы с ликвидностью.

Налоговые риски необходимо рассматривать отдельно для государства и налогоплательщика, так как прослеживаются существенные отличия в системах факторов возникновения налоговых рисков у государства (в лице уполномоченных органов управления в налоговой сфере) и налогоплательщиков, в результате чего наблюдаются и различия в проявлении налоговых рисков.

Налоговые риски налогоплательщиков возникают как в случае недостаточной проработки налогового законодательства, нечеткости его отдельных положений, так и в связи с применением налогоплательщиками рискованных схем минимизации налогообложения, попытками использовать в своих инте-

ресах двойственность положений налоговых законов, а также из-за проведения хозяйствующим субъектом неэффективной налоговой политики.

В соответствии с вышесказанным можно перечислить основные характеристики налогового риска:

- связан с неопределенностью экономической и правовой информации;
- является неотъемлемой составляющей финансового риска;
- распространяется на участников налоговых правоотношений: налогоплательщиков, налоговых агентов и других субъектов, представляющих интересы государства;
- проявляется для каждого участника налоговых правоотношений по-разному.

Среди налоговых рисков налогоплательщиков с учетом специфики негативных последствий для них можно выделить:

- риск снижения объемов финансовых ресурсов и имущественного потенциала вследствие финансовых потерь (риск переплаты налогов и сборов, дополнительные платежи в бюджет, включая штрафные санкции);
- риск снижения и потери ликвидности;
- риск сокращения бизнеса, в частности, вследствие повышения налоговой нагрузки или потери деловой репутации и обусловленного этим отказа контрагентов от деловых связей;
- риск возникновения негативных результатов контрольных и обеспечительных действий налоговых органов в отношении налогоплательщика (выездных налоговых проверок, ареста имущества, ограничения операций по счетам);
- риск ликвидации отдельного направления бизнеса или банкротство организации в целом.

Сегодня большинство российских компаний недостаточно эффективно ра-

ботают над снижением налоговых рисков.

Результаты исследования, проведенного компанией «Эрнст энд Янг» «Исследования в области налоговых споров: новый период роста рисков и неопределенности в глобальном масштабе» за 2011-2012 гг.[5], показали существенное влияние изменений в мировой экономике на налоговую политику, в результате которых между компаниями и государственными органами все чаще возникают споры по вопросам налогового законодательства и порядка его применения. Так, 75% компаний отмечают рост объемов налоговых проверок или ужесточение подхода со стороны налоговых органов. Практически все представители органов налогового администрирования (97%) заявили, что в ближайшие три года они будут уделять более пристальное внимание налоговым рискам, сопутствующим деятельности международных структур и трансграничным сделкам.

Налоговые риски связаны в первую очередь с обязанностью уплачивать налоги. Операции и сделки, подлежащие налогообложению, имеют место в любом виде деятельности налогоплательщика. Налоговые риски следует классифицировать исходя из правовой оценки событий, сделок, возникающих в финансово-хозяйственной деятельности.

Источниками налоговых рисков выступают: нечеткость и высокая динамика законодательства и судебной практики; противоправные действия или бездействие представителей государственных органов; стратегические ошибки при планировании бизнеса; несовпадение декларируемых действий собственников с фактическими; человеческий фактор (ошибки компетенции, технические ошибки, умышленные ошибки (игнорирование законодательных ограничений), неправильная расстановка приоритетов ответственности.

[4] Их значимость определялась в порядке очного анкетирования, в котором участвовали 1 234 человека, в том числе: 30 % - директора, 30% - финансовые руководители, 30% - юристы, 10% - собственники. Результаты анкетирования оказались следующими: человеческий фактор (42%); несовпадение декларируемых действий собственников с фактическими (21 %); стратегические ошибки при планировании бизнеса (17%); нечеткость и высокая динамика законодательства и судебной практики (14%); противоправные действия или бездействие представителей государственных органов (6 %).

Для целей управления налоговыми рисками необходимы выделение и систематизация обстоятельств, влияющих на степень налогового риска в целом, и конкретных налоговых рисков, в частности. [3, с.56] Оценка налоговых рисков необходима каждому хозяйствующему субъекту, являющемуся налогоплательщиком, независимо от того, является ли он крупным предприятием или относится к сфере малого бизнеса.

Как правило, на крупных предприятиях внедряется целая система управления рисками, включающая в себя управление финансовыми, юридическими, репутационными и другими рисками. Одним из подразделений этой системы является система управления налоговыми рисками, которая, однако, может быть и самостоятельной. Задача такой службы – выявить, оценить и своевременно среагировать на налоговые риски с целью уменьшения вероятности их возникновения или минимизации негативных последствий, связанных с процессом налогообложения.

На малых предприятиях с незначительными денежными оборотами, небольшой численностью работающих при отсутствии разделения управленческих функций налоговыми вопросами занимается главный бухгалтер. Однако зачастую риски создаются самими бух-

галтерами. Это так называемые риски процесса, то есть налоговые риски, обусловленные допущенными неумышленными ошибками бухгалтерских служб - налогоплательщиков (например, технические ошибки). Причиной допущения таких ошибок может быть недостаточный уровень квалификации работников бухгалтерских служб. Налоговые риски могут быть обусловлены и сознательными действиями, например, стремлением налогоплательщика уменьшить размер налогового бремени, используя для этого разные инструменты налогового планирования либо просто путем прямого уклонения от налогообложения.

В целом управление налоговыми рисками осуществляется за счет внутренних и внешних источников. Управление рисками за счет внутренних источников подразумевает управление внутри организации без привлечения внешних консультантов. Эффективность такого способа управления налоговыми рисками зависит от множества факторов: от подхода организации к данному вопросу; от количества персонала, занимающегося управлением налоговыми рисками; от квалификации персонала; от степени вовлеченности персонала в процесс принятия решений.

Управление налоговыми рисками за счет внешних источников осуществляется посредством привлечения сторонних налоговых консультантов или контролирующих служб. Комбинированный способ объединяет внутренний и внешний ресурсы. Выбор того или иного ресурса, за счет которого будет осуществляться управление налоговыми рисками, зависит от многих факторов: масштабов бизнеса организации, затрат на обеспечение налоговой безопасности.

Рассогласование и недостатки российского налогового законодательства приводят к усилению вероятности

налоговых рисков как у налогоплательщика, так и у государства. Так, повышение налоговой нагрузки в ущерб стимулированию развития прогрессивных сфер деятельности зачастую провоцирует налогоплательщиков к уходу из бизнеса и от налогообложения (минимизации налоговых платежей), что отрицательно сказывается на налоговых поступлениях в бюджет или на финансовом положении организаций при обнаружении налоговых нарушений.[1, с. 11]

К методам управления налоговыми рисками можно отнести общие приемы финансового риск-менеджмента, такие, как: избежание риска, удержание, передача риска, снижение риска. К специальным приемам, присущим налоговому менеджменту в сфере снижения налоговых рисков, можно отнести:

- мониторинг всех контрольных процедур на уровне структурных подразделений;

- разработку внутренних нормативных документов, регламентирующих порядок исчисления и уплаты налогов всеми структурными подразделениями;

- постоянный мониторинг налогового законодательства, анализ нововведений на предмет их влияния на деятельность предприятия;

- применение либо обновление соответствующего программного обеспечения.

Все вышесказанное позволяет сделать вывод о том, что налоговый риск – это возможное наступление неблагоприятных финансовых и иных последствий для налогоплательщика или государства в результате действий (без-

действия) участников налоговых правоотношений. В современных условиях возрастает роль управления налоговыми рисками организаций, поскольку последствиями таких рисков являются дополнительные издержки в виде штрафных санкций, которые уменьшают чистую прибыль предприятия.

Несмотря на актуальность проблемы управления налоговыми рисками, практика российского менеджмента пока не уделяет этой сфере достаточно внимания. Большинству российских организаций требуется построение эффективного налогового менеджмента, который позволит минимизировать налоговые риски и значительно сократить финансовые потери.

Библиографический список

1. Демчук И.Н. Налоговый риск: Сущность и содержание понятия//Вестник Томского государственного университета. -2010. - № 1.

2. Тихонов Д., Липник Л. Налоговое планирование и минимизация налоговых рисков. М. Альпина Бизнес Букс, 2004.

3. Ханафеев Ф.Ф., Ханафеев А.Ф. Налоговые риски в малом бизнесе: методические аспекты//Финансы и кредит. - 2008. - № 35.

4. <http://institutiones.com/general/1184-nalogovye-riski.html> - Гончаренко Л.И. Налоговые риски

5. <http://gaap.ru/news/123934/>-

Исследование в области налоговых рисков и споров: новый период роста рисков и неопределенности в глобальном масштабе" за 2011-2012 гг. – Эрнст энд Янг

ИСТОРИЧЕСКИЙ ОБЗОР РАЗВИТИЯ КОНЦЕПЦИИ СПРАВЕДЛИВОЙ СТОИМОСТИ

Суть основополагающих принципов и самого понятия «справедливая стоимость» раскрывается в ходе изучения истории данного вопроса. Этапы развития концепции, вызревшей в 2011 году в МСФО 13 «Оценка справедливой стоимости», демонстрируют, помимо преимуществ учета по справедливой стоимости, некоторые противоречия изучаемой категории.

История возникновения понятия справедливой стоимости достаточно широко раскрывается в работах зарубежных исследователей. Становление концепции справедливой стоимости можно проследить с конца девятнадцатого века как в странах континентального, так и в странах англо-американского права. Несмотря на особенности каждой группы стран (таких, как правовая сила прецедента в Англии и США), как видно из следующего исторического обзора, развитие учета по справедливой стоимости проходило по сходному сценарию. Представляется вероятным, что такое сходство обусловлено объективными факторами мировой экономики, которые не утратили своей актуальности по сей день, что оставляет возможность предсказать развитие этой концепции.

Первый виток развития концепции учета по справедливой стоимости пришелся на эпоху расцвета капитализма — вторую половину 19 века. Этот период обозначен Я.В. Соколовым как время, когда учет становился наукой, а «объектом учета стали выступать уже не сами факты хозяйственной жизни, а информация о них» [1, стр.75].

Избыточное предложение капитала в Германии (образовавшееся в результате репараций Франции) повлекло за собой создание многочисленных

предприятий в секторе реальной экономики. Под инвестиционным давлением создавались акционерные предприятия, и это давление привело к тому, что инвесторы не слишком тщательно аудировали свои вложения. Эдвардс идентифицировал девятнадцатый век как период, в который произошло смещение акцентов от учета, ведения записей к финансовой отчетности, что, по его мнению, являлось огромным скачком. Трансформация, которую он назвал «финансовым капитализмом», характеризовалась возрастающей значимостью крупных предприятий (особенно железных дорог), требующих крупных капиталовложений и финансируемых инвесторами через фондовые рынки [4]. Это, в свою очередь, потребовало повышения качества предоставления финансовой информации.

Ответом на потребность общества в бухгалтерской информации стали разработки нормативно-правовой базы в области экономики, в частности, законодательное закрепление сложившейся практики учета и отчетности предприятий. В Германии таким документом стало Общегерманское торговое уложение, закрепившее ведущую роль Пруссии в создании единого экономического и правового пространства Германии. На 31 мая 1861 этот документ вступил в силу и был реализован несколькими немецкими государствами, прежде чем он стал федеральным законом в 1870 году. Документ закрепил оценку по справедливой стоимости. Оценке активов была посвящена статья 31, в которой говорилось, что все физические активы и дебиторская задолженность должны быть оценены по справедливой стоимости. Дополнительно введенная статья 239А из Торгового Уложения 1870 года регу-

лировала учет более подробно. В частности, предписывалось, что торгуемые ценные бумаги не должны были оцениваться выше текущей рыночной стоимости [6].

Следует отметить, что проблема унификации методов учета и составления отчетности стояла не только перед Германией. Методологическая независимость являлась также организационным бухгалтерским принципом англо-американской школы. Развитие концепции справедливой стоимости в Великобритании в это время началось с появлением Актов об акционерных обществах в 1844 и 1856 году, которые требовали «правдивого и корректного взгляда» на состояние дел компании, путем получения оценок активов на последнюю дату. Это требование основывалось на допущении о том, что стоимость баланса должна быть индикатором способности ведения бизнеса и погашения долгов [5]. Рыночные оценки использовались большинством непубличных компаний, и особенно банковским сектором, где партнерство строилось на требовании, чтобы финансовая отчетность основывалась на текущих рыночных оценках собственности [2]. Наибольшее распространение рыночные оценки получили для оборотных активов, в отличие от внеоборотных активов, для которых такая база оценки противоречила принципу непрерывности деятельности. Хотя законодательство Великобритании устанавливало стандартные формы счетов для определенных предприятий и требовало, чтобы счета аудировались, оно не детализировало методов и правил оценки. Таким образом, управляющие были наделены значительной степенью свободы при составлении балансов, а использование рыночных оценок было оправдано преимущественно защитой кредиторов [8]. Однако очевидно, что исторический учет также был широко распространен. Это вытекает из повсеместного исполь-

зования учета по методу двойной записи. Причинами постепенного отказа от учета текущей стоимости послужили: увеличивающийся размер и сложность бизнеса, а также неосуществимость ежегодной переоценки [5].

Таким образом, принятие затрат как более полезной базы для оценки для целей бухгалтерского учета основывается больше на практической, чем теоретической точке зрения. Можно также сделать вывод о том, что в период с конца девятнадцатого века и до середины двадцатого в Великобритании использовалась смешанная модель учета с преобладанием учета по исторической стоимости.

Постепенный поворот в сторону исторической стоимости наблюдался и в Германии. Среди возможных причин не только методологическая несогласованность, но также недобросовестность управляющих коммерческих предприятий, повлекшая всплеск финансового мошенничества в 70-х годах девятнадцатого века. Инвестиционное давление в совокупности с правовой обстановкой в бухгалтерском учете акционерных обществ позволяло легко злоупотребить существующими нормами. Отмечается, что не все предприятия были коммерческими в полном смысле этого слова и вследствие этого многие из акционерных обществ существенно преувеличили стоимость активов во вступительных балансах [6].

Следует отметить, что в Германии понятие «справедливой стоимости» было интерпретировано достаточно консервативно, так как формулировка статьи не одобряла оценку выше исторической стоимости (за исключением оценки торгуемых ценных бумаг), при этом допуская оценку ниже справедливой стоимости для создания резервов на трудное время [6]. Однако даже это не смогло предотвратить тяжелых последствий «лопнувшего мыльного пузыря» для экономики. Кризис, начавшийся в

мае 1873 года с обвала фондового рынка в Вене, впоследствии распространился на всю мировую экономику и стал самым тяжелым и продолжительным финансовым кризисом девятнадцатого века. В работе немецкого экономиста Себастиана Гофмана (Sebastian Hoffmann) «Исторический взгляд на политические дебаты о справедливой стоимости в Германии» указывается на взаимосвязь кризиса и утверждения учета по справедливой стоимости в качестве основной концепции бухгалтерского учета в 1860-х годах [6]. Свобода в методах оценки и слабый контроль вложений со стороны инвесторов спровоцировали многочисленные финансовые манипуляции. Единственным средством спасения в таких условиях стал учет по исторической стоимости. Бухгалтерские регуляторы акционерных компаний изменили направление в сторону исторического учета принятием Закона об Акционерных Обществах Германии в 1884 году, направленного на предотвращение неоправданного распределения прибыли между акционерами. Для других правовых форм эта проблема не являлась столь значимой, поскольку они обладали неограниченной ответственностью, что снижало риск кредиторов. В дальнейшем вопрос оценки не поднимался в ходе политических дебатов. Учет по исторической стоимости для акционерных обществ пережил несколько реформ в 1931 и 1965 году, а в 1986 году в составе Торгового Кодекса Германии принцип учета по исторической стоимости стал обязательным для неакционерных обществ.

История повторилась в США, когда в связи с глубоким финансовым кризисом 1929 года и последовавшей за ним Великой депрессией наблюдался отказ от учета по справедливой стоимости, успешно применявшегося предприятиями в 1920-х годах.

Ли отмечает, что истоки термина «справедливая стоимость» могут быть

прослежены до 1898 года, когда в деле Верховного суда США было установлено, что регулируемые отрасли имеют конституционное право на «справедливое возмещение справедливой стоимости» предприятий. Одним из соображений для установления справедливой стоимости компании было применение рыночной стоимости акций и облигаций компании. Судебное признание, отсылающее к текущим оценкам, узаконило практику переоценки активов, которая повсеместно использовалась в 1920-х и 1930-х коммунальными предприятиями США [7].

После краха фондового рынка в 1929 году к нью-йоркской бирже обратился Американский институт бухгалтеров (AIA), с просьбой о помощи в разработке стандартов, которые должны соблюдать компании на фондовой бирже. Как отмечает Д. Эмерсон, принципы, адаптированные рекомендациями AIA, представляют первое воспроизведение того, что в конечном итоге стало известно как Общепринятые принципы бухгалтерского учета (GAAP) в Соединенных Штатах [3].

Другим следствием провала фондового рынка стало создание Комиссии по ценным бумагам и биржам (SEC). Формирование этого органа в 1934 году инициировало государственный надзор и контроль на рынках капитала. Конгресс передал Комиссии полномочия и ответственность по регулированию любых аспектов бухгалтерского учета для листинговых компаний, которая в свою очередь делегировала полномочия самоуправления Комитету по бухгалтерским процедурам (CAP). В течение нескольких лет после создания CAP мало что сделал, чтобы решить проблемы формирования финансовой теории и стандартизации финансовой отчетности. Комитет выдавал рекомендации в форме Бюллетеня Бухгалтерских исследований (ARBs), но фундаментальные проблемы (например, стратегии оценки

активов) так и не были решены. В отсутствие всеобъемлющей теории средства для решения большинства вопросов предоставляла практика [3]. Это в очередной раз привело к несопоставимости возможных методов учета в посткризисный период.

На практике общепринятым был учет по исторической стоимости, так как он вытекал из системы двойной записи, и, как отмечал Уолкер, Комиссия по ценным бумагам США методично отвергала любую другую базу оценки, кроме затрат [9]. После Великой депрессии наблюдалась общая тенденция к консервативному бухгалтерскому учету. Это подразумевало отказ от использования «текущих оценок» (оценок по текущей рыночной стоимости) или «оцененных стоимостей» (приведенная стоимость ожидаемых доходов) для таких внеоборотных активов, как основные средства и НМА [9]. К 1940 году практика переоценки основных средств в сторону увеличения или предоставления раскрытий об их текущей стоимости в финансовых отчетах была практически исключена из финансовой отчетности США.

Таким образом, в США ключевым эпизодом, повлиявшим на запрет любого другого метода оценки, кроме исторической стоимости, стал период с 1940-1970 годы. До этого периода существовала возможность выбора базы оценки, хотя прагматический подход к бухгалтерскому учету подразумевал широкое распространение исторической стоимости.

Выпуск Отделом исследований бухгалтерского учета (ARD) Исследования Бухгалтерского Учета (ARS) 3 в 1962 году можно рассматривать как рождение современной эпохи бухгалтерского учета. Принципы, содержащиеся в нем, сегодня не кажутся особенно радикальными, но исследования содержали положения, которые ставили под сомнение первенство исторической стои-

мости для оценки активов. В частности, исследование рекомендовало, чтобы любые «объективно обусловленные» изменения (например, изменения в уровнях цен и изменения в стоимости замещения) в стоимости активов признавались в учете. Реакция на предложения ARD была негативной. Даже его вышестоящий орган, AICPA, официально ответил только через несколько месяцев после выхода ARS 3. В своем ответе управляющий орган заявил: «несмотря на то что эти исследования являются ценным вкладом в соображения о бухгалтерском учете, они слишком радикально отличаются от настоящего GAAP для принятия в это время» [5].

Следующий виток теории бухгалтерского учета был представлен Американской ассоциацией бухгалтеров (AAA). Выпущенное в 1966 году Положение об Основах теории бухгалтерского учета (ASOBAT) представляет собой значительный отход от традиционной бухгалтерской мысли, в том числе подчеркивается коммуникация в качестве основной цели использования финансовой информации, а также важность пользователей финансовой информации и способы, которыми представленная информация используется для принятия решений [3].

Доклад AAA рекомендовал соблюдение четырех свойств бухгалтерской информации: релевантности, достоверности, непредвзятости, измеримости. Наивысший статус был отдан релевантности (значимости) информации из-за присущей ей связи с пользователем финансовой отчетности. Достоверности был отдан более низкий статус, подразумевающий, что проверяемость остатков менее важна пользователю, чем их актуальность. Был сделан вывод, что финансовый отчет должен отражать информацию с использованием обеих концепций учета. Акцент документа на «полезности для принятия решений» финансовой отчетности направил мыш-

ление разработчиков стандартов на использование текущих оценок для оказания помощи пользователям в построении прогнозов на будущее.

Несмотря на проводившиеся исследования, учет по исторической стоимости все еще доминировал в теории и практике и продолжал лежать в основе парадигмы первых выпущенных стандартов. Слабые стороны учета по исторической стоимости были выявлены только в 1970х годах, когда разработчики стандартов столкнулись с проблемами отчетности компаний в периоды высокой инфляции[5].

На новом этапе развития бухгалтерского учета в США основным органом по разработке принципов оценки стал Совет по стандартам финансового учета (FASB), который был создан в июле 1973 года. Дебаты по поводу оценки активов стартовали с выпуска Положения о принципах финансового учета (SFAC) № 5 в 1984 году. Этот документ, озаглавленный как «Признание и оценка в финансовой отчетности коммерческих предприятий» дал указания как по критериям признания, так и по порядку оценки элементов отчетности. SFAC 5 перечислил пять альтернативных методов оценки (FASB, 1984): (1) первоначальную стоимость (2) текущие затраты, (3) текущую рыночную стоимость, (4) чистую стоимость реализации и (5) приведенную стоимость. FASB возвращался к теме оценки активов много раз, особенно в Положениях о стандартах финансового учета (SFAS) номер 87, 105, 107, 115, 119, 121, 123, 123R, 133, 157, и 159. Эти положения систематически продвигали использование методов оценки, обеспечивающих более релевантные оценки стоимости, чем это предусмотрено первоначальной стоимостью.

Важным событием, повлиявшим на смещение учета по исторической стоимости стал ссудо-сберегательный кризис в конце 1980-х годов. Кризис

обнажил недостатки учета по первоначальной стоимости, и Комиссия по ценным бумагам посоветовала FASB выступить за использование рыночных значений для некоторых долговых ценных бумаг, выступающих в качестве активов финансовых учреждений, что позже привело к выпуску SFAS 115 «Учет некоторых инвестиций в долговые и долевыми ценные бумаги». Источником влияния, как представляется, стали экономические последствия управленческих решений в рамках исторической модели стоимости инвестиционных ценных бумаг: продажа повысившихся в цене ценных бумаг для признания дохода и придержание обесценившихся бумаг для избежания убытков [5].

Таким образом, можно согласиться с выводом О. Джорджио и Л. Джек о том, что повторное принятие рыночно-ориентированного бухгалтерского учета в общие принципы, по существу, объяснялось не убедительными аргументами теоретиков, а практической необходимостью включения ценных бумаг в финансовую отчетность таким образом, чтобы дать справедливое представление о взятых предприятием обязательствах[5].

Международный Комитет впервые включил понятие справедливой стоимости в 1977 году в проект IAS 17 «Учет аренды». Вслед за IAS 17, понятие «справедливая стоимость вошло в IAS 16 «Основные средства», IAS 18 «Выручка», IAS 22 «Объединение компаний».

Популяризация финансовых инструментов в конце 80-х годов стимулировала создание IAS 39 «Финансовые инструменты». Совместная рабочая группа, состоящая из Комитета по международным стандартам бухгалтерского учета и разработчиков бухгалтерских стандартов из основных стран, разработала методологию, с помощью которой предприятия должны учитывать финан-

совые инструменты и подобные активы, оценивая текущую стоимость ожидаемых денежных потоков, дисконтированных по текущей рыночной норме доходности. Целью рабочей группы по учету на этой основе было уменьшение аномалий существующих смешанных подходов бухгалтерского учета и необходимость комплексного учета хеджирования. Разработка IAS 39 окончательно закрепила принципы МСФО в отношении справедливой стоимости.

В то время как большая часть усилий Международного Комитета и FASB сосредоточены на финансовых инструментах и использовании рыночной стоимости, КМСФО делает два дополнительных инновационных шага, принимая МСФО 40 «Инвестиционная собственность», который применяет справедливую стоимость для нефинансовых активов, и МСФО 41 «Сельское хозяйство» (оба выпущены в 2000 году), требующий, чтобы модели справедливой стоимости реализовывались на всех предприятиях, которые осуществляют сельскохозяйственную деятельность. Эти два стандарта показывают, что IASB и FASB реализовывали парадигму справедливой стоимости постепенно. Несмотря на это, FASB, очевидно, занимает осторожную позицию, особенно в вопросе переоценки нефинансовых статей; Международный совет принимает справедливую стоимость более последовательным образом. Кроме того, до 2005 года, в США понятие справедливой стоимости было синонимом рыночной стоимости, в то время как МСФО разработал более широкий взгляд на справедливую стоимость, понимая под ней цену выхода, дисконтированную чистую приведенную стоимость или другие доступные оценки [5].

Качественно новым этапом развития концепции справедливой стоимости можно считать выпуск в 2006 году американского стандарта SFAS 157 «Оцен-

ка справедливой стоимости» и принятие Международного стандарта IFRS 13 «Оценка справедливой стоимости» в июне 2011 года. Идентичное название не случайно — IFRS стал результатом совместной работы Совета по МСФО и Совета по стандартам финансового учета США. Теперь с уверенностью можно утверждать, что концепция учета по справедливой стоимости окончательно легитимизирована. Однако можно ли утверждать, что эта концепция останется единственной в современном бухгалтерском учете? Представляется маловероятным, чтобы учет по исторической стоимости окончательно перестал использоваться, тем более, что в странах континентального права он закреплен законодательно, а международные стандарты носят рекомендательный характер. Проводя параллели с периодом первичного становления концепции справедливой стоимости (конец девятнадцатого — начало двадцатого века), можно предположить, что в ближайшем будущем нас ожидает развитие смешанной модели учета и отчетности. Оценка по справедливой стоимости будет применяться там, где это практически осуществимо, а именно для тех активов и обязательств, для которых существует активный рынок.

Как видно из исторического обзора, оценка по справедливой стоимости не является принципиально новым явлением в бухгалтерском учете. Анализируя историю становления концепции справедливой стоимости, можно выделить четыре значимых периода ее развития. Первый период, с 1850-х по 1970-е (1980-е в случае Германии), характеризовался сосуществованием исторической и справедливой стоимости, с преобладанием учета по первоначальной стоимости, и закончился принятием законодательных актов, закрепляющих историческую стоимость в качестве единственной базы оценки. Второй период, с 1970-х по 1990-е годы, заключал

в себе теоретические изыскания единой концепции учета, выявил недостатки оценки по исторической стоимости и подготовил базу для формирования современной концепции справедливой стоимости. Период с 1990-х по 2005 характеризовался международной и межпрофессиональной конвергенцией в области оценки для целей бухгалтерского учета и значительным расширением области применения справедливой стоимости. Наконец, современный этап развития концепции учета по справедливой стоимости отмечен разработкой единого руководства по оценке справедливой стоимости активов и обязательств. В данный момент наблюдается апробация концепции. От результатов применения стандарта IFRS 13 «Оценка справедливой стоимости» будет зависеть, закрепится ли данная концепция надолго или станет лишь витком в развитии оценки для целей бухгалтерского учета.

Библиографический список

1. Соколов Я. В., Соколов В. Я. История бухгалтерского учета: Учебник. — М.: Финансы и статистика, 2004.
2. Chambers, R. J., & Wolnizer, P. W., "A true and fair view of position and results: the historical background. Accounting, Business and Financial History", 1(2), 1991, стр. 197–213.
3. David J. Emerson, Khondkar E. Karim, Robert W. Rutledge, "Fair Value Accounting: A Historical Review Of The Most Controversial Accounting Issue In Decade", Journal of Business & Economics Research, April, 2010 Volume 8, Number 4
4. Edwards, J. R., A history of financial accounting, London: Routledge, 1989
5. Georgiou, O., & Jack, L., "In pursuit of legitimacy: A history behind fair value accounting", The British Accounting Review (2011), Электронная версия: doi:10.1016/j.bar.2011.08.001
6. Hoffmann Sebastian, "A Historical View on the Political Fair Value Debate in Germany" (July 11, 2010). Электронная версия: <http://ssrn.com/abstract=1634824> или <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.1634824>
7. Lee, T. A., "Review of 'The Routledge Companion to Fair Value and Financial Reporting'". Accounting and Business Research, 38(1), 2008, стр. 93–96.
8. Napier, C., The history of financial reporting in the United Kingdom. In P. Walton (Ed.), European financial reporting. A history (стр. 259–283). London: Academic Press, 1995.
9. Walker, R. G., "The SEC's ban on upward asset revaluations and the disclosure of current values". Abacus, 28(1), 1992, стр. 3–35.

Макеев В.А., Коренькина Н.Н.

ЭКОНОМИЧЕСКОЕ ВЗАИМОДЕЙСТВИЕ ТРАНСПОРТНЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ НА ОСНОВЕ СИТУАЦИОННОГО ПОДХОДА В ПОСТКРИЗИСНОЙ ЭКОНОМИКЕ

В посткризисной экономике при лавинообразном увеличении перевалки грузов с железнодорожного на водный транспорт в портах, объема местной работы на припортовых станциях, потребностью в подвижном составе, требованиями к качеству транспортных услуг возрастает необходимость совершенст-

вования экономического взаимодействия транспортных предприятий на основе ситуационного подхода. В настоящее время прирост обработки грузов на припортовых станциях Северо-Кавказской железной дороги по сравнению с 1996-м годом составил более 630%. [1] Различные методы функцио-

нального управления взаимодействием транспортных предприятий являются эффективными в границах определенного объема перевалки. Однако при увеличении объема перевалки и изменении других факторов взаимодействия субъектов транспортного процесса становятся ситуационными, что требует разработки соответствующей методики экономического взаимодействия транспортных предприятий.

Ситуационное взаимодействие – это деятельность, направленная на устранение нарушений функциональных связей между транспортными подразделениями и входящими в их состав компонентами и параметрами, установление их на уровне, соответствующем технико-технологическим, социально-экономическим либо региональным условиям.

Эволюцию форм взаимодействия предприятий в сфере транспорта можно рассматривать в функциональном (относительно стабильном) и ситуационном аспектах на историческом и текущем отрезках времени. Нарушение функциональных связей между речным и гужевым транспортом наблюдалось в межнавигационный период и в период чрезвычайных ситуаций. В этих условиях имела место обособленная форма ситуационной деятельности. Резкий рост объема перевалки грузов на водный транспорт на историческом и текущем отрезках времени приводит к появлению такой формы ситуационной деятельности как сотрудничество. Конкуренция как форма ситуационной деятельности возникла при утрате монопольного положения вида транспорта на историческом отрезке времени и при резком снижении объемов или стоимости на текущем отрезке времени. Следующий виток развития форм ситуационной деятельности приводит к обособленной форме, выраженной в принадлежности различным обществам при распыленности погрузочно-

разгрузочных операций, специализации отдельных пристанских районов по железнодорожным направлениям, к созданию обособленных операторских компаний. Выявление потерь в виде неиспользования мощностей является фактором централизации управления и возникновением ассоциативной ситуационной формы сотрудничества, национализации транспорта, создании единой транспортной системы, введения логистических принципов перевозок. При повышении требований к качеству перевозок, ограничении объема перевозок и его падении, при кризисных явлениях вновь необходима конкуренция как форма ситуационной деятельности.

Изменение объема перевалки грузов является одним из важнейших факторов смены форм ситуационной деятельности транспортных предприятий. Резкое повышение объема перевалки грузов на историческом отрезке было вызвано развитием крупной промышленности, появлением железнодорожных монополий, его снижение – структурными изменениями в экономике, войнами и революцией, и вновь повышение объема в связи с бурным развитием отраслей народного хозяйства при плановой экономике. В период перехода к рыночным реформам не только упали объемы перевалки, но и коренным образом изменилась генеральная схема и принципы управления различными видами транспорта. Ориентация экономики России на вывоз топливно-энергетических и сырьевых ресурсов переносит центр тяжести в системе смешанных сообщений с обслуживания внутреннего на внешний рынок. Изменилась не только география перевалочных грузопотоков и их структура по роду груза, но и экономические отношения между субъектами транспортного процесса.

Объем перевалки продолжал расти и в период мирового финансового кри-

зиса, причем в российских портах он рос быстрее, чем в портах сопредельных стран. По прогнозам, такая тенденция продолжится, а к 2030-му году объем перевалки грузов в российских портах превысит 1 млрд. тонн [1].

Ситуационное взаимодействие транспортных предприятий в экономической сфере направлено на восстановление функциональных связей с максимально возможной выгодой (рис.2). Базовый уровень доходов при обособленной ситуационной деятельности определяется возможностями самого предприятия. При кооперативном сотрудничестве, например, в транспортных узлах базовый уровень доходов определяется договором. При полном сотрудничестве в организации мультимодальных и интермодальных перевозок базовый уровень доходов формируется по отношению к уровню транзакционных издержек на основе прямых договоров. Конкуренция (соперничество) имеет место между транспортными предприятиями в условиях равной доступности к транспортной инфраструктуре.

Таким образом, при взаимодействии субъектов транспортной деятельности базовые выгоды от совместной деятельности для отдельного субъекта зависят от формы сотрудничества. Ситуационное взаимодействие транспортных предприятий – это согласованное принятие мер для устранения нарушений функциональных связей с целью восстановления и превышения базового уровня выгод. Оно необходимо не только для разных видов транспорта, но всех служб внутри каждого вида. Результатом ситуационного взаимодействия является максимально возможное получение прибыли отдельным субъектом транспортного процесса.

К выявленным общетранспортным экономическим проблемам совершенствования ситуационного взаимодействия можно отнести: поиск экономических методов эффективного использования

производственных мощностей субъектов транспортного процесса, гармонизацию экономических интересов транспортных предприятий, определение морфологии экономических показателей взаимодействующих предприятий.

Перечень основных методов, технологий и инструментарий, которые могут использоваться при ситуационном управлении, довольно широки. При этом общими недостатками имеющихся методов являются: трудоемкость количественной оценки экономических параметров; слабая взаимосвязь элементов; отсутствие учета временных характеристик; отсутствие отражения экономических возможностей предприятия для решения экономических проблем ситуационного взаимодействия. Таким образом, для решения проблем ситуационного взаимодействия необходимо экономическое «наполнение» методов.

Наиболее перспективным для экономической интерпретации проблем ситуационного взаимодействия является морфологическая матрица, содержащая количественные и качественные показатели работы предприятия с возможностями факторного анализа показателей.[2]

Ситуационные методы должны позволять изучать ситуацию и выявлять альтернативы, опираясь не только и не столько на интуицию, сколько на рациональные данные экономического анализа.

Для эффективного управления взаимодействием транспортных предприятий управленческое решение должно быть соотнесено к форме сотрудничества и экономическому содержанию выгод, общее конечное выражение которых – рост доходов от перевозок и получение максимально возможной прибыли.

При оценке экономической эффективности ситуационного взаимодействия предложено усовершенствовать известную методику и произвести рас-

четы в следующей последовательности: определить динамику показателей интенсификации использования основных средств, затрат, материалов, численности персонала; определить прирост показателей на 1% прироста продукции; определить влияние экстенсивности и интенсивности в использовании основных средств, затрат, материалов, численности персонала на приращение продукции; провести расчет и факторный анализ интегрального показателя, используя морфологический подход.[3]

Расчетный интегральный показатель эффективности транспортного

предприятия как коммерческой организации – это рентабельность активов.

При взаимодействии трех субъектов транспортного процесса морфологическая матрица примет вид, показанный на рис.1, где P, P', P'' – прибыль субъектов взаимодействия; N, N', N'' – объем субъектов взаимодействия; S, S', S'' – себестоимость продукции субъектов взаимодействия; K, K', K'' – капитал субъектов взаимодействия;

Косоугольная часть матрицы содержит интеракции показателей.

P	$\frac{P}{K''}$	$\frac{P}{S''}$	$\frac{P}{N''}$	$\frac{P}{P''}$	$\frac{P}{K'}$	$\frac{P}{S'}$	$\frac{P}{N'}$	$\frac{P}{P'}$	$\frac{P}{K}$	$\frac{P}{S}$	$\frac{P}{N}$
N	$\frac{N}{K''}$	$\frac{N}{S''}$	$\frac{N}{N''}$	$\frac{N}{P''}$	$\frac{N}{K'}$	$\frac{N}{S'}$	$\frac{N}{N'}$	$\frac{N}{P'}$	$\frac{N}{K}$	$\frac{N}{S}$	
S	$\frac{S}{K''}$	$\frac{S}{S''}$	$\frac{S}{N''}$	$\frac{S}{P''}$	$\frac{S}{K'}$	$\frac{S}{S'}$	$\frac{S}{N'}$	$\frac{S}{P'}$	$\frac{S}{K}$		
K	$\frac{K}{K''}$	$\frac{K}{S''}$	$\frac{K}{N''}$	$\frac{K}{P''}$	$\frac{K}{K'}$	$\frac{K}{S'}$	$\frac{K}{N'}$	$\frac{K}{P'}$			
P'	$\frac{P'}{K''}$	$\frac{P'}{S''}$	$\frac{P'}{N''}$	$\frac{P'}{P''}$	$\frac{P'}{K'}$	$\frac{P'}{S'}$	$\frac{P'}{N'}$				
N'	$\frac{N'}{K''}$	$\frac{N'}{S''}$	$\frac{N'}{N''}$	$\frac{N'}{P''}$	$\frac{N'}{K'}$	$\frac{N'}{S'}$					
S'	$\frac{S'}{K''}$	$\frac{S'}{S''}$	$\frac{S'}{N''}$	$\frac{S'}{P''}$	$\frac{S'}{K'}$						
K'	$\frac{K'}{K''}$	$\frac{K'}{S''}$	$\frac{K'}{N''}$	$\frac{K'}{P''}$							
P''	$\frac{P''}{K''}$	$\frac{P''}{S''}$	$\frac{P''}{N''}$								
N''	$\frac{N''}{K''}$	$\frac{N''}{S''}$									
S''	$\frac{S''}{K''}$										
K''											

Рис. 1. Матрица показателей трех субъектов взаимодействия¹

¹ Составлено с использованием источника Макеев В.А. «Экономика транспорта региона» Ростов н/Д: Изво СКНЦ ВТ, 2001

Результирующий качественный показатель – угловой элемент матрицы. Факторная модель результирующего показателя включает наиболее информативные придиагональные показатели:

$$\frac{P}{K} = \frac{P}{K} \times \frac{N}{N} \times \frac{S}{S} \times \frac{K}{K} \times \frac{P'}{P'} \times \frac{N}{N} \times \frac{S}{S} \times \frac{K'}{K'} \times \frac{P''}{P''} \times \frac{N}{N} \times \frac{S}{S} \times \frac{K''}{K''}; \quad (1)$$

или

$$\frac{P}{K''} = \frac{P}{K} \times \frac{K}{P''} \times \frac{P'}{K'} \times \frac{K'}{P''} \times \frac{P''}{K''}; \quad (2)$$

где

$\frac{P}{K} = \lambda$ - рентабельность активов 1-го предприятия; \hat{E}'' - капитал третьего предприятия; \hat{D} - прибыль первого предприятия; $\frac{P'}{K'} = \lambda'$ - рентабельность активов 2-го предприятия; $\frac{P''}{K''} = \lambda''$ - рентабельность активов 3-го предприятия; $\frac{K}{P'} = \beta$ - показатель взаимодействия 1-го и 2-го предприятия; $\frac{K'}{P''} = \alpha$ - показатель взаимодействия 2-го и 3-го предприятия.

Тогда факторная модель прибыли первого предприятия будет иметь вид:

$$P = K'' \times \lambda \times \beta \times \lambda' \times \alpha \times \lambda'' \quad (3),$$

Предложенная методика позволяет оценить эффект, получаемый каждым субъектом ситуационного взаимодействия и провести факторный анализ показателей. Составленный алгоритм модели функционирования системы управления ситуационным взаимодействием субъектов транспортного процесса можно представить в виде следующих составляющих.

Повышение эффективности решения задач ситуационного взаимодействия непосредственно связано с возможностями предприятия, которые определяются его техническим потенциалом, включающим технику и технологию работы во взаимодействии экономических служб предприятия между

собой и внешними субъектами транспортной деятельности [4,5].

Взаимодействие с субъектами транспортного процесса обеспечивает система фирменного транспортного обслуживания (ФТО) от имени ОАО «РЖД». Аппаратом финансово-экономических служб обеспечивается внутреннее и внешнее взаимодействие по финансово-экономическим вопросам.

В соответствии с целями управления ситуационным взаимодействием можно выделить следующие режимы: оперативное управление, стратегическое планирование, чрезвычайный режим. Функциональные уровни взаимодействия включают следующие обязательные компоненты: внешние – порты, аэропорты, нефтегазовые терминалы, предприятия различных отраслей экономики; внутренние объекты железной дороги – путевое хозяйство, хозяйство энергетики, хозяйство перевозок, экономическую и финансовую службу. Функционирование ситуационной модели взаимодействия реализуется на единой математической платформе реализации технологических и финансово-экономических процессов. Территориальной базой ситуационного взаимодействия служит центр оперативного управления перевозочным процессом (ДЦУПП). В ситуационных моделях служб и внешних предприятий отражаются схемы попарного взаимодействия. Ситуационное управление взаимодействием экономически актуально в условиях централизации выручки от основной деятельности в филиалах ОАО «РЖД». Формирование выручки железной дороги в транспортной деятельности осуществляется дорожным центром фирменного транспортного обслуживания (ДЦФТО). Для этого ДЦФТО должно обладать системой баз данных, компьютерными технологиями, программными и техническими средствами.[6]

Расчёт эффективности взаимодействия транспортных предприятий осуществлён на базе данных Новороссийского транспортного узла с участием ОАО «НМТП», ОАО «Новошип» и припортовой станции «Новороссийск». Для решения сложившейся ситуации с «брошенными поездами» был принят ряд мер, таких как введение специализированных контейнерных поездов.[7]

В результате проведенных мероприятий темпы роста выручки оказались наибольшими на припортовой станции, темпы роста эксплуатационных затрат снизились у морских перевозчиков, хотя абсолютные величины экономических показателей субъектов транспортного процесса значительно отличаются. Поэтому необходим расчет относительной экономии ресурсов субъектов взаимодействия. Необходимые экономические условия ситуационного взаимодействия по потреблению для порта хуже, чем у остальных участников транспортной деятельности. При взаимодействии в транспортном узле в части влияния потребления фонда оплаты труда станция, морской порт, перевозчики и в целом узел развиваются интенсивно, порт - экстенсивно.

В части влияния материальных затрат в целом узел развивается интенсивно кроме порта. В части влияния амортизации узел развивается интенсивно, кроме станции. В части влияния основных средств узел и станция развиваются преимущественно экстенсивно, хотя станция и порт – интенсивно. В части использования оборотных средств узел развивается интенсивно, хотя порт – экстенсивно. В целом узел по потреблению развивается преимущественно интенсивно. По применению основных средств – преимущественно экстенсивно, оборотных - преимущественно интенсивно. Таким образом, порт во взаимодействии работает неэффективно. Остается неопределенным вопрос нор-

мативного значения интенсивности развития субъектов транспортного процесса в узле. Это должно быть преимущественно интенсивное развитие как более эффективное.

Факторный анализ с использованием адаптированных данных и предложенной аналитической модели (3) показал, что наибольшее отрицательное воздействие на выручку припортовой станции оказывает фактор взаимодействия порта и морских перевозчиков. Наибольшее положительное воздействие оказывает деловая активность на припортовой станции. Уменьшение отрицательных воздействий на железнодорожную станцию связано с изменением тарифной политики на транспортную услугу и другими мероприятиями.

Библиографический список

- 1.Лернер В. Будущее морских портов России. Морские порты №7(88) 2010.
- 2.Макеев В.А. Экономика транспорта региона - Ростов н/Д: Из-во СКНЦ ВШ,2001-с.93
- 3.Макеев В.А., Коренякина Н.Н. Экономическая эффективность ситуационного взаимодействия на транспорте. – Ростов – на - Дону, РГУПС, 2009.
- 4.Технология функциональной деятельности Северо-Кавказской железной дороги-филиала ОАО «РЖД». СКЖД-филиал ОАО РЖД г. Ростова-на-Дону, 2005.
- 5.Киселев В.С. Экономическое обоснование механизма взаимодействия участников транспортного холдинга. М.: «Экономика железных дорог» № 10, 2010 с.29-37
- 6.Коренякина Н.Н. Ситуационная модель взаимодействия в управлении на железной дороге. Труды Всероссийской научно-практической конференции «Транспорт-2010»Ростовский государственный университет путей сообщения. Ростов н/Д,2010
- 7.Гудок 17 декабря 2009,№237(24470) Вечная мерзлота: все знают, кого винить в «брошенных поездах» и что должны делать другие.

СИСТЕМАТИЗАЦИЯ И АНАЛИТИЧЕСКИЙ ОБЗОР КЛАССИФИКАЦИОННЫХ ХАРАКТЕРИСТИК КАТЕГОРИЙ НАУЧНО – ИННОВАЦИОННОЙ СФЕРЫ

В настоящее время важнейшая составляющая социально – экономическое развитие, отражающая показатели уровня жизни населения, во многом определяется качественными параметрами совокупного потенциала общества и, в первую очередь, состоянием, условиями воспроизводства и параметрами человеческих, интеллектуальных, научных и инновационных ресурсов.

В данном контексте следует говорить об интеллектуализации экономики, то есть о фазе социально - экономического развития, основанной на знаниях, о фазе, в которой высокую рыночную стоимость приобретает информация, воплощенная в сведения о закономерностях развития природы и общества, навыках и способностях индивидов, о различных фактах. Исходя из этого, экономика, основанная на знаниях, все в большей степени характеризуется не материальным наполнением, а своим функциональным назначением и информационно – познавательным содержанием.

Следовательно, актуальным в рамках системно – эволюционного подхода является обобщение, систематизация и анализ категорий научно – инновационной сферы общества для выявления, с одной стороны, их роли в современный период развития, а с другой – для выделения границ и объекта статистического исследования данной сферы деятельности.

В рамках системного подхода к изучению сложных социально–экономических процессов, автор считает целесообразным и необходимым совместное рассмотрение количественно–качественных характеристик человеческого, интеллектуального, научного и

инновационного капиталов, с точки зрения их значимости для процесса модернизации, так как перечисленные категории имеют между собой неразрывную логическую информационную, сущностную и функциональную взаимозависимость.

Теория «новой экономики», справедливо занимающая в обществе в настоящее время все более значимую нишу, в своей основе опирается на концептуальные положения о человеческом капитале и его составляющих, активно вовлеченных в виды деятельности, обеспечивающие позитивные направления развития, к которым относятся: образование, информационно – коммуникационная, научная сфера деятельности, разработка и внедрение инноваций.

Теоретические и методологические аспекты исследования человеческого капитала, условий его формирования и развития, степени его влияния на экономический рост были изложены в трудах Т. Шульца, Г. Беккера, М. Фридмена и Я. Минсера. В частности, базовая модель человеческого капитала была разработана лауреатом Нобелевской премии 1992 г. Г. Беккером в его фундаментальном труде «Человеческий капитал»(1961 г.)[6, с. 94].

Аналитический обзор различных теоретических подходов к сущности человеческого капитала позволяет сделать вывод о том, что данная социально – экономическая категория представляет структурированный набор приобретенных индивидом способностей, в составе которых: образовательный статус, знания, профессиональный опыт и навыки, мобильность, здоровье и личные качества.

Приведенные компоненты человеческого капитала дают основу для констатации: современный индивид – это ключевой фактор общественного развития, обладающий интеллектуальным и научным капиталом, позволяющим разрабатывать и внедрять инновации в различные сферы жизнедеятельности.

Понятие интеллектуального капитала в научный оборот 1969г. ввел Дж. Гэлбрейт, а его природу одним из первых исследовал Т. Стюарт, отмечая, что объединенные знания в виде патентов, процессов, управленческих навыков, технологий, опыта и информации о потребителях и поставщиках составляют интеллектуальный капитал.

Поэтому целесообразным представляется рассмотрение социально-экономических, информационных и структурных аспектов интеллектуального капитала, которые изучались рядом ученых: К.Свейблом, Г.Клейном, А.Смитом, У.Буковичем, Дж.Мицером, Р.Уильямсом, В.Иноземцевым, В.Ефремовым, Э.Брукингем, В.Леонтьевым, А.Маршалом, Е.Селезневым, И.Фишером, М.Эскиндаровым.

В целом на основе обобщения различных методических подходов, представленных в экономической литературе, [7, с.306] интеллектуальный капитал имеет значительный спектр составляющих, представленных на рисунке 1.

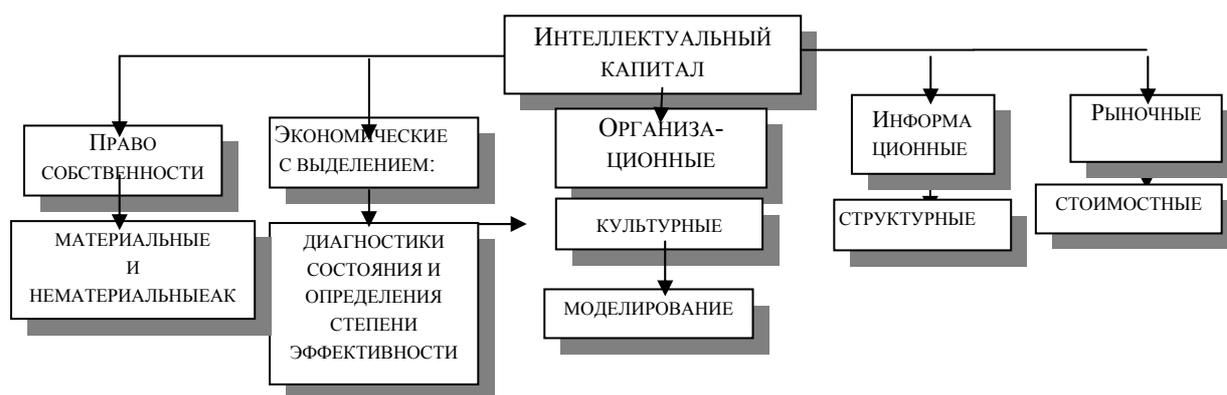


Рис. 1. Составляющие интеллектуального капитала
(Разработано автором)

Составляющие интеллектуального капитала основаны на параметрах человеческого капитала и ориентированы на их достаточно полную реализацию, что является адекватным для инновационного развития, именно, в плане широкого использования научного знания в теоретическом и прикладном аспектах.

В настоящее время достаточно активно разрабатываются и обосновываются концептуальные положения интеллектуального бизнеса, развитие которого исследователи увязывают с инновационными волнами теории экономических циклов Й.Шумпетера, каждая

из которых ведет к «новой экономической эпохе» [3, с. 627]. В частности, как отмечает в своей монографии Т. Графова [2, с.24], если продолжить динамический ряд Й. Шумпетера, то согласно его расчетам примерно с 1959 г. началась пятая волна, которая характеризуется развитием Интернета, программного обеспечения, мультимедиа и телекоммуникаций, и которая должна завершиться в 2010–2015 годы новым технологическим скачком. Надо отметить, что, наряду с перечисленными составляющими, для периода «пятой волны» характерно дальнейшее развитие и ши-

рокое использование арсенала инструментов статистического анализа и оценивания происходящих процессов.

Особо надо подчеркнуть позицию, которая совпадает с позицией Т.Графовой [2, с.25] в том, что «экономика знаний» в целом основана на трех составляющих: информации, как воплощении знаний и как важнейшем ресурсе; сетевой экономике, как факторе повышения эффективности капитала, и инновациях, как фактор емодернизации социально-экономического развития в территориально-пространственном аспекте.

Исходя из вышеизложенного, для интеллектуального капитала характерным является перенос предпринимательского интереса в сферу науки и инноваций. Наука является специфической сферой деятельности, в которой создаются новые знания о законах общественного развития. Как социальный институт наука возникла в Европе, в Новое время на рубеже 16–17 веков в процессе её выделения из общей системы знаний в отдельное научное направление.

Наука в начальный период формируется в виде математического естественного, то есть изучения реальных фактов, так как большинство из них на этот промежуток времени было накоплено в области астрономии, математики и механики. Посредством познания объективных законов природы наука позволяет осуществлять их практическую реализацию. Однако только во второй половине 20 века её достижения стали планомерно и систематически применяться в технологии и организации производства. Этому во многом способствовало создание специальных объединений по научным исследованиям и конструкторским разработкам (НИОКР), основной задачей которых являлось доведение научных проектов до их непосредственного использования в производстве. Установление такого

промежуточного звена содействовало превращению науки в новую, современную производительную силу.

Исследованию экономических проблем науки во второй половине 20 века было посвящено множество работ зарубежных и отечественных авторов. К основополагающим из них следует отнести труды упомянутого ранее Й.Шумпетера, который изучал вклад научно – технического прогресса в экономический рост. В 1956 году в печати вышла статья американского ученого М. Абрамовича, в которой впервые отмечалось влияние на прирост валового внутреннего продукта, помимо вещественного капитала и труда, еще одного фактора – невещественного, воплощающего научно – технический прогресс. За этой работой последовали труды других широко известных ныне экономистов – Р.Солоу, Д. Кендрика, Э. Мэнсфилда, Ц. Грилехеса. В 1962 году была издана монография Ф. Махлупа, в которой автором рассматривались проблемы производства и распространения знаний в США. В СССР первыми работами по вопросам экономики науки и эффективной организации НИОКР являлись работы ученых А.И. Анчишкина, Д.С. Львова, А.И. Щербакова, С.Ю. Глазьева.

Современные реалии общественного развития показывают, что наука в настоящее время представляет специфический и при этом самостоятельный вид экономической деятельности, логично структурированный в целостную социально – экономическую систему общества, целью которого является производство нового знания.

Как вид экономической деятельности наука в своей основе опирается на теорию факторов производства, то есть потребляет все виды ресурсов (труд, землю, капитал, предпринимательство), поступающие из экономики, и при этом использует накопленный потенциал имеющихся знаний, производя на их

общей основе научные идеи, новые знания и открытия. Однако данные виды научных продуктов носят нематериальный характер и для их превращения в товар они должны иметь, согласно постулатам экономической теории, стоимость и потребительную стоимость. Специфика данных товаров заключается в том, что они могут быть реализованы в двух вариантах: в нематериальном виде – в виде научных идей, открытий, и в материальном – в виде новых изделий, услуг, научной документации. Особо надо выделить специфичные товарные формы науки в виде социально – экономической информации, включая статистические информационные ресурсы, позволяющие развивать методические подходы, осуществлять анализ оцени-

вания, моделирование и прогноз развития научной и инновационной сферы на разных уровнях территориальной агрегации.

В процессе функционирования социально – экономической системы потребление результатов науки, для которой они являются ресурсом поступательного развития, происходят качественные изменения параметров процесса воспроизводства и его результата – продукта или услуги. Данный процесс отражен в модели производства продукта (услуги) с учетом факторов производственного процесса и факторов науки и информации (статистики) (рис.2), предложенной исследователем Е.А. Серпером [4, с. 8] и дополненной автором.

$$Z_e = f(Y_e) = [c_e(Y_e), z_e(Y_e), a_e(Y_e), u_e(Y_e)],$$

Рис. 2. Модель производства продукта (услуги) с учетом факторов воспроизводственных процессами фактора информации (статистика) и продукта науки

(Дополнена автором в части включения фактора «информационно – статистические ресурсы»)

где Z_e - продукт, услуга социально-экономической системы;

Y_e – факторы производства;

c_e - основные средства;

z_e – затраты труда;

Y_s - продукт науки;

a_e – организационно – хозяйственные факторы;

u_e – информация (статистика).

Введение автором в приведенную модель фактора «информационно – статистические ресурсы» обусловлено тем, что продукты науки всегда имеют в своей природе достаточно широкую информационно-статистическую основу, независимо от вида деятельности. Реалии общественной жизни позволяют констатировать, что в настоящее время

имеет место выраженный переход от материальных ресурсов к ресурсам информационным и интеллектуальным. Информация начинает играть основополагающую роль, что обуславливает её вполне законное выделение в виде пятого фактора процесса воспроизводства продукции и его отражение в моделях экономического роста.

Человеческий капитал остается основным производителем нового знания, обладающим интеллектом и памятью и, исходя из этого, продукт научной сферы, переходя в экономику, оставляет в науке его копию, что позволяет утверждать о наличии в науке внутренней обратной связи, которая выражена в представленной выше модели в виде « Y_s ». Наличие обозначенной связи является важной особенностью, присущей именно научной деятельности. Кроме

этого, как отмечает Е.А. Серпер в своем исследовании [4, с. 12], в силу общественного разделения труда генеральной задачей науки является познание объективных законов развития природы и общества, а не достижение сиюминутных практических целей. Поэтому, в отличие от рутинных и повторяющихся процессов в экономике, наука постоянно имеет дело с новыми задачами и проблемами, сложность которых не поддается априорной оценке, и здесь можно говорить о внутренней неопределенности, обусловленной имманентными свойствами самого творчества. Вся история науки подтверждает, что любая научная теория, научное открытие в конечном итоге находят свое применение на практике и дают экономический эффект, хотя разрыв во времени (лаг) от момента научного открытия до его практического использования достигает нескольких лет. Однако при этом необходимо учитывать эвристический, поисковый характер развития науки, оправданность её затрат на те виды исследований, которые либо не дают экономического эффекта, либо не рассчитаны на его получение [1, с.152], как отмечает упомянутый ранее Е.А. Серпер.

Специфика научной продукции заключается и в том, что в последующий период её объём зависит как от известных факторов производства, так и непосредственно, от его интегральной величины, полученной на момент завершения предыдущего цикла производства. Данный процесс характерен именно для научной деятельности и свидетельствует о постоянном приращении научного знания и разработки инноваций.

Таким образом, научная и инновационная деятельность тесно взаимосвязаны и их целесообразно объединять как в исследовательских, так и в прикладных целях в единое целое – научно – инновационную сферу, которая в сво-

ей основе базируется на состоянии, условиях воспроизводства и уровне развития человеческого и интеллектуального капитала.

Понятие категории «инновации» ввел австрийский ученый Й.Шумпетер, который трактовал инновацию как изменение с целью внедрения и использования новых видов потребительских товаров, новых транспортных средств, рынков и форм организации в промышленности. Следовательно, инновация – конечный результат внедрения новшества, вносящий изменения в объект управления для получения экономического, социального, экологического, научно-технического, управленческого или другого вида эффекта. Таким образом, инновация охватывает весь сектор видов деятельности – от исследований и разработок до реализации стратегии маркетинга.

В соответствии с международными стандартами инновация определяется как полный результат инновационной деятельности, получивший воплощение в виде нового или усовершенствованного продукта, внедренного на рынке, нового или усовершенствованного технологического процесса, используемого в практической деятельности либо в новом подходе к производству социальных услуг.

Значительный вклад в формирование научного представления об инновациях внесли зарубежные исследователи: П. Друкер, К. Эрроу, Б.Сальто, Б. Твисс, Й. Шумпетер, Г. Менни; к российским ученым следует отнести: А.И. Анчишкину, С.Ю. Глазьева, В.М. Белоусову, Т.В. Овчаренко, Б.М. Рапорта.

Родоначальник теории инноваций Й. Шумпетер отмечает [5, с.159], что непосредственно развитие происходит посредством осуществления следующих типов «новых хозяйственных комбинаций»: создания нового блага или нового качества блага, создания нового способа производства, освоения нового рынка

сбыта, получения нового источника сырья или полуфабрикатов, проведения реорганизации.

Таким образом, в настоящее время неценовые факторы выходят на первый план в вопросах общественного развития. Экономически развитые страны, а также значительная часть стран с развивающимися экономиками обеспечивают повышение уровня конкурентоспособности товаров и услуг за счет реализации инноваций, создание которых основано на развитии научной сферы и повышении уровня интеллектуальности. В частности, оценки деятельности научно – инновационной сферы включают, наряду с другими, и показатель величины затрат на инновации, что вновь подтверждает их тесную взаимообусловленность.

Из вышеизложенного следует, что к неперенным свойствам инноваций относятся: научно – техническая новизна и производственная применимость. Исходя из этого, инновации могут рассматриваться в двух аспектах: динамическом и статическом, в последнем случае инновация представляет конечный результат научно-производственного цикла.

Учитывая интеграционный характер процессов социально - экономического развития надо отметить, что стимулирующее воздействие на спрос на новую продукцию оказывает транснациональный уровень вида экономической деятельности, и чем он выше, тем шире внешняя интеграция и тем большее количество рынков осваивают новую продукцию. В этом случае спрос определяется факторами изменения и распределения доходов, подвижностью относительных цен, структурой инвестиционного и личного потребления. По мере насыщения спроса центр инновационной активности смещается от приращения функциональных характеристик продукции к технологическим и организационно – управленческим из-

менениям, которые позволяют за счет экономии на издержках снижать удельную цену полезного эффекта уже не в результате роста потребительских свойств, а путем снижения цен. По мере насыщения потребностей различных групп потребителей наступает период вялого роста спроса, а затем и его снижение, и, следовательно, дальнейшее тиражирование нововведения становится невозможным без внесения в него существенных изменений. Поэтому применение гибкости в процессе ценообразования способствует продвижению продукта на рынок.

Значительную роль для распространения новой инновационной продукции играют коммуникационные факторы: реклама, уровень профессиональной подготовки персонала предприятия – производителя, новые методы продаж.

Наряду с этим, если наука и научное обслуживание, производство и вложение средств в техническое перевооружение субъектов рыночной экономики пользуются налоговыми льготами, это также служит мощным фактором, стимулирующим разработку и внедрение научно – технических нововведений.

Таким образом, прямой эффект инноваций на уровне хозяйствующего субъекта проявляется в повышении его технико-экономического и конкурентного уровней, и на этой основе – в получении дополнительного дохода; на уровне отрасли – в повышении эффективности производственной деятельности и увеличении социального эффекта; на уровне региона и страны в целом в повышении рейтинга страны в мире и уровня её конкурентоспособности, а следовательно, в повышении качества жизни населения.

В результате изложенного можно сделать вывод о том, что рассмотренные выше социально-экономические категории: человеческий, интеллектуальный

капитал, сфера науки и инноваций имеют тесную взаимосвязь и должны рассматриваться в рамках системного подхода, то есть осуществлять исследование названных категорий и их проявлений на базе симбиоза анализа и синтеза, что является реализацией одной из важнейших задач системного мышления.

Наряду с этим, переход к новому, более высокому типу социально – экономического развития, базируется на создании условий для воспроизводства и развития человеческого, интеллектуального, научного и инновационного капитала, ибо новые сферы экономической и социальной деятельности обуславливают и новое качество требований, предъявляемых, с одной стороны, к уровню знаний, компетенций и профессиональным навыкам, а с другой - к наполнению экономического роста качественными составляющими.

Библиографический список

1.Алейник А.З. «Наука в системе общественного воспроизводства: вопросы

методологии» Ленинград, изд. Ленинградского университета, 1991г. – с. 152

2.Графова Т. Система ресурсным управлением интеллектуальным капиталом. ЮФУ, Ростов-на-Дону, 2010г. - с.24

3.Румянцева Е.Е. Новая экономическая энциклопедия. – М.: Инфра-М, 2006г. - с. 627

4.Серпер Е.А. «Совершенствование организационно – экономических механизмов развития научной сферы в рыночных условиях», диссертация на соискание ученой степени канд. эконом. наук, С/Пб, 2006г. - с.8

5.Шумпетер Й. «Теория экономического развития» М.: Прогресс, 1982г. - с.159

6.Human Capital and the Personal Distribution of Income: An Analitical Approach. In: Becker G. Human Capital (2nd ed.). Chicago, 1975, - p. 94-144.

7.Stewart T.A. Intellectual Capital. The New Wealth of Organizations. N.Y.-L., Doubleday / Currency, 1997. Copyright - T.A.Stewart 1997 - p. 306

Ананьева В.Н.

ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ОЦЕНКА ТАМОЖЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ: МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ПРОБЛЕМЫ И ПУТИ ИХ ПРЕОДОЛЕНИЯ

Экономическая оценка эффективности таможенной деятельности в условиях модернизации таможенных органов Республики Беларусь и создания Таможенного Союза Беларуси, Казахстана и России становится одним из наиболее значимых моментов.

Выработать теоретические подходы к оценке экономической эффективности таможенной деятельности только после определения того, к какой экономической сфере должна быть отнесена таможенная деятельность. В настоящее время ученым и практикам не удалось прийти к согласию по этому вопросу.

С.В. и И.И. Белозеровы пишут по этому поводу: «Есть ... концептуальные проблемы отнесения таможенной деятельности к той или иной сфере. Первый подход – это управленческая деятельность (ФТС – орган исполнительной власти, таможня для государства) – эффективность в сфере управления, второй подход – это производственная сфера – экономическая эффективность, третий подход – сфера услуг (Таможня для участника ВЭД) – маркетинг таможенных услуг государственная таможенная услуга (ГТУ) – общественно-экономическое благо в форме таможен-

ной деятельности.» Действительно «с развитием общественных отношений менялся характер таможенных пошлин. Если до средних веков таможенная пошлина носила характер потребительского налога, что выражалось в плате за пользование транспортными коммуникациями (дорогами, мостами, портами) в той или иной местности или за услуги по охране торговых караванов в пути их следования,- отмечают А.М. Воронов и Н.М. Кожуханов,- то в более поздние времена таможенная пошлина стала играть важную роль в регулировании состояния внутреннего рынка.» Т.В. Шевелева и Т.В. Ким также отмечают, что «запретительные ставки вывозных пошлин (на сырье – В.А.) стимулируют переработку внутри страны», однако в случае нехватки внутренних инвестиций «могут свести на нет всю внешнюю торговлю».

Опираясь на существующие сегодня в Российской Федерации исследования в области объекта исследования экономики таможенного дела, правомерно сделать вывод о том, что комплексная оценка экономической эффективности таможенной деятельности может быть осуществлена только с учетом ее особенностей на микро-, мезо-, макро- и мегауровнях. Так, в отчете о НИР «Развитие теории таможенного дела. Концепция формирования теории экономики таможенного дела», выполненной в Российской таможенной академии, предлагается «содержание предмета исследования (*экономики таможенного дела - В.А.*) рассматривать на нескольких уровнях: микроуровне (функционирование таможенных органов); мезоуровне (взаимодействие таможенных органов и участников ВЭД; макроуровне (взаимодействие ФТС (*федеральной таможенной службы – В.А.*) России и других государственных органов); мегауровне (международные отношения в области таможенной политики.». Отождествление экономической

эффективности деятельности таможенных органов только с экономической эффективностью расходования бюджетных средств на обеспечение функционирования таможенных органов в соотношении с количеством поступлений в бюджет от таможенных сборов и платежей, то есть только с микроуровне, (в терминологии А.Я. Черныша, Ю.Е. Гупанович и С.В. Курихина – экономикой деятельности таможенных органов) «мешает развитию и практики, и теории ЭТД».[1] Для определения экономической эффективности таможенной деятельности необходимо на каждом уровне оценки (микроуровень, мезоуровень, макроуровень, мегауровень) применять особый методический аппарат.

Таможенные органы предоставляют населению и хозяйственным субъектам специфическую таможенную услугу. В «узкой формулировке, - отмечают С.В. и И.И. Белозеровы,- таможенная услуга – действия или последовательность действий, реализуемые специальными таможенными инструментами (включая таможенные процедуры, технологии, операции) с целью повышения потребительской полезности сферы ВЭД для государства и участников ВЭД» [2]. Ряд исследователей полагают, что «экономическая деятельность таможенных органов является сочетанием действий, которые объединяют ресурсы с процессом реализации таможенными органами своих функций и обеспечивают таким образом получение определенного перечня таможенных услуг участниками ВЭД» [3]. Повышение экономической эффективности деятельности таможенных органов в узком смысле слова может быть достигнута за счет специализации, кооперирования и концентрации. Общим для этих экономических приёмов является то, что, во-первых, все они направлены на достижение конкретного экономического результата и, во-вторых, все они требуют

ресурсов. «К ресурсному обеспечению таможенных органов следует отнести: основные фонды; тыловое обеспечение таможенных органов; кадровое обеспечение; финансовое обеспечение; информационное обеспечение; организационно-правовое обеспечение» [4]. При этом экономический эффект в таможенном деле трактуется как выраженный в стоимостной (денежной) форме результат каких-либо действий, таможенных мероприятий [5]. В большинстве случаев, если результаты экономической деятельности таможенных органов превышают затраты, говорят о положительном эффекте (в частности, таможенные органы получают прибыль), в противоположном случае - об отрицательном эффекте (убытке, ущербе).

Такой подход искажает реальную экономическую эффективность деятельности таможенных органов. Прежде всего потому, что сводит весь эффект от участия органов таможенного контроля в процессе общественного воспроизводства лишь к деятельности таможенных органов как обычных рыночных субъектов хозяйствования. Даже оставляя в стороне то, что органы таможенного контроля представляют собой естественную монополию, оценку их деятельности нельзя осуществить рыночными механизмами. Главным методологическим пробелом в описываемом подходе к оценке экономической эффективности таможенных органов является то, что при этом не учитываются как возможные значительные экстерналии (негативные внешние эффекты) для национальной экономики от проводимой таможенной политики, так и симулирующая роль таможенных институтов.

Если оценивать экономическую эффективность таможенного дела с позиций коммерческого участника внешнеэкономической деятельности, то необходимо обратить внимание на такой показатель, как скорость выпуска декларации на товары. В таком случае в

состав затрат будут включаться: стоимость работы таможенного инспектора по оформлению декларации, стоимость услуг таможенного представителя, стоимость по хранению товара.

При определении экономической эффективности деятельности таможенных органов, исходя из ее влияния на оптимизацию процессов общественного воспроизводства также имеются свои особенности. В данном случае необходимо рассматривать эффективность каждого направления деятельности таможенных органов в отдельности. При этом эффективность может быть оценена по степени успешности функционирования таможенных органов в достижении целей. Поскольку последние бывают разными (экономическими, организационными, правовыми, финансовыми, психологическими), то существует несколько подходов к определению эффективности деятельности этих органов:

Во-первых, представители «узкорыночного подхода» [6] считают, что критерием наиболее адекватно оценивающим экономическую эффективность таможенной деятельности является средний «доход» в единицу времени, взимаемый таможенными органами с клиента. Названный подход несет в себе ряд методологических упрощений: экономическая эффективность таможенной деятельности сводится лишь к результатам работы таможенных органов как обычных коммерческих организаций; таможенная деятельность рассматривается изолированно от других сфер экономики; не учитываются все положительные и отрицательные результаты от влияния таможенной политики на национальную экономику. Как результат названных методологических погрешностей данный подход не имеет ни гносеологического, ни практического значения.

Во-вторых, другие исследователи считают, что оценка результатов работы

должна определяться с помощью дифференциации расчетных показателей и применения жесткого математического инструментария. У названного подхода есть существенный методологический недостаток: при жестком (тотальном) применении математического аппарата для оценки экономических процессов допускается чрезмерная формализация исследуемых процессов и явлений. Названный экономико-математический подход к оценке экономической эффективности таможенной деятельности предоставляет инструментарий, необходимый для ее количественной оценки. В этом своем качестве его следует признать гносеологически перспективным. Вместе с тем в случае абсолютизации этого подхода он неизбежно ведет к идеализации (формализации) исследуемых, качественно разнообразных экономических проявлений таможенной деятельности. Таким образом, экономико-математические методы при определении экономической эффективности таможенной деятельности должны и могут применяться лишь в сочетании с иными способами ее оценки.

В-третьих, часть исследователей считает, что необходимо применять функционально-целевой подход к оценке эффективности таможенной деятельности, то есть использовать «синтезированные показатели, например, объем задач или потенциал таможенных органов на базе таможенной среднерасчетной задачи».[7] Названный подход, так же, как и «экономико-математический», делает возможным осуществление не комплексной оценки экономической эффективности таможенной деятельности, а лишь оценку некоторых частных (хотя и достаточно важных) аспектов этой эффективности. В данном случае происходит соотнесение тех задач, которые ставят вышестоящие органы государственного управления перед таможенными органами со степенью их выполнения. Исходя из практической

необходимости проводить постоянный мониторинг успешности (или неуспешности) выполнения распоряжений вышестоящих органов государственного управления названный подход имеет определенное практическое значение.

В-четвертых, сторонники «структурно-дифференциального подхода» к оценке экономической эффективности таможенной деятельности считают, что ее оценку необходимо проводить дифференцированно для разных уровней управления и типов таможенных отношений.[8] Сам по себе названный подход не противоречит ни одной из вышеприведенных точек зрения по оценке эффективности таможенной деятельности и, в зависимости от теоретико-методологической позиции исследователей, может применяться ими всеми. Исходя из цели и задач проводимого исследования, можно сделать вывод, что такой подход приемлем и для нас.

В-пятых, часть исследователей, на основании констатации того факта, что таможенная деятельность является достаточно сложным социально-экономическим феноменом, для которого характерны значительные экстерналии, и что «для таможенной деятельности нельзя планировать отдельные показатели»[9], делают вывод о том, что нельзя полностью оценить ее эффективность. Названный вывод проистекает из абсолютизации возможностей человеческого познания, а именно из того, что его сторонники (в рамках лапласовского детерминизма) считают, что есть такие относительно сложные социальные объекты, которые подчиняются полностью детерминированным и формально распознаваемым причинно-следственным связям, переводимым на математический язык. На самом деле, и это убедительно показано представителями синергетического направления,[10] все сложные системы представляют собой сочетание жестко-детерминационных

(причинно-следственных) и случайных (хаотических) связей и отношений.

В-шестых, сторонники «интегрального подхода» считают, что оценку экономической эффективности таможенной деятельности надо проводить на основе интегрального показателя, учитывающего показатели по всем возможным направлениям таможенной деятельности.[11] Названный подход, хотя это и может показаться странным, методологически и философски очень близок к предыдущему, пятому. Как и в предыдущем случае, его представители исходят из возможности все социально-экономическое разнообразие свести к жестким детерминационным (лапласовским) схемам. При этом они полагают, что все качественные показатели могут без значительных смысловых потерь быть переведены в количественные. Поскольку при попытках сведения всех количественных и качественных показателей к единому интегральному показателю, учитывающему показатели по всем возможным направлениям таможенной деятельности, будет происходить значительное отклонение полученного результата от реального состояния рассматриваемого институционального феномена (таможенной деятельности), то использование этого подхода не несет никакой научной новизны, а лишь приведет к созданию еще одной строки в отчетности.

Для комплексной оценки экономической эффективности таможенной деятельности необходимо использовать количественные и качественные показатели с применением, в случае необходимости, их дифференциацию для разных уровней управления и типов таможенных отношений. Названная оценка должна проводиться во взаимосвязке с функциональной ролью таможенных отношений и таможенных органов в экономической системе. Учитывая установленные особенности экономической оценки эффективности деятельно-

сти таможенных органов и состояние разработанности проблемы, необходимо внести изменения в методическое обеспечение анализа и экономической оценки их деятельности.

Таким образом, проанализированы существующие сегодня теоретические подходы к определению экономической эффективности деятельности таможенных органов («узко-рыночное», экономико-математическое, «функционально-целевое» направления, «структурно-дифференциальный», «негилистский» и «интегральный» подход), установлено, что ни один из них не может быть использован для комплексной оценки экономической эффективности таможенной деятельности. Вместе с тем некоторые приемы и методы, применяемые в рамках вышеназванных направлений, могут быть использованы при выработке методов комплексной оценки экономической эффективности таможенной деятельности. При этом необходимо использовать количественные и качественные показатели с применением, в случае необходимости, их дифференциации для разных уровней управления и типов таможенных отношений. Названная оценка должна проводиться во взаимосвязке с функциональной ролью таможенных отношений и таможенных органов в экономической системе.

Библиографический список

- 1.Белозерова С. В., Белозеров И. И. Проблемы определения эффективности таможенного дела// Сборник научных трудов СевКавГТУ. Серия «Экономика». 2008. № 7. ISBN 978-5-9296-0405-8. Электронный ресурс. Режим доступа: 03.08.2012г <http://www.ncstu.ru>
- 2.Воронов А.М., Кожуханов Н.М. От философии таможенного дела к методологии таможенного дела// Вестник Российской таможенной академии.- 2012.- №1. - С.13.
- 3.Шевелева Т.В., Ким Т.В. Снижение таможенных рисков предприятий рыбо-

- хозяйственной отрасли// Вестник Российской таможенной академии.- 2011.- №4. - С.13.
- 4.Шевелева Т.В., Ким Т.В. Снижение таможенных рисков предприятий рыбохозяйственной отрасли// Вестник Российской таможенной академии.- 2011.- №4. - С.13.
- 5.Развитие теории таможенного дела. Концепция формирования теории экономики таможенного дела (шифр «Экономика – ТД 2009»): отчет о НИР (промеж.) / А.Я. Черныш; науч. рук. А.Я. Черныш, исп.: Е.Г. Анисимов, С.В. Барамзин, Ю.Е. Гапанова. Люберцы: Изд-во Российской таможенной академии, 2010.
- 6.Черныш А.Я., Гупанович Ю.Е., Курихин С.В. Содержание и структура понятия «экономика таможенного дела»// Вестник Российской таможенной академии.- 2012.- №1.- С.7.
- 7.Черныш А.Я., Гупанович Ю.Е., Курихин С.В. Содержание и структура понятия «экономика таможенного дела»// Вестник Российской таможенной академии.- 2012.- №1.- С.7.
- 8.Белозерова С. В., Белозеров И. И. Проблемы определения эффективности таможенного дела// Сборник научных трудов СевКавГТУ. Серия «Экономика». 2008. № 7. ISBN 978-5-9296-0405-8. Электронный ресурс. Режим доступа: 03.08.2012г <http://www.ncstu.ru>
- 9.Черныш А.Я., Гупанович Ю.Е., Курихин С.В. Содержание и структура понятия «экономика таможенного дела»// Вестник Российской таможенной академии.- 2012.- №1.- С.7.
- 10.Черныш А.Я., Гупанович Ю.Е., Курихин С.В. Содержание и структура понятия «экономика таможенного дела»// Вестник Российской таможенной академии.- 2012.- №1.- С.7.
- 11.Косенко В.П., Опошнян Л.И. Основы теории эффективности таможенного дела. – М.: РИО РТА, 2005.
- 12.Галкин В.В. Экономика таможенного дела. Учебное пособие для вузов/ Под ред. проф. Галкина В.В. – Воронеж: ЦНТИ, 2009. – 122с.; Косенко В.П., Опошнян Л.И. Основы теории эффективности таможенного дела. – М.: РИО РТА, 2005.
- 13.Белозерова С. В., Белозеров И. И. Проблемы определения эффективности таможенного дела// Сборник научных трудов СевКавГТУ. Серия «Экономика». 2008. № 7. ISBN 978-5-9296-0405-8. Электронный ресурс. Режим доступа: 03.08.2012г <http://www.ncstu.ru>.
- 14.Белозерова С. В., Белозеров И. И. Проблемы определения эффективности таможенного дела// Сборник научных трудов СевКавГТУ. Серия «Экономика». 2008. № 7. ISBN 978-5-9296-0405-8. Электронный ресурс. Режим доступа: 03.08.2012г <http://www.ncstu.ru>.
- 15.Белозерова С. В., Белозеров И. И. Проблемы определения эффективности таможенного дела// Сборник научных трудов СевКавГТУ. Серия «Экономика». 2008. № 7. ISBN 978-5-9296-0405-8. Электронный ресурс. Режим доступа: 03.08.2012г <http://www.ncstu.ru>.
- 16.Пригожин И., Стенгерс Э. Порядок из хаоса.- М.: Прогресс, 1986; Василькова В.В. Порядок и хаос в развитии социальных систем (Синергетика и теория социальной самоорганизации).- Спб.: Изд-во «Лань», 1999.
- 17.Белозерова С. В., Белозеров И. И. Проблемы определения эффективности таможенного дела// Сборник научных трудов СевКавГТУ. Серия «Экономика». 2008. № 7. ISBN 978-5-9296-0405-8. Электронный ресурс. Режим доступа: 03.08.2012г <http://www.ncstu.ru>

АННОТАЦИИ СТАТЕЙ, ПОМЕЩЕННЫХ В ЖУРНАЛЕ

Раздел 1. Бухгалтерский учет и аудит: проблемы и их решения

Наумов А.Н.

ОРГАНИЗАЦИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА ЗАТРАТ НА КАЧЕСТВО ПРОДУКЦИИ

Аннотация

Разработаны методические основы организации управленческого учета затрат на качество в птицеводстве. Сформированы подходы к учету продукции различного качества. Рассмотрены подходы к оперативному контролю затрат на качество продукции в птицеводстве. Изложены вопросы калькуляции себестоимости продукции птицеводства с учетом ее качества.

Ключевые слова: затраты на качество, методические основы учета затрат на качество, учет затрат на качество, учет продукции различного качества, контроль затрат на качество, калькуляция продукции с учетом ее качества.

Попова Т.Д.

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ КАЧЕСТВА ТОВАРОВ

Аннотация

В статье предложены основные тенденции в развитии управления качеством товаров. Даны показатели качества, формирование информационной базы о качестве, учет, анализ и контроль качества товаров.

Ключевые слова: качество, показатели качества, управленческий учет, контроль, анализ качества

Денгаева К.Ш.

РАЗРАБОТКА ИНСТРУМЕНТАРИЯ ОЦЕНКИ ФИНАНСОВЫХ ПОКАЗАТЕЛЕЙ В ОТНОШЕНИИ ОБЪЕКТОВ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА

Аннотация

В статье рассматривается внутрифирменный инструментарий оценки результатов деятельности децентрализованных объектов учета в системе управления. Предложена структура финансовых показателей оценки деятельности объектов управленческого учета по видам деятельности.

Ключевые слова: оценочная деятельность, инструментарий коэффициентной оценки, функциональная деятельность, доходная деятельность, расходная деятельность, оценка результатов управленческого учета, результативность, эффективность.

Юрьева Т.Б.

АКТУАЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ БЮДЖЕТИРОВАНИЯ В ИНВЕСТИЦИОННО-СТРОИТЕЛЬНОЙ СФЕРЕ

Аннотация

В статье обосновывается необходимость внедрения в инвестиционно-строительной деятельности механизма бюджетирования, учитывающего особенности отрасли и позволяющего решать задачи стратегического и оперативного планирования, учета, надзора, контроля и координации как для отдельных инвестиционных проектов, так и для отдельных подрядных договоров. Важная роль в статье отведена вопросам

формирования бюджетной модели строительного предприятия, суть которой состоит в введении контрольных показателей эффективности деятельности по соответствующим центрам финансовой ответственности.

Ключевые слова: бюджетирование, контроллинг, строительство.

Василенко А.А.

РОЛЬ ПРЕДПОСЫЛОК СОСТАВЛЕНИЯ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ В ПРОЦЕССЕ СБОРА АУДИТОРСКИХ ДОКАЗАТЕЛЬСТВ

Аннотация

Проведено исследование предпосылок подготовки бухгалтерской отчетности в контексте получения достаточных и надлежащих аудиторских доказательств. С целью определения взаимосвязи предпосылок составления бухгалтерской отчетности и аудиторских доказательств осуществлена классификация предпосылок по степени их влияния на характер аудиторских доказательств. Установлены и охарактеризованы три группы предпосылок подготовки бухгалтерской отчетности, позволяющих аудитору подтвердить уместность и надежность информации, используемой при подтверждении достоверности бухгалтерской отчетности.

Ключевые слова: аудиторские доказательства, аудиторские процедуры, бухгалтерская отчетность, предпосылки подготовки бухгалтерской отчетности.

Раздел 2. Современные проблемы развития экономического анализа и статистики

Епифанова Т.В.

ОЦЕНКА ФИНАНСОВОЙ УСТОЙЧИВОСТИ ПРЕДПРИЯТИЙ МАЛОГО И СРЕДНЕГО БИЗНЕСА В ДИНАМИКЕ

Аннотация

В данной статье анализируются показатели, влияющие на уровень финансовой устойчивости предприятий малого и среднего бизнеса в динамике. Подробно рассматриваются факторы, определяющие финансовую устойчивость предприятия.

Ключевые слова: малый и средний бизнес, экономика предприятия, финансовая устойчивость.

Гузей В.А.

СУЩНОСТНЫЕ АСПЕКТЫ ФОРМИРОВАНИЯ ФИНАНСОВЫХ КОНЕЧНЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ

Аннотация

В рыночных условиях организации необходимо не только стремиться к максимизации размера прибыли, но и к достижению такого ее уровня, который давал бы возможность предприятию динамично развиваться и упрочнял бы положение исследуемой организации на рынке товаров и услуг. А для этого необходимым становится изучение источников формирования показателей прибыли.

Ключевые слова: валовая прибыль, прибыль от реализации, прибыль до налогообложения, чистая прибыль, максимизация размера прибыли, динамичное развитие.

Усенко А.М.

УПРАВЛЕНИЕ НАЛОГОВЫМИ РИСКАМИ В СИСТЕМЕ ФИНАНСОВОГО МЕНЕДЖМЕНТА

Аннотация

В статье рассматривается содержание понятия «налоговый риск» и его место в системе финансового менеджмента. Исследуются методы управления налоговыми рисками для снижения расходов и поддержания ликвидности коммерческих организаций. Особое внимание уделено системам управления рисками, формирующимся в зависимости от масштабов и целей деятельности коммерческих организаций.

Ключевые слова: налоговый риск, финансовый менеджмент, налоговый менеджмент, управление налоговыми рисками

Иванова О. В.

ИСТОРИЧЕСКИЙ ОБЗОР РАЗВИТИЯ КОНЦЕПЦИИ СПРАВЕДЛИВОЙ СТОИМОСТИ

Аннотация

Статья представляет исторический обзор основных этапов развития учета по справедливой стоимости. Исследование нормативно-правовых документов и научных разработок в области оценки активов и обязательств демонстрирует, что концепция справедливой стоимости не является принципиально новым этапом в бухгалтерском учете. Справедливая стоимость существовала в составе смешанной модели оценки активов по текущей/первоначальной стоимости с середины девятнадцатого и до 70-х годов двадцатого века. Сделано предположение о дальнейшем развитии концепции справедливой стоимости в составе смешанной модели оценки.

Ключевые слова: справедливая стоимость, база оценки, финансовая отчетность, МСФО.

Макеев В.А., Коренякина Н.Н.

ЭКОНОМИЧЕСКОЕ ВЗАИМОДЕЙСТВИЕ ТРАНСПОРТНЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ НА ОСНОВЕ СИТУАЦИОННОГО ПОДХОДА В ПОСТКРИЗИСНОЙ ЭКОНОМИКЕ

Аннотация

Разработка методики ситуационного подхода к экономическому взаимодействию транспортных предприятий, учитывающей влияние факторов взаимодействия на экономический результат.

Ключевые слова: экономическое взаимодействие транспортных предприятий, ситуационное взаимодействие, ситуационная форма сотрудничества, конкуренция как форма ситуационной деятельности, морфологическая матрица, факторный анализ показателей

Иващенко Ю.И.

СИСТЕМАТИЗАЦИЯ И АНАЛИТИЧЕСКИЙ ОБЗОР КЛАССИФИКАЦИОННЫХ ХАРАКТЕРИСТИК КАТЕГОРИЙ НАУЧНО – ИННОВАЦИОННОЙ СФЕРЫ

Аннотация

В статье в рамках исследовательского подхода рассматриваются классификационные характеристики категорий научно-инновационной сферы. Осуществлена их систематизация и аналитический обзор для обоснования объекта статистического исследования. Особое значение уделено роли информационно – статистической составляющей,

которая отражена в сущности каждой из категорий. Это позволило включить информацию как пятый фактор производства в модель воспроизводственного процесса.

Ключевые слова: человеческий капитал, интеллектуальный капитал, наука, инновации, объект исследования, статистический подход, анализ, оценивание, экономический рост, «экономика знаний».

В.Н. Ананьева

ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ОЦЕНКА ТАМОЖЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ: МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ПРОБЛЕМЫ И ПУТИ ИХ ПРЕОДОЛЕНИЯ

Аннотация

Содержательно исследуются существующие сегодня в экономической науке теоретические подходы к определению экономической эффективности деятельности таможенных органов. Раскрываются феноменологические особенности экономической оценки эффективности таможенной деятельности. Предлагаются теоретико-методологические приемы, способные повысить достоверность оценочных результатов.

Ключевые слова: Таможенная услуга, экономическая эффективность таможенных органов

ANNOTATION OF ARTICLES, PLACED IN JOURNAL

Section 1. accounting and audit: problems and solutions

Naumov A.N.

ECONOMIC INTERACTION OF TRANSPORT ENTERPRISES THE PROCEDURE OF SITUATION APPROACH IN THE POST CRISIS ECONOMY

Annotation

Methodological basis for the organization of management accounting quality costs in the poultry industry. Formed approaches to mainstream products of varying quality. The approaches to the operational cost control on the quality of products in the poultry industry. The problems of costing poultry products because of its quality.

Key words: cost of quality, methodological principles of cost accounting for the quality, cost accounting for quality accounting products of varying quality, cost control on quality, calculation of production with regard to its quality.

Bibliographic list

1. Food safety management systems industry. Requirements for any organization in the food chain in the industry. RISO GOST 22000-2007. : Order of the Federal Agency for Technical Regulation and Metrology of April 17, 2007 № 66-p. / Moscow Standartinform, 2007. – 29p.
2. The norms of the costs in the form of loss of deaths of birds and animals [electronic resource]: RF Government Decree of 15 July 2009 N560 - System Consultant-access mode: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=89,749>
3. Poultry farm for slaughter, specifications GOST 18292-85 [electronic resource]: the decision of the State Committee on Statistics of the USSR of August 8, 1985 № 2509-Access mode: <http://www.gosthelp.ru/gost/gost12579.html>
4. Boddy, D. Fundamentals of Management / D. Boddy, R. Peyton. per. from English., ed. Yu. N. Kapturevskogo-Petersburg: Publishing House "Peter", 1999.-816p.
5. Vasiliev, TV 16th Conference WPSA in Russia. Achievements in the modern poultry industry: research and innovation [electronic resource] / T. V. Vasiliev // Bulletin of Moscow University. Series 7. Philosophy. -2003. - № 2. Access mode: <http://www.webpticeprom.ru/ru/articleseconomics.html?pageID=1248772908>
6. Golovin, TA Management accounting and analysis of quantitative and qualitative parameters of production in industrial / T.A. Golovina // Management Accounting -2005 - № 2, p.52-61.
7. Ermakov, A. Control of the production of poultry meat will increase. / A. Ermakov // Time of N. 24.02.2010.
8. Morozkina, SS Improving the calculation of finished products in the dairy farming / S.S. Morozkina // Management Accounting-2009-№ 8, pp.71-77

Popova T.D.

THEORETICAL AND METHODOLOGICAL ASPECTS ACCOUNT AND CONTROL OF THE QUALITY OF GOODS

Annotation

In article the main tendencies in development of quality management of the goods are offered. Quality indicators, formation of information base about quality, the account, the analysis and quality control of the goods are given.

Key words: quality, indicators of quality, administrative account, control, analysis of quality.

Bibliographic list

1. Popov T.D., Medvedev O. V. The account and internal control in the organizations of wholesale trade: monograph. Mines.: Publishing house South Russia State University of Economics and Service, 2006. – 107 pages.
2. Popova T.D. Branch features of product quality control, goods and services: monograph / Etc. Popova. Mines: South Russia State University of Economics and Service, 2011. – 124 pages.

Dengaeva K.Sh.

DEVELOPMENT OF TOOLS OF AN ASSESSMENT OF FINANCIAL PERFORMANCE CONCERNING OBJECTS OF MANAGEMENT ACCOUNTING

Annotation

In article the intra firm tools of an assessment of results of activity of the decentralized objects of the account in a control system are considered. The structure of financial performance of an assessment of activity of objects of management accounting on kinds of activity is offered.

Key words: evaluation activities, assessment tool, functional activities, income generation activities, expenditure activities, evaluation of management accounting, performance, effectiveness.

Bibliographic list

- 1.V. Kovalev, Vit. Kovalev. Corporate Finance and Accounting: concepts, algorithms, performance. M.: Prospect, 2010. - 767p. SSRF 9000-2001 Quality management systems. Fundamentals and vocabulary
- 2.B. Raysberg, L. Lozovsky, E. Starodybtseva. Actual dictionary of economics. 5-th ed. M.: INFRA-M, 2006. – 495p.
- 3.A. Mitskevic. Main budgets balanced scorecard.// Management Account and Finance. #2 (26) July 2011. - 129 p.

Yuryeva T.B.

ACTUAL QUESTIONS OF BUDGETING IN THE FIELD OF INVESTMENT AND CONSTRUCTION

Annotation

The necessity to implement investment and construction activities budgeting mechanism, sensitive sectors and allowing to solve problems of strategic and operational planning, accounting, supervision, control and coordination for individual investment projects, and individual contract agreements. Important role in the formation article assigned budget model of construction enterprise, the essence of which is to establish a benchmark for the performance of the respective centers of financial responsibility.

Key words: budgeting, controlling, construction

Bibliographic list

- 1.Voloshin D.A. Management and budget construction companies // Auditor statements, 2008. № 3 - Electron-legal system "Consultant Plus".

2. Vojko A. Vojko D. Analysis of the relationship of accounting and management accounting in the construction of the cash flow budget construction company // Financial newspaper, № 41 (1033), 2011, p.7-8.
3. Filina F.N. Construction accounting, tax and legal aspects / F.N. Filina - Moscow: Moscow Financial Industry and Finance, 2011. -376p.
4. Chernyh I.N. Organization of cost-of-responsibility centers: Tutorial // Chernyh I.N., Khamidullina Z.Ch. -M.: KNORUS, 2010.-160p.

Vasilenko A.A.

ROLE OF PRECONDITIONS OF DRAWING UP OF THE ACCOUNTING REPORTING IN THE COURSE OF COLLECTING AUDITOR PROOFS

Annotation

Research of preconditions of preparation of the accounting reporting in a context of obtaining sufficient and appropriate auditor proofs is carried out. For the purpose of definition of interrelation of preconditions of drawing up of the accounting reporting and auditor proofs classification of preconditions by extent of their influence on character of auditor proofs is carried out. Three groups of preconditions of preparation of the accounting reporting are established and characterized, allowing the auditor to confirm relevance and reliability of information used at confirmation of reliability of the accounting reporting.

Key words: audit evidences, audit procedures, the financial statements, the prerequisites of the financial statements.

Bibliographic list

1. Federal rule (standard) of auditing No.5 «Audit Evidence», approved by the Government of the Russian Federation on September 23, 2002 No. 696 «Of approval of the federal rules (standards) of auditing» // Code of Laws of the Russian Federation. - 2002. - No 39. Item 3797.
2. The Order of the Ministry of Finance of the Russian Federation from August 16, 2011 No. 99n «About the statement of federal standards of auditor activity and modification in the federal standard of auditor activity (FSAA 5/2010) «The duties of the auditor to consider unfair actions in an audit», approved by the order of the Ministry of Finance of the Russian Federation from August 17, 2010 No. 90n». URL: http://www.minfin.ru/ru/accounting/audit/standards/standards_audit (date of the reference of May 28, 2012).
3. Bychkova S.M., Itigilova E.JU. Communication of the international standards of audit with the national normative documents adjusting auditor activity // IFRS and ISA in the credit organization. 2008. No 4.
4. Vasilenko A.A. Auditing standards. Study and apply / A.A. Vasilenko, O.V. Ovcharenko. Rostov-on-Don: Feniks, 2006. 408 p.
5. Gutcait E.M. Audit: the concept, problems, efficiency, standards. M.: «Elites 2000», «JUNITI-DANA». 2002. 400 p.

Section 2. Modern problems of economic analysis and statistics

Epifanova T.V.

ASSESSES THE FINANCIAL STRENGTH OF SMALL AND MEDIUM BUSINESSES IN THE DYNAMICS

Annotation

This article examines the indicators that influence the level of financial stability of small and medium-sized businesses in the dynamics. Detail the factors that determine the financial stability of the company.

Key words: small business, enterprise economy, financial stability.

Bibliographic list

1. Contains recommendations, Nikiforov, NA Financial Statement Analysis: Uchebnik.-7th ed., Rev. and dop.-M.: "Business and Service", 2009.S.32-34.
2. Efimova O. Financial Analysis - modern tools of economic justification of decisions / O. Efimova. - Moscow: Omega-L, 2010. P.18.
3. Asatahov VP The analysis of the financial stability of the company and the procedures related to bankrotstvom.M., Os-89, 1996. P.152.
4. Balabanov IT Financial analysis and planning entity. -M.: Finance and statistics and 2001. P.56-57.
5. Artemenko VG Bellendir MV Financial analysis: a manual. - Moscow: Publishing House "DIS", NGAEiU, 2007. P.50.
6. Kovalev AI, Privalov VP Analysis of the financial condition of the company. - 5th ed., Rev. and dop.-M.: Centre for Economics and Marketing, 2008. P.52.
7. Makarova LG Economic analysis of financial management of the company: studies. allowance for stud. High. Textbook. institutions / L. G. Makarov A.S.Makarov. - Moscow: Publishing Center "Academy", 2008. P.90.
8. Sheremet AD Sayfulin RS Finance companies. Moscow: INFRA-M, 2008. P.112.
9. Kovalev VV Analysis of the balance, or how to understand the balance: a training posobie.- 2nd ed., Revised and dop.-M.: Prospect, 2010. P.26.
10. Artemenko VG Bellendir MV Financial analysis: a manual. - Moscow: Publishing House "DIS", NGAEiU, 2007.P.52-53.
11. Sheremet AD Sayfulin RS, Negash EV Methods of financial ananliza. - 3rd ed. , Rev. and add. -M.: INFRA-M, 2001. P. 29.
12. Balabanov IT Financial analysis and planning entity. - Moscow: Finance and Statistics, 2001. P.112-113.
13. Financial analysis: a manual / EA Markaryan, GL Gerasimenko, SE Markaryan. - 7th ed., Rev. and add. - Moscow: KnoRus, 2009. P.85.
14. Lyubushin NP Leshcheva VB, VG Dkova Analysis of financial and economic activity of the enterprise. - M.: UNITY - Dana, 2008. P.121-123.
15. Stoyanov ES Financial Management: Theory and Practice. - Moscow: Prospects, 2007. P.112.
16. Chorin A. Balance compilation of financial statements // Accounting - 2008. - № 10. - P. 6
17. Dontsova LV , N. Nikiforov Comprehensive analysis of financial statements. - 4th ed., Rev. and add. - M.: Business and Services, 2001. P.56-57.
18. Dybal SV Financial Analysis: Theory and Practice: A Handbook. Allowance. - St. Petersburg: Publishing House "business press", 2005. P200-204.

Guzey V. A.

THE ESSENTIAL ASPECTS OF FORMATION OF END FINANCIAL RESULTS OF ACTIVITY OF THE ORGANIZATION

Annotation

In market conditions of the organization it is necessary not only to aspire to maximizing the size of profit, but also to achievement of its such level which would give the chance to the enterprise to develop dynamically and would strengthen position of the studied organization on a commodity market and services. And for this purpose necessary there is a studying of sources of formation of indicators of profit.

Key words: gross margin, profit from sales, profit before tax, net profit, maximization of profit, dynamic development.

Usenko A.M.

TAX RISK MANAGEMENT IN THE SYSTEM OF FINANCIAL MANAGEMENT

Annotation

In the article the content of «tax risk» concept and its place in the system of financial management is considered. The methods of control over tax risks for decrease in expenses and maintenance of liquidity of the commercial organizations are investigated. The special attention is given to the control systems of risks which are forming depending on scales and the purposes of activity of the commercial organizations.

Keywords: tax risk, financial management, tax management, tax risks management.

Bibliographic list

1. Demchuk I.N. Tax risk: Essence and content of concept//Vestnik of Tomsk State University.-2010. - No. 1. – p. 11.
2. Tikhonov D., Lipnik L. Tax planning and minimization of tax risks. M. Alpina Business Books, 2004.
3. Hanafeev F.F., Hanafeev A.F. Tax risks in small business: methodical aspects//Finance and credit. - 2008. - No. 35. – p. 56
- 4.<http://institutions.com/general/1184-nalogovye-riski.html> - Goncharenko L.I. Tax risks
5. <http://gaap.ru/news/123934/-Research> in the field of tax risks and disputes: the new period of growth of risks and uncertainty on a global scale" 2011-2012 – Ernst & Young

Ivanova O.V.

HISTORICAL REVIEW OF DEVELOPMENT OF THE CONCEPT OF FAIR VALUE

Annotation

Article represents the historical review of the main stages of development of the account at fair value. Research of standard and legal documents and scientific development in the field of an assessment of assets and obligations shows that the concept of fair value isn't essentially new stage in accounting. Fair value existed as a part of the mixed model of an assessment of assets at current/initial cost from the middle of the nineteenth and to the 70th years of the twentieth century. The assumption of further development of the concept of fair value as a part of the mixed model of an assessment is made.

Keywords: Fair value, accounting bases, financial statement, IFRS.

Bibliographic list

- 1.Sokolov Y., Sokolov V., History of accounting: A Textbook. - Moscow: Finance and Statistics, 2004.
- 2.Chambers, R. J., & Wolnizer, P. W, "A true and fair view of position and results: the historical background. Accounting, Business and Financial History",1(2),1991, 197–213.
- 3.David J. Emerson, Khondkar E. Karim, Robert W. Rutledge, "Fair Value Accounting: A Historical Review Of The Most Controversial Accounting Issue In Decade", Journal of Business & Economics Research, April, 2010 Volume 8, Number 4
- 4.Edwards, J. R., A history of financial accounting, London: Routledge, 1989
- 5.Georgiou, O., & Jack, L., "In pursuit of legitimacy: A history behind fair value accounting", The British Accounting Review (2011), doi:10.1016/j.bar.2011.08.001
- 6.Hoffmann Sebastian, "A Historical View on the Political Fair Value Debate in Germany" (July 11, 2010). Available at SSRN: <http://ssrn.com/abstract=1634824> or <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.1634824>
- 7.Lee, T. A., "Review of 'The Routledge Companion to Fair Value and Financial Reporting'". Accounting and Business Research, 38(1), 2008, 93–96.
- 8.Napier, C., The history of financial reporting in the United Kingdom. In P. Walton (Ed.), European financial reporting. A history (pp. 259–283). London:Academic Press, 1995.
- 9.Walker, R. G., "The SEC's ban on upward asset revaluations and the disclosure of current values". Abacus, 28(1), 1992, 3–35.

Makeev V.A., Korenyakina N.N.

ECONOMIC INTERACTION OF TRANSPORT ENTERPRISES THE PROCEDURE OF SITUATION APPROACH IN THE POST CRISIS ECONOMY

Annotation

Development of the procedure of situation approach to economic interaction of transport enterprises taking into account the influence of interaction factors on economic result.

Keywords: economic interaction of transport enterprises, situation interaction, situation form of cooperation, competition as a form of situation activity, morphological matrix, factorial analysis of the indices.

Bibliographical list

- 1.Lerner V. The future of Russia's sea ports. Sea ports №7(88) 2010.Makeev V.A. Transport economy of the region – Rostov-on-Don: SKNTSVSH, 2001-p.93
- 2.Makeev V.A., Korenyakina N.N. Economic efficiency of the situation interaction on transport.- Rostov- on –Don, RGUPS, 2009
- 3.The technology of functional activity of North-Caucasian railway – the branch of OAO «RZHD». SKZHD- the branch of OAO RZHD Rostov –on- Don, 2005.

Ivaschenko J. I.

SYSTEMATIZATION AND ANALYTICAL REVIEW OF CLASSIFICATION CHARACTERISTICS OF THE CATEGORIES SCIENTIFICALLY – INNOVATIVE SPHERE

Annotation

In the article within the research approach classification characteristics of categories scientifically – the innovative sphere are considered. the ordering and the analytical review for justification of the object of statistical research are carried out. special value is given to a

role of information – a statistical component which is reflected in the effect by each of categories. It allowed to include information as the fifth factor of production in the model of reproduction process.

Keywords: human capital, intellectual capital, science, innovations, object of research, statistical approach, analysis, estimation, economic growth, «economy of knowledge».

Bibliographic list

1. Aleynik A.Z. «A science in system of public reproduction: methodology questions» Leningrad, prod. Leningrad university, 1991r. – page 152
2. Grafova T. System resource management of the intellectual capital. Southern Federal University, Rostov-on-Don, 2010r. - page 24
3. Rumyantseva E.E. New economic encyclopedia. – M: Infra-M, 2006r. - page 627
4. Serper E.A. «Improvement organizationally – economic mechanisms of development of the scientific sphere in market conditions», the dissertation on competition of a scientific degree the edging. house-keeper. sciences, S/Pb, 2006r.-page 8
5. Shumpeter Y. «Theory of economic development» M: Progress, 1982r. - page 159
6. Human Capital and the Personal Distribution of Income: An Analytical Approach. In: Becker G. Human Capital (2nd ed.). Chicago, 1975, - p. 94-144.
7. Stewart T.A. Intellectual Capital. The New Wealth of Organizations. N.Y.-L., Doubleday / Currency, 1997. Copyright - T.A. Stewart 1997 - p. 306

Ananieva V.N.

ECONOMIC EVALUATION OF CUSTOMS ACTIVITY: METHODOLOGICAL PROBLEMS AND WAYS OF THEIR SOLUTION

Annotation

Modern theoretical approaches to determine economic benefit of customs authority activities are thoroughly investigated. Phenomenological features of an economic evaluation of customs activity benefit are revealed. Theoretical and methodological techniques which can increase the reliability of estimate results are offered.

Keywords: customs service, economic effectiveness of customs bodies

Bibliographic list

1. Beloserova S.V., Beloserov I.I., Problems of determining of Customs effectiveness// Collection of scientific papers NCSTU. Line “Economics”. 2008. № 7. ISBN 978-5-9296-0405-8. Electronic resource. Access mode: 03.08.2012r <http://www.ncstu.ru>
2. Voronov A.M., Kozhuhov N.M. From philosophy to the methodology of Customs// Reporter of the Russian customs academy.- 2012.- №1. - C.13.
3. Sheveleva T.V., Kim T.V. Reduction of Customs risks in fishery enterprise sector// Reporter of the Russian customs academy.- 2011.- №4. - C.13.
4. Development of Customs theory. The concept of Customs economics theory formation (code “Economics – TD 2009”):NIR report / A.J. Chernish, research adviser A.J. Chernish, preparer: E.G. Anisimov, S.V. Baramzin, J.E. Gapanova and others. Luberci: The Russian customs academy publishing house
5. Chernish A.J., Gupanovich J.E., Kurihin S.V. The content and structure of the concept “Customs Economics”// Reporter of the Russian customs academy.- 2012.- №1.- C.7.
6. Beloserova S.V., Beloserov I.I., Problems of determining of Customs effectiveness// Collection of scientific papers NCSTU. Line “Economics”. 2008. № 7. ISBN 978-5-9296-0405-8. Electronic resource. Access mode: 03.08.2012r <http://www.ncstu.ru>

7. Chernish A.J., Gupanovich J.E., Kurihin S.V. The content and structure of the concept “Customs Economics”// Reporter of the Russian customs academy.- 2012.- №1.- C.7.
8. Kosenko V.P., Oposhnian L.I. Fundamentals of Customs effectiveness theory. – M.: RIO RCA, 2005.
9. Halkin V.V. Customs Economics. Study guide for higher educational establishments/ Edited by Professor Halkin V.V. – Voronezh CNTI, 2009. – 122c., Kosenko V.P., Oposhnian L.I. Fundamentals of the theory of Customs effectiveness. – M.: RIO RCA, 2005.
10. Beloserova S.V., Beloseroov I.I., Problems of determining of Customs effectiveness// Collection of scientific papers NCSTU. Line “Economics”. 2008. № 7. ISBN 978-5-9296-0405-8. Electronic resource. Access mode: 03.08.2012r <http://www.ncstu.ru>
11. Prigoshin I., Stengers E. Order out of chaos. – M.: Progress, 1986, Vasilkova V.V. Order out of chaos in the development of social systems (Synergetics and self-organization theory).- Spb.: Publishing house “Lan”, 1999

КРУГЛЫЙ СТОЛ ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ БУХГАЛТЕРОВ В РОСТОВСКОМ ТИПБиА



23 ноября 2012г. в рамках Дня Российского бухгалтера и 15-летия ИПБ России и Ростовского ТИПБиА, на базе Ростовского государственного экономического университета (РИНХ) состоялся круглый стол по проблемам бухгалтерского учета.

Вел заседание круглого стола президент Ростовского ТИПБиА, заведующий кафедрой бухгалтерского учета РГЭУ (РИНХ) д.э.н., профессор Лабынцев Н.Т.

На этой встрече были обсуждены вопросы по следующим направлениям:

1. Образовательные стандарты ВПО и СПО по подготовке бухгалтеров.
2. Послевузовское обучение.
3. Повышение квалификации бухгалтеров и преподавателей.
4. Саморегулируемые организации (СРО) бухгалтеров и аудиторов.
5. Общественные организации (некоммерческие партнерства) бухгалтерского сообщества.

6. Нормативное регулирование бухгалтерского учета.

7. Практические аспекты ведения бухгалтерского учета по направлениям деятельности хозяйствующего субъекта.

8. Управленческий учет в вузах.

9. Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) и практика их применения в России.

С приветственным словом к профессиональному сообществу в области бухгалтерского учета обратились ректор РГЭУ (РИНХ) Кузнецов Н.Г. д.э.н., профессор заслуженный деятель науки РФ, декан учетно-экономического факультета д.э.н., профессор Макаренко Е.Н., директор ИПБ России Копосова Е.И., которые высоко оценили работу Ростовского ТИПБиА и работников бухгалтерских служб организаций различных форм собственности Ростовской области, профессорско-преподавательский состав вузов и колледжей, занятых подготовкой кадров по

специальности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит».

Для обсуждения были представлены следующие доклады:

1. Лабынцев Николай Тихонович, Президент РТИПБиА, заведующий кафедрой бухгалтерского учета РГЭУ (РИНХ), д.э.н., профессор – **Проблемы подготовки бухгалтерских кадров.**

2. Кузнецова Лилия Николаевна, к.э.н., доцент РГЭУ (РИНХ) – **Новое в бухгалтерском учете в 2013 году.**

3. Хахонова Наталья Николаевна, директор УМЦ РГЭУ, д.э.н., профессор, член Президентского совета НП «РТИПБиА» – **Информация о ходе признания МСФО и их разъяснений для применения на территории РФ и Плана дальнейшего развития бухгалтерского учета и отчетности в РФ на основе Международных стандартов финансовой отчетности на 2013-2015 годы.**

4. Ковалева Ольга Васильевна, гл.бухгалтер РГЭУ (РИНХ) д.э.н., профессор - **Проблемы внедрения управленческого учета в вузах РФ.**

5. Иванова Ольга Анатольевна – директор правового департамента ООО «Аудиторская Компания РЕСПЕКТ», аудитор, член Московской Аудиторской Палаты Правовой контекст закон «О бухгалтерском учете».

6. Копосова Евгения Ивановна, директор ИПБ России – **Задачи профессиональных бухгалтеров в ходе реформирования бухгалтерского учета в РФ.**

В обсуждении приняли участие профессор кафедры бухгалтерского учета РГЭУ (РИНХ) Лисович Г.М., заведующий кафедрой бухгалтерского учета и аудита ЮФУ, профессор Кольвах О.И., другие профессиональные бухгалтера.

По завершению Круглого стола большая группа бухгалтеров-практиков, руководителей министров и ведомств Ростовской области, преподаватели вузов и их филиалов, колледжей, УМЦ, участников конкурсов «Лучший бухгалтер России» и «Лучший бухгалтер Ростовской области» по случаю 15-летия ИПБ России были награждены его памятными юбилейными знаками и Почетными юбилейными грамотами.

Награждение сопровождалось концертом художественной самодеятельности студентов учетно-экономического факультета РГЭУ (РИНХ).

*Главный редактор журнала
«Учет и статистика»
Лабынцев Н.Т.*

НАШИ АВТОРЫ

Ананьева Валентина Николаевна, аспирант кафедры «Таможенное дело», Белорусский национальный технический университет.

Электронный адрес: katarina1185@

Василенко Алла Александровна, к.э.н., доцент кафедры «Аудит» РГЭУ (РИНХ).

Контактный телефон: 8(863)2370256

Электронный адрес: allvasilenko@yandex.ru

Гузей Виктория Алексеевна, к.э.н., ст. преподаватель кафедры «Анализ хозяйственной деятельности и прогнозирование» РГЭУ (РИНХ).

Контактный телефон: 8(863) 261-38-92

Денгаева Кристина Шихабудинова – аспирант кафедры «Анализ хозяйственной деятельности и прогнозирование» РГЭУ (РИНХ).

Контактный телефон: 8928-770-55-39

Елифанова Татьяна Владимировна – к.ю.н., доцент кафедры «Гражданское право» РГЭУ (РИНХ).

Электронный адрес: rostovshell@mail.ru

Иванова Ольга Витальевна, аспирант кафедры «Анализ хозяйственной деятельности и прогнозирование» РГЭУ (РИНХ).

Контактный телефон: 8908-174-25-55

Электронный адрес: olgaivanova61@rambler.ru

Ивашенко Юлия Ивановна - аспирант кафедры «Социально-экономическая и региональная статистика» РГЭУ (РИНХ).

Контактный телефон: 8904-344-17-22

Электронный адрес: julyivaschenko@mail.ru

Коренькина Наталья Николаевна - ассистент кафедры «Экономика и предпринимательство» РГУПС.

Контактный телефон: 8903-407-09-76

Макеев Владимир Александрович - д.э.н., профессор, зав. кафедрой «Экономика и предпринимательство» РГУПС.

Контактный телефон: 8903-473-78-86

Наумов Александр Николаевич - аспирант кафедры «Бухгалтерский учет», Белгородский университет кооперации. «Экономика и право».

Контактный телефон: 8920-560-0777

Электронный адрес: belkredit@bk.ru

Попова Татьяна Дмитриевна - д.э.н., профессор кафедры «Бухгалтерский учет», Южно-Российский государственный университет экономики и сервиса.

Контактный телефон: 8906-425-50-71.

Усенко Анастасия Михайловна – к.э.н., ст. преподаватель кафедры «Корпоративные финансы и финансовый менеджмент» РГЭУ (РИНХ).

Контактный телефон: 8918-520-15-67

Электронный адрес: vodoleika-y@rambler.ru

Юрьева Татьяна Борисовна - аспирант кафедры «Бухгалтерский учет» РГЭУ (РИНХ).

Контактный телефон: 8-918-553-82-02

Электронный адрес: tati.alla@mail.ru