



# **ПРОФЕССИОНАЛЬНАЯ НАУКА**

НАУЧНАЯ ОБЩЕСТВЕННАЯ ОРГАНИЗАЦИЯ

## **УЧЕТ, АНАЛИЗ, КОНТРОЛЬ И АУДИТ: ТЕОРИЯ, МЕТОДОЛОГИЯ И ПРАКТИКА**

**Сборник научных трудов  
по материалам I международной  
научно-практической конференции**

**30 сентября 2016 г.**



Нижний Новгород  
[www.scipro.ru](http://www.scipro.ru)

**НАУЧНАЯ ОБЩЕСТВЕННАЯ ОРГАНИЗАЦИЯ  
ПРОФЕССИОНАЛЬНАЯ НАУКА**

**УЧЕТ, АНАЛИЗ, КОНТРОЛЬ И АУДИТ:  
ТЕОРИЯ, МЕТОДОЛОГИЯ И ПРАКТИКА**

**Сборник научных трудов  
по материалам I международной  
научно-практической конференции**

**30 сентября 2016 г.**

[www.scipro.ru](http://www.scipro.ru)  
Нижний Новгород 2016

УДК 657  
ББК 65.052;65.053

У 919

*Редактор:*  
*Н.А. Краснова*

Учет, анализ, контроль и аудит: теория, методология и практика: сборник научных трудов по материалам I Международной научно-практической конференции «Учет, анализ, контроль и аудит: теория, методология и практика» / под ред. Н.А. Красновой; НОО «Профессиональная наука». – Нижний Новгород: Изд-во ИП Краснова Н.А., 2016. 157 с.

ISBN 978-5-00-006307-4

В сборнике научных трудов расстраиваются проблемы формирования учета на предприятиях, проведения анализа, аудита, контроля по материалам научно-практической конференции «Учет, анализ, контроль и аудит: теория, методология и практика» (30 сентября 2016 г.).

Сборник предназначен для научных и педагогических работников, преподавателей, аспирантов, магистрантов и студентов с целью использования в научной работе и учебной деятельности.

Все включенные в сборник статьи прошли научное рецензирование и опубликованы в том виде, в котором они были представлены авторами. За содержание статей ответственность несут авторы.

Информация об опубликованных статьях предоставлена в систему Российского индекса научного цитирования – **РИНЦ** по договору No 2819-10/2015К от 14.10.2015 г.

Электронная версия сборника находится в свободном доступе на сайте [www.scipro.ru](http://www.scipro.ru).

УДК657  
ББК 65.052;65.053

ISBN 978-5-00-006307-4

- @ Редакторы Н.А. Краснова, 2016
- @ Коллектив авторов, 2016
- @ Индивидуальный предприниматель Краснова Н.А., 2016

## Содержание

<b><u>СЕКЦИЯ 1. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ</u></b> .....	<b>5</b>
<u>Дементьева С.Я. Методические и практические аспекты организации бухгалтерского учёта фермерских хозяйств</u> .....	5
<u>Нор-Аревян Г.Г. Основные правила ведения документооборота в бухгалтерии</u> .....	13
<u>Халиулина В.Ю. Совершенствование формирования финансовой отчетности</u> .....	23
<u>Червяков В.В. Возникновение и развитие бухгалтерского учета</u> .....	30
<b><u>СЕКЦИЯ 2. УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ</u></b> .....	<b>41</b>
<u>Гельвих М.В. Сафронова Я.М. Арутюнова А.А. Генезис понятия «контроллинг» и его взаимосвязь с понятием «управленческий учет»</u> .....	41
<u>Никифорова К.Н. Методы управления персоналом</u> .....	49
<b><u>СЕКЦИЯ 3. НАЛОГОВЫЙ УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ</u></b> .....	<b>58</b>
<u>Баранова Л.Г., Федорова В.С. Идентификация налоговой выгоды при исчислении налога на прибыль</u> .....	58
<b><u>СЕКЦИЯ 4. ФИНАНСОВЫЙ, ЭКОНОМИЧЕСКИЙ И УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ АНАЛИЗ</u></b> .....	<b>88</b>
<u>Батьковский А.М., Батьковский М.А. Анализ использования технологий в оборонно-промышленном комплексе</u> .....	88
<u>Батьковский А.М., Батьковский М.А. Комплексный анализ эффективности разработки и реализации инновационных проектов</u> .....	100
<u>Батьковский А.М., Батьковский М.А. Основные принципы анализа финансовой устойчивости предприятия РЭП</u> .....	115
<u>Батьковский А.М., Батьковский М.А. Финансовые аспекты эффективного развития предприятий радиоэлектронной промышленности</u> .....	129
<u>Горина И.А. Управление стоимостью промышленного предприятия с учетом влияния рисков</u> .....	144
<u>Нуруллина Л.А. Анализ энергоэффективности предприятия, как важнейшее направление управления энергосбережением</u> .....	153

# СЕКЦИЯ 1. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ

УДК:657.1:631.11

## Дементьева С.Я. Методические и практические аспекты организации бухгалтерского учёта фермерских хозяйств

Methodical and practical aspects accounting of farms

**Дементьева Светлана Яковлевна**  
Институт экономики и управления  
ФГАОУ ВО «Крымский федеральный  
университет имени В.И. Вернадского»,  
г. Симферополь

**Dementieva Svetlana Yakovlevna**  
Institute of Economics and Management  
of the Federal State Autonomous Educational  
Institution of Higher Education «V.I. Vernadsky  
Crimean Federal University», Simferopol

**Аннотация:** Целью исследования является обоснование необходимости разработки внутренних нормативных документов регламентирующих рациональную организацию бухгалтерского учёта фермерских хозяйств, выявление особенностей и разработка практических рекомендаций по организации бухгалтерского учёта их финансово-хозяйственной деятельности в зависимости от размеров предприятия и режима налогообложения. В статье отражены особенности и основные направления организации бухгалтерского учёта фермерских хозяйств в зависимости от размеров предприятия и режимов налогообложения. Обоснована необходимость разработки и утверждения внутренних регламентирующих документов. В результате исследования организации бухгалтерского и налогового учёта фермерского хозяйства, установлено, что наряду с вопросами упрощения работы учётного аппарата и налогообложения, предприятие должно обеспечить оптимальные деловые отношения с партнёрами по бизнесу.

**Ключевые слова:** организация бухгалтерского учёта, фермерское хозяйство, учётная политика, режим налогообложения, субъекты малого бизнеса, внутренние нормативные документы

**Abstract:** The aim of this study is to substantiate the necessity for the development of internal regulation documents regulating the rational organization of farms accounting, to determine the characteristics and to develop practical recommendations of accounting organization of financial and economic activities depending on the company and the size of the tax regime. The article describes the features and the main directions of the organization of accounting farms, depending on the company and the size of tax regimes. The necessity of the development and

approval of internal regulatory documents is proved. The research of accounting organization and tax accounting of the farm, allowed to establish that along with the work of simplifying accounting and taxation unit, the company must provide the best business relationships with business partners.

**Keywords:** organization of accounting, farming, accounting policy, tax regime, small businesses, internal regulations

**Введение.** Создание и поддержка развития фермерских хозяйств является приоритетом государственной политики в направлении устойчивого развития сельских территорий, одним из направлений решения программы импортозамещения и производства конкурентоспособной продовольственной продукции.

Крестьянское (фермерское) хозяйство (также - фермерское хозяйство) представляет собой объединение граждан, связанных родством и (или) свойством, имеющих в общей собственности имущество и совместно осуществляющих производственную и иную хозяйственную деятельность (производство, переработку, хранение, транспортировку и реализацию сельскохозяйственной продукции), основанную на их личном участии [1].

Фермерские хозяйства создаются с целью производства, переработки и реализации сельскохозяйственной продукции, обеспечения населения продовольствием, повышения занятости сельского населения, бережного и рационального использования земельных и других природных ресурсов. Для выполнения поставленных задач руководители должны иметь достоверную и оперативную учётную информацию обо всех аспектах финансово-хозяйственной деятельности предприятия. Для принятия управленческих решений необходима информация о движении готовой продукции для ценообразования, планирования и определения эффективности хозяйственной деятельности.

Отличительной характеристикой такой организационно-правовой формы предпринимательства является наличие родственных связей между членами предприятия, следовательно, нет необходимости в организации внутреннего

первичного учёта и контроля движения материально-производственных запасов и готовой продукции, и как показывает практика, не составляются внутренние нормативные документы по организации бухгалтерского учёта. Отсутствие внутренних регламентирующих документов приводит к неточностям в учёте, нарушениям сроков формирования и представления учётной информации, к ошибкам в финансовой отчётности. Необходимость формирования учётной политики обусловлена не только потребностями организации, но и является одним из требований законодательно-нормативных документов по бухгалтерскому учёту.

Вопросы совершенствования организации бухгалтерского учёта фермерских хозяйств изучали и разрабатывали многие учёные: Говорунова Т.В., Норвяткин В.И., Федотова Р.В., Шарикова И.В. и др. Однако последние годы отмечены массой нововведений в законодательно-нормативные документы, которые дают право выбора наиболее рациональных способов в организации бухгалтерского учёта. Фермерские хозяйства нуждаются в комментариях и разъяснениях вариантов организации и способов ведения бухгалтерского учёта

**Цель исследования:** обосновать необходимость разработки внутренних нормативных документов регламентирующих рациональную организацию бухгалтерского учёта фермерских хозяйств, определить особенности и основные направления организации бухгалтерского учёта их финансово-хозяйственной деятельности в зависимости от размеров предприятия и режима налогообложения.

Проблема организации бухгалтерского учёта заключается в том, что методические рекомендации для фермерских хозяйств не в полном объёме отражают изменения в нормативно-законодательных документах, а также современные финансово-экономические отношения и специфику деятельности данной организационно-правовой формы хозяйствования. Для повышения эффективности деятельности фермерских хозяйств, грамотной организации и ведения бухгалтерского учёта, необходимо соответствующее методическое

обеспечение и практические разъяснения различных способов и вариантов организации бухгалтерского учёта и соответствующего режима налогообложения.

Бухгалтерский учёт для современного предприятия является связующим звеном с различными субъектами рыночных отношений, важнейшим инструментом управления бизнесом. Для правильной организации бухгалтерского учёта, прежде всего, следует определиться с организационно-правовой формой предприятия, его размерами и производственным направлением.

Учётная политика, как правило, разрабатывается предприятием самостоятельно одновременно с учредительными документами, исходя из условий хозяйствования, и утверждается не позднее 90 дней со дня государственной регистрации [2].

Учётная политика	Рабочий план счетов финансово- хозяйственной деятельности (с указанием синтетических и аналитических счетов)
	Первичное наблюдение (применение типовых и разработанных в организации форм первичного учёта)
	Способы оценки объектов бухгалтерского учёта (в момент принятия на учёт и списания)
	Текущая группировка и итоговое обобщение фактов хозяйственной деятельности (регистры аналитического и синтетического учёта в соответствии с выбранной формой бухгалтерского учёта)
	Правила документооборота (движение документов от создания до передачи в архив) и технология обработки учётной информации (вручную или с применением компьютерных технологий)
	Организация текущего и постоянного архива
	Порядок проведения инвентаризации активов и обязательств (перечень инвентаризируемых объектов, периодичность и сроки проведения, состав комиссии, отражение итогов проверки)
	Формирование и представление годовой отчётности (состав форм, сроки представления, способ передачи информации)
	Должностная инструкция бухгалтера

Рисунок 1. Основные элементы учётной политики фермерского хозяйства в соответствии с ПБУ 1/2008 «Учётная политика организации» [2].

Ответственность за организацию бухгалтерского учёта возлагается на руководителя предприятия. Для фермерских хозяйств важно отметить, что финансово-хозяйственная деятельность организации должна учитываться отдельно от личного имущества членов фермерского хозяйства.

В фермерских хозяйствах семейного типа применяется, как правило, полная централизация учётного процесса, т.к. информация о деятельности предприятия собирается и обрабатывается одним из членов семьи фермера, или на договорных основах пользуются услугами дипломированного специалиста по бухгалтерскому учёту.

В соответствии с Федеральным законом № 209-ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации» фермерские хозяйства, зарегистрированные в качестве юридических лиц, могут по установленным критериям считаться субъектами малого предпринимательства. Определяющими критериями являются способ формирования уставного капитала, стоимость основных средств, средняя численность работников за предшествующий календарный год, выручка от реализации товаров (работ, услуг) без учёта налога на добавленную стоимость [3].

На организацию бухгалтерского учёта фермерского хозяйства также влияет режим налогообложения, который выбирает предприятие самостоятельно. Как субъект малого предпринимательства фермерское хозяйство имеет право применять общую систему налогообложения, выбирать один из вариантов специальных налоговых режимов и любую, соответствующую налогообложению и хозяйственным потребностям форму бухгалтерского учёта и отчётности.

В фермерских хозяйствах можно осуществлять сбор и группировку учётной информации с применением простой, упрощенной, журнально-ордерной формы учёта, а также применять средства автоматизации, т.е. информационные технологии.

Микропредприятия агропромышленного комплекса в

автоматизированном режиме по простой форме учёта (без использования системы двойной записи на счетах бухгалтерского учёта) ведут Книгу учёта доходов и расходов, и при этом оформляют в основном внешние первичные документы. Финансовый результат определяется как разница между итоговыми графами доходов и расходов.

Малые фермерские хозяйства могут вести бухгалтерский учёт по упрощённой форме. Хозяйственные операции в хронологическом порядке отражают в регистре синтетического учёта Книге (Журнале) учета хозяйственных операций с применением двойной записи на счетах бухгалтерского учёта. Счета бухгалтерского учёта открывают с учётом имеющихся в хозяйстве объектов, с детализацией на аналитических счетах и в ведомостях аналитического учёта. Для упрощения учёта расход материалов и готовой продукции внутри фермерского хозяйства может не оформляться первичными документами, их стоимость устанавливается в конце года в результате инвентаризации.

При простой и упрощённой форме учёта для целей налогообложения фермерские хозяйства могут применять специальный налоговый режим для сельскохозяйственных товаропроизводителей – единый сельскохозяйственный налог, упрощенную систему налогообложения или систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности.

Таким образом, наряду с учётной политикой фермерское хозяйство формирует налоговую политику, т.е. способ формирования информации о доходах и расходах для целей налогообложения (рис.2).

На логовая политика	объект налогообложения
	налоговая база
	налоговый период
	налоговая ставка
	порядок исчисления налога
	порядок и сроки уплаты налога

Рисунок 2. Основные элементы налоговой политики фермерского хозяйства в соответствии с Налоговым кодексом Российской Федерации [4].

В основе специальных режимов налогообложения положен кассовый метод учёта расходов и доходов, что противоречит принципу оперативности формирования учётной информации в бухгалтерском учёте по методу начислений. Такая проблема решается с помощью программ автоматизации бухгалтерского учёта, где предусмотрена увязка информации о расходах и доходах формируемых для целей бухгалтерского и налогового учёта.

Как показывает практика, многие субъекты малого бизнеса вынуждены отказываться от своего права пользования специальными режимами налогообложения для сохранения договорных отношений с поставщиками ресурсов (работ и услуг), покупателями и заказчиками сельскохозяйственной продукции. Большинство крупных организаций партнёров по бизнесу находятся на общей системе налогообложения и, заключая договор купли-продажи с фермерским хозяйством на специальном режиме, теряют право на налоговый вычет при расчётах налога на добавленную стоимость. В связи с отмеченной проблемой (потеря потенциальных поставщиков, покупателей, инвесторов) каждый субъект малого бизнеса при организации бухгалтерского и налогового учёта должен определиться не только с вопросами упрощения работы учётного аппарата и налогообложения, но и в деловых отношениях с партнёрами по бизнесу.

В соответствии с Налоговым кодексом РФ, главы крестьянских (фермерских) хозяйств осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица считаются индивидуальными предпринимателями [4]. В этом случае фермерское хозяйство может применять патентную систему налогообложения, а результаты деятельности (выручку от продаж) отражать в книге учета доходов индивидуального предпринимателя и кассовой книге (в случае осуществления наличных расчётов). В учётной политике фермерского хозяйства в обязательном порядке следует зафиксировать момент признания дохода – дата поступления денег в кассу, или зачисления денежных средства на расчётный счёт организации.

**Выводы.** Учётная и налоговая политика предприятия должна оформляться соответствующим распорядительным документом руководителя. Несоответствия признания расходов и доходов в бухгалтерском и налоговом учёте решаются с помощью программ автоматизации бухгалтерского учёта. Фермерские хозяйства с образованием юридического лица считаются субъектами малого предпринимательства, имеют право на упрощённую форму бухгалтерского учёта и специальные режимы налогообложения. Многие субъекты малого бизнеса вынуждены отказываться от своего права пользования специальными режимами налогообложения для сохранения договорных отношений с поставщиками ресурсов (работ и услуг), покупателями и заказчиками сельскохозяйственной продукции, т.к. большинство крупных организаций партнёров по бизнесу находятся на общей системе налогообложения и, заключая договор купли-продажи с фермерским хозяйством на специальном режиме, теряют право на налоговый вычет при расчётах налога на добавленную стоимость. Субъекты малого бизнеса в приказе об учётной политике должны учитывать проблему упрощения системы бухгалтерского учёта, налогообложения и сохранения деловых партнёров.

#### Библиографический список

1. Федеральный закон от 11.06.2003 N 74-ФЗ «О крестьянском (фермерском) хозяйстве» в ред. от 23.06.2014) [Электронный ресурс] Режим доступа: [https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_42662/](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_42662/)
2. Положение по бухгалтерскому учёту «Учётная политика организации» ПБУ 1/2008. – Утв. Прик. Министерства финансов Российской Федерации от 6.10.2008 г. № 106н. (с изм. и доп.). [Электронный ресурс] – Режим доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_81164/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_81164/)
3. Федеральный закон от 24.07.2007 № 209-ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации» (в ред. от 29.06.2015 г.). [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online>.

4. Налоговый кодекс Российской Федерации. Принят Государственной Думой 16.07 1998 г. (с изм. на 13.07 2015 г.) [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://docs.cntd.ru/document/nalogovyj-kodeks-rf-nk-rf>

330.101.22

## **Нор-Аревян Г.Г. Основные правила ведения документооборота в бухгалтерии**

Basic rules of document circulation in accounting

**Нор-Аревян Галина Григорьевна**

Ростовский государственный экономический университет «РИНХ» г. Ростов-на-Дону  
balans028.nor@yandex.ru

**Nor Arevyan Galina Grigorievna**

Rostov State Economic University "RINH" Rostov-on-Don

**Аннотация:** единая форма документов из альбомов унифицированных форм не является обязательной для использования, обязательными остаются формы, установленные уполномоченными органами на основании федеральных законов. Организация обязана использовать стандартные формы документов, утвержденных Правительством Российской Федерации, Банком России.

**Ключевые слова:** документ, исходные документы, формы первичных документов, унифицированные формы документов, альбом унифицированных форм, бухгалтерские книги.

**Abstract:** the Unified form of documents from the albums of unified forms is not mandatory to use, mandatory remain form established by the authorized bodies on the basis of Federal laws. The organization is obliged to use standard forms of documents approved by the Government of the Russian Federation, Bank of Russia

**Keywords:** document ,source documents, forms of primary documents, standardized forms of documents, an album of unified forms, ledgers

Документы, с которыми работает бухгалтерия, можно разделить на две группы: документы налогового учета и отчетности, бухгалтерские документы.

К документам налогового учета и отчетности относятся формы налоговой отчетности и налоговые регистры.

Бухгалтерские документы делятся на три группы: формы отчетности, регистры бухучета; первичные документы.

Состав форм бухгалтерской отчетности зависит от того, является ли

организация малым предприятием, коммерческой или некоммерческой организацией.

Первичным документом, должен быть подтвержден каждый факт хозяйственной жизни.

Нельзя принимать к учету документы, которыми оформлены не имевшие места факты хозяйственной жизни (в т. ч. по мнимым и притворным сделкам). Об этом сказано в части 1 статьи 9 Закона от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ.

Формы первичных документов определяет руководитель организации по представлению лица, на которое возложено ведение бухучета (ч. 4 ст. 9 Закона от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ). Первичный документ должен содержать следующие обязательные реквизиты, перечень которых, установлен частью 2 статьи 9 Закона от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ.

Первичный документ должен быть составлен при совершении факта хозяйственной жизни, а если это не представляется возможным – непосредственно после его окончания (ч. 3 ст. 9 Закона от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ).

Первичные документы составляют на бумажном носителе и (или) в виде электронного документа, подписанного электронной подписью (ч. 5 ст. 9 Закона от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ).

Унифицированные формы документов из альбомов унифицированных форм, утвержденных постановлениями Госкомстата России, не являются обязательными к применению. Вместе с тем, обязательными к применению остаются формы, установленные уполномоченными органами на основании федеральных законов.

Таким образом, организация обязана применять типовые формы документов, утвержденные Правительством РФ, Банком России (например, платежные поручения, расходные и приходные кассовые ордера) и другими уполномоченными органами во исполнение федеральных законов. Такие разъяснения содержатся в информации Минфина России от 4 декабря 2012 г. №

ПЗ-10/2012, письме ФНС России от 23 июня 2014 г. № ЕД-4-2/11941.

Если для какого-либо факта хозяйственной жизни постановлением Госкомстата России установлена унифицированная форма первичного документа, то организация вправе по собственному выбору:

- либо разработать форму документа самостоятельно;
- либо использовать унифицированную форму.

По общему правилу формы первичных документов определяет руководитель организации по представлению лица, на которое возложено ведение бухучета (ч. 4 ст. 9 Закона от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ). То есть руководитель должен утвердить либо самостоятельно разработанную организацией форму, либо факт использования организацией унифицированных форм. В любом случае в первичном документе должны содержаться все обязательные реквизиты, перечисленные в части 2 статьи 9 Закона от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ. Включенные в этот перечень сведения по своему составу и содержанию тождественны реквизитам документов, составленным по формам из альбомов унифицированных форм. То есть действующие унифицированные формы соответствуют требованиям части 2 статьи 9 Закона от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ.

- В унифицированные формы можно при необходимости добавлять реквизиты (вносить дополнительные строки, колонки и т. п.) либо исключать их. Исправленную унифицированную форму утвердите приказом (распоряжением) руководителя в качестве первичного документа. Такие выводы следуют из положений статьи 9 Закона от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ и подтверждены информацией Минфина России от 4 декабря 2012 г. № ПЗ-10/2012.

Формы первичных документов утверждают в учетной политике (п. 4 ПБУ 1/2008). При этом типовые бланки без изменений к учетной политике прикладывать не нужно. Образцы самостоятельно разработанных форм, утвержденные руководителем, включают в приложение к приказу об

утверждении учетной политики. Данные, содержащиеся в первичных документах, отражаются в бухгалтерских регистрах.

Регистры бухучета представляют собой перечни операций в хронологическом порядке, сгруппированные по счетам бухучета (например, ведомости, отчеты в табличной форме).

Формы регистров утверждает руководитель организации. Обязательными реквизитами регистра бухучета являются: наименование регистра; наименование организации (экономического субъекта), составившей регистр; акты начала и окончания ведения регистра и (или) период, за который он составлен; хронологическая и (или) систематическая группировка объектов бухучета; единица измерения; наименования должностей лиц, ответственных за ведение регистра, и их подписи с расшифровкой.

Регистры составляются на бумажном носителе и (или) в виде электронного документа, подписанного электронной подписью.

При внесении исправлений в регистры нужно проставить дату исправления, а также подписи лиц, ответственных за ведение данного регистра (с расшифровкой).

При регистрации объектов бухучета в регистрах не допускаются:

- пропуски или изъятия;
- отражение мнимых и притворных объектов бухучета.

Мнимый объект бухучета – это несуществующий объект, отраженный в бухучете лишь для вида (в т. ч. неосуществленные расходы, несуществующие обязательства, не имевшие места факты хозяйственной жизни). Не являются мнимыми объектами бухучета резервы, фонды, предусмотренные законодательством России, и расходы на их создание.

Притворный объект бухучета – это объект, отраженный в бухучете вместо другого объекта с целью прикрыть его (в т. ч. притворные сделки).

Такие правила определены статьей 10 Закона от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ.

Сотрудник, ответственный за оформление первичного документа, должен обеспечить его своевременную передачу для внесения в регистры бухучета. При этом данный сотрудник несет ответственность за достоверность данных, зафиксированных в первичном документе. Об этом сказано в части 3 статьи 9 Закона от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ.

Бухгалтерскую справку нужно составлять в любых случаях, когда бухгалтеру необходимо обосновать проводки или расчеты.

Все первичные документы составляют при совершении операции (сделки, события). А если это невозможно – непосредственно после окончания операции (сделки, события). Ответственность за оформление несут сотрудники, которые подписали первичный документ. Такие правила установлены статьей 9 Закона от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ.

Перечень сотрудников, имеющих право подписи первичных документов, может утвердить руководитель организации своим приказом. Вместе с тем, порядок подписания документов, которыми оформляются операции с денежными средствами, регулируется, в частности, указанием Банка России от 11 марта 2014 г. № 3210-У и Положением Банка России от 19 июня 2012 г. № 383-П.

В любом случае первичный документ должен быть подписан таким образом, чтобы можно было идентифицировать тех, кто его подписал (лиц, ответственных за оформление операции). То есть подписи в документе в обязательном порядке должны быть расшифрованы. Это следует из части 2 статьи 9 Закона от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ и подтверждается письмом Минфина России от 10 сентября 2013 г. № 07-01-06/37273.

Руководитель сам должен назначить перечень людей, которые имеют право подписывать первичные учетные документы (п. 14 Положения, утвержденного приказом Минфина России от 29 июля 1998 г. № 34н, информация Минфина России № ПЗ-10/2012). Это могут быть сотрудники организации (кассир, менеджер и т. д.), а также представители сторонней

организации, которая ведет бухучет.

Право подписи банковских документов можно передать штатным сотрудникам, а также лицам, оказывающим услуги по ведению бухучета (п. 7.5 Инструкции Банка России от 30 мая 2014 г. № 153-И). Таким образом, в банковских документах помимо руководителя организации может расписываться сотрудник организации или руководитель сторонней организации, которая ведет учет.

При этом руководитель организации сам не может ставить подписи за главного бухгалтера. Дело в том, что, поскольку организация не является малым (средним) предприятием, руководитель не может принять ведение бухучета на себя. (ч. 3 ст. 7 Закона от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ).

В отличие от организаций индивидуальный предприниматель не может передавать право подписи первичных документов сторонним лицам. На это прямо указано в пункте 10 Порядка, утвержденного приказом от 13 августа 2002 г. Минфина России № 86н и МНС России № БГ-3-04/430.

Главный бухгалтер может подписывать договоры, если он является учредителем организации и у него есть доверенность на право подписи, выданная руководителем организации (п. 4 ст. 185.1 ГК РФ).

В остальных случаях право подписи договоров от имени организации принадлежит руководителю (если иное не предусмотрено уставом организации) (п. 1 ст. 53 ГК РФ).

Первичные документы могут оформляться как в бумажном, так и в электронном виде (ч. 5 ст. 9 Закона от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ). Последний вариант возможен, если на документах ставится электронная подпись (ст. 6 Закона от 6 апреля 2011 г. № 63-ФЗ).

Существуют следующие виды электронной подписи: простая неквалифицированная, усиленная неквалифицированная и усиленная квалифицированная (ст. 5 Закона от 6 апреля 2011 г. № 63-ФЗ). От того, какую подпись использует организация, будет зависеть юридическая сила документа.

Электронная подпись бывает двух видов: простая и усиленная.(ст. 5 Закона от 6 апреля 2011 г. № 63-ФЗ). Усиленная, в свою очередь, подразделяется на неквалифицированную и квалифицированную. Простая электронная подпись подтверждает принадлежность подписи определенному лицу при помощи кодов и паролей.

Неквалифицированная и квалифицированная электронные подписи получаются в результате криптографического преобразования информации с использованием ключа электронной подписи. Они не только идентифицируют лицо, заверившее электронный документ, но и позволяют определить, вносились ли изменения после подписания. Квалифицированная электронная подпись имеет дополнительную защиту – ключ проверки, который выдается аккредитованными удостоверяющими центрами. Это следует из положений статей 5, 9–11 Закона от 6 апреля 2011 г. № 63-ФЗ.

Квалифицированная электронная подпись равнозначна собственноручной подписи в документе (за исключением случаев, когда законодательство требует оформлять документ только на бумажном носителе). Простая или неквалифицированная электронная подпись приравнивается к собственноручной лишь в том случае, если это предусмотрено федеральными законами (принимаемыми в соответствии с ними нормативно-правовыми актами или соглашением между участниками электронного взаимодействия). Такой порядок установлен пунктами 1 и 2 статьи 6 Закона от 6 апреля 2011 г. № 63-ФЗ.

Если организация решила оформлять первичные документы в электронном виде, этот способ ведения документации нужно отразить в учетной политике. В частности, в учетной политике нужно зафиксировать:перечень документов, участвующих в электронном документообороте;список сотрудников, имеющих право подписи электронных документов;способ электронного обмена документами (с привлечением оператора электронного документооборота или без него);порядок хранения

электронных документов; способ представления документов по запросу налоговой инспекции (в электронном виде или на бумаге). Это следует из статьи 8 Закона от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ.

А вот форматы электронных документов, которые применяет организация, в учетной политике отражать не обязательно. Это подтвердила ФНС России в письме от 10 ноября 2015 г. № ЕД-4-15/19671. Хотя в данном письме речь идет про учетную политику для целей налогообложения, вывод ФНС России актуален и для учетной политики для целей бухучета.

Печать не названа в числе обязательных реквизитов первичных документов, перечисленных в части 2 статьи 9 Закона от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ.

Поэтому печать на документе ставят:

- если организация по собственному выбору использует самостоятельно разработанную форму, утвержденную руководителем, которая предусматривает наличие печати;
- если организация по собственному выбору использует унифицированную форму, содержащуюся в альбоме унифицированных форм, которая предусматривает наличие печати.

Экономический субъект обязан организовать и осуществлять внутренний контроль совершаемых фактов хозяйственной жизни. А если его отчетность подлежит обязательному аудиту, то он обязан вести внутренний контроль ведения бухучета и составления отчетности (за исключением случаев, когда руководитель принял обязанность ведения бухучета на себя). Такие требования установлены статьей 19 Закона от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ.

Кроме того, одной из задач главного бухгалтера является организация и контроль за созданием (получением), обработкой и хранением документов (п. 6.6 Положения, утвержденного Минфином СССР 29 июля 1983 г. № 105 (действует в части, не противоречащей законодательству)). В качестве инструментов для выполнения этой задачи можно использовать:

- график документооборота;
- номенклатуру дел.

Порядок формирования и обработки документов должен быть закреплён в графике документооборота (п. 5.1 Положения, утвержденного Минфином СССР 29 июля 1983 г. № 105). Разработку графика организует главный бухгалтер. Утверждается график приказом руководителя организации (п. 5.2 Положения, утвержденного Минфином СССР 29 июля 1983 г. № 105).

В графике документооборота нужно описать этапы создания (получения), проверки и передачи на хранение документа; сроки прохождения каждого из этапов; перечень сотрудников, выполняющих хозяйственные операции и оформляющих документы; перечень сотрудников, проверяющих документы; взаимосвязь ответственных лиц.

График можно оформить в виде схемы или перечня работ с указанием операций и взаимосвязей исполнителей.

Контроль за исполнением графика документооборота возлагается на главного бухгалтера (п. 5.7 Положения, утвержденного Минфином СССР 29 июля 1983 г. № 105).

Сотрудники организации должны быть ознакомлены с этим документом или выпиской из него. Требования главного бухгалтера к оформлению документов обязательны для всех сотрудников организации. За невыполнение требований главного бухгалтера к сотрудникам можно применить дисциплинарное взыскание. Некоторые организации прописывают в качестве одного из условий премирования выполнение требований по оформлению документов.

После обработки документа необходимо обеспечить его сохранность и последующую передачу в архив.

Одним из способов упорядочивания хранения документов является составление номенклатуры дел. В ней содержится информация о том, какие документы и в каком подразделении следует вести и в течение какого времени

они должны храниться. Номенклатуру дел в бухгалтерии сформируйте аналогично номенклатуре дел в кадровой службе.

Отсутствие (непредставление) первичных документов является правонарушением (ст. 106 НК РФ, ст. 2.1 КоАП РФ), за которое предусмотрена налоговая и административная ответственность.

Отсутствие первичных документов, счетов-фактур, а также регистров бухгалтерского и налогового учета признается грубым нарушением правил ведения учета доходов и расходов. Ответственность за него предусмотрена статьей 120 Налогового кодекса РФ.

Учитывая вышеизложенное, можно сделать вывод о том, что в каждом конкретном случае виновный в правонарушении устанавливается индивидуально. Если же по результатам работы комиссии документы не будут обнаружены (восстановлены), организация не сможет подтвердить данные бухгалтерского и налогового учета. Кроме того, за отсутствие документов организации может грозить ответственность.

#### Библиографический список

1. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 26.01.1996 г. N 14-ФЗ (в ред. от 06.04.2015 N 82-ФЗ).
2. Налоговый кодекс РФ, части первая от 31.07.1998 г. N 146-ФЗ (в ред. от 15.02.2016 N 32-ФЗ).
3. Налоговый кодекс РФ, часть вторая от 5.08.2000 г. №117-ФЗ (в ред. от 15.02.2016 N 32-ФЗ).
4. Федерального Закона РФ от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ (в ред. от 04.11.2014 N 344-ФЗ) «О бухгалтерском учете»
5. Федеральный закон от 24.07.2007 г. № 209-ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации» (в ред. от [29.12.2015](#) N 408-ФЗ).
6. URL:<http://cyberleninka.ru>
7. <http://www.consultant.ru>

## Халиулина В.Ю. Совершенствование формирования финансовой отчетности

Improvement of the financial reporting

**Халиулина Виктория Юрьевна**

студент РЭУ имени Г.В. Плеханова,  
Кемеровский институт (филиал), г. Кемерово  
[colada2013@mail.ru](mailto:colada2013@mail.ru)

Научный руководитель

**Денисова Хамида Мухаматисламовна**

к.э.н., доцент РЭУ имени Г.В. Плеханова,  
Кемеровский институт (филиал), г. Кемерово  
[xm\\_denicova@mail.ru](mailto:xm_denicova@mail.ru)

**Khaliulina Victiria Yuryevna**

student of the REU named GV Plekhanov,  
Kemerovo Institute (branch), Kemerovo

**Denisova Hamida Muhamatislamovna**

Cand.Econ.Sci., a senior lecturer of the REU named GV Plekhanov,  
Kemerovo Institute (branch), Kemerovo

**Аннотация.** В статье раскрываются проблемы формирования и направления совершенствования процесса составления бухгалтерского баланса с целью повышения его информативности. Рассматриваются типичные ошибки, выявляемые в ходе проверки соответствия данных баланса и бухгалтерской отчетности требованиям действующего законодательства.

**Ключевые слова.** Бухгалтерский баланс, достоверность показателей, оценка статей баланса, внутренний аудит.

**Abstract.** In the article problems of forming and the directions of development of process of creation of the balance sheet for the purpose of increase in its informational content are revealed. The typical mistakes revealed during check of compliance of data of balance and accounting records to requirements of the current legislation are considered.

**Keywords.** Balance sheet, reliability of indicators, assessment of balance sheet items, internal audit.

Изменения, происходящие в экономике, международная интеграция вызывают необходимость унификации бухгалтерского учета, реализации единообразия и прозрачности при составлении финансовой отчетности.

В последнее время теоретиками и практиками подчеркивается, что активизировался поиск новых методов ведения бухгалтерского учета и

составления отчетности, позволяющих учесть происходящие изменения. Бухгалтерский учет должен быть зеркалом финансово-хозяйственной деятельности, правильно и достоверно отражающим все многообразие реально протекающих процессов.

Данные вопросы, важность и роль отчетности в информационной системе учета и анализа освещаются в трудах многих российских исследователей. Особо следует выделить работы таких авторов, как В.П. Астахов, А.С. Бакаев, П.С. Безруких, Н.А. Бреславцева, В.В. Ковалев, А.Д. Ларионов, А.Н. Мельник, А.Н. Хорин, А.Д. Шеремет и многих других.

Бухгалтерский учет начинает определяться как оказание услуг обществу по обеспечению количественной, главным образом финансовой, информацией о хозяйствующих единицах, которая предназначена для принятия управленческих решений.

Главным информационным источником является бухгалтерский баланс, позволяющий судить о финансовом положении любой организации за отчетный период, определить состав и структуру имущества организации, мобильность и оборачиваемость оборотных средств, состояние и динамику дебиторской и кредиторской задолженности, конечный финансовый результат [4, с. 7]. Основная задача бухгалтерского баланса – показать, прежде всего, собственнику, чем он владеет, какой капитал находится под его контролем. К внутренним пользователям информации бухгалтерского баланса также относятся руководители среднего и высшего звена, в работе которых необходимо использование информации об имущественном положении предприятия. Внешними пользователями информации являются: инвесторы, кредиторы, контрагенты, государственные органы. В связи с этим в процессе составления баланса важно получить достоверную, однозначную информацию для всех пользователей.

При формировании баланса важно регулярно осуществлять контроль соответствия составления бухгалтерского баланса требованиям действующего

законодательства, нормативным документам.

По результатам изучения процесса составления баланса на ряде предприятий Кемеровской области и обсуждения этих вопросов с ведущими специалистами, было выявлено, что на этих предприятиях, как правило, не проводятся внутренние проверки, контроль осуществляется только на определенных этапах составления баланса. В связи с этим автор подчеркивает необходимость ведения внутреннего аудита с целью регулярного объективного контроля за процессом бухучета, формированием баланса, который должен обеспечить:

полноту заполнения;

достоверность показателей;

правильность оценки статей баланса;

присутствие необходимых реквизитов;

взаимосвязь показателей, отраженных в различных формах отчетности.

Результаты проверки увязки показателей отчетности рекомендуем проверяющим обобщать в рабочем документе «Контроль увязки показателей бухгалтерской отчетности».

При анализе достоверности показателей баланса следует изучить результаты инвентаризации, проводимой перед составлением годового отчета. Все расхождения с данными бухгалтерского учета, а также все ошибки и нарушения, выявленные в ходе инвентаризации, должны быть исправлены и отражены в соответствующих учетных регистрах до представления годового отчета. Суммы статей баланса по расчетам с финансовыми, налоговыми органами должны быть согласованы с ними и тождественны. Целесообразно проконтролировать соответствие данных по всем счетам Главной книги показателям форм бухгалтерской отчетности.

Проверяя правильность оценки статей баланса, нужно удостовериться в соблюдении следующих принципиальных положений при ее составлении:

1. оценка имущества и обязательств должна осуществляться путем

суммирования произведенных расходов;

2. зачет между статьями активов и пассивов, статьями прибылей и убытков не допускается (кроме случаев, специально оговоренных в нормативных документах);

3. методики формирования показателей отчетности должны соответствовать требованиям нормативных документов. При наличии отклонений их следует раскрыть в пояснительной записке с указанием причин отклонений и результата воздействия на формируемые показатели отчетности.

В результате проведения внутреннего аудита, и выявления на основе оценки количественного влияния на показатели баланса существенных отклонений, можно предложить предприятиям вносить (если есть необходимость) корректировку при формировании статей баланса: дополнять, сокращать статьи исходя из принципа существенности. Это повысит информационные возможности бухгалтерской отчетности.

Что касается предприятий, входящих в холдинговую компанию, то для них, как и для всех предприятий холдинга применяется единая форма баланса, более агрегированная. Однако для «внутренних потребностей» такие предприятия могут разработать менее агрегированную версию бухгалтерского баланса, представляющую детальную информацию по «больным» статьям: дебиторской и кредиторской задолженности. Например, по показателю дебиторской задолженности внешнему пользователю из данных формы баланса предприятия и расшифровки к нему не совсем понятно какой вид дебиторской задолженности представлен, краткосрочная или долгосрочная. В рамках повышения аналитической значимости можно предложить также давать дополнительно в пояснительной записке расшифровку по контрагентам и срокам погашения задолженности.

Типичные ошибки, которые часто выявляются в ходе проверки соответствия данных баланса и бухгалтерской отчетности требованиям действующего законодательства, следующие:

1. показатели отчетности не подтверждены результатами инвентаризации (последняя проведена формально, не по всем активам и обязательствам);
2. допускаются грубые округления значений показателей;
3. отсутствует взаимосвязка отдельных показателей различных форм отчетности;
4. неполное заполнение всех обязательных реквизитов отчетности.

В целях совершенствования процесса составления баланса, мы также рекомендуем вносить при необходимости изменения в учетную политику предприятия с учетом ПБУ 1/08 [2] и на основании закона «О бухгалтерском учете»[1].

Например, для исследуемых предприятий можно предложить:

1. отразить необходимые пропорции объемов резервов и запасов в соответствии со спецификой отрасли.
2. внести пункт в «Учетную политику» предприятия о дополнительном составлении внутриквартального баланса при необходимости с целью своевременного выявления больших статей, поиска резервов.

Совершенствование учетной политики дает возможность правильному исполнению российских правил бухгалтерского учета и как результат ведет к совершенствованию системы бухгалтерского учета и составлению отчетности.

Так, в ООО «АГ - Кемеровский мясокомбинат» последовательно формируется и обрабатывается первичная документация, составляются накопительные ведомости, выполняются промежуточные расчёты и информация в сгруппированном виде отражается в учетных регистрах, при этом обязательно осуществляется поэтапная сверка учетной информации.

На предприятии применяется журнально-ордерная форма бухгалтерского учета с применением программы 1С Бухгалтерия: Предприятие (версия 8.3). Регистры бухгалтерского учета ведутся на машинных носителях. Однако учет хозяйственных операций с помощью этой программы происходит

по отдельным процессам и производствам, как и на других предприятиях этого комплекса. Окончательный баланс формируется бухгалтерами вручную, что очень трудоемко, занимает много времени и в результате нет возможности заниматься аналитической работой. Единственное преимущество при этом, как отмечают бухгалтеры ООО «АГ - Кемеровский мясокомбинат», глубокое знание всех процессов, происходящих в организации.

В связи с этим рекомендуется в ближайший период времени ввести, предварительно разработав, автоматизированную систему бухгалтерского учета, финансового анализа и материально-технического снабжения, единую для всей Аграрной Группы, в которую входит данное предприятие. Такая система позволит наблюдать в динамике за изменением структуры баланса, повысит информационные возможности балансового отчета.

Также, исходя из перспективы взаимодействия Аграрной Группы с зарубежными предприятиями, целесообразно, на наш взгляд, готовиться к переходу на систему МСФО, предполагающую несколько иную группировку статей баланса. Например, с точки зрения МСФО долгосрочная задолженность должна быть указана во внеоборотных активах [3, с. 34].

Таким образом, на основе информации, полученной в результате чтения и анализа данных баланса, руководство предприятия имеет возможность принимать определенные управленческие решения, совершенствовать управление предприятием с целью улучшения его финансового состояния.

Важнейшими характеристиками финансово-экономической деятельности организации, предприятия в условиях рыночной экономики являются ее платежеспособность и устойчивость. Если организация финансово устойчива, то она имеет преимущество перед другими предприятиями, организациями того же профиля в отношении привлечения инвестиций, в получении кредитов, в выборе поставщиков и в подборе квалифицированного персонала. Также она своевременно перечисляет налоги в бюджет, взносы в социальные фонды, заработную плату - рабочим и служащим, дивиденды - акционерам, а банкам

гарантирует возврат кредитов и уплату процентов по ним.

Изменения в организации бухгалтерского учета позволяют более экономно и рационально расходовать средства, способствовать решению задач, связанных с формированием полной и достоверной информации о финансовом положении предприятия, усилением контроля за сохранностью и наиболее эффективным использованием материальных и денежных средств.

#### Библиографический список

1. Федеральный закон «О бухгалтерском учете», от 6 декабря 2011 г. N 402-ФЗ. [Электронный ресурс]. Доступ из справ.- правовой системы «КонсультантПлюс» (07.09.2016).
2. Положение по бухгалтерскому учету (ПБУ) «Учетная политика предприятия» - ПБУ 1/08. [Электронный ресурс]: Утверждено приказом Минфина России от 16.10.2008 г. № 106н (ред. от 27.04.2012). Доступ из справ.- правовой системы «КонсультантПлюс» (03.09.2016).
3. Мельник А.Н. Управление финансами. Дебиторская задолженность.– М.: ИНФРА-М, 2011. – 95 с.
4. Хендриксен Э.С., Ван Бреда М.Ф. Теория бухгалтерского учета. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 576 с.

УДК 33

## **Червяков В.В. Возникновение и развитие бухгалтерского учета**

The emergence and development of accounting

**Червяков Вячеслав Витальевич**  
Российская академия предпринимательства

**Аннотация:** История ставит вопросы, а человек пытается найти ответы на них. На протяжении многих веков история ставила и продолжает ставить различные вопросы перед бухгалтерским учетом. Многие из них остались без ответа. Однако жизнь такова, что человек должен дать тот или иной ответ, даже если он заранее знает, что ответ не совсем правилен.

Бухгалтерский учет как комплекс научных категорий, как счетоведение позволяет выявить и оценить суть практической деятельности любой бухгалтерии в любой точке земного шара. Эти категории в своих перво-истоках имели началом хозяйственную деятельность, проходившую в лавках купцов и в конторах менял. По мере экономического развития они трансформировались, принимая различные формы, связанные с особенностями деятельности деловых людей, инженеров, администраторов. Дух эпохи также оказывал огромное, иногда всепоглощающее влияние на содержание и структуру учета.

Все науки можно классифицировать или по предмету, или по методу, или по цели. У бухгалтерского учета есть свой предмет - факты хозяйственной жизни, свой метод - моделирование и свои цели - обеспечение сохранности ценностей и выявление результатов хозяйственной деятельности.

История бухгалтерского учета - это поиск разумных ответов. Иногда он шел успешно, порой приводил к разочарованию, люди впадали в заблуждения, однако, осознав это, начинали поиск заново. История учета - это не путь от победы к победе, а летопись его взлетов и падений.

**Ключевые слова:** История бухгалтерского учета, методы, двойная запись, регистры.

**Abstract:** The history raises questions, and people trying to find answers to them. For centuries, the story put and continues to put various questions to the accounting. Many of them have gone unanswered. But life is such that a person should give a particular answer, even if he knows in advance that the answer is not quite correct.

Accounting as a complex scientific categories as schetovedenie allows you to identify and assess the essence of the practice of any accounts at any point of the globe. These categories in their first-beginnings were the beginning of the economic activity, which took place in the shops of merchants and money changers in the offices. With economic development, they were transformed, taking a variety of forms associated with the peculiarities of the activities of business people, engineers and administrators. The spirit of the era also exerted a huge, sometimes overwhelming influence on the content and structure of accounting.

All sciences may be classified or for the object, or a method or purpose. In accounting has its own subject - the facts of economic life, his method - modeling and its goals - preservation of the values and the identification of results of

operations.

History of accounting - is the search for reasonable answers. Sometimes he was successful, sometimes leads to frustration, people go astray, however, realizing this, I began to search again. History of accounting - is not the way to victory, and his chronicle of the ups and downs.

**Keywords:** History of accounting methods, the double entry registers.

### **Возникновение и развитие бухгалтерского учета**

Точно сказать, когда возник учет, невозможно. Учет возникал постепенно, долго и неопределённо. Известны эпохи, когда его не было, и мы знаем эпохи, когда он уже существовал. Но разграничить их не только трудно, но и немыслимо.

Древний мир. Учет, его техника всегда зависели от вида учетных регистров. Регистры, предопределяя технику на многие века, оказывали влияние и на учетную мысль. Первые торговые операции были зарегистрированы в Шумере на камнях около 3600 г. до н.э. С 3200 г. до н. э. там возникло счетоводство на глиняных табличках. Это предопределяло систематическую регистрацию в учете.

Напротив, папирусы Древнего Египта способствовали развитию хронологической регистрации, причем за довольно значительный отчетный период. Глиняные таблицы и папирусы были главными регистрами. Однако известны и другие носители учетных данных. В 1897 г. были открыты таблички из слоновой кости, использовавшиеся 5 тысяч лет тому назад для ведения счетов.

В Древней Индии счетами-регистрами служили кружки, в них закладывали камешки - первичные документы. Это был прообраз картотеки и предполагающейся разности по счетам.

В Греции и Риме использовали восковые таблички, медные доски, кожи, холст, пергамент, папирус, в Галлии - керамическую плитку и гончарные черепки, в Перу - веревки.

Средневековье. 24 августа 476 г. был низложен последний император

Римской империи - Ромул Август. Согласно историческому календарю античный мир кончился. Начиналось новое время. Насколько оно было новым, сейчас сказать трудно. Можно предположить, что все началось сначала, а можно допустить, что традиции римской бухгалтерии продолжали теплиться в монастырях. Во всяком случае, одна традиция сохранялась – записи тех времен, так же как и в Древнем мире, переполнены ошибками и грамматическими, и арифметическими.

Приблизительность как принцип лежала в основе поступков людей. Они разделяли явления на большие и маленькие, прикидывали: больше – меньше, для повседневной жизни этого было достаточно. Физическая работа казалась более легкой, чем заполнение учетных регистров и выполнение арифметических подсчетов. Учетный консерватизм господствовал веками. Привычка - вот главный принцип счетных работников. Когда Фибоначчи (1202) ввел арабские цифры, т.е. заменил аддитивную римскую систему счисления позиционной десятичной, понадобилось более трех веков, чтобы бухгалтеры осознали преимущество новых цифр. С распространением арабских цифр, измерительных приборов и ростом математических знаний «миром овладевает идея точности, и на смену миру приблизительности приходит мир прецизионности». Интересно отметить, что точность подсчетов возрастает по мере осознания ее относительности. Росту точности и юридической обоснованности учетных записей способствовало и такое уникальное в истории цивилизации событие, как рецепция римского права, а вслед за ним начало формироваться и торговое (хозяйственное) право.

Так, во втором тысячелетии купцами стали создаваться посреднические суды, которые вырабатывали определенные требования к записям. Вот правила, принятые в XIII в. для средиземноморских купцов:

1) пусть завершённые операции записываются в соответствии с возрастающим порядком их дат;

2) пусть в бухгалтерских книгах между записями не будет пустых мест;

3) пусть будет по каждой операции сделана ссылка на разрешающий ее документ;

4) пусть все числа будут буквенные, но отнюдь не цифровые, дабы не было подделок.

В Средневековье формируются две основные парадигмы учета - камеральная и простая бухгалтерия. Первая исходила из того, что основным объектом учета является касса и ожидаемые поступления, а также выплаты из нее. Таким образом, здесь доходы и расходы были заданы. Вторая предполагала учет имущества, включая кассу, а доходы и расходы становились для бухгалтера искомыми. Но, так или иначе, рост товарного хозяйства выдвигал на первое место учет денежной наличности и денежных обязательств (векселей, чеков).

Ренессанс и возникновение двойной бухгалтерии. Счета возникли очень давно. Они велись в первичном измерителе, т.е. материальные ценности – в натуральных единицах расчеты, касса в денежных. Одно не сводилось к другому. Результат хозяйствования выражался приростом богатства, а не косвенными категориями, такими как прибыль. Уже К. Ирсон (1678) отмечал, что с XIII в. существуют три учетные парадигмы:

1) камеральная (по кассе ведется регистрация поступления и выплат денег);

2) простая, включающая все имущественные и личные счета; они ведутся по принципу дебет-кредит, но в учетную совокупность не входят счета собственных средств, еще нет системы;

3) двойная - она уже включает счета собственных средств.

Все три парадигмы веками сосуществовали рядом без какого-либо соучастия. Двойная запись родилась стихийно, из необходимости контролировать разноску по счетам. Очень правильно Т. Церби указал на техническую необходимость бухгалтеру контролировать разноску по счетам Главной книги. Подавляющее большинство фактов хозяйственной жизни всегда имело двойственный характер: поступили товары от поставщиков (товаров

больше, поставщикам должны тоже больше), продали товары (товаров меньше, денег в кассе больше, и т.д. и т.п.). Но были факты односторонние. Например, украли товары, дали взятку, пала корова, сгорел дом - тут был счет для записи, но не было к нему корреспондирующего счета. Вот для таких случаев бухгалтер «эпохи Возрождения» отводил отдельный лист, где фиксировал, только для памяти и удобства последующего контроля разности, такие суммы, никакого смысла в содержание этих записей он не вкладывал. Это был чисто процедурный прием, приводивший к логической необходимости «уравновешивания» итогов дебетовых и кредитовых оборотов.

Существует несколько объяснений, почему сохранившаяся до сих пор бухгалтерская процедура называется двойной. Это связано с тем, что используются:

- 1) два вида записей - хронологическая и систематическая;
- 2) два уровня регистрации - аналитический и синтетический учет;
- 3) две группы счетов - материальные (товары, касса, основные средства и т.д.) и личные (дебиторы и кредиторы и т.п.);
- 4) два равноправных разреза (дебет и кредит) в каждом счете;
- 5) два раза в равной сумме регистрируется каждый факт хозяйственной жизни;
- 6) два параллельных учетных цикла, отражаемых уравнением  $A - П = K$ ; левая часть показывает состояние имущества за минусом кредиторской задолженности, правая - наличие собственных средств;
- 7) две точки у каждого информационного потока - вход и выход;
- 8) два лица всегда участвуют в факте хозяйственной жизни - одно отдает, другое получает;
- 9) два раза выполняется любая бухгалтерская работа – сначала регистрируются факты хозяйственной жизни, а потом непременно проверяется правильность выполненной работы.

Но как бы ни трактовать, что такое двойная бухгалтерия, она при всех

обстоятельствах формирует три неперенных элемента метода: баланс, счета и двойную запись. И они создают иллюзию гармонии, ведь дебет всегда должен сходиться с кредитом, актив всегда будет равен пассиву. Так требует бухгалтерия. Идея двойной бухгалтерии - это средство познания, обладающее творческой силой, она создавала и продолжает создавать условия для управления хозяйственными процессами и одновременно для своего совершенствования.

Экспансия двойной бухгалтерии. С XIII в. до середины XIX в. двойная бухгалтерия завоевывает одну отрасль народного хозяйства за другой, страну за страной. Решающим моментом в ее успехах был выход в 1494 г. книги великого итальянского математика Луки Пачоли (1445–1514) «Сумма арифметики, геометрии, учения о пропорциях и отношениях», трактат которой («Трактат о счетах и записях») содержит подробное описание применения двойной бухгалтерии к практике торгового предприятия. Книга оказала огромное влияние на все последующее развитие учетной мысли. Эта экспансия была связана с распространением двойной записи в ее старой и новой формах итальянской бухгалтерии. При их рецепции в различных странах возникали модификации. Развивались не ученые идеи, а процедурные приемы бухгалтерского учета. Бухгалтеры думали, прежде всего, не о том, что должно быть отражено в учете, а о том, как разграфить учетные регистры, в какой последовательности выполнять записи.

Триумф двойной бухгалтерии привел к ее критике. Английский автор Эдвард Томас Джонс (1766–1838) выпустил в 1796 г. в Бристоле книгу «Английская система счетоводства». Книга стала известна благодаря беспрецедентной критике двойной бухгалтерии. Главным достижением Э. Дегранжа считается разработка им американской формы счетоводства. Дегранж исходил из того, что для бухгалтерии одинаково важны и хронологическая, и систематическая записи и что их можно объединить в одном регистре: Журнал – Главная. Записи в этой книге позволяют достичь две важнейшие цели учета:

выявление на любой момент времени состояния расчетов и определение величины капитала собственника. Для этого, по мнению Дегранжа, было достаточно пяти счетов:

1) кассы 2) товаров 3) документов к получению 4) документов к оплате 5) убытков и прибылей.

Таким образом, Дегранж считал возможным ограничить бухгалтерский учет пятью счетами. В середине XVIII в. в Англии пытаются применять двойную бухгалтерию в промышленном учете. В это время складывается система учета производственных затрат. Один из первых теоретиков промышленного учета Ф.В. Кронхейльм (1818 г.) утверждал, что двойная бухгалтерия родилась в торговом учете из описания обменных операций (покупка и продажа товаров) и оказалась, по его мнению, не в состоянии раскрыть внутрипроизводственные процессы. В результате Кронхейльм разделил учет на две части: производственный и бухгалтерский. Первый предусматривал три счета, которые велись только в натуральном измерении, второй – традиционную бухгалтерскую систему счетов. У Кронхейльма нет калькуляции ни единицы материалов, ни единицы готовой продукции.

Мысль о необходимости такой калькуляции принадлежит создателю первой алгоритмической машины астроному и величайшему математику Чарльзу Бэббиджу, который между основными занятиями написал книгу об экономике промышленного предприятия (1832 г.). В ней он, в частности, настаивал на исчислении затрат по каждому производственному процессу, определении суммы износа основных средств и убытков, связанных с ремонтом испорченного оборудования. Анализ себестоимости производственных процессов позволяет, по мнению Бэббиджа, рационализировать технологию, применяемую на фабрике. В этом, а не в определении продажных цен видел Бэббидж цель калькуляции.

Возникновение науки. Вторая половина XIX в. - вот тот рубеж, когда в различных странах Европы стала развиваться научная мысль. При этом

зарождение теории учета коренным образом изменило характер представлений об учитываемых объектах. Первоначально использовался только прямой учет (инвентаризация). Потом возникли документы и объектом учета стали выступать уже не сами факты хозяйственной жизни, а информация о них. Наконец, во второй половине XIX в. возникают различные теории учета, позволяющие по-новому истолковать значение того или иного информационного показателя, предопределяя третий концептуальный уровень учета. Первый уровень, в сущности, самый верный, второй – уже отличается от первого, третий – искажает второй, ибо каждая группа лиц, имеющая отношение к хозяйственному процессу, выдвигает свои теоретические взгляды, отстаивая свои интересы, утверждает свою истину. Но истин не может быть много. Истина одна, много ее искажений, много ошибок. Задача бухгалтера-практика - руководствоваться только теми теориями, против которых нет достаточно сильных возражений.

В экономической теории бухгалтерский учет рассматривается как часть политэкономии. Расцвет экономического направления в теории бухгалтерского учета приходится на конец XIX - начало XX в. Целью счетоведения становится выявление эффективности хозяйственных процессов. Под эффективностью понимают соотношение выгоды и затрат, то есть результат от хозяйственной деятельности в виде прибыли или убытка. Закон двойственности отражения хозяйственных операций на счетах по дебету и кредиту основан на понятии мены (обмена ценности).

В России бухгалтерский учет как наука получил свое развитие в первой половине XIX в. Его основоположниками стали К.И. Арнальд, И.Н. Ахметов, Э.А. Мудров, А.М. Вольф и др. В начале бухгалтерский учет применялся в государственных учреждениях, а затем в торговых предприятиях и хозяйствах помещиков. В 1834 г. издается закон, обязывающий предпринимателей вести торговые книги. С 1888 г. в Петербурге начал издаваться журнал «Счетоводство», на страницах которого стали публиковаться вопросы теории и

практики учета. В начале XX в. в России выходит ряд работ по бухгалтерскому учету в отдельных отраслях – сельском хозяйстве, торговле, промышленности, транспорте. Большой вклад в развитие бухгалтерского учета в России внесли А.С. Бакаев, В.Г. Гетьман, Ю.А. Данилевский, В.В. Ковалев, А.Д. Ларионов, О.М. Островский, Я.В. Соколов, А.Н. Хорин, А.З. Шнейдерман и др.

#### Библиографический список

1. Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ "О бухгалтерском учете"
2. Верников В.А. Стратегическое управление и планирование развития предпринимательских структур в новых экономических условиях// Монография Москва 2015.
3. Верников В.А. Сущность, цели и задачи стратегического планирования деятельности предпринимательских структур в современных условиях// Ученые записки Российской Академии предпринимательства. 2015. № 42. с. 60-67.
4. Коноваленко И.Е., Верников В.А. Учет строительных материалов в строительных организациях // Экономика и предпринимательство. 2015. № 3-2 (56-2). с. 634-638.
5. Верников В.А. Трансформация технологических укладов и инновационное развитие предпринимательских структур // Экономика и предпринимательство. 2015. № 2 (55). с. 994-997.
6. Верников В.А. Экономический кризис и стратегическое планирование эффективности предпринимательских структур производственно-промышленного сектора // Ученые записки Российской Академии предпринимательства. 2015. № 43. С. 7-14.
7. Верников В.А. Программно-целевое управление предпринимательскими структурами: возможности и перспективы адаптации к условиям изменяющейся экономики // МИР (Модернизация. Инновации. Развитие). 2015. Т. 6. № 2 (22). с. 137-142.
8. Vernikov V.A. Features of providing steady infrastructure of entrepreneurship

- activity // МИР (Модернизация. Инновации. Развитие). 2015. Т. 6. № 2-2 (22). с. 54-60.
9. Верников В.А. Эффективное стратегическое планирование деятельности предпринимательских структур в условиях инновационного развития монография // Москва, 2014.
  10. Дудин М.Н., Верников В.А. Особенности финансового управления корпоративными структурами в условиях турбулентно изменяющейся внешней среды // Ученые записки Российской Академии предпринимательства. 2014. № 41. с. 168-176.
  11. Верников В.А. Бухгалтерский учет в торговле // учебное пособие / Агентство печати «Наука и образование», 2014.
  12. Коноваленко И.Е., Верников В.А. // Учебно-практическое пособие «Бухгалтерский учет и анализ» Москва, 2013.
  13. Верников В.А. Назначение и сущность инфраструктурного обеспечения предпринимательской деятельности // Российское предпринимательство. 2012. № 6. С. 68-79.
  14. Верников В.А., Ермакова Е.Е. Финансовая инфраструктура малого предпринимательства в регионах - условие диверсификации экономики // Монография /Верников В. А., Ермакова Е. Е.; Российская академия предпринимательства. Москва, 2011.
  15. Верников В.А. Мошенничество с финансовой отчетностью // Ученые записки Российской Академии предпринимательства. 2011. № 26. С. 77-81.
  16. Верников В.А. Особенности бухгалтерского учета дебиторской и кредиторской задолженности в международной практике // Путеводитель предпринимателя. 2010. № 7. с. 31-36.
  17. Практическое задание по дисциплине «Бухгалтерский учет» // Панков В.В., Верников В.А., Коноваленко И.Е. Москва, 2010.

## СЕКЦИЯ 2. УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ

УДК 65.011

### Гельвих М.В. Сафронова Я.М. Арутюнова А.А. Генезис понятия «контроллинг» и его взаимосвязь с понятием «управленческий учет»

The genesis of «controlling» concept and its relation with the concept of «management accounting».

Гельвих Мария Владимировна  
Кубанский государственный технологический университет, г. Краснодар  
[mathenka@mail.ru](mailto:mathenka@mail.ru)

Gelvikh Maria Vladimirovna  
Kuban State Technological University, Krasnodar

Сафронова Яна Михайловна  
Кубанский государственный технологический университет, г. Краснодар  
[vita.da@mail.ru](mailto:vita.da@mail.ru)

Safronova Yana Mikhailovna  
Kuban State Technological University, Krasnodar

Арутюнова Астхик Арамовна  
Кубанский государственный технологический университет, г. Краснодар  
[acbka0510@mail.ru](mailto:acbka0510@mail.ru)

Arutyunova Asthik Aramovna  
Kuban State Technological University, Krasnodar

**Аннотация:** в статье рассмотрены концептуальные и методические аспекты контроллинга, представлена эволюция контроллинга, рассмотрено понятие управленческого учета и дана оценка соотношения понятий контроллинга и управленческого учета.

**Ключевые слова:** контроллинг, управленческий учет, соотношение, генезис.

**Abstract:** the article deals with the conceptual and methodological aspects of controlling, controlling the evolution considered, discussed the concept of the administrative account and assessed the relation of controlling and management accounting concepts.

**Keywords:** controlling, management accounting, ratio, genesis.

Контроллинг в настоящее время является одной из главных составных частей современной системы управления компанией за рубежом. Также, он относится к числу наиболее приоритетных тем в отечественной бизнес-среде.

Несмотря на достаточно долгое существование понятия контроллинга и большой опыт его применения многими компаниями, точного определения этой дефиниции не существует. Контроллинг часто расширяют до представления как метасистемы управления или отождествляют с управленческим учетом.

Основы зарождения контроллинга как понятия относят к XV веку. Отдельные источники указывают на существование при дворе английского короля должности «контроллера». Его задачи ограничивались, в основном, ревизией государственных средств и контролем товарных и денежных потоков [10].

Контроллинг в современном мире определяется как концепция управления, характеризующаяся научной новизной, системностью и структурностью, определяющая координацию всех бизнес-процессов и ориентацию их на достижение заданных целей. [5] Так, Р. Манн рассматривает контроллинг как одну из областей корпоративного управления, которая «контролирует ориентированность на конкретные результаты и последовательную целеориентацию компании».

Отечественные ученые также поддерживают этот подход, определяя контроллинг как «концепцию системного управления и способа мышления менеджеров, в основе которых лежит стремление обеспечивать долгосрочное эффективное функционирование организации». [4]

Экономист Аверчев И.В. говорит о том, что контроллинг занимает особое место в управлении организацией: он связывает воедино все функции управления, интегрирует и координирует их, причем не подменяет собой управление организацией, а лишь переводит его на качественно новый уровень. [1]

Однако, несмотря на большое количество исследований, посвященных

контроллингу, единого подхода к определению этого понятия до сих пор не существует. Множественные определения контроллинга, даваемые различными авторами, приводят к еще большему изобилию версий этого понятия и зачастую приводит к путанице.

Необходимо отметить, что большинство подходов к интерпретации понятия «контроллинг» носят «национальные черты». Различное понимание контроллинга в разных странах обусловлено как экономическим положением страны в мире, так и правилами ведения учета, принятыми в стране, особенностями законодательства, уровнем образования.

Наиболее распространены в научной литературе два конкурирующих и независимых направления контроллинга: англо-саксонское (американское) и немецкое (европейское).

Становление контроллинга как инструмента управления предприятием произошло в США во второй половине XIX века. Ускорение темпов экономического роста, происходившее в обозначенном периоде, привело к увеличению управленческой нагрузки на производственный бухгалтерский учет и расширение возложенных на него количественных и качественных задач.

Становление контроллинга в европейских странах происходило под влиянием двух основных факторов: повышения нестабильности внешней среды и усложнения системы управления предприятием. Развитие теории контроллинга постепенно привело к расширению его предметной области, а также разнообразию инструментов и методов. Это привело к изменению взглядов на содержание данного явления, и, как следствие, к разночтениям в его определении.

Охарактеризовать американскую модель контроллинга можно, указав задание контроллера согласно классификации FEI (Профессиональной организации контроллеров, Financial Executive Institute). Оно заключается в: планировании, составлении и интерпретации отчетов, оценке и консультировании, ведении внутрифирменного учета и отчетности для

внутренних и внешних пользователей, регулировании вопросов налогообложения и страхования, составлении отчетов для государственных служб, обеспечении сохранения имущества, народнохозяйственных исследованиях. [9]

В Англии и США вместо термина «контроллинг» используется термин «управленческий учет» (managerial accounting, management accounting) и уже в его рамках ведется решение задач контроллинга. Работников с должностными обязанностями по ведению управленческого учета называют контроллерами. Именно в обеспечении управленческого персонала необходимой информацией для принятия управленческих решений стоит задача учетной работы management accounting.

Предпосылкой к развитию контроллинга на немецких предприятиях стало внедрение системы управления по центрам ответственности. Самостоятельная концепция контроллинга в Германии начала формироваться с середины 50-х гг. В теории и практике управления немецкими предприятиями отсутствует понятие управленческого учета: бухгалтерия четко подразделяется на финансовую (Finanzbuchhaltung) и производственную (Betriebsabrechnung). Повышенный интерес к контроллингу можно объяснить тем, что термин «controlling», заимствованный из английского языка, стал обозначать качественно новое явление в теории и практике управления предприятием.

Именно во включаемых аспектах заключается принципиальное отличие двух моделей контроллинга – американской и немецкой. «Американский контроллинг» ориентируется в основном на оперативный уровень, контроллер здесь является «продолжением руки акционера», гарантом сохранности его имущества. Немецкая концепция контроллинга специализируется на поддержке принятия оперативных и стратегических решений. Американская модель предполагает выполнение контроллером дополнительных задач во внешнем учете и налогах, в то время как в Германии контроллер выполняет задачи по анализу, планированию, управлению и контролю. Однако функция контроля не

рассматривается как контроль со стороны. Контроллинг должен создать такие условия работы руководителям, чтобы каждый из них мог контролировать себя самостоятельно в процессе деятельности и достижения целей.

В Россию понятие контроллинга пришло в 90-х годах, и сразу же нашлись как поклонники и последователи данного направления, так и его противники. Часто контроллинг отождествляют с контролем за счет созвучности этих понятий, то является неправильным. Многие авторы, изучив основные направления контроллинга, объявили его неприемлемым для реалии отечественных предприятий. Отчасти это оправданно, однако это можно отнести только к американской школе контроллинга, а некоторые положения немецкой школы вполне применимы для российской экономики, хотя, конечно, требуют адаптации для наших организаций в связи с отличиями в ведении учета.

Одним из наиболее сложных вопросов является соотнесение понятий «управленческий учет» и «контроллинг».

Рассмотрим основные определения управленческого учета, применяемые в отечественной практике.

А.Д. Шеремет определяет управленческий учет как систему информационного обмена в организации, предназначенную для принятия управленческих решений, направленных на достижение целей всей организации. [11]

Управленческий учет, по мнению А.М. Павловой, это фаза учетной деятельности, нацеленная на предоставление рабочей информации руководству. [8]

По мнению Л.С. Васильевой управленческий учет это комплексная система учета, планирования, контроля, анализа информации о доходах и расходах и результатах хозяйственной деятельности организации в необходимых аналитических разрезах, необходимой для оперативного принятия различных управленческих решений в целях оптимизации финансовых

результатов деятельности организации в краткосрочной и долгосрочной перспективах.[2]

Рассмотрим мнение различных авторов на взаимосвязь понятий контроллинга и управленческого учета. Например, С.А. Николаева, отмечает, что «с точки зрения практики контроллинг и управленческий учет выполняют примерно одни и те же функции» [7]. В.Б. Ивашкевич в одной из первых отечественных публикаций по контроллингу отмечает, что «контроллинг шире «стандарт-коста» и «директ-коста», разнообразнее по назначению, функциям, методам планирования, учета и анализа, степени использования информации» [5].

В связи с тем, что значение понятий контроллинга и управленческого учета не закреплены ни в законодательных актах, ни в экономической литературе, возникают разные трактовки взаимосвязи этих понятий. При этом мнения об управленческом учете также кардинально противоположны у разных авторов. Одни его вовсе отрицают, другие рассматривают его очень широко, присваивая ему целый ряд управленческих функций.

Если представить контроллинг в наиболее общем виде как интегрированную систему управления, охватывающую планирование и контроль, руководство и менеджмент, то мы получим управленческий учет в широком толковании. Но при сопоставлении этих понятий можно выявить несомненные преимущества контроллинга перед управленческим учетом. Например, «главное преимущество контроллинга состоит в системной коммуникации управленческих функций, во взаимосвязи между ними, формировании единой информационной базы, координации мер по достижению целей, которые организация ставит перед собой». [12]

Управленческий учет в большей степени нацелен на последующий анализ, а контроллинг в своем современном понимании дает предпочтение предварительному анализу и контролю. В основе концепции контроллинга лежит стремление к обеспечению успешного функционирования предприятия в

долгосрочной перспективе. Эта задача достигается через целый ряд функций и задач. Одна из функций контроллинга – планирование деятельности и определение плановых значений показателей, то есть системой контроллинга могут разрабатываться прогнозные планы, отвечающие стратегическим целям организации. При этом необходимо оценивать всевозможные варианты достижения намеченных целей. Таким образом, в ходе планирования достигается большая согласованность целей.

Функции планирования объемов выпуска и продажи продукции одновременно могут выполнять и управленческий учет и контроллинг. Кроме этого они одновременно проводят исследование безубыточности бизнеса. Впрочем, контроллинг при выполнении этих функций дополнительно ориентируется на маркетинговые характеристики – занимаемую рыночную нишу, потребности покупателей, системы реализации продукции, стимулирования спроса, рекламу. Этот подход помогает максимально реализовать стратегические цели бизнеса. В управленческом же учете методика анализа безубыточности бизнеса не увязывается с исследованием рынка.

Сколько бы примеров по соотношению контроллинга и управленческого учета мы не привели, в большинстве из них контроллинг будет «преобладать» над управленческим учетом. Этому есть простое объяснение: управленческий учет является и составной частью контроллинга, и источником информации для него. Данные единого бухгалтерского учета формируют информационную систему для контроллинга, наряду с плановой, маркетинговой и др. информацией. [9]

На наш взгляд, полная ассоциация понятий контроллинга с понятием управленческого учета в корне верна. Основной задачей управленческого учета является предоставление релевантной информации для принятия управленческих решений. Функции контроллинга значительно шире, они включают в себя не только управленческий учет, но и планирование, контроль, координацию, а также выработку рекомендаций для принятия управленческих

решений.

#### Библиографический список

1. Аверчев И. В. Управленческий учет и отчетность. Постановка и внедрение/ Игорь Аверчев. – М.: Вершина, 2007. – 512 с.
2. Васильева Л. С. Бухгалтерский управленческий учет: учебное пособие /Л. С. Васильева, Х. Ю. Кюпер, М. В. Петровская. – М.: Эксмо, 2007. – 368 с.
3. Ермакова Н. А. Бюджетирование в системе управленческого учета /Н. А. Ермакова. – М.: Экономистъ, 2004.– 187 с.
4. Карминский А.М. Контроллинг в бизнесе. Методологические и практические основы построения контроллинга в организации / А.М. Карминский [и др.]. М.: Финансы и статистика, 2002. – 259 с.
5. Манн Р., Майер Э. Контроллинг для начинающих / Под ред. В.Б. Ивашкевича. – М.: Финансы и статистика, 1995. - 304 с.
6. Мухина Е.Р. Взаимосвязь систем контроллинга, управленческого учета и управления затратами // Современные научные исследования и инновации. 2016. № 3 [Электронный ресурс]. URL: <http://web.snauka.ru/issues/2016/03/65342> (дата обращения: 21.09.2016).
7. Николаева С.А. Принципы формирования и калькулирования себестоимости. — М.: Аналитика-Пресс, 1997. — 236 с.
8. Павлова А. М. Контроллинг производства / Под ред. Ю. П. Анискина. – М.: МИЭТ, 2010. – 80 с.
9. Потылицына Е.А. Генезис понятия «контроллинг» // Проблемы современной экономики, № 2 (38), 2011.
10. Ципоренко А. А. Теоретические аспекты контроллинга // Проблемы современной экономики. №1, 2011.
11. Шеремет А.Д. Управленческий учет: Учебное пособие/ А. Д. Шеремет. – М.: ИД ФБК-Пресс, 2004. – 512 с.

12. Юдина Л.Н. Управленческий учет и контроллинг // Финансовый менеджмент. № 1, 2005.

УДК 331.107

## **Никифорова К.Н. Методы управления персоналом**

Methods of staff management

**Никифорова Кира Николаевна,**  
Новгородский государственный университет имени Ярослава Мудрого  
Россия, г. Великий Новгород  
[nikiforova.kirka@mail.ru](mailto:nikiforova.kirka@mail.ru)

**Nikiforov Kira Nikolaevna,**  
Novgorod State University named after Yaroslav the Wise  
Russia, the city of Veliky Novgorod  
[nikiforova.kirka@mail.ru](mailto:nikiforova.kirka@mail.ru)

**Аннотация:** В данной статье рассмотрены основные методы управления персоналом, а также выделены положительные и отрицательные воздействия на персонал.

**Ключевые слов:** управление персоналом, менеджмент, методы управления персоналом.

**Abstract:** In this article we consider the basic methods of management person-scrap. And also consider the positive and negative impact on personnel.

**Key words:** human resources, management, personnel management practices.

В современном мире все больше внимания уделяют вопросам управления персоналом. Актуальность данной темы обосновывается тем, что эффективная работа производства, направленная на решение таких важных задач, как повышение конкурентоспособности, рентабельности предприятия и стабильность любого учреждения в первую очередь зависит от грамотно сформулированного рабочего коллектива и от его потенциала.

Для управления кадровыми ресурсами и грамотного распределения работы в коллективе, большое количество отечественных и зарубежных исследователей, HR-менеджеров и ученых разработали методы, инструменты, принципы и модели управления персоналом. Основой эффективного менеджмента в современном мире является теория и методология управления

персоналом. Данные теоретически обоснованные и обобщенные знания дают возможность предприятиям грамотно разработать и реализовать конкурентную систему управления человеческим капиталом, выбрать наиболее подходящую форму и методы управления персоналом, а так же наиболее эффективно расставлять приоритеты. [4]

Под управлением персоналом понимается определенная дилемма: с одной стороны это ответ на вопрос, какие именно потребности существуют у работников и как они могут быть удовлетворены аппаратом управления, а с другой – какие цели перед собой ставят менеджеры, и какие условия созданы на предприятии. Только при обоюдной взаимосвязи и четком согласовании обеих сторон, возможен успех.

В настоящее время на практике используется большое количество методов по управлению персоналом, которые преобразуются и идеализируются, что позволяет им подстроиться под конкретную среду экономики. [5]

В общем смысле под методами управления понимаются способы осуществления управленческих воздействий на сотрудников для достижения поставленных руководством целей. На практике существует три метода управления, основное различие которых заключается в способах воздействия на персонал:

- административные;
- экономические;
- социально - психологические.

Рассмотрим эти методы более подробно, выделим плюсы и минусы каждого метода.

В основе административных методов заложена власть, дисциплина и взыскания. Эти методы ориентируются на такую модель поведения, как создание необходимой дисциплины труда, чувства долга, желания и стремления трудиться на том или ином предприятии.

Административные методы имеют прямой характер воздействия на

персонал:

– организационные воздействия: штатное расписание; должностная инструкция; создание рабочего места; трудовой договор; правила трудового распорядка; устав. В основном все эти документы, кроме устава, оформляются, как стандарт предприятия, и начинают они действовать на территории организации только тогда, когда руководитель подпишет приказ. Для всех сотрудников, эти документы являются обязательными, а неподчинение влечет за собой дисциплинарное взыскание. На предприятии, где организационные воздействия высокоразвиты, доведены до стандарта и регламента управления, дисциплина находится на высоком уровне и необходимость применения распорядительных воздействий сводится к минимуму.

– распорядительные воздействия: приказы; распоряжения; указания; инструктаж; наставничество; контроль исполнения. Данные воздействия направлены на достижение персоналом поставленных целей управления, соблюдение внутренних нормативных документов. Одной из самых главных форм распорядительного воздействия является приказ. Приказ обязывает персонал точно выполнять поставленное решение в указанные сроки. Если сотрудник не подчинится, то это повлечёт за собой наказание. Распоряжение является вторым основным видом распорядительного воздействия. Распоряжение обязательно нужно исполнить в пределах какой либо функции управления и структурного подразделения. Ограниченными видами распорядительного воздействия являются указание и инструкция. Они чаще всего направлены на быстрое регулирование процесса управления в короткие сроки и распространяются не на всех сотрудников. Инструктирование и координация работы – это методы, основанные на передаче подчинённому правил выполнения трудовых операций.

– материальная ответственность и взыскание: удержания из зарплаты; депремирование; полная материальная ответственность. Чаще всего материальная ответственность возлагается на работника, который принёс ущерб

предприятию. В качестве ущерба могут выступать: порча имущества и оборудования, потеря документов, простой на предприятии по вине рабочего и др. Материальная ответственность бывает разной: полная и ограниченная, коллективная и индивидуальная.

– дисциплинарная ответственность и взыскание: замечания; выговоры; понижение по должности; увольнение. Может применяться в случае нарушения трудового законодательства, а также когда сотрудник отказывается выполнять поставленные перед ним задачи. Дисциплинарные взыскания может налагать руководитель предприятия, а также лица, имеющие право это делать в соответствии с законом.

– административная ответственность: предупреждение; штрафы. Применяется только в том случае, когда совершено административное правонарушение. Этот метод является наиболее эффективным для того, чтобы достигнуть поставленных целей в том случае, когда нужно подчинить коллектив и направить его на решение определённой задачи.

В административных методах могут быть как положительные, так и отрицательные воздействия (Таблица 1).

Таблица 1

Положительные и отрицательные воздействия административных методов управления персоналом

Положительные воздействия	Отрицательные воздействия
<p>1. Повышение уровня регламентации управления. Например:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– имеется хорошо проработанный устав, который находится в свободном доступе для всех сотрудников;</li> <li>– существуют чёткие правила внутреннего распорядка;</li> <li>– имеются чёткие должностные инструкции, в которых определены функциональные особенности работника.</li> </ul>	<p>1. Неэффективность организации воздействия на персонал. Например:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– устав разработан по типовой форме;</li> <li>– используются типовые и устаревшие правила внутреннего распорядка;</li> <li>– отсутствуют должностные инструкции, основной ориентир идёт на устные указания.</li> </ul>
<p>2. Эффективность распорядительных воздействий. Например:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– приказы четко сформулированы, в них</li> </ul>	<p>2. Неэффективность распорядительных воздействий. Например:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– приказы четко не сформулированы или</li> </ul>

указаны сроки, ресурсы и ответственные; – применяется система контроля качества, выполненной работы.	противоречат друг другу. – отсутствует система контроля качества или она низко эффективная.
3. Баланс между наказаниями и поощрениями. Например: – попытки сделать все возможное для сокращения текучести персонала, анализ причин увольнения и разработка новых мер по их устранению; – использование японского правила: упущения записывать, достижения поощрять.	3. Дисбаланс между наказаниями и поощрениями. Например: – отсутствие анализа причин увольнения персонала и как следствие рост текучести кадров; – отсутствие чётких правил поощрения и наказания.

Исследования показывают, что роль административных методов в настоящее время стала намного ниже, чем это было раньше. Административные методы воздействия на персонал не могут использоваться в полной степени из-за противоречивых процессов, которые есть в нашем обществе: рост безработицы, частичная занятость, рост инфляции за последние несколько лет, задержка выплаты заработной платы, рост цен на товары намного выше, чем рост заработной платы.

Следующий метод, который мы рассмотрим - это экономический метод, основой которого являются экономические законы и категории [1]. В советское время роль и место экономического метода толковали очень узко. Считалось, что этот метод нужен только для централизованного планирования, хозяйственного расчёта и заработной платы. Именно это и привело к ограничению диапазона принимаемых решений и рычагов регулирования на предприятии. В экономическом методе основой должны быть товарно - денежные отношения рыночной экономики.

Экономические методы классифицируются следующим образом:

– плановое ведение хозяйства: свободное предпринимательство, плановое экономическое развитие, критерии эффективности, конечные результаты. Роль экономических методов основана на объединение перечисленных категорий и привлечение трудового коллектива достижению конкретных результатов.

– оплата труда: должностной оклад; дополнительная заработная плата; вознаграждения и премии. С помощью этих категорий руководитель может материально мотивировать и стимулировать работника. [6]

– рабочая сила: рынок труда; потребности; численность; стоимость рабочей силы и уровень жизни. Рабочая сила является главным элементом любого рабочего процесса и обеспечивает переработку предметов труда с помощью средства труда.

– рыночное ценообразование: доход; прибыль; цена; себестоимость. Рыночное ценообразование регулирует товарно-денежные отношения и экономические инструменты, соизмеряя доходы и расходы, цены и себестоимость товара.

– формы собственности: государственная; муниципальная; частная; общественная; интеллектуальная. Форма собственности - это важная экономическая категория, которая определяет характер взаимоотношений внутри предприятия и отношение персонала к нему. [3]

Преимущества и недостатки экономических методов управления персоналом представлены в таблице 2.

Таблица 2

Положительные и отрицательные воздействия экономических методов управления

Положительные воздействия	Отрицательные воздействия
1. Ведение хозяйства имеет чётко сформулированный план. Например: –разработан план экономического развития, основанный на долгосрочных целях; – чётко сформированы конечные результаты (выручка, объём продаж товаров или услуг, качество и себестоимость).	1. Ведение хозяйства не имеет плана. Например: –не разработан план экономического развития; – не сформулированы конечные результаты или они размыты.
2. Развита система премирования, исходя из прибыли. Например: – премия рассчитывается для персонала исходя из прибыли, которая начисляется в виде процентов к должностному окладу.	2. Систему премирования не зависит от прибыли. Например: –премирование происходит эпизодически, не учитывая прибыль.
3. Рост заработной платы.	3. Заработная плата «заморожена».

<p>Например: – индексация заработной платы с учётом инфляции.</p>	<p>Например: – фиксируемая заработная плата работников на минимальном уровне.</p>
---	---

Основой социально - психологических методов воздействия на сотрудников является использование закономерностей психологии. Эти методы воздействуют как на весь персонал, так и на отдельную личностную единицу. По способу воздействия и масштабу эти методы можно разделить на две группы:

– социологические методы, которые направлены на группы людей и их взаимодействия во внешнем мире.

– психологические методы, направленные на конкретного человека. [2].

В управлении персоналом главную роль играют психологические методы, особенностью которых является их направленность на внутренний мир человека, мысли, чувства, интеллект.

Выделим некоторые элементы классификации, которые используются в психологических методах:

– психологическое планирование – составляет новые направления в работе с персоналом, формируя эффективное психологическое состояние коллектива.

– типы личности – дают характеристику внутреннему потенциалу человека и его обобщённую направленность для выполнения определённых видов работ.

– темперамент – это психологическая характеристика личности, которая позволяет определить назначение и место сотрудника в коллективе.

– черты характера – позволяют определить, куда направлен мир человека и насколько он нуждается в общении и т.д.

При помощи социологических методов руководитель может установить назначение и место сотрудника в рабочем коллективе, выявить лидеров и обеспечить им поддержку, если их намерения заключаются в достижении наивысших результатов, мотивировать сотрудников и решать конфликты в

коллективе.

Выделим некоторые элементы классификации, которые используются в социологических методах:

– социальное планирование – может обеспечить поставку социальных целей и критериев, разрабатывает социальные нормативы и плановые показатели.

– личностные качества – дают характеристику внешнему образу сотрудника, который имеет стабильность в проявлении себя в коллективе. Для тех людей кто работает с кадрами необходимо знать все достоинства и недостатки кандидата, чтобы подобрать грамотно ему рабочее место.

– мораль – это особая форма общественного сознания, которая регулирует действия и поведение человека в обществе, упираясь на нравственные формы.

– общение – специфическая форма воздействия на людей путем непрерывной подачи информации.

В таблице 3 представлены позитивные и негативные воздействия на персонал в социально - психологических методах. (Таблица 3)

Таблица 3

Положительные и отрицательные воздействия на персонал в социально-психологических методах

Положительные воздействия	Отрицательные воздействия
1. Организация разработала эффективные социальные методы воздействия. Например: – постоянно проводятся социологические опросы и анкетирования о состоянии психологического климата в коллективе; – используются социальные эксперименты, которые будут приводить к изменениям в коллективе; – поддерживаются инициативы сотрудников.	1. Организация разработала не эффективные социальные методы воздействия. Например: – не проводятся социальные анкетирования, руководители считают, чтобы понять климат в коллективе достаточно верить всем слухам и сплетням; – не проводятся социальные эксперименты, а если требуется провести радикальные изменения, то это можно делать и без подготовки коллектива; – игнорируются инициативы сотрудников.

<p>2. Организация разрабатывает рациональные психологические методы воздействия на персонал. Например: – формируется хороший психологический климат в коллективе, который соблюдает права человека.</p>	<p>2. Организация разрабатывает не эффективные психологические методы воздействия на персонал. Например: – создаётся нервозность и психологический дискомфорт в коллективе со стороны руководителя, игнорируется права человека.</p>
---	--

Практика показала, что в настоящее время, для того чтобы добиться грамотного и четкого управления персоналом не достаточно использовать только один метод. Чаще всего, руководители предприятий при работе с персоналом пользуются все три метода: административный, экономический и социально - психологический. Такой подход позволяет добиться максимальной отдачи от своих подчинённых и добиться поставленной цели.

#### Библиографический список

1. Драчева Е.Л., Юликов Л.И. Менеджмент: учебник. – М.: Академия, 2006.
2. Егоршин А.П. «Управление персоналом», Н. Новгород 1997 г.
3. Калачева Л.Л., Калачев И.В., Ровнейко Б.Н. Управление человеческими ресурсами современной организации – Новосибирск: Издательство НГТУ, 2005.
4. Омарова Н. Ю., Омаров М. М., Смекалов П. В. Оценка эффективности реализации конкурентных стратегий и тактических мероприятий инновационного характера на рынке // Научные труды Вольного экономического общества России. Москва-Великий Новгород. 2014. – Т. 187-02. – С. 131-138
5. Омарова Н.Ю., Гнидковский В.Н. Взаимодействие службы управления рисками в строительной организации // Известия СПбГАУ. – 2008. - №11. – С. 202 - 206
6. Омаров М. М., Перевозчикова В.Ю. Вариант многофакторной модели оплаты труда // Человек и труд. – 2006. - №9. – С. 59-60

# СЕКЦИЯ 3. НАЛОГОВЫЙ УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

УДК 336.226

## Баранова Л.Г., Федорова В.С. Идентификация налоговой выгоды при исчислении налога на прибыль

Identification of tax benefits in the calculation of income tax

**Баранова Лариса Гурьевна**

Петербургский государственный университет  
путей сообщения, СПб  
lg-baranova@yandex.ru

**Baranova Larisa Gyr'evna**

Petersburg State Transport University, SPb

**Федорова Валентина Сергеевна**

Петербургский государственный университет  
путей сообщения, СПб

**Fedorova V.S.**

Petersburg State Transport University, SPb

[fedorova\\_vs@mail.ru](mailto:fedorova_vs@mail.ru)

**Аннотация:** Концепция налогообложения в условиях рыночной экономики является одним из главных способов разрешения противоречия между экономическими интересами отдельно хозяйствующего субъекта и интересами общественного хозяйства в целом, декларируемых и защищаемых государством

**Ключевые слова:** налог на прибыль, налоговая выгода, налогоплательщики.

**Abstract:** The concept of taxation in a market economy is one of the main ways to resolve the conflict between the economic interests of individual economic entities and the interests of the social economy as a whole, the declared and protected by the state

**Keywords:** income tax, tax benefits, taxpayer

В системе налогового администрирования значительная роль отводится идентификации и квалификации налоговой выгоды, как фактора риска для всех участников налоговых отношений – хозяйствующих субъектов с одной стороны, и государства с другой: каждый из них в той или иной степени рискует своими доходами. Не ставя перед собой задачу всеобъемлющего исследования названной проблемы, остановимся на некоторых аспектах возникновения

налоговой выгоды, связанной с исчислением *налога на прибыль*.

Впервые понятие налоговой выгоды было введено Постановлением Пленума Высшего арбитражного суда<sup>1</sup>. С позиций ВАС, под налоговой выгодой следует понимать любое уменьшение размера налогового обязательства, независимо от причины его возникновения. Так, признание расходов, уменьшающих налогооблагаемую прибыль, квалифицируется, как получение налоговой выгоды. Цена вопроса – уменьшение налоговых обязательств по налогу на прибыль. Однако немаловажное значение имеет не столько сам факт идентификации налоговой выгоды – сколько ее квалификация: налоговая выгода может быть признана как обоснованной, так и необоснованной. Например, если расходы организации экономически не оправданы и не направлены на ведение предпринимательской деятельности, то проверяющие органы могут установить наличие необоснованной налоговой выгоды [1, с. 62].

Задача налогоплательщика – обосновать целесообразность своих расходов с позиций получения конечного результата предпринимательской деятельности – роста доходов компании и, как следствие, доходов государства.

Несмотря на неоднократные попытки «узаконить» термин «налоговая выгода», внося его в Налоговый кодекс, он по сей день находится за рамками налогового законодательства. Неудивительно, что экономическая оправданность понесенных расходов оценивается контролирующими органами исходя из субъективных представлений о содержании и смысле хозяйственной деятельности предприятия.

В силу принципа свободы экономической деятельности (статья 8, часть 1, Конституции Российской Федерации) налогоплательщик осуществляет ее самостоятельно на свой риск и вправе самостоятельно и единолично оценивать ее эффективность и целесообразность». На практике налоговые органы нередко трактуют данное положение некорректно – расходы должны быть непременно

---

<sup>1</sup> Постановление Пленума Высшего арбитражного суда РФ от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиками налоговой выгоды».

связаны с получением доходов. С ними бывают солидарны и чиновники Минфина РФ: по их мнению, отсутствие дохода в периоде, когда организация несет затраты, можно приравнять к отсутствию деятельности, направленной на получение дохода. А ведь это ставит под удар прежде всего «стартовые» расходы компании, когда она ведет подготовительную деятельность и еще не в состоянии получать доходы<sup>2</sup>.

Пленум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации также указал в Постановлении № 53, что обоснованность расходов, учитываемых при расчете налоговой базы, должна оцениваться с учетом обстоятельств, свидетельствующих о намерениях налогоплательщика получить экономический эффект в результате реальной предпринимательской или иной экономической деятельности. При этом речь идет именно о намерениях и целях (направленности) этой деятельности, а не о ее результате. Этот же критерий прямо обозначен в абзаце четвертом пункта 1 статьи 252 Налогового кодекса Российской Федерации как основное условие признания затрат обоснованными или экономически оправданными. Например, в текущем году у организации могла отсутствовать реализация, так как организация участвовала в тендерах, но не выиграла их. Однако сами по себе расходы как раз были направлены на получение дохода, а то, что результат достигнут не был, это еще не причина для того, чтобы признавать их необоснованными: в таких случаях все же важна цель, а не результат.

Идентификация экономической обоснованности расходов, связанных с намерением получить экономические выгоды, должна включать следующие позиции:

1. разграничение расходов на текущие и капитальные;
2. разграничение текущих расходов по определенным налоговым периодам;

---

<sup>2</sup> Письмо Минфина РФ от 13.10.06 № 03-03-04/1/691 «О расходах при отсутствии деятельности».

3. оценка влияния сумм текущих расходов на своевременность и полноту выполнения хозяйствующим субъектом текущих налоговых обязательств;
4. оценка условий получения экономической выгоды.

В первом случае, необходимо установить расходы, связанные с вовлечением в хозяйственный оборот различных объектов имущества, использование которого обеспечит будущие экономические выгоды. Такие расходы можно принимать для целей налогообложения по мере производственного потребления соответствующих объектов в виде амортизации или пропорционально объему использованных на производственные и хозяйственные цели материально-производственных запасов. В данном случае речь может идти о внедрении ресурсосберегающих технологий, оснащении служб аппарата управления средствами автоматизации.

Разграничение текущих расходов по определенным налоговым периодам необходимо тогда, когда намерение получить экономическую выгоду измеряется однозначным календарным периодом. Аналогом таких расходов в бухгалтерском учете являются расходы будущих периодов. Например, хозяйствующий субъект осуществляет повышение квалификации и переобучение своего персонала, имея намерение диверсифицировать свою деятельность по новым направлениям. При этом был составлен бизнес-план, проведены переговоры и консультации с заказчиками и, определены даты начала осуществления конкретных сделок в будущих налоговых периодах. В такой ситуации целесообразно поставить вопрос о том, чтобы такие расходы принимались для целей налогообложения в периоды осуществления конкретных сделок.

В результате оценки влияния сумм текущих расходов на своевременность и полноту выполнения хозяйствующим субъектом текущих налоговых обязательств, в ряде случаев текущие расходы могут быть признаны

экономически необоснованными. В частности, это может произойти тогда, когда компания покупает дорогостоящую офисную мебель, проводит имиджевую рекламу и т.п., при наличии в данном налоговом периоде задолженности по налогам. Налогоплательщик должен понимать: сначала налоги, потом обустройство бизнеса по всем возможным направлениям. При этом ставить вопрос об экономической обоснованности произведенных расходов можно до погашения долга. Но если налогоплательщик своевременно и в полном объеме выполняет свои обязательства, нет оснований оспаривать целесообразность тех или иных расходов.

Вопрос влияния сумм текущих расходов на своевременность и полноту выполнения текущих налоговых обязательств может быть проработан и с большей глубиной. На основе оценки динамики показателей платежеспособности, на основе анализа удовлетворительности структуры баланса, длительности производственного, финансового цикла и т.п. налоговыми органами может быть сделан вывод о том, что задолженность по налоговым обязательствам возникнет в ближайших налоговых периодах.

В результате оценки условий хозяйственной деятельности субъекта может быть сделан вывод о невозможности достижения результата от произведенных расходов.

В тоже время необходимо учитывать, что ожидаемый срок получения экономической выгоды никак законодательно не регламентирован, поэтому принимать решение об необоснованной налоговой выгоде налоговым органам следует с большой осторожностью.

Трудно найти такие виды расходов, признание которых не вызывало бы сопротивление налоговых органов. Создается впечатление, что поиск причин для отказа в признании расходов компаний является приоритетной задачей налоговых администраций. Но определенная часть расходов организаций традиционно находится в зоне риска [2, с. 6]. К таким расходам можно, в частности, отнести, *консалтинговые и маркетинговые услуги.*

Налогоплательщикам придется изрядно потрудиться, чтобы доказать их целесообразность и экономическую обоснованность. Налоговые органы требуют от налогоплательщиков убедительных доказательств того, что эти затраты экономически необходимы. В этом их нередко поддерживают и судьи. Например, суд может согласиться с позицией налоговых органов, признавших необоснованность затрат на консультационные и маркетинговые услуги компании, так как несмотря на значительный объем документов, подтверждающих произведенные расходы, в отчетах отсутствовала информация, для получения которой заключались договоры. Таким образом, только документального подтверждения расходов явно недостаточно – у проверяющих не должно оставаться сомнений в том, что эти расходы произведено ради конкретной деловой цели.

В ряд «рискованных» нередко попадают юридические услуги. Например, налоговики могут признать необоснованными расходы на услуги сторонних юристов при наличии в компании штатных специалистов в этой области. Сомнения в обоснованности этих расходов могут быть связаны и с их размерами – налоговиков может смутить несоответствие произведенных на эти цели затрат рыночным расценкам. К счастью, с подобными выводами не согласен Высший арбитражный суд<sup>3</sup>. По мнению суда, расходы, обусловленные необходимостью осуществления организацией своей деятельности, исходя из действующего налогового законодательства, предполагают признание их экономически оправданными (обоснованными). У налоговых органов отсутствуют правовые основания для признания произведенных расходов на юридические услуги не обоснованными по тому основанию, что в структуре общества имеется юридическая служба, выполняющая аналогичные функции.

Среди претензий налоговиков встречаются и претензии ценового характера: затраты, произведенные организацией, не соответствуют сложившейся в регионе стоимости юридических услуг. Между тем, согласно

---

<sup>3</sup> Постановление Президиума ВАС РФ от 18.03.08 № 14616/07 «О признании расходов на юридические услуги».

статье 105.3 Налогового кодекса проверить правильность применения цен можно только по сделкам между взаимозависимыми лицами, причем любая цена сделки считается рыночной, пока не доказано обратное. Налоговая инспекция вообще не вправе проверять правильность применения цен по заключенным обществом договорам на оказание юридических услуг и ставить эти цены под сомнение – проверка правильности применения цен является прерогативой Федеральной налоговой службы.

Организации, вынужденные вести активную конкурентную борьбу, должны заботиться о повышении квалификационного уровня своих сотрудников. Ведь профессионализм работников – залог успешной работы любой компании.

Если работодатель готов раскошелиться *на обучение* своих сотрудников, он должен отдавать себе отчет в том, что такое решение будет иметь определенные налоговые последствия. Однако, учитывая общественную значимость подготовки квалифицированных кадров, законодатель установил ряд налоговых преференций для организаций, вкладывающих средства в обучение своих работников, в том числе, и по налогу на прибыль. Так, Налоговый кодекс РФ позволяет уменьшать налогооблагаемую прибыль на расходы, связанные с обучением по основным и дополнительным профессиональным образовательным программам. Эти расходы относятся к прочим расходам, связанным с производством и реализацией (пп.23 п. 1 статьи 264 Налогового кодекса РФ). При этом для учета расходов на оплату обучения сотрудника не имеет значения какое образование получает работник: просто повышает квалификацию или получает высшее, второе высшее или среднее образование. В то же время Налоговый кодекс установил обязательные условия признания таких расходов, а именно:

- обучение проводит российское образовательное учреждение, имеющее лицензию. Можно учесть расходы на обучение и в иностранном образовательном учреждении при условии, что оно «имеет соответствующий

статус» (к сожалению, Налоговый кодекс не уточняет, как подтверждать данный статус. Поэтому, во избежание проблем с учетом расходов спокойнее направлять сотрудников на обучение в отечественные вузы);

- обучение, подготовку (переподготовку) должны проходить штатные работники предприятия, либо с обучающимся должен быть заключен договор, предусматривающий, что не позднее трех месяцев после окончания обучения (подготовки и переподготовки) физическое лицо обязано заключить трудовой договор и отработать не менее одного года (п. 3 ст. 264). Смысл этой нормы состоит в том, что суммы на обучение физических лиц, еще не являющихся работниками налогоплательщика, должны быть оправданными, т.е. указанное физическое лицо по окончании обучения будет работать в данной организации в течение определенного периода. А для лиц, работающих на момент обучения по трудовому договору, обязательных сроков "отработки" по окончании обучения не установлено.

При этом в подпункте 2 пункта 3 статьи 264 НК РФ сказано, что при увольнении обучающегося сотрудника (или если по окончании обучения с выпускником не оформлен трудовой договор), плату за учебу (ранее списанную в расходы) нужно включить во внереализационные доходы. Исключение составляет лишь случай увольнения сотрудника по независящим от работодателя обстоятельствам.

Налоговый кодекс также предупреждает, что не признаются расходами на обучение работников налогоплательщика либо физических лиц затраты, связанные с организацией развлечения, отдыха или лечения, содержанием образовательных учреждений, а также выполнением для них бесплатных работ или оказанием им бесплатных услуг.

Обратим внимание, что для признания расходов на обучение для целей налогообложения не имеет значения, обучаются эти люди в России или за рубежом. В настоящее время многие работодатели направляют своих сотрудников на обучение за рубеж. Чаще всего повышение квалификации за

границей лица проходит в виде обучающих семинаров, тренингов, курсов и т. д., или стажировки сотрудников российских фирм в аналогичных зарубежных компаниях.

Казалось бы, законодатель предоставил организациям полную свободу в выборе места прохождения обучения: у «нас» или у «них». Но не следует забывать, что если организация приняла решение направить работника на обучение в Оксфорд или Кембридж, оно обязано доказать экономическую целесообразность подобных затрат (например, тем, что в отечественных учебных заведениях не готовят специалистов такого профиля, какое необходимо данной организации). Таким образом, на страже государственных интересов, по-прежнему, гранитной скалой стоит статья 252 НК РФ: расходы должны быть не только документально подтверждены, но и экономически оправданы.

Обоснованность предполагает, что расходы связаны с деятельностью, направленной на получение дохода. Например, если организация проводит обучение своих сотрудников иностранному языку, но при этом полученные знания и опыт не применяются в рамках деятельности организации, направленной на получение доходов, такие расходы на повышение квалификации сотрудников организация не вправе учитывать для целей налогообложения прибыли.

Для документального подтверждения расходов на обучение необходимы такие документы, как договор с образовательным учреждением, приказ руководителя о направлении сотрудника на обучение, учебная программа образовательного учреждения с указанием количества часов посещения, сертификат или иной документ, подтверждающий, что сотрудники прошли обучение, акт об оказании услуг. А какими документами можно подтвердить факт оказания образовательных услуг сотруднику организации для целей бухучета? Ведь законодательство не содержит перечня документов, которыми можно подтвердить, что образовательная услуга была оказана. В законе о бухгалтерском учете есть только требование о том, что все хозяйственные

операции организации должны быть оформлены первичными документами. Подтвердить факт оказания образовательных услуг можно, например, двусторонним актом. Этот документ по окончании обучения сотрудника или в другой срок, установленный договором, должна подписать организация и образовательное учреждение (специалист соответствующей квалификации). Главное, чтобы подтверждающий документ содержал все обязательные реквизиты, поименованные в законе о бухучете. В дополнение к этим документам можно приложить копию документа об образовании (например, копию диплома, свидетельства или академической справки).

Еще один вопрос, волнующий налогоплательщиков: правомерно ли учитывать в целях исчисления налога на прибыль расходы на обучение, профессиональную подготовку и переподготовку работников в случае наличия договора на указанное обучение и лицензии независимо от количества часов, затраченных на него? В соответствии с п. 3 ст. 264 НК РФ расходы налогоплательщика на обучение по основным и дополнительным профессиональным образовательным программам, профессиональную подготовку и переподготовку работников налогоплательщика включаются в состав прочих расходов, если они соответствуют критериям, установленным пп. 1 и 2 п. 3 ст. 264 НК РФ. Каких-либо иных критериев, которым должны соответствовать расходы на обучение, профессиональную подготовку или переподготовку работников, в частности критериев, предусматривающих зависимость учета вышеуказанных расходов от количества часов обучения, профессиональной подготовки или переподготовки работников, гл. 25 НК РФ не установлено. Таким образом, расходы на обучение, профессиональную подготовку и переподготовку работников, соответствующие критериям, установленным пп. 1 и 2 п. 3 ст. 264 НК РФ, учитываются в расходах для целей налогообложения прибыли организаций.

Для поддержания квалификации сотрудников на должном уровне работодатели нередко направляют их на семинары и курсы. Бухгалтеры же

организаций сталкиваются с проблемой отражения в бухгалтерском и налоговом учете затрат на участие работников в этих семинарах. Первый вопрос, на который следует ответить бухгалтеру: можно ли учесть такие затраты в целях налогообложения прибыли, как их обосновать и документально подтвердить? Второй вопрос заключается в квалификации подобных затрат: квалифицировать ли их, как расходы на обучение, или как консультационные услуги? Эти вопросы порождают многочисленные споры с контролирующими органами, и нередко дело доходит до судебных разбирательств, что подтверждается обширной арбитражной практикой.

Заметим, что затраты на семинары прямо не поименованы в главе 25 НК РФ ни в составе учитываемых, ни в составе не учитываемых расходов. Во избежание недоразумений с налоговыми органами, некоторые специалисты рекомендуют учитывать такие затраты, как консультационные услуги. В качестве документов, подтверждающих расходы, заказчику должны быть предоставлены: акт об оказанных консультационных с печатью и подписями ответственных лиц; отчет организатора семинара с подробным описанием оказанных услуг, в частности, с их тематикой, связанной с производственной деятельностью фирмы; естественно, счет-фактура, а также документы, подтверждающие расходы на проезд и проживание, если обучение проходило в другом городе. По мнению других специалистов, эти затраты можно отнести к расходам на дополнительную профессиональную подготовку в соответствии в пп. 23 п. 1 статьи 264 НК РФ при выполнении предусмотренных пунктом 3 данной статьи условий (наличие договора с российским образовательным учреждением, имеющим соответствующую лицензию; обучение проходят штатные сотрудники либо физические лица, заключившие с налогоплательщиком договор, предусматривающий обязанность физического лица после окончания указанного обучения, оплаченного налогоплательщиком, заключить с ним трудовой договор и отработать у налогоплательщика не менее одного года).

Однако, на возможность учета рассматриваемых затрат в качестве расходов на обучение влияют и такие факторы, как краткосрочность обучения (8 - 20 часов) и отсутствие у учебного центра лицензии на обучение в рамках данного семинара.

Выше нами было отмечено, что Налоговый кодекс не содержит каких-либо ограничений по продолжительности обучения. Поэтому учет расходов на семинар не ставится в зависимость от краткосрочности обучения. Что же касается лицензий на проведение семинара, необходимо обратиться к Положению о лицензировании образовательной деятельности<sup>4</sup>. В Положении сказано, что не подлежит лицензированию образовательная деятельность в форме разовых лекций, стажировок, семинаров и других видов обучения, не сопровождающаяся итоговой аттестацией и выдачей документов об образовании и (или) квалификации. Из этого следует, что законодательство не предусматривает наличие у образовательной организации лицензии на проведение семинаров.

Но, несмотря на существование данной нормы, налоговые инспекции нередко отказывают в учете расходов на участие в семинаре именно ввиду отсутствия у обучающей организации лицензии на соответствующее обучение. Отрадно, что суды их не поддерживают. Например, Девятый арбитражный апелляционный суд в Постановлении от 04.02.2010 № 09АП-28419/2009-АК отметил, что обучающие семинары вправе проводить любая организация независимо от наличия у нее лицензии на осуществление соответствующей образовательной деятельности (на проведение конкретного семинара).

Не следует забывать и об экономической оправданности расходов на образование – у налоговых органов могут возникнуть сомнения в обоснованности таких расходов, в том числе в отношении их размеров, особенно, если речь идет об обучении в престижных учебных заведениях за рубежом. Такие затраты должны быть продиктованы экономической целесообразностью подготовки и переподготовки кадров по тем

<sup>4</sup> Утверждено постановлением правительства от 31.03.2009 № 277.

специальностям, в которых действительно нуждается компания, то есть обучение работников должно производиться в интересах работодателя.

Важным аспектом в признании расходов обоснованными является следование налогоплательщиков принципу «что не запрещено, то разрешено». По мнению Конституционного суда<sup>5</sup>, «законодатель оправданно отказался от закрытого перечня конкретных затрат налогоплательщика, которые могут быть учтены при расчете налогооблагаемой базы, имея в виду многообразие содержания и форм экономической деятельности и видов возможных расходов, что при детальном и исчерпывающем их нормативном закреплении приводило бы к ограничению прав налогоплательщика, и предоставил налогоплательщику фактическую возможность самостоятельно определять в каждом конкретном случае, исходя из фактических обстоятельств и особенностей их финансово-хозяйственной деятельности, относятся ли те или иные не поименованные в главе 25 Налогового кодекса РФ затраты в целях налогообложения либо нет». При этом очевидно, что налогоплательщик должен соотносить произведенные расходы не только с положениями статьи 252 НК РФ, но и 270. В статье 270 НК перечислены расходы, не учитываемые для целей налогообложения. При этом следует помнить, что указанный перечень не закрыт и в случае, если осуществленные налогоплательщиком расходы не поименованы в указанном перечне, то возникшие расходы также не будут учтены для целей налогообложения, если они не будут отвечать одновременно трем условиям, предусмотренным пунктом 1 статьи 252 НК РФ. То есть расходы не будут учитываться в уменьшение налогооблагаемых доходов, если они не будут подтверждены документально, не будут экономически обоснованы и (или) связаны с деятельностью, по которой не получены доходы<sup>6</sup>.

При применении статьи 270 НК РФ следует иметь в виду следующее:

---

5 Определение Конституционного суда РФ от 4.06.2007 № 320-О-П «Об отказе в принятии к рассмотрению запроса группы депутатов государственной думы о проверке конституционности абзацев второго и третьего пункта 1 статьи 252 НК РФ».

6 Приказ МНС от 20.12.2002 № БГ-3-02/729 (ред. От 27.10.2003) «Об утверждении Методических рекомендаций по применению главы 25 «Налог на прибыль организаций» части второй НК РФ».

перечень «запрещенных» расходов не является заданным раз и навсегда – с течением времени в связи с постановкой новых макроэкономических задач он может уточняться и существенно изменяться [3 с. 5].

Любая коммерческая организация может выступать как в роли рекламодателя, так и потребителя *рекламных* услуг. И в том и в другом случае компания несет определенные затраты и, следовательно, сталкивается с проблемами их налогообложения. Между тем практика взаимоотношений налогоплательщиков и налоговых служб по поводу налогообложения рекламных услуг неоднозначна и весьма противоречива, что подтверждается как разъяснениями фискальных органов, так и решениями арбитража. Авторы же полагают, что во многих случаях эти проблемы инспирированы налоговиками исключительно в фискальных целях, хотя могли бы быть разрешены в интересах налогоплательщиков в рамках налогового законодательства.

Слово "реклама" имеет исторические корни. Оно заимствовано во второй половине XIX в. из французского языка, где *réclame* восходит к латинскому *réclamare* - кричать, выкрикивать, зазывать. В соответствии с Федеральным законом о рекламе под рекламой понимается информация, распространенная любым способом, в любой форме и с использованием любых средств, адресованная неопределенному кругу лиц и направленная на привлечение внимания к объекту рекламирования, формирование или поддержание интереса к нему и его продвижение на рынке<sup>7</sup>. Понятие «неопределенный круг лиц» разъяснено Федеральной антимонопольной службой следующим образом<sup>8</sup>:

- получатели рекламной информации не могут быть определены заранее;
- в рекламе отсутствует указание о некоем лице или лицах, для которых она создана и на восприятие которых направлена.

В налоговом учете затраты на рекламу признаются прочими расходами,

---

<sup>7</sup> Закон «О рекламе» от 13.03.06 № 308-ФЗ.

<sup>8</sup> Письмо Федеральной антимонопольной службы от 05.04.07 № АЦ/4624.

связанными с производством и реализацией ([пп. 28 п. 1 ст. 264](#) НК РФ). Как следует из статьи 252 налогового кодекса, затраты на рекламу должны быть экономически обоснованы, связаны с деятельностью по получению дохода и документально подтверждены. Казалось бы, все очень просто. Однако на практике больше всего споров возникает именно в связи с экономическим обоснованием затрат. Более того, рекламные услуги, наряду с маркетинговыми и консультационными услугами, входят в зону повышенного риска признания их необоснованными контролирующими органами. И это несмотря на то, что сложившаяся арбитражная практика однозначно свидетельствует о необязательности связи расходов с какими-то конкретными доходами для их экономического обоснования.

Арбитражная практика заставила налоговые органы согласиться с тем, что определяющим условием, свидетельствующим об экономической обоснованности расходов, является их связь с осуществлением деятельности, направленной на получение дохода. Никаких иных условий для признания расходов экономически обоснованными в налоговом кодексе нет. Но, к сожалению, даже официальная позиция ФНС не мешает налоговым органам на местах продолжать путать понятия "экономическая обоснованность" и "экономическая эффективность, целесообразность". Следствием затянувшегося конфликта стало постановление Президиума ВАС РФ, в котором он высказал свое мнение по данному вопросу: "хозяйствующие субъекты самостоятельно по своему усмотрению выбирают способы достижения результата от предпринимательской деятельности. В полномочия налоговых органов входит лишь контроль за соблюдением налогоплательщиками законодательства о налогах и сборах, а не вменение им доходов исходя из собственного видения способов достижения налогоплательщиками экономического результата с меньшими затратами"<sup>9</sup>.

В соответствии с п. 4 статьи 264 НК РФ к затратам организации на рекламу в целях налогообложения прибыли относятся:

<sup>9</sup> Постановление президиума ВАС РФ от 26.02.2008 № 11542/07 .

- расходы на рекламные мероприятия через СМИ (в том числе объявления в печати, передача по радио и телевидению) и телекоммуникационные сети;

- расходы на световую и иную наружную рекламу, включая изготовление рекламных стендов и рекламных щитов;

- расходы на участие в выставках, ярмарках, экспозициях, на оформление витрин, выставок-продаж, комнат образцов и демонстрационных залов, изготовление рекламных брошюр и каталогов, содержащих информацию о реализуемых товарах, выполняемых работах и оказываемых услугах, товарных знаках и знаках обслуживания и (или) о самой организации, на уценку товаров, полностью или частично потерявших свои первоначальные качества при экспонировании.

Эти расходы включаются в налогооблагаемую базу по налогу на прибыль в полном объеме при соблюдении соответствующих условий.

Некоторые виды расходов на рекламу учитываются для целей налогообложения прибыли в размере, не превышающим 1 % от выручки, определяемой по нормам статьи 249 налогового кодекса (доходы от реализации). Например, речь идет о расходах налогоплательщика на приобретение (изготовление) призов, вручаемых победителям розыгрышей таких призов во время проведения массовых рекламных кампаний, а также расходах на иные не указанные выше виды рекламы, осуществленные в течение отчетного (налогового) периода.

К расходам на рекламные мероприятия через средства массовой информации относятся объявления в печати, реклама в телепрограммах и телепередачах, радиопрограммах и радиопередачах, периодических печатных изданиях. Например, расходы на рекламу в телепрограмме могут включать расходы на создание рекламного ролика, эфирное время и пр. Но если текст рекламы размещается в периодических печатных изданиях, не специализирующихся на сообщениях и материалах рекламного характера,

необходимо, чтобы он сопровождался специальными пометками "реклама" или "на правах рекламы". В противном случае, по мнению Минфина России, признать расходы рекламными и списать их в уменьшение налогооблагаемой прибыли нельзя. Печатная реклама подразумевает рекламные макеты в газетах, журналах, информационных бюллетенях, каталогах, а также листовки рекламного характера, лифлеты, флайерсы. Опираясь на абзац 4 п.4 статьи 264 НК РФ, Минфин посчитал, что из этого перечня к ненормируемым расходам относятся только затраты на изготовление рекламных брошюр и каталогов, а изготовление листовок, лифлетов и флайерсов Минфин признал нормируемыми расходами и разрешил включать в затраты на их изготовление только в размере, не превышающем 1% выручки от реализации (как не поименованными в указанном выше абзаце). Однако, позже Минфин изменил свое мнение (что для него вообще характерно), и признал указанные расходы ненормируемыми. В своих письмах Минфин указал, что стоимость лифлетов и флайерсов уменьшает налоговую базу по налогу на прибыль в полном объеме, поскольку они представляют собой разновидность брошюр, содержащих рекламную информацию (отличие только в размерах этой печатной продукции). Помимо этого рекламная направленность расходов подтверждается также соответствующим приказом директора, освещением информации в СМИ, проведением специальной презентации.

Налоговые органы тоже до поры до времени считали эти затраты нормируемыми, причем их позиция в основном основывалась на незнании перевода непривычных иностранных слов. То есть, прочитывая буквально налоговый кодекс, они возражали против включения в рекламные расходы в полном объеме расходов на изготовление непонятных им видов печатной продукции. Кстати, буклет (или лифлет) – это изделие формата А4, сложенное в несколько раз. Основной признак этих изделий – отсутствие каких-либо скрепляющих элементов (пружин, скрепок и т.д.). А флаерс – это действительно разновидность листовки. Таким образом, расходы на изготовление буклетов и

листовок, содержащих рекламную информацию об организации или об ее отдельных услугах, относятся к расходам на рекламу без ограничений. В то же время напрашивается вывод: не стоит увлекаться иностранными терминами, когда есть российские аналоги!

По мнению налоговых и финансовых органов, не нормируются только затраты непосредственно на изготовление каталогов (брошюр). А вот затраты на их распространение в рекламных целях, например, на безадресную рассылку, нормируются и учитываются в составе тех рекламных расходов, которые можно списывать в размере, не превышающем 1% от выручки.

При размещении рекламы в СМИ необходимо документальное подтверждение расходов организации на размещение рекламы в эфирных средствах массовой информации посредством привлечения услуг рекламного агентства для целей исчисления налога на прибыль. На вопрос о том, что, в данном случае, может служить документальным подтверждением, Минфин сообщает следующее: первичными документами, подтверждающими расходы на рекламу через эфирные средства массовой информации, могут быть акты, подписанные организацией и рекламным агентством, а также эфирные справки при размещении рекламы на телевидении или радио.

Таким образом, при размещении рекламы в эфирных средствах массовой информации посредством привлечения услуг рекламного агентства документами, подтверждающими для целей налогообложения прибыли организаций факт оказания услуги по размещению рекламного материала, служат эфирные справки или иные документы, содержащие необходимые реквизиты (дату, время размещения рекламы, наименование теле-, радиоканала, вид рекламного материала и пр.), выданные непосредственно теле- или радиоккомпанией. Наличие иных специальных документов (эфирного календаря размещения рекламы или диска с записью ролика о спонсоре) при отсутствии эфирной справки может быть расценено судом как достаточное подтверждение расходов и вычетов по НДС. При отражении расходов на участие в выставках,

ярмарках, экспозициях, на оформление витрин, выставок-продаж, комнат образцов и демонстрационных залов необходимо учитывать, что затраты на проведение выставки могут включать в себя: расходы по проезду и проживанию командированных на выставку сотрудников, расходы на призы и сувениры, расходы на аренду выставочного места и прочее, а также проведение PR-мероприятий. В качестве PR-акций могут выступать презентации, праздники, конкурсы, выставки, лотереи.

Следует иметь в виду, что, по мнению налоговиков, к расходам на участие в выставках и ярмарках относятся лишь те расходы, которые непосредственно с ними связаны (например, расходы по оплате вступительных взносов, на аренду выставочного места (стенда), оформление этого места (стенда), плату за различного рода голосовые объявления, призванные привлечь внимание к стенду, и др.

Если же организация проводит на выставке раздачу призов и сувениров (например, календарей), то, как считает Минфин, такие расходы относятся к категории нормируемых. Конечно, с ним можно было бы и поспорить. Ведь из налогового кодекса следует, что расходы на участие в выставках, ярмарках, экспозициях включаются в состав затрат полностью, но при этом кодекс не расшифровывает состав таких расходов. Логично предположить, что по этой норме можно списать и стоимость сувениров. Но это небезопасно, поэтому налогоплательщик сам должен решить, какой позиции ему придерживаться, исходя из собственных амбиций.

Для проведения PR-кампаний организация может сформировать собственное подразделение - пиар-службу или воспользоваться услугами сторонних организаций. На практике компании чаще пользуются услугами PR-агентств, которые имеют практический опыт и выработанную стратегию продвижения пиар-услуги, их сотрудники, как правило, располагают полезными связями и контактами, к тому же, они располагают необходимым количеством профессиональных сотрудников для решения задачи.

При налоговом учете расходов на пиар-акции организация может столкнуться с некоторыми трудностями и спорными вопросами. К сожалению, официальных разъяснений по этому поводу нет, поэтому компании необходимо самостоятельно решить, куда отнести данные расходы. При привлечении сторонних специализированных организаций для осуществления PR-услуг возможны следующие варианты учета расходов: расходы на PR можно отнести к рекламным, или учесть пиар-расходы, как расходы на консультационные, информационные и аналогичные услуги.

В первом случае, осуществляя виды рекламной деятельности, не названные в [п. 4 ст. 264](#) НК РФ, на эти расходы будет действовать ограничение в виде 1% выручки за соответствующий период. Кроме того, PR-материалы чаще всего не содержат указания "На правах рекламы", поэтому не могут быть квалифицированы как рекламные расходы.

Весьма непросто складывалась «рекламная» судьба вывесок с названием или логотипом компании в помещениях, используемых для предпринимательской деятельности (например, в офисах). Арбитражные судьи не признавали их рекламой и считали, что стоимость такого имущества следует списывать через амортизацию. Однако позже возросло число судебных решений в пользу компаний. Суды теперь считают, что вывеска с названием компании и ее логотипом – реклама. То есть расходы на нее можно списать единовременно, как прочие, а не через амортизацию. Главное требование – на вывеске должна располагаться информация о компании, доступная неограниченному кругу лиц (например, вывески на фасаде, или логотипы с подсветкой).

В современном мире самым распространенным способом рекламы является реклама в сети Интернет. Причем данные затраты учитываются при исчислении налога на прибыль в полном объеме. Дело в том, что затраты на рекламные мероприятия через телекоммуникационные сети в налоговом учете не нормируют, а интернет как раз относится к телекоммуникационным сетям. Об этом сказано в статье 12 федерального закона от 27.07.06 № 149-ФЗ (ред. от

06.04.2011) "Об информации, информационных технологиях и о защите информации".

Безусловно, сайт предоставляет необходимые возможности для рекламы оказываемых услуг организации, и является источником необходимой информации для клиентов и партнеров. Однако следует обратить внимание на то, что расходы на создания сайта по-разному отражаются в налоговом учете в зависимости от того, кто его создает. Сайт может быть создан как сторонней организацией, так и специалистами данной компании. Создатель сайта имеет на него исключительные права, а это означает, что он владеет нематериальным активом. В соответствии с налоговым кодексом расходы по созданию (приобретению) нематериальных активов включаются в состав расходов, учитываемых при налогообложении прибыли, путем начисления амортизации. При этом следует иметь в виду, что размещение рекламы в сети Интернет сопровождается не только созданием сайта, но и регистрацией доменного имени. Затраты же по регистрации доменного имени в случае создания нематериального актива признаются расходами по доведению объекта до состояния, пригодного к использованию, и включаются в его стоимость.

Если же организация не имеет исключительного права на сайт, а лишь пользуется услугами по размещению на сайте рекламной информации о ее деятельности, то такие расходы учитываются в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией, как расходы на рекламу.

Как уже было сказано, расходы по рекламе через всемирную сеть, например, на размещение баннеров (англ. banner – флаг, транспарант – графическое изображение рекламного характера, аналогичное рекламному модулю в прессе), фирма может включить в состав расходов, учитываемых при налогообложении прибыли полностью. Но такие затраты нужно подтвердить документально. Для этого потребуется договор на размещение баннера с владельцем сайта и акт сдачи-приемки оказанных им услуг. В акте отражают период размещения баннера, стоимость рекламы и сумму НДС. Причем этот

налог можно принять к вычету только на основании счета-фактуры рекламодателя. Кстати, в соответствии с законом «О рекламе», рекламодатель (англ. distributor of advertisement) – это юридическое или физическое лицо, осуществляющее размещение и (или) распространение рекламной информации путем предоставления и (или) использования имущества, в том числе технических средств радио- и телевидения, а также каналов связи, эфирного времени и другими способами.

Долгое время дискутировался вопрос о том, являются ли расходы на изготовление визитных карточек для своих сотрудников рекламными. И, если – да, то в каком объеме их можно учесть в целях налогообложения прибыли. Для правильной квалификации понесенных затрат принципиальное значение имеет характер информации, нанесенной на визитные карточки. Как правило, на визитных карточках, которые организация заказывает для своих сотрудников, указывают наименование организации (и ее логотип), адрес, фамилию и имя сотрудника, а также его должность и контактные телефоны, адрес электронной почты. В данной визитной карточке содержится только служебная информация о сотруднике и организации, которую он представляет, а целью вручения такой визитной карточки является представление личности сотрудника. То есть указанная в ней информация предназначена для ограниченного круга лиц, который определяет ее владелец. Таким образом, сопоставляя нормы налогового законодательства и законодательства о рекламе, мы приходим к выводу, что ключевым положением для учета расходов на рекламу в целях налогообложения прибыли является распространение информации неопределенному кругу лиц. Если же отсутствует элемент неопределенности получателей, то произведенные затраты не могут быть отнесены к рекламным расходам. Тем не менее, они могут быть учтены в целях налогообложения прибыли в составе прочих расходов соответствии с [пп. 49 п. 1 ст. 264 НК РФ](#). Так считает Минфин<sup>10</sup>. Такого же мнения придерживаются и арбитражные

---

10 [Письмо](#) Минфина России от 29.11.2006 N 03-03-04/1/801.

суды<sup>11</sup>.

И все же иногда визитные карточки изготавливаются специально для рекламных мероприятий и содержат рекламную информацию. Если такие визитные карточки распространяются среди неопределенного круга лиц (например, выкладываются на выставочном стенде), то расходы на их изготовление и распространение следует признать расходами на рекламу. В то же время налоговики считают, что такие расходы следует относить к нормируемым.

Несколько слов о расходах на *аудиторские услуги*. Согласно Закону РФ от 30.12.2008 № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности», ряд организаций подлежит ежегодному обязательному аудиту. Но и те экономические субъекты, которым обязательный аудит «не грозит», часто прибегают к услугам аудиторских организаций в силу различных объективных (потребность в инвестициях, необходимость привлечения кредитов банка, которые невозможно получить без заключения аудиторов), или субъективных причин (формирование уверенности в надлежащей организации бухгалтерского и налогового учета, забота о налоговой безопасности компании и др.).

При обязательном аудите проверка охватывает всю бухгалтерскую (финансовую) отчетность аудируемого лица, в то время как при инициативном аудите проверка может быть полной (т.е. охватывает всю финансово-хозяйственную деятельность предприятия) или охватывать лишь отдельный участок, например, аудит отдельных статей бухгалтерской отчетности; аудит имущества и обязательств; аудит дебиторской и кредиторской задолженности; налоговый аудит (включающий в себя анализ расчетов с бюджетом по налогам и сборам); анализ эффективности управления предприятием и т.д.

В зависимости от цели, которую преследует экономический субъект, заключая договор с аудиторской организацией, по-разному решается вопрос об экономической целесообразности указанных расходов с позиций налогообложения прибыли. Если хозяйствующий субъект подлежит

11 Постановление ФАС Московского округа от 28.04.05 № КА-Ф40/3274-05.

обязательному аудиту, каких либо серьезных проблем, связанных с включением затрат на аудиторские услуги в базу по налогу на прибыль, у организаций, как правило не возникает, так как его проведение предусмотрено законодательством. Организации, обязанные в силу действующего законодательства проводить аудит отчетности, вправе при расчете налога на прибыль учесть расходы на обязательный аудит без каких-либо ограничений. И НДС, относящийся к расходам на проведение обязательного аудита, принимается к вычету в общеустановленном порядке при наличии надлежащим образом оформленного [счета-фактуры](#) от аудиторской компании и документов, подтверждающих осуществление данных расходов.

Иное дело – аудит, проводимый по инициативе компании. Заметим, что подпункт 17 пункта 1 статьи 264 Налогового кодекса РФ позволяет включать затраты на аудиторские услуги в состав прочих расходов, связанных с производством и реализацией, и при этом кодекс не содержит каких-либо ограничений и исключений по отнесению расходов на аудиторские услуги в состав прочих расходов для целей налогообложения прибыли в зависимости вида аудита<sup>12</sup>. По общему правилу, расходы, уменьшающие налоговую базу по налогу на прибыль, должны быть обоснованными, документально подтвержденными и произведенными для осуществления деятельности, направленной на получение дохода ([ст. 252](#) НК РФ). Таким образом, расходы на аудиторские услуги, оказанные организации в соответствии с [Законом](#) об аудиторской деятельности, в том числе при проведении добровольного (инициативного) аудита, могут быть учтены при определении налоговой базы по налогу на прибыль в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией, если они соответствуют [статье 252](#) НК РФ.

Казалось бы, ясность подобного утверждения исключает какие-либо разночтения при применении данного пункта. Но не тут-то было. Налоговые органы умеют не замечать очевидное, и у них всегда найдется в запасе парочка аргументов, которые позволяют им усомниться в этой очевидности. Претензии

12 Письмо МФ РФ от 06.06.06 № 03-11-04/3/282.

налоговиков сводятся к тому, что расходы на аудит не всегда отвечают требованиям экономической обоснованности, вытекающих из статьи 252 НК РФ. Убедить их (или судей, на худой конец) в обратном – задача налогоплательщика, чьи расходы подвергаются сомнению.

В [Постановлении](#) Президиума ВАС<sup>13</sup> указывалось, что налогоплательщик обязан подтвердить факт и размер произведенных расходов без дополнительного доказывания разумности. Но споры с налоговиками на этом не прекратились. Мы же попытались структурировать риски, возникающие при проведении аудиторских проверок. Ведь недаром говорят, что, кто предупрежден, тот вооружен.

Нередко налоговые органы мотивируют свой отказ признать расходы на аудиторские услуги тем, что они *не приносят доход компании*. Между тем, Пленум ВАС РФ<sup>14</sup> подчеркнул, что обоснованность расходов может учитываться только исходя из намерений и цели, а не результата. Следовательно, для признания целесообразности расходов достаточно планировать доход в будущем либо исключить возникновение убытков. К тому же оценка прибыли и других финансовых показателей находится в компетенции экономистов компании, а не налоговых инспекторов.

Налоговики также проявляют недюжинную фантазию, когда нужно доказать непроизводственный характер затрат на аудиторскую проверку. Арбитражная же практика свидетельствует о том, что, чаще всего налогоплательщикам с помощью судей удается отстоять производственную направленность и экономическую целесообразность таких расходов. Суды охотно признают, что оказанные обществу аудиторские услуги были связаны с деятельностью общества, реализовывались и использовались им в процессе основной деятельности и были направлены на получение дохода. Например, в результате камеральной налоговой проверки ООО налоговый орган сделал вывод о том, что налогоплательщик неправомерно отнес к прочим расходам

---

13 Постановление Президиума ВАС РФ от 18.03.08 № 14616/07.

14 Постановление Пленума ВАС РФ от 12.10.06 № 53.

затраты на оплату аудиторских услуг, в результате чего он занижил налогооблагаемую базу по налогу на прибыль, и начислил ему недоимку по этому. Принимая решение, налоговый орган исходил из того, что общество не входило в перечень предприятий, подлежащих обязательной аудиторской проверке в соответствии с Федеральным [законом](#) "Об аудиторской деятельности". Однако арбитражный суд при исследовании обстоятельств дела суд установил, что договор на оказание аудиторских услуг был заключен обществом в связи с установлением факта убыточности деятельности общества и необходимостью выяснения ее причин. В результате применения рекомендаций аудиторского заключения по результатам деятельности общества убыточность была ликвидирована. При таких обстоятельствах суд пришел к выводу о разумности и экономической оправданности спорных расходов налогоплательщика. Следовательно, общество правомерно отнесло к прочим расходам расходы по оплате аудиторских услуг.

Если проводился инициативный аудит, имеющей своей целью выявление нарушений в ведении бухгалтерского учета, составлении отчетности, налогообложении, такие расходы правомерно включать в базу по налогу на прибыль, так как проведение такого аудита снижает вероятность убытков и увеличивает финансовую устойчивость организации. То есть, если организация докажет, что проведенный аудит будет способствовать ее дальнейшему развитию, повышению прибыльности и эффективности производства, то и судьи примут ее сторону.

Следует также обратить внимание на то, что действия налогоплательщика предполагаются экономически оправданными и законными, если налоговым органом не доказано иное. Предметом доказывания являются выявленные правонарушения: допущенные налогоплательщиком при определении размера налогового обязательства отклонения от правил, предписанных налоговым законодательством, в частности совершение операций, не обусловленных разумными экономическими причинами или

целями делового характера. Оценка экономической эффективности и целесообразности заключенных сделок в соответствии с действующим законодательством лежит на организациях, а не на налоговых органах.

При этом необходимо иметь в виду следующее.

Во-первых, цена на аудиторские услуги может существенно колебаться в зависимости от объемов выручки, численности бухгалтерии, и документооборота аудируемого лица.

Во-вторых, рынок насыщен компаниями, предлагающими аналогичные услуги различной стоимости. Но выбирать нужно лучшее. Следовательно, свой выбор можно обосновать качеством предоставляемых услуг, репутацией фирмы, сроком существования ее на рынке и т.д.

В последнее время в силу различных причин многие организации составляют отчетность не только по российским, но и по международным стандартам (например, по МСФО или US GAAP) и, соответственно, проводят ее аудит. Казалось бы, расходы на формирование и аудит отчетности по международным стандартам могут быть учтены при расчете налога на прибыль, так как в Налоговом кодексе нет запрета на признание подобных затрат: главное, чтобы понесенные расходы соответствовали требованиям [статьи 252](#) НК РФ. Однако и налоговые органы, и Минфин считают, что расходы на проведение аудита по МСФО являются обоснованными лишь для тех налогоплательщиков, в отношении которых установлена обязанность представлять финансовую отчетность по международным стандартам<sup>15</sup>. Например, все кредитные организации с 2004 г. перешли на подготовку финансовой отчетности по МСФО<sup>16</sup>. Следовательно, они вправе учитывать при расчете налога на прибыль расходы на проведение аудита по МСФО на основании [пп. 17 п. 1 ст. 264](#) НК РФ в составе расходов на аудиторские услуги в составе расходов на аудиторские услуги.

---

15 Письмо МФ РФ от 06.06.08 № 03-03-06/2/66.

16 Официальное сообщение Банка России от 02.06.03 «О переходе банковского сектора РФ на Международные стандарты финансовой отчетности».

В иных случаях возникают проблемы в обосновании необходимости проведения процедур составления отчетности и аудита по МСФО. Но организациям, имеющим иностранных учредителей, деловых партнеров за рубежом или же только выходящим на международные рынки, рынок IPO, приходится составлять финансовую отчетность по Международным стандартам финансовой отчетности (МСФО), в том числе и консолидированную. Именно с помощью финансовой отчетности по стандартам МСФО организация или финансово-промышленная группа может подтвердить для иностранных партнеров свое устойчивое финансовое положение, надежность в качестве контрагента. Для подтверждения правильности отражения показателей в финансовой отчетности по правилам МСФО проводится аудит по международным стандартам аудита (МСА). В связи с этим у организаций возникают вопросы по признанию для целей налогообложения прибыли расходов по составлению финансовой отчетности по стандартам МСФО и по проведению аудита отчетности в соответствии с МСА. Подтверждают это и арбитражные суды.

Организация, не являющаяся кредитной, может признать в целях налогообложения расходы на составление и аудит отчетности по МСФО в следующих случаях: компания готовит отчетность по МСФО для передачи акционеру, который составляет консолидированную отчетность по МСФО; организация составляет отчетность по МСФО по требованию кредитора - зарубежного банка; составление и аудит отчетности по МСФО является необходимым условием для осуществления организацией деятельности, направленной на получение дохода. Примером такой деятельности может служить размещение акционерным обществом акций на зарубежных фондовых биржах. Одним из условий допуска к торгам является представление финансовой отчетности, составленной по МСФО или US GAAP и подтвержденной независимыми аудиторами.

При наличии подобных обстоятельств расходы на составление и аудит

отчетности по МСФО следует отражать в налоговом учете в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией, на основании, как уже отмечалось, [пп. 49 п. 1 ст. 264](#) НК РФ.

В то же время расходы на составление такой отчетности и ее аудит, произведенные по решению единственного акционера, которому не требуется составлять консолидированную отчетность по МСФО, не учитываются организацией в целях налогообложения прибыли, поскольку являются экономически необоснованными расходами.

Большинство судов также подтверждает право налогоплательщика на признание расходов по составлению и аудиту отчетности по МСФО, если данная отчетность: требуется для представления иностранным кредиторам, инвесторам или другим зарубежным контрагентам организации; составляется по требованию иностранных акционеров или участников компании; необходима для выхода организации на международный рынок; является одним из условий для получения кредита в иностранном банке; необходима налогоплательщику в связи с особенностями его внешнеэкономической деятельности; позволит организации привлекать заемные средства на внешнем рынке под более низкие проценты по сравнению с заимствованиями внутри России.

Резюме:

Разумное обоснование – вот что требуется налогоплательщику для признания расходов. Установление судом наличия разумных экономических или иных причин (деловой цели) в действиях налогоплательщика осуществляется с учетом оценки обстоятельств, свидетельствующих о его намерениях получить экономический эффект в результате реальной предпринимательской или иной экономической деятельности.

По нашему мнению, обоснованность расходов должна быть привязана к конкретному периоду времени (отчетному или налоговому периоду): если налогоплательщик не исполняет своих обязательств перед бюджетом по уплате налогов, то можно ставить вопрос об экономической обоснованности

произведенных расходов до погашения долга. Если налогоплательщик своевременно и в полном объеме выполняет свои обязательства, нет оснований оспаривать целесообразность тех или иных расходов.

#### Библиографический список

1. Методология налогового контроля: учебное пособие/ Е.А. Федоров, Л.Г. Баранова, В.С. Федорова. - СПб: Петербургский государственный университет путей сообщения, 2013. - 87 с.

2. Управление налоговыми рисками: статья /Баранова Л.Г., Федорова В. С.: Сборник научных трудов по материалам Международной практической конференции "Финансы и учет: современные теории, методологии, практика". М.: 2016, .

3. Налоговый контроль, как элемент налогового администрирования: статья / Е.А. Федоров, Л.Г. Баранова, В.С. Федорова - Известия Петербургского государственного университета путей сообщения, Выпуск 3.: СПб, 2014

# СЕКЦИЯ 4. ФИНАНСОВЫЙ, ЭКОНОМИЧЕСКИЙ И УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ АНАЛИЗ

УДК 338.24

## **Батьковский А.М., Батьковский М.А. Анализ использования технологий в оборонно-промышленном комплексе**

Analysis of the use of technologies in the military-industrial complex

**Батьковский Александр Михайлович**

АО «ЦНИИ «Электроника», г. Москва

batkovskiy\_a@instel.ru

**Батьковский Михаил Александрович**

АО «Научно-испытательный центр «Интеллектрон», г. Москва

batkovsky@yandex.ru

**Batkovskiy Aleksandr Mikhaylovich**

JSC «Central Research Institute «Electronics», Moscow

**Batkovskiy Mikhail Aleksandrovich**

JSC «Scientific testing center «Intelelectron», Moscow

**Аннотация.** Исследованы закономерности взаимосвязанного использования новых и традиционных технологий на предприятиях оборонно-промышленного комплекса. Для повышения экономической обоснованности внедрения новых технологий предложена экономико-математическая модель определения рационального состава новых видов технологий для решения задач, стоящих перед предприятиями оборонно-промышленного комплекса. Предложены алгоритмы обоснования совместного использования новых и традиционных технологий при проектировании перспективных образцов продукции. Разработана типовая модель оценки показателей готовности, стоимости и риска разработки новых технологий, а также алгоритм определения общих затрат, необходимых для разработки образца изделия.

**Ключевые слова:** технологии, управление, предприятия, оборонно-промышленный комплекс, эффективность, использование.

**Abstract.** The regularities of the interconnected use of new and traditional technologies at the enterprises of the military-industrial complex. To improve the economic feasibility of new technologies proposed economic-mathematical model for determining the composition of the management of new technologies to address the challenges facing enterprises of the military-industrial complex. Suggested sharing justification algorithms of new and traditional technologies in the design of advanced

product samples. A typical model readiness assessment indicators, cost and risk of development of new technologies, as well as an algorithm for determining the total cost required to develop the product sample.

**Keywords:** technology, management, enterprise, military-industrial complex, the efficiency, of the use.

Недостаточная экономическая обоснованность внедрения новых технологий на предприятиях оборонно-промышленного комплекса (ОПК) чревата негативными последствиями для экономического развития страны и обеспечения ее национальной безопасности [1, с. 38]. Отмеченные обстоятельства требуют учета возможностей совместного использования новых и традиционных технологий. При этом должен обеспечиваться так называемый синергетический эффект от их совместного использования, обеспечивающий:

- существенное повышение эффективности выполнения функциональных задач [2, с. 37];

- снижение затрат на выполнение функциональных задач с требуемой эффективностью [3, с. 32].

Анализ указанных эффектов – важное направление экономических исследований в настоящее время [4, с. 25].

Оценка эффективности совместного использования традиционных и новых видов технологий предполагает наличие следующих исходных данных:

$I$  ( $i = 1, \dots, I$ ) - множество функциональных задач, для решения которых могут быть применены новые технологии;

$W^T$  - эффективность решения функциональных задач с использованием только традиционных видов технологий;

$C_i^T$  - затраты на решение  $i$ -ой задачи при применении только традиционных видов технологий.

$W_{i \text{ треб.}}$  - требуемый уровень эффективности решения  $i$ -ой задачи;

$C_{i \text{ треб.}}$  – требуемые затраты на решение  $i$ -ой задачи.

Если зависимость  $W_i^T = f(C_i^T)$  эффективности решения  $i$ -ой задачи от объемов затрат ( $C_i^T$ ) для традиционных видов технологий предположить

априори известной, тогда задача обоснования рационального состава их новых видов при их совместном использовании с традиционными видами можно сформулировать следующим образом. Требуется определить рациональный состав  $V_i^0$  новых видов технологий для решения  $i$ -ой задачи, обеспечивающий максимум функционала  $W_i^{TH}(V_i^0)$ , характеризующего эффективность совместного использования традиционных и новых видов технологий или минимум функционала  $C_i^{TH}(V_i^0)$ , характеризующего затраты на решение этой же задачи:

$$W_i^{TH}(V_i^0) = \operatorname{argmax}_{V_i \in V_i^{W_i}} \Delta W(V_i) \cdot [W_i^{TH}(C_i^{TH}) - W_i^T(C_i^T)] \quad (1)$$

при  $C_i^T = C_i^{TH} = C_{i \text{ треб}}$ ,  $\forall i = \overline{1, I}$  или

$$C_i^{TH}(V_i^0) = \operatorname{argmin}_{V_i \in V_i^C} \Delta C(V_i) \cdot [C_i^T(W_i^T) - C_i^{TH}(W_i^{TH})] \quad (2)$$

при  $W_i^T = W_i^{TH} = W_{i \text{ треб}}$ ,  $\forall i = \overline{1, I}$ , (3)

где:  $W_i^{TH}(V_i^0)$  - функционал, характеризующий эффективность решения  $i$ -ой задачи в зависимости от состава традиционных и новых видов технологий, применяемых совместно;  $C_i^{TH}(V_i^0)$  - функционал, характеризующий затраты на решение  $i$ -ой задачи в зависимости от состава традиционных и новых видов технологий, применяемых совместно;  $C_i^{TH}$  - затраты на решение  $i$ -ой функциональной задачи при совместном использовании традиционных и новых видов технологий;  $V_i^W, V_i^C$  - области возможных вариантов совместного использования традиционных и новых видов технологий [5, с. 75; 6, с. 46].

В результате решения данной задачи определяются:

- максимальное приращение эффективности  $\Delta W_i$  решения  $i$ -ой задачи при фиксированных затратах  $C_i^T$  на ее решение при совместном использовании традиционных и новых видов технологий по сравнению с эффективностью  $W_i^T$  ее решения только традиционными видами технологий [7, с. 241], т.е.:

$$\Delta W_i = W^{TH_i} - W^{T_i} \quad (4)$$

- или максимальное снижение затрат  $\Delta C_i$  на решение  $i$ -ой задачи при фиксированной эффективности ее решения  $W^{T_i}$  при совместном использовании традиционных и новых видов технологий по сравнению со стоимостью ее решения  $C^{T_i}$  только традиционными видами технологий [8, с. 147], т.е.:

$$\Delta C_i = C^{TH_i} - C^{T_i} \quad (5)$$

Обоснования совместного использования новых и традиционных технологий при проектировании перспективных образцов продукции осуществляется путем выполнения следующих этапов:

1. Уточнение перечня и объемов функциональных задач совокупности видов и образцов продукции, а также требований к ним [9, с. 206; 10, с. 57].

2. Разработка принципиальной функционально-технологической схемы типового образца продукции (по ее видам), которая должна отражать состав его функциональных блоков, узлов (подсистем) и внутренних связей между ними, реализующихся в процессе его применения (эксплуатации) [11, с. 262].

3. Формирование вариантов функционально-технологического построения и определение требуемых уровней основных характеристик образца продукции [12, с. 37]. На основе анализа этих данных устанавливается рациональный состав функционально-технологических блоков, которые должны быть созданы, а также объем затрат финансовых средств, необходимых для развития новых технологий [13, с. 14].

4. Разработка функционально-технологической схемы для каждого варианта создания перспективного образца продукции [14, с. 126]. Под вариантом создания перспективного образца изделия в данном случае понимается совокупность технологий и предусматривающая возможность проверки основных характеристик образца [15, с. 152].

5. Определение необходимости полномасштабной отработки новых

технологий для каждого варианта образца изделия. На данном этапе предусматривается разделение рассматриваемых технологий на две группы: в первую группу подсистем входят новые технологии, требующие полномасштабной отработки, а во вторую группу – традиционные (уже используемые) технологии, имеющие высокий уровень проработки [16, с. 19]. Указанное разделение проводится с целью оценки возможности снижения требуемого финансирования при создании образцов изделий за счет использования в их составе уже отработанных блоков (узлов), т.е. использования возможностей унификации элементной базы создания изделий [17, с. 16; 18, с. 25].

6. Уточнение и оценка текущего уровня технологий, которые предполагается использовать в составе каждого варианта функционально-технологического построения проектируемого образца изделия [19, с. 132]. Оценка текущего уровня технологий осуществляется экспертными методами с использованием вербально-числовой шкалы, позволяющей установить соответствие между степенью проработанности технологии, необходимой для разработки каждой подсистемы, и ее числовой оценкой [20, с. 138]. Данная шкала позволяет специалистам, привлекаемым к экспертизе, дать однозначный ответ на следующий вопрос – «на каком уровне в настоящий момент находится технология?».

7. Оценка требуемого уровня развития технологий, необходимого для реализации заданных характеристик, применительно к каждому варианту функционально-технологического построения образца изделия [21, с. 6]. Данная оценка осуществляется аналогично оценке текущего уровня зрелости технологий, с тем лишь отличием, что экспертным путем определяется уровень развития каждой из технологий, необходимый для обеспечения реализации заданных требований к образцу изделия [22, с. 136; 23, с. 140].

8. Оценка требуемого уровня финансирования для создания каждого варианта проектируемого образца изделия [24, с. 142; 25, с. 8].

Определение объемов финансирования, необходимых для перевода каждой новой технологии с текущего уровня на требуемый уровень, осуществляется на основе следующей зависимости:

$$\Delta C = f(\Delta\alpha), \quad \Delta\alpha = |\alpha_{\text{норм}} - \alpha_{\text{тек}}|, \quad (6)$$

где:  $\alpha_{\text{норм}}$  - требуемый уровень развития технологии;  $\alpha_{\text{тек}}$  - текущий уровень развития технологии.

Указанная зависимость строится на основе выборочной совокупности по предыстории разработок и позволяет рассчитать требуемые затраты для перевода технологии с более низкого текущего уровня готовности  $\alpha_{\text{тек}}$  на более высокий уровень  $\alpha_{\text{норм}}$ , необходимый для обеспечения требуемых характеристик проектируемого образца изделия. Для ориентировочных расчетов предлагается использовать типовую модель оценки показателей готовности, стоимости и риска разработки технологий, необходимых для создания перспективных образцов изделий, один из вариантов содержания которой представлен в таблице 1 [26, с. 128; 27, с. 130].

Таблица 1

Типовая модель оценки показателей готовности, стоимости и риска разработки новых технологий

Уровни готовности (зрелости) технологий	Стадии разработки технологий	Технологический риск	Затраты на развитие технологий	
Состояние разработки технологий	1. Исследования новых явлений, физико-химических эффектов и закономерностей.	Фундаментальные исследования	Абсолютно высокий	
	2. Оценка возможности создания новой технологии.	Поисковые исследования	Чрезвычайно высокий	
	3. Технология находится на стадии разработки. Концепция технологии определена.	Прикладные исследования	Очень высокий	$C_3$
	4. Технология подходит к стадии разработки. Проверка работоспособности макетов в лабораторных условиях.			$C_4$

5. Технология готова для использования в экспериментальных образцах.		Высокий	C <sub>5</sub>
6. Технология готова для испытаний в экспериментальных образцах. Испытания экспериментального образца в условиях близких к реальным.			C <sub>6</sub>
7. Технология испытана на экспериментальных образцах и готова для внедрения в образцы изделий.		Средний	C <sub>7</sub>
8. Технология ( типовые подсистемы, модули и блоки) испытана в реальных условиях. Опытный образец изделия.	Опытно-конструкторские работы	Низкий	C <sub>8</sub>
9. Технология практически испытана и используется в образцах изделий.		Очень низкий	C <sub>9</sub>

В таблице 1 приведены возможные уровни и стадии развития технологий, технологические риски для каждого уровня развития технологии, затраты, необходимые для перевода технологии с низкого текущего уровня  $\alpha_{тек}$  на более высокий – требуемый уровень развития  $\alpha_{нотр}$  [28, с. 157; 29, с. 149]. При использовании типовой модели зависимость  $\Delta C = f(\Delta\alpha)$  можно представить в следующем виде:

$$\Delta C = |\alpha_{нотр} - \alpha_{тек}| \cdot C_{тек} \quad (7)$$

Тогда, общие затраты, необходимые для разработки образца изделия, будут определяться по следующей формуле:

$$C = \sum_{p_1=1}^{m_1} \Delta C_{1,p_1} + \sum_{p_2=1}^{m_2} \Delta C_{2,p_2} + \dots + \sum_{p_h=1}^{m_h} \Delta C_{h,p_h} + \Delta C_{h+1} + \dots + \Delta C_n, \quad (8)$$

где  $\Delta C_{1,p_1}$  - затраты, необходимые на перевод одной из технологий, входящей в состав первой подсистемы, с текущего уровня готовности на требуемый для реализации заданных требований к характеристикам образца изделия;  $m_1$  - количество технологий, используемых в составе первой

подсистемы;  $\Delta C_{2,p_2}$  - затраты, необходимые на перевод одной из технологий, входящей в состав второй системы, с текущего уровня готовности на требуемый;  $m_2$  - количество технологий, используемых в составе второй подсистемы;  $\Delta C_{h,p_h}$  - затраты, необходимые на перевод одной из технологий, входящей в состав  $h$ -й системы, с текущего уровня готовности на требуемый;  $m_h$  - количество технологий, используемых в составе  $h$ -ой подсистемы;  $\Delta C_{h+1} \dots \Delta C_n$  - затраты, необходимые на доработку (модернизацию) каждой из подсистем, применяемой в составе образца изделия [30, с. 161; 31, с. 18].

#### Библиографический список

1. Батьковский А.М. Моделирование инновационного развития высокотехнологичных предприятий радиоэлектронной промышленности. // Вопросы инновационной экономики. 2011. № 3. - С. 36-46
2. Батьковский А.М. Экономическое обеспечение военной безопасности России: критерии оценки и направления развития. // Институциональные и инфраструктурные аспекты развития экономических наук: сборник статей Международной научно-практической конференции (10 февраля 2015 г.). -Уфа: Научный центр «Аэтерна», 2015. - С. 36-38
3. Батьковский А.М. Оценка финансовой устойчивости предприятий оборонно-промышленного комплекса. // Институциональные и инфраструктурные аспекты развития экономических наук: сборник статей Международной научно-практической конференции (10 февраля 2015 г.). - Уфа: Научный центр «Аэтерна», 2015. - С. 31-33
4. Батьковский А.М. Анализ рисков реализации программных мероприятий развития оборонно-промышленного комплекса в условиях развития кризисных явлений в экономике. // Институциональные и инфраструктурные аспекты развития экономических наук: сборник статей

Международной научно-практической конференции (10 февраля 2015 г.). - Уфа: Научный центр «Аэтерна», 2015. - С. 24-26

5. Батьковский А.М., Батьковский М.А. Инновационная модернизация оборонно-промышленного комплекса России. - М.: онтоПринт, 2014. - 175 с.

6. Батьковский А.М. Методологические основы формирования программ инновационного развития предприятий радиоэлектронной промышленности. // Экономика, предпринимательство и право. 2011. № 2. - С. 38-54

7. Батьковский А.М., Фомина А.В., Хрусталева Е.Ю. Интегральная оценка состояния предприятий оборонно-промышленного комплекса. // Вопросы радиоэлектроники, серия ОТ. Выпуск 1. 2015. № 2. - С. 238-258

8. Батьковский А.М., Трофимец В.Я., Трофимец Е.Н. Оценка финансово-экономического состояния предприятий оборонно-промышленного комплекса. // Вопросы радиоэлектроники, серия РЛГ. 2014. № 1. - С. 140-150

9. Батьковский А.М., Семенова Е.Г., Трофимец В.Я. и др. Оценка рисков инвестиционных проектов на основе имитационного статистического моделирования. // Вопросы радиоэлектроники, серия ОТ. Выпуск 2. 2015. № 4. - С. 204-222

10. Авдонин Б.Н., Батьковский А.М., Батьковский М.А. и др. Развитие инструментария оценки финансовой устойчивости предприятий оборонно-промышленного комплекса. // Международный бухгалтерский учет. 2014. № 11 (305). - С. 55–66

11. Батьковский А.М., Кравчук П.В., Кравчук И.А. Оценка эффективности государственной поддержки высокотехнологичных предприятий оборонно-промышленного комплекса. // Вопросы радиоэлектроники, серия ЭВТ. Выпуск 1. 2015. № 3. - С. 258-277

12. Божко В.П., Батьковский А.М., Батьковский М.А., Стяжкин А.Н. Modeling technological relations in the structure of production (Моделирование технологических связей в структуре производства). // Экономика, статистика и информатика. Вестник УМО. 2014. № 1. - С. 36–39

13. Батьковский А.М. Моделирование инновационного развития высокотехнологичных предприятий радиоэлектронной промышленности. // Современные технологии управления. 2011. № 1. - С. 12-17

14. Авдонин Б.Н., Батьковский А.М., Батьковский М.А. и др. Теоретические основы и инструментарий оценки эффективности разработки новых технологий. // Электронная промышленность. 2014. №1. - С. 123-140

15. Батьковский А.М. Оценка инновационного потенциала высокотехнологичных предприятий. // Актуальные проблемы науки на современном этапе развития: сборник статей Международной научно-практической конференции (07 марта 2015 г.). - Стерлитамак: РИЦ «АГЕНТСТВО МЕЖДУНАРОДНЫХ ИССЛЕДОВАНИЙ», 2015. - С. 152-153

16. Батьковский А.М. Оценка эффективности реализации проектов создания базовых технологий военно-технического обеспечения национальной безопасности. // Технологии XXI века: проблемы и перспективы развития: сборник статей Международной научно-практической конференции (10 февраля 2016 г.). - Уфа: АЭТЕРНА, 2016. - С. 18-20

17. Батьковский А.М. Цели и общие принципы стратегического управления высокотехнологичными предприятиями. // Стратегическое планирование и развитие предприятий. Материалы Пятнадцатого всероссийского симпозиума. / Под редакцией: Клейнера Г.Б., т. 3. - М.: ЦЭМИ РАН, 2014. - С. 15–17

18. Батьковский А.М. Принципы формирования инновационных стратегий высокотехнологичных предприятий. // Закономерности и тенденции развития науки: сборник статей V Международной научно-практической конференции (15 января 2015, г. Уфа). / В 2 ч. Ч.1. Уфа: Аэтерна. 2015. - С. 24-26

19. Батьковский А.М., Калачанов В.Д., Кравчук П.В. Технологические риски разработки высокотехнологичной продукции. // Вопросы радиоэлектроники, серия РЛГ. 2014. № 1. - С. 129-139

20. Батьковский А.М. Анализ инновационной деятельности, осуществляемой высокотехнологичными предприятиями. // Актуальные проблемы науки на современном этапе развития: сборник статей Международной научно-практической конференции (07 марта 2015 г.). - Стерлитамак: РИЦ «АГЕНТСТВО МЕЖДУНАРОДНЫХ ИССЛЕДОВАНИЙ», 2015. - С. 138-139

21. Боков С.И., Батьковский А.М. Assessment of new technology in the controlling system (Оценка новой технологии в системе контроллинга). // Глобализация науки: проблемы и перспективы: сборник статей международной научно-практической конференции. (7 февраля 2014 г.), в 3-х ч. Ч. 3. - Уфа: РИЦ БашГУ, 2014. - С. 5–7

22. Батьковский А.М. Анализ инновационного процесса, осуществляемого базовыми высокотехнологичными отраслями. // Актуальные проблемы науки на современном этапе развития: сборник статей Международной научно-практической конференции (07 марта 2015 г.). - Стерлитамак: РИЦ «Агентство международных исследований», 2015. - С. 136-137

23. Батьковский А.М. Государственная поддержка инновационного развития базовых высокотехнологичных отраслей. // Актуальные проблемы науки на современном этапе развития: сборник статей Международной научно-практической конференции (07 марта 2015 г.). - Стерлитамак: РИЦ «Агентство международных исследований», 2015. - С. 139-141

24. Батьковский А.М. Роль государственного регулирования инновационной деятельности базовых высокотехнологичных отраслей // Актуальные проблемы науки на современном этапе развития: сборник статей Международной научно-практической конференции (07 марта 2015 г.). - Стерлитамак: РИЦ «Агентство международных исследований». 2015. - С. 141-143

25. Батьковский А.М. Анализ операционной эффективности

производства высокотехнологичной продукции специального назначения // Предпринимательство в России: перспективы, приоритеты и ограничения: сборник научных трудов по материалам Международной научно-практической конференции (25 февраля 2016 г.). - Нижний Новгород: НОО «Профессиональная наука». 2016. - С. 6-13

26. Батьковский А.М., Кравчук П.В. Методы экономической оценки технологий двойного назначения с учетом зарубежного опыта. // Национальный менеджмент: проблемы и перспективы развития: сборник научных трудов по материалам Международной научно-практической конференции (25 марта 2016 г.). - Нижний Новгород: НОО «Профессиональная наука». 2016. - С. 126-135

27. Батьковский А.М., Кравчук П.В. Проблемы развития военно-экономического анализа мероприятий, технологий и изделий. // Национальный менеджмент: проблемы и перспективы развития: сборник научных трудов по материалам Международной научно-практической конференции (25 марта 2016 г.). - Нижний Новгород: НОО «Профессиональная наука». 2016. - С. 136-146

28. Батьковский А.М., Батьковский М.А. Оценка потенциала технологий. // Интеграция науки, общества, производства и промышленности: сборник статей Международной научно-практической конференции (10 мая 2016 г., г. Екатеринбург). - Уфа: Научно-издательский центр «Аэтерна», 2016. - С. 14-16

29. Батьковский А.М., Кравчук П.В. Развитие методического обеспечения оценки технологий. // Национальный менеджмент: проблемы и перспективы развития: сборник научных трудов по материалам Международной научно-практической конференции (25 марта 2016 г.). - Нижний Новгород: НОО «Профессиональная наука». 2016. - С. 146-157

30. Батьковский А.М., Кравчук П.В. Развитие методологии оценки технологий. // Национальный менеджмент: проблемы и перспективы развития: сборник научных трудов по материалам Международной научно-практической конференции (25 марта 2016 г.). - Нижний Новгород: НОО «Профессиональная наука». 2016. - С. 157-167

31. Батьковский А.М., Батьковский М.А. Оценка целесообразности внедрения технологий. // Интеграция науки, общества, производства и промышленности: сборник статей Международной научно-практической конференции (10 мая 2016 г., г. Екатеринбург). - Уфа: Научно-издательский центр «Аэтерна», 2016. - С. 16-19

УДК 338.24

## **Батьковский А.М., Батьковский М.А. Комплексный анализ эффективности разработки и реализации инновационных проектов**

Comprehensive analysis of the effectiveness of the development and implementation of innovative projects

**Батьковский Александр Михайлович**

АО «ЦНИИ «Электроника», г. Москва

batkovskiy\_a@instel.ru

**Батьковский Михаил Александрович**

АО «Научно-испытательный центр «Интелэлектрон», г. Москва

batkovsky@yandex.ru

**Batkovskiy Aleksandr Mikhaylovich**

JSC «Central Research Institute «Electronics», Moscow

**Batkovskiy Mikhail Aleksandrovich**

JSC «Scientific testing center «Interelectron», Moscow

**Аннотация.** Разработан инструментарий оценки эффективности формирования и реализации инновационных проектов, предназначенный для прогнозирования затрат и результатов их реализации. Исследована задача определения зависимостей между промежуточными результатами каждой стадии инновационного проекта и конечными технико-экономическими характеристиками разрабатываемой, производимой и реализуемой научно-технической продукции на предприятии оборонно-промышленного комплекса. Предложен экономико-математический инструментарий оптимального решения данной задачи.

**Ключевые слова:** инновационные проекты, анализ, разработка, эффективность, реализация, инструментарий.

**Abstract.** Developed tools for assessing the effectiveness of the formation and implementation of innovative projects, designed to predict the costs and benefits of their implementation. We studied the problem of determining the dependencies

---

*: Статья подготовлена при финансовой поддержке РФФИ (проект № 16-06-00028)*

between the intermediate results of each stage of the innovation project and final technical and economic characteristics developed, produced and sold scientific and technological products in the company of the military-industrial complex. Proposed economic-mathematical toolkit the optimal solution of this problem.

**Keywords:** innovative projects, analysis, design, efficiency, implementation, tools.

В целях повышения эффективности разработки и реализации инновационных проектов следует еще на этапе конкурсного рассмотрения оценивать (спрогнозировать) затраты и результаты их реализации с позиции разработчиков, производителей и покупателей (заказчиков) создаваемой инновационной продукции [1, с. 148]. С этой целью в качестве анализируемых параметров целесообразно выделить:

$m_s$   $m_s$  - количество предприятий-разработчиков, участвующих в конкурсе инновационных проектов на  $s$   $s$  -ой стадии его реализации;

$Z_{s_i}$  - затраты  $i$ -го предприятия-разработчика, участвующего в конкурсе на  $s$   $s$  -ой стадии его реализации,  $t=1, m_s$   $t=1, m$  ;

$\Delta t_s(m_s, z_{s_i})$   $\Delta t_s(m_s, z_{s_i})$  - предполагаемое (возможное) сокращение продолжительности выполнения  $s$   $s$   $s$  -ой стадии при участии в конкурсе  $m_s$

$m_s$  предприятий-исполнителей, затраты каждого из которых составляют  $Z_{s_i}$   $Z_{s_i}$  ;

$\Delta P_{i\text{год}}(m_s, z_{s_i})$   $\Delta P_{i\text{год}}(m_s, z_{s_i})$  - предполагаемый (прогнозируемый) прирост конечного экономического (или другого) результата при использовании научно-технической продукции на  $m$ -ом предприятии-потребителе (или заказчиком - для спецпродукции), в расчете на год;

$\Delta n(m_s, z_{s_i})$   $\Delta n(m_s, z_{s_i})$  - предполагаемое увеличение объемов производства и реализации научно-технической продукции, выражаемое в дополнительном количестве предприятий-потребителей (заказчиков);

$\Delta Z_{s_i}$   $\Delta Z_{s_i}$  - оценка влияния результатов выполнения стадии  $s$  на

изменение затрат, которые возникнут на последующих стадиях реализации инновационного проекта  $s'=s+1..S$   $s'=s+1...S$ .

Для определения прогнозируемых величин  $\Delta P_{i\text{год}}$   $\Delta P_{i\text{год}}$  и  $\Delta n$   $\Delta n$  необходимо оценить влияние конкурсного проведения работ стадии  $s$  на результаты выполнения последующих стадий, на которой проводится детализированная оценка результатов реализации проекта [2, с. 21]. Если проследить такое влияние по всем последующим стадиям (после  $s$   $s$ ) представляется затруднительным, то в этом случае величины  $\Delta P_{i\text{год}}$   $\Delta P_{i\text{год}}$  и  $\Delta n$   $\Delta n$  задаются экспертным путем на основе прогноза. В этом случае решается задача определения зависимостей между промежуточными результатами каждой стадии инновационного проекта и конечными технико-экономическими характеристиками разрабатываемой, производимой и реализуемой научно-технической продукции на предприятиях [3, с. 264]. Примем равными между собой затраты каждого из предприятий-разработчиков, участвующих в конкурсе на  $s$   $s$ -ой стадии реализации проекта, и не будем учитывать сокращение общей продолжительности выполнения этой стадии. В зависимости от полученных результатов выполнения рассматриваемой  $s$   $s$ -ой стадии, затраты на последующих стадиях могут изменяться как в большую, так и в меньшую сторону, поэтому будем считать общий их объем фиксированным на определенном уровне [4, с. 137]. При определении условий конкурсного проведения работ на  $s$   $s$   $s$ -ой стадии в части возмещения затрат предприятиям-разработчикам, участвующим в конкурсе, возможны два подхода [5, с. 26; 6, с. 201]. Первый заключается в возмещении предприятиям-разработчикам всех затрат предприятиями-потребителями (заказчиками) научно-технической продукции. При втором подходе - предприятия-потребители оплачивают каждому предприятию-разработчику, участвующему в конкурсе, за исключением предприятия, признанного победителем, лишь определенную часть этих затрат, а оставшаяся часть финансируется за счет

внутренних источников предприятий-разработчиков. В этом случае определяются оптимальные соотношения оплаты и далее последовательно рассматривается каждый из этих подходов [7, с. 18; 8, с. 10].

Предположим, что при отсутствии объявленного конкурса  $z_s$   $z_s$  - затраты предприятий-разработчиков на  $s$ -ой стадии, тогда общие затраты составят:

$$z = \sum_s z_s \quad (1)$$

При этих условиях  $P$   $P$  - среднегодовой размер дополнительной прибыли, получаемой при использовании нововведения предприятием-потребителем, а  $T_{ok}^{согл}$   $T_{ok}^{согл}$  - согласованный срок окупаемости. В соответствии с принципом ускорения возврата инвестиций общий размер прибыли  $x$   $x$  предприятий-разработчиков и предприятий-производителей научно-технической продукции составит [9, с. 118]:

$$x = P \times T_{ok}^{согл} - z, \quad (2)$$

а коэффициент рентабельности:

$$K_p = \frac{x}{z} = \frac{P \times T_{ok}^{согл}}{z} - 1 \quad (3)$$

Предположим, что предусматривается конкурсное проведение работ на стадии реализации проекта  $s$   $s_1$   $s_1$ , а  $m$   $m$  - количество предприятий-разработчиков, участвующих в конкурсе. Представим равенство (1) в виде:

$$z = z_{s_i} \sum_{s \neq s_1} z_s \quad (4)$$

Обозначим  $\gamma_{s_i}$   $\gamma_{s_i}$  - долю затрат  $z_{s_i}$   $z_{s_i}$  по стадии  $s$   $s_1$   $s_1$  в общем объеме затрат  $z$   $z$ , то есть:  $\gamma_{s_i} = z_{s_i} / z$   $\gamma_{s_i} = z_{s_i} / z$ . При участии в конкурсе  $m$   $m$  предприятий-разработчиков общие затраты  $\hat{z}$  составят:

$$\hat{z} = m \gamma_{s_i} z + (1 - \gamma_{s_i}) z = z (1 + (m - 1) \gamma_{s_i}) \quad (5)$$

Тогда общая прибыль  $\hat{x}$   $\hat{x}$  всех предприятий-разработчиков составит:

$$\hat{\chi} = (P + \Delta P) T_{ok}^{согл} - z(1 + (m-1)\gamma_{s_i}), \quad (6)$$

где:  $\Delta P$   $\Delta P$  - прирост среднегодовой дополнительной прибыли предприятия-потребителя научно-технической продукции, обусловленный более высокими результатами, полученными вследствие проведения  $s_1$   $s_1$   $s_1$   $s_1$  -ой стадии реализации проекта на конкурсной основе. Согласованный срок окупаемости  $T_{ok}^{согл}$   $T_{ok}^{согл}$  примем на прежнем уровне.

В конкурсе на стадии  $s_1$   $s_1$   $s_1$   $s_1$  победит одно из  $m$   $m$  предприятий-разработчиков, которое будет участвовать в распределении общей прибыли  $\hat{\chi}$   $\hat{\chi}$  (остальным предприятиям-участникам конкурса будут возмещены только их затраты) [10, с. 21]. Поэтому расчет нового значения  $\hat{k}_p$   $\hat{k}_p$  коэффициента рентабельности для всех предприятий-разработчиков должен производиться не по отношению к затратам  $\hat{z}$   $\hat{z}$ , а по отношению  $z$  к общему объему затрат  $z$ :

$$\hat{k}_p = \frac{\hat{\chi}}{z} = \frac{(P + \Delta P) T_{ok}^{согл}}{z} - (1 + (m-1)\gamma_{s_i}) \quad (7)$$

Условие, отражающее экономическую заинтересованность предприятий-разработчиков при конкурсном проведении работ по  $s$ -ой стадии, можно записать в следующем виде:

$$\hat{k}_p > k_p \quad (8)$$

или с учетом выражений (3) и (7):

$$\frac{(P + \Delta P) T_{ok}^{согл}}{z} - (m-1)\gamma_{s_i} > \frac{PT_{ok}^{согл}}{z} \quad (9)$$

Решив это неравенство относительно  $\Delta P$   $\Delta P$ , получим:

$$\Delta P > \frac{z(m-1)\gamma_{s_i}}{T_{ok}^{согл}} \quad (10)$$

Условие (8) характеризует требуемый прирост конечного результата выпуска научно-технической продукции, определяющий экономическую

выгоду реализации инновационных проектов для предприятий-разработчиков. Исходя из этого условия, следует выбирать стадию  $s_1, s_1, s_1, s_1, s_1, s_1, s_1$  (либо несколько стадий), которую целесообразно проводить на конкурсных началах, и число  $m$  участников конкурса [11, с. 107]. Нижняя граница  $\Delta P$ ,  $\Delta P$ , то есть правая часть неравенства (10), тем меньше, чем меньше доля затрат выбранной стадии  $s_1$  в общем объеме затрат  $z, Z$ . Это обуславливает наибольшую целесообразность проведения конкурса на стадии исследований, характеризующейся определяющими для всех последующих работ полученными результатами [12, с. 249]. Не следует ограничивать число участников конкурса на этой стадии, т.к. целесообразно вовлечь в него по возможности наибольшее количество предприятий-разработчиков, поскольку рост значения  $m$  относительно невысокий при малом  $\gamma_{s_i}, \gamma_{s_i}$  поднимает нижнюю границу для  $\Delta P, \Delta P$  и может позволить выйти на качественно новый уровень производства конкурентоспособной продукции [13, с. 191; 14, с. 38].

Экономический рост, достигаемый в этом случае, характеризуется следующим достаточным условием:

$$\frac{\Delta P}{P} > \frac{z(m-1)\gamma_{s_i}}{PT_{ok}^{cogl}} \quad \text{или} \quad \frac{\Delta P}{P} > \frac{z(m-1)\gamma_{s_i}}{K}, \quad (11)$$

где:  $K, K$  - прежнее значение договорной цены на научно-техническую продукцию, при создании которой не применялись конкурсные процедуры.

В процессе проведения конкурса при совместном выполнении научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ предъявляемые требования к достигаемым значениям  $\Delta P, \Delta P$ , как следует из неравенств (10) и (11), становятся значительно более жесткими. Поэтому следует особенно тщательно анализировать возможности и целесообразность конкурсного проведения работ на этих стадиях [15, с. 25]. При создании научно-технической продукции, предназначенной для одного предприятия-потребителя, проведение конкурса в

целом для работ на стадиях разработки и создании опытных образцов, как правило, нецелесообразно. Однако, это не исключает возможность конкурсного проведения работ для каких-либо особо важных промежуточных результатов, получаемых в рамках выполнения этих стадий [16, с. 23; 17, с. 81]. Экономическая заинтересованность предприятий-потребителей (заказчиков) научно-технической продукции следует из прямой зависимости (при фиксированном  $T_{ок}^{согл}$   $T_{ок}^{согл}$ ) между ростом  $\Delta P$   $\Delta P$  и размером дополнительной прибыли [18, с. 79]. При достижении в результате проведенного конкурса достаточно большого значения  $\Delta P$   $\Delta P$  можно по договоренности с предприятием-потребителем (заказчиком) несколько понизить величину согласованного срока окупаемости  $T_{ок}^{согл}$  [19, с. 65].  $T_{ок}^{согл}$

Рассмотрим условия и возможности конкурсного проведения работ по стадиям при создании научно-технической продукции, предназначенной для  $n$  предприятий-потребителей (заказчиков) [20, с. 11]. Чтобы не смешивать влияние различных факторов на конечную эффективность научно-технической продукции не будем учитывать возможности по сокращению затрат на различных стадиях, связанных с наличием общих работ, выполняемых в интересах всех потребителей (заказчиков) продукции [21, с. 45]. Таким образом, будем считать, что затраты  $z_s$   $z_s$   $z_s$  одного предприятия-разработчика на стадии  $s$   $s$  растут прямо пропорционально увеличению  $n$   $n$ , то есть  $z_s$   $z_s$   $z_s$   $(n) = nz_s$   $z_s$   $z_s$   $z_s(n) = nz_s$ , и следовательно,  $z(n) = nz$   $z(n) = nz$ .

Предположим, что предусматривается конкурсное проведение работ на стадии  $s_1$   $s_1$ , и при фиксированном  $n$   $n$ ,  $\Delta P$   $\Delta P$  - прирост среднегодовой дополнительной прибыли на одном предприятии-потребителе. Тогда общий размер прибыли предприятий-разработчиков и предприятий-производителей научно-технической продукции, предназначенной для  $n$  предприятий-потребителей, составит:

- при отсутствии конкурса [22, с. 40]:

$$x(n) = nPT_{ok}^{cozл} - nZ = n(PT_{ok}^{cozл} - Z) \quad (12)$$

- при объявленном конкурсе на стадии  $s_1$  с участием  $m$  предприятий-разработчиков и предприятий-производителей [23, с. 38]:

$$\begin{aligned} \hat{x}(n) &= n(P + \Delta P)T_{ok}^{cozл} - nZ(1 + (m-1)\gamma_{s_1}) \\ &= n((P + \Delta P)T_{ok}^{cozл} - nZ(1 + (m-1)\gamma_{s_1})) \end{aligned} \quad (13)$$

В первом случае коэффициент рентабельности  $k_p(n)$  для предприятий-разработчиков и предприятий-производителей равен:

$$k_p(n) = \frac{x(n)}{z(n)} = \frac{n(T_{ok}^{cozл} - Z)}{nZ} = \frac{PT_{ok}^{cozл}}{Z} - 1, \quad (14)$$

а во втором случае:

$$\begin{aligned} \hat{k}_p(n) &= \frac{\hat{x}(n)}{z(n)} = \frac{n(P + \Delta P)T_{ok}^{cozл} - Z(1 + (m-1)\gamma_{s_1})}{nZ} \quad \text{или} \\ \hat{k}_p(n) &= \frac{(P + \Delta P)T_{ok}^{cozл}}{Z} - (1 + (m-1)\gamma_{s_1}) \end{aligned} \quad (15)$$

Выражения (14) и (15) для  $k_p(n)$  и  $\hat{k}_p(n)$  совпадают, соответственно, с выражениями (3) и (7) для  $k_p$  и  $\hat{k}_p$ . Поэтому при любом фиксированном  $n$  (то есть если проведение конкурса на стадии  $s_1$  не влияет на увеличение объемов производства научно-технической продукции) условие, отражающее экономическую заинтересованность предприятий-разработчиков, идентично условию (10). Отсюда следует, что справедливы сделанные ранее выводы применительно к разработке и производству научно-технической продукции, предназначенной для одного предприятия-потребителя [24, с. 35]. Необходимо иметь в виду, что при увеличении объемов производства научно-технической продукции у предприятий-разработчиков появляются дополнительные возможности по экономии суммарных затрат, которые по отмеченным выше причинам не учитывались [25, с. 31; 26, с. 30]. Сделанные выводы относятся к условию (10).

Изменение общего размера прибыли предприятий-разработчиков определяется выражением:

$$\Delta x(n) = \hat{x}(n) - x(n) = \Delta PT_{ok}^{cozл} - Z(m-1)\gamma_{s_1} \quad (16)$$

Величина  $\Delta x(n)$  положительна тогда и только тогда, когда справедливо неравенство (10). При выполнении этого неравенства прирост общей прибыли предприятий-разработчиков прямо пропорционален количеству  $n$  предприятий-потребителей [27, с. 158]. Чем больше величина  $n$ , тем больше абсолютная величина  $\Delta x(n)$ . Знак (плюс или минус) у этой величины зависит от того, выполняется или не выполняется неравенство (10). Число  $n$  характеризует параметры экономических последствий от правильности выбранного решения - проводить или не проводить выполнение работ на конкурсной основе, что повышает при возрастании  $n$  ответственность за принятие данного решения.

Рассмотрим случай, когда конкурсное проведение работ влияет на увеличение объемов производства и реализацию научно-технической продукции, оставляя на прежнем уровне размер  $p$  дополнительной прибыли, получаемой на каждом предприятии-разработчике [28, с. 91; 29, с. 223]. При таких условиях базовые значения  $x(n)$  и  $k_p(n)$  определяются, соответственно, выражениями (12) и (14). Пусть проведение конкурса позволяет увеличить число  $n$  предприятий-потребителей на величину  $\Delta n$ , тогда:

$$\hat{x}(n + \Delta n) = (n + \Delta n)(PT_{ok}^{cozл} - Z(1 + (m-1)\gamma_{s_1})), \quad (17)$$

$$\hat{k}_p(n + \Delta n) = \frac{(n + \Delta n)(PT_{ok}^{cozл} - Z(1 + (m-1)\gamma_{s_1}))}{(n + \Delta n)Z} \quad \text{или}$$

$$\hat{k}_p(n + \Delta n) = \frac{PT_{ok}^{cozл}}{Z} - (1 + (m-1)\gamma_{s_1}) \quad (18)$$

Сравнивая выражения (14) и (18), получим, что  $\hat{k}_p(n + \Delta n) < k_p(n)$

$\hat{k}_p(n+\Delta n) < k_p(n)$  при любом  $m > 1$   $m > 1$ .

Условием повышения общего размера прибыли разработчиков в рассматриваемом случае является:

$$\Delta n > \frac{nZ(m-1)\gamma_{s_1}}{PT_{ok}^{cozл} - Z(1+(m-1)\gamma_{s_1})} \quad (19)$$

Данное условие выведено из неравенства  $\hat{x}(n+\Delta n) > x(n)$   $\hat{x}(n+\Delta n) > x(n)$ .

Из неравенства (19) следует, что чем больше значения  $m$   $m$  и  $n$ , тем выше нижняя граница  $\Delta n$   $\Delta n$ . Рассмотрим случай, когда результатом проведения конкурса на стадии  $s_1$   $s_1$  является увеличение объемов производства и реализации научно-технической продукции, а также рост размера дополнительной прибыли предприятий-потребителей. Тогда:

$$\hat{x}(n+\Delta n) = (n+\Delta n)(P+\Delta P)T_{ok}^{cozл} - (n+\Delta n)Z(1+(m-1)\gamma_{s_1}) = (n+\Delta n)((P+\Delta P)T_{ok}^{cozл} - Z(1+(m-1)\gamma_{s_1}))$$

$$\begin{aligned} \hat{x}(n+\Delta n) &= (n+\Delta n)(P+\Delta P)T_{ok}^{cozл} - (n+\Delta n)Z(1+(m-1)\gamma_{s_1}) = \\ &= (n+\Delta n)((P+\Delta P)T_{ok}^{cozл} - Z(1+(m-1)\gamma_{s_1})) \end{aligned} \quad (20)$$

$$\begin{aligned} k_p(n+\Delta n) &= \frac{\hat{x}_p(n+\Delta n)}{\hat{z}_p(n+\Delta n)} = \frac{(n+\Delta n)((P+\Delta P)T_{ok}^{cozл} - Z(1+(m-1)\gamma_{s_1}))}{(n+\Delta n)Z} \\ &= \frac{(P+\Delta P)T_{ok}^{cozл}}{Z} - (1+(m-1)\gamma_{s_1}) \end{aligned} \quad (21)$$

В результате получается идентичное неравенству (8) условие, отражающее экономическую выгоду предприятий-разработчиков. Прирост общего размера прибыли этих предприятий определяется формулой:

$$\Delta n = \hat{x}(n+\Delta n) - x(n) \quad \Delta x(n) = \hat{x}(n+\Delta n) - x(n), \quad (22)$$

из которой, после необходимых вычислений, получим:

$$\Delta x(n) = (n+\Delta n)(\Delta P T_{ok}^{cozл} - Z(m-1)\gamma_{s_1}) + \Delta n(T_{ok}^{cozл} P - Z) \quad (23)$$

При выполнении условия (10) величина  $\Delta x$   $\Delta x$  положительна и такова, что обеспечивает повышение среднего коэффициента рентабельности

для предприятий-разработчиков. Если условие (10) не выполняется, то есть рентабельность снижается, то для обеспечения  $\Delta x > 0$  необходимо, чтобы:

$$\Delta n > \frac{n(Z(m-1)\gamma_{s_1} - T_{ok}^{согл} \Delta P)}{T_{ok}^{согл}(P + \Delta P) - Z(1 + (m-1)\gamma_{s_1})} \quad (24)$$

Из неравенства (24) видно, что чем больше  $\Delta P$ , тем меньше нижняя граница  $\Delta n$ . Другим условием положительности значения  $\Delta x$  при невыполнении неравенства (10) является:

$$\Delta n > \frac{nL}{x(1) - L}, \quad (25)$$

где:  $L > 0$  - величина рассогласования в условии (25), то есть,

$$L = Z(m-1)\gamma_{s_1} - T_{ok}^{согл} \Delta P \quad ; \quad x(1) - L = T_{ok}^{согл} \Delta P - Z$$

разработчиков, получаемый от одного предприятия-потребителя при отсутствии конкурса,  $x(1) = T_{ok}^{согл} \Delta P - Z$

Определенные условия и возможности конкурсного проведения работ относятся к ситуации, когда предприятия-потребители возмещают в полном объеме затраты всех предприятий, участвующих в конкурсе [30, с. 7].

### Библиографический список

1. Батьковский А.М. Методика оценки эффективности инвестиционной программы финансового оздоровления и инновационного развития предприятия РЭК. // Радиопромышленность. 2011. № 1. - С. 142-154
2. Авдонин Б.Н., Батьковский А.М., Стяжкин А.Н. Инструментарий оценки и повышения эффективности деятельности интегрированных структур радиоэлектронной промышленности. // Электронная промышленность. 2012. № 3. - С. 15-24
3. Батьковский А.М., Кравчук П.В., Кравчук И.А. Оценка эффективности

государственной поддержки высокотехнологичных предприятий оборонно-промышленного комплекса. // Вопросы радиоэлектроники, серия ЭВТ. Выпуск 1. 2015. № 3. - С. 258-277

4. Авдонин Б.Н., Батьковский А.М., Батьковский М.А. и др. Теоретические основы и инструментарий оценки эффективности разработки новых технологий. // Электронная промышленность. 2014. №1. - С. 123-140

5. Батьковский А.М. Модели оценки эффективности реализации некоммерческих инновационных проектов в оборонно-промышленном комплексе. // Закономерности и тенденции развития науки: сборник статей V Международной научно-практической конференции. (15 января 2015 г.) в 2 ч. Ч.1. - Уфа: Научный центр «Аэтерна». 2015. - С. 26-27

6. Батьковский А.М., Калачихин П.А. Оценка эффективности программных мероприятий развития оборонно-промышленного комплекса. // Вопросы радиоэлектроники, серия СОИУ. Выпуск 2. 2015. № 6. - С. 195-211

7. Авдонин Б.Н., Батьковский А.М., Стяжкин А.Н. Инструментарий оценки и повышения эффективности деятельности интегрированных структур радиоэлектронной промышленности. // Электронная промышленность. 2012. № 3. - С. 15-24

8. Батьковский А.М. Анализ операционной эффективности производства высокотехнологичной продукции специального назначения. // Предпринимательство в России: перспективы, приоритеты и ограничения: сборник научных трудов по материалам Международной научно-практической конференции (25 февраля 2016 г.). - Нижний Новгород: НОО «Профессиональная наука». 2016. - С. 6-13

9. Батьковский А.М., Кравчук П.В. Использование моделей оценки экономической эффективности мероприятий и проектов в военно-экономическом анализе. // Национальный менеджмент: проблемы и перспективы развития: сборник научных трудов по материалам Международной научно-практической конференции (25 марта 2016 г.). - Нижний Новгород: НОО

«Профессиональная наука». 2016. - С. 115-125

10. Батьковский А.М., Батьковский М.А. Оценка эффективности инвестиций в производство на предприятиях оборонно-промышленного комплекса. // Интеграция науки, общества, производства и промышленности: сборник статей Международной научно-практической конференции (10 мая 2016 г., г. Екатеринбург). - Уфа: Научно-издательский центр «Аэтерна», 2016. - С. 19-22

11. Батьковский А.М., Божко В.П., Калачанов В.Д. и др. Анализ влияния производственно-технологических факторов на эффективность производства продукции военного назначения и его диверсификацию. // Вопросы радиоэлектроники. 2016. № 5. Серия ОТ. - С. 101-112

12. Batkovskiy A.M., Konovalova A. V., Semenova E.G., Trofimets V. Ya., Fomina A.V. Risks of Development and Implementation of Innovative Projects // Mediterranean Journal of Social Sciences. MCSER Publishing, Rome-Italy. August 2015. Vol 6. No 4. S4. P. 243-253

13. Авдонин Б.Н., Батьковский А.М. Оценка инвестиционных проектов с учетом рисков и источников финансирования. // Вопросы радиоэлектроники, серия ОТ. 2013. № 2. - С. 183–199

14. Батьковский А.М. Влияние риска выполнения инновационного проекта на его стоимость // Новая наука: от идеи к результату: Международное научное периодическое издание по итогам Международной научно-практической конференции (29 января 2016 г., г. Сургут). / В 3 ч. Ч. 1. - Стерлитамак: РИЦ АМИ, 2016. - С. 38-39

15. Батьковский А.М. Конкурсный механизм организации инновационных проектов в оборонно-промышленном комплексе. // Новая наука: от идеи к результату: Международное научное периодическое издание по итогам Международной научно-практической конференции (29 января 2016 г., г. Сургут). / В 3 ч. Ч. 1. - Стерлитамак: РИЦ АМИ, 2016. - С. 24-27

16. Батьковский А.М. Конкурсный отбор проектов при формировании

программ развития предприятий оборонно-промышленного комплекса. // Новая наука: от идеи к результату: Международное научное периодическое издание по итогам Международной научно-практической конференции (29 января 2016 г., г. Сургут). / В 3 ч. Ч. 1. - Sterlitaamak: RIЦ AMИ, 2016. - С. 22-24

17. Батьковский А.М. Методы оценки рисков инновационных проектов в базовых высокотехнологичных отраслях // Новая наука: опыт, традиции, инновации: Международное научное периодическое издание по итогам Международной научно-практической конференции (24 января 2016 г., г. Омск). / В 2 ч. Ч. 1. - Sterlitaamak: RIЦ AMИ, 2016. - С. 80-82

18. Батьковский А.М. Инструментарий оптимизации процедур конкурсной оценки инновационных проектов в ОПК. // Новая наука: опыт, традиции, инновации: Международное научное периодическое издание по итогам Международной научно-практической конференции (24 января 2016 г., г. Омск). / В 2 ч. Ч. 1. - Sterlitaamak: RIЦ AMИ, 2016. - С. 78-80

19. Батьковский А.М. Модель оценки экономического эффекта от реализации инновационного проекта. // Новая наука: опыт, традиции, инновации: Международное научное периодическое издание по итогам Международной научно-практической конференции (24 января 2016 г.). / В 2 ч. Ч. 1. - Sterlitaamak: RIЦ AMИ, 2016. - С. 64-66

20. Батьковский А.М. Анализ реализуемости инновационных проектов, осуществляемых высокотехнологичными предприятиями. // Современные тенденции развития науки и технологий: периодический научный сборник по материалам X Международной научно-практической конференции (31 января 2016 года). - Белгород: Агентство перспективных научных исследований. 2016. № 1-11. - С. 10-12

21. Батьковский А.М., Батьковский М.А. Модели формирования портфеля инновационных проектов в оборонно-промышленном комплексе. // Современный взгляд на будущее науки: сборник статей Международной научно-практической конференции (25 мая 2016 г., г. Томск). / В 5 ч. Ч.1. - Уфа:

Научно-издательский центр «Аэтерна», 2016. - С. 43-46

22. Батьковский А.М., Батьковский М.А. Классификация портфелей проектов, реализуемых предприятиями ОПК // Современный взгляд на будущее науки: сборник статей Международной научно-практической конференции (25 мая 2016 г., г. Томск). / В 5 ч. Ч.1. - Уфа: Научно-издательский центр «Аэтерна», 2016. - С. 39-43

23. Батьковский А.М., Батьковский М.А. Методы прогнозирования риска реализации инновационных проектов в оборонно-промышленном комплексе // Фундаментальные проблемы науки: сборник статей Международной научно-практической конференции (15 мая 2016 г., г. Тюмень). / В 4 ч. Ч.1. - Уфа: Научно-издательский центр «Аэтерна», 2016. - С. 36-39

24. Батьковский А.М., Батьковский М.А. Анализ методов оценки инновационных проектов в оборонно-промышленном комплексе. // Фундаментальные проблемы науки: сборник статей Международной научно-практической конференции (15 мая 2016 г., г. Тюмень). / В 4 ч. Ч.1. - Уфа: Научно-издательский центр «Аэтерна», 2016. - С. 33-36

25. Батьковский А.М., Батьковский М.А. Разработка и конкурсный отбор инновационных проектов в оборонно-промышленном комплексе. // Интеграция науки, общества, производства и промышленности: сборник статей Международной научно-практической конференции (10 мая 2016 г., г. Екатеринбург). - Уфа: Научно-издательский центр «Аэтерна». 2016. - С. 30-32

26. Батьковский А.М. Инструментарий многоэтапного анализа инновационных проектов, реализуемых в оборонно-промышленном комплексе. // Закономерности и тенденции формирования системы финансово-кредитных отношений: сборник статей Международной научно-практической конференции (10 февраля 2016 г.). - Уфа: АЭТЕРНА, 2016. - С. 29-31

27. Батьковский А.М. Прогнозирование и моделирование инновационного развития экономических систем. - М.: онтоПринт, 2011. - 202 с.

28. Батьковский А.М., Батьковский М.А. Инновационная модернизация

оборонно-промышленного комплекса России. - М.: онтоПринт, 2014. - 175 с.

29. Авдонин Б.Н., Батьковский А.М. Экономические стратегии развития предприятий радиоэлектронной промышленности в посткризисный период. - М.: Креативная экономика, 2011. - 512 с.

30. Батьковский А.М. Общая характеристика инновационной деятельности экономических систем. // Экономические отношения. 2012. № 1. - С. 3-8

УДК 338.24

## **Батьковский А.М., Батьковский М.А. Основные принципы анализа финансовой устойчивости предприятия РЭП**

The basic principles of the analysis of the financial stability of the enterprise REP

**Батьковский Александр Михайлович**  
АО «ЦНИИ «Электроника», г. Москва  
batkovskiy\_a@instel.ru

**Батьковский Михаил Александрович**  
АО «Научно-испытательный центр «Интелэлектрон», г. Москва  
batkovsky@yandex.ru

**Batkovskiy Aleksandr Mikhaylovich**  
JSC «Central Research Institute «Electronics», Moscow  
**Batkovskiy Mikhail Aleksandrovich**  
JSC «Scientific testing center «Intelelectron», Moscow

**Аннотация.** Рассмотрены два важнейших принципа анализа финансовой устойчивости предприятия радиоэлектронной промышленности (РЭП): определения его справедливой стоимости и целеполагания. Дано определение категории «справедливая стоимость» применительно к предприятию РЭП и выявлены особенности ее расчета в разных экономических условиях. Предложено на основе анализа иерархии целей определять их взаимосвязи и формировать упорядоченную структуру будущей деятельности предприятия. Определена функциональная структура финансовой устойчивости предприятия РЭП, раскрывающая содержание ее элементов с точки зрения определения направлений воздействия на них. Описаны способы снижения риска потери финансового равновесия предприятия РЭП.

**Ключевые слова:** принципы, анализ, предприятия, радиоэлектронная промышленность, финансовая устойчивость, целеполагание, стоимость.

**Abstract.** Two major principles of the analysis of financial stability of radio-electronic industry enterprises are considered (REP): the definition of fair value and goal-setting. The definition of "fair value" category in relation to enterprise REP and the peculiarities of its calculation in different economic conditions. It is proposed based on the analysis of the hierarchy of objectives and determine their relationship to form an ordered structure of the future of the company. Determined the functional structure of the financial stability of the company REP that reflects the content of its elements in terms of determining the areas of exposure to them. The methods of reducing the risk of loss of the financial equilibrium of the enterprise REP.

**Keywords:** principles, analysis, enterprises, radio-electronic industry, financial strength, goal-setting, cost.

Важнейшим принципом, используемым при анализе финансовой устойчивости предприятия РЭП, является принцип определения реальной стоимости его активов [1, с. 311]. В настоящее время для оценки реальной стоимости активов широко используется показатель справедливой стоимости. Впервые понятие «справедливой стоимости» (Fair Value) появилось в стандартах бухгалтерского учета в начале 90-х годов после введения правил раскрытия информации о финансовых инструментах по их справедливой стоимости и с тех пор получила широкое распространение в процессе оценки рейтинговых показателей, активов и ценных бумаг предприятий [2, с. 36]. Несмотря на то, что категория справедливой стоимости некоторым специалистам представляется излишне абстрактной, она значительно превышает роль рейтинговых оценок в рыночных операциях [3, с. 276]. Остановимся на экономической сущности этой категории и особенностях обоснования рейтинговых показателей. Справедливой стоимостью предприятия РЭП будем называть сумму денежных средств, достаточную для приобретения актива или исполнения обязательств при совершении сделки между сторонами [4, с. 32; 5, с. 145].

В действующих международных правилах и стандартах по финансовой отчетности нашло отражение смещение внимания от первоначальной («исторической») стоимости активов предприятия к их оценке по справедливой, рыночной стоимости. Также необходимо отметить, что система международных

стандартов нацелена на расширение использования справедливой стоимости не только для раскрытия информации, но и как категории финансовой устойчивости [6, с. 35]. Цены сделок могут служить показателями справедливой стоимости в том случае, если информация о них доступна и публична. Наилучшим образом данные условия соблюдаются на организованном рынке - рынке, на котором участвующие стороны независимы друг от друга, а сделки производятся без принуждения и достаточно часто [7, с. 59]. В условиях организованного рынка равнодоступны цены предложения и цены спроса финансовых инструментов, а наилучшим показателем справедливой стоимости является рыночная цена (в случае финансовых инструментов - котировка) [8, с. 148].

Раскрытие информации о справедливой стоимости и учет по справедливой стоимости имеют различные последствия при анализе финансовой устойчивости предприятия РЭП и при отражении финансовых данных в отчетности. Раскрытие информации о справедливой стоимости предоставляет дополнительные данные, которые могут использоваться для анализа деятельности предприятия РЭП, но при этом не меняет данных отчетности [9, с. 36]. Отражение активов по справедливой стоимости приводит к изменению данных в балансе и финансовых результатов деятельности предприятия РЭП, отражаемых в отчете об изменениях в капитале, в отчете о прибылях и убытках [10, с. 35].

Для того чтобы справедливая стоимость могла быть определена с достаточной степенью достоверности, необходимо, чтобы было выполнено хотя бы одно из условий: нижний и верхний пределы стоимостной оценки справедливой стоимости не являются значительными для данного актива или финансового инструмента, существует возможность рассчитать достоверность (вероятность) оценочной величины в рамках нижнего и верхнего пределов и использовать ее для расчета справедливой стоимости [11, с. 8; 12, с. 34].

Отсюда следует, что достоверность определения справедливой

стоимости связана с размером стоимостных пределов и возможностью рассчитать вероятность оценочной величины в указанных пределах, а информация о справедливой стоимости актива может считаться надежной только тогда, когда разница между оценочными значениями стоимости актива, определенными при помощи различных методов либо на основе различных источников информации, незначительна или вероятность одного из этих значений существенно превышает вероятность остальных [13, с. 18]. В случае, если не выполняется ни одно из перечисленных условий, справедливая стоимость не может быть достоверно определена. По сравнению с методом фактических затрат справедливая стоимость предоставляет более объективную базу для оценки будущих денежных потоков, так как она отражает текущую рыночную оценку денежных потоков на основе всей имеющейся информации [14, с. 187].

Также справедливая стоимость предоставляет собой наилучшую основу для сопоставимой информации об активах предприятия РЭП. Одним из важнейших условий качества рейтинговых показателей является сопоставимость. Данное условие не выполняется в случае, если в учете и отчетности используются фактические затраты, поскольку одни и те же активы, приобретенные в разное время, могут учитываться по различным ценам. В случае использования справедливой стоимости такие активы будут учитываться на каждую отчетную дату по объективным показателям, отражающим их реальную стоимость в данный момент времени, независимо от времени и условий приобретения. Когда цены приобретаемых активов существенно отличаются для разных моментов времени, необходимо провести сравнительный анализ рейтингов предприятий, продающих аналогичные активы, и получить информацию о справедливой стоимости и ее возможном влиянии на потоки денежных средств [15, с. 12; 16, с. 20].

Вторым основным принципом, используемым при анализе финансовой устойчивости предприятия РЭП, является принцип целеполагания и

определения приоритетов его финансовой устойчивости. Процедура целеполагания основана на принципе целенаправленности и означает ориентацию всей деятельности предприятия РЭП на достижение программных стратегических целей. Для этого на основе анализа состояния финансовой устойчивости формируется упорядоченная структура будущей деятельности и строится ее функциональная характеристика. Увязать между собой все элементы финансовой устойчивости предприятия РЭП, указать их взаимосвязи согласно требованиям анализа позволяет иерархия целей [17, с. 11].

В данном случае вершина дерева - это генеральная цель обеспечения финансовой устойчивости, ее миссия, в рамках которой должны быть сформированы широкие и всеобъемлющие цели, характеризующие позиции, которых стремится достичь предприятие РЭП при осуществлении миссии финансовой устойчивости [18, с. 30]. Генеральная цель (финансовая устойчивость) отражается на росте ценности капитала и финансовом равновесии. Данные функциональные цели определяют содержание конкретных функций, необходимых для достижения финансовой устойчивости. В основе структуризации функциональных целей должно лежать выявление таких отдельных функций, которые в совокупности определяют содержание генеральной цели. Функциональная структура финансовой устойчивости раскрывает также содержание каждого детализируемого элемента с точки зрения определения направлений воздействия на него [19, с. 147]. Генеральная цель (финансовая устойчивость) отражается на росте. Таким образом, направления воздействия должны меняться при изменении функций (рис. 1).



Рисунок 1. Функциональные цели финансовой устойчивости предприятия РЭП

Функциональные цели должны быть адресными и конкретизировать элементы финансовой устойчивости по месту их использования в финансовом, инвестиционном и производственном цикле. В случае соблюдения данного принципа дерево функциональных целей характеризует отдельные компоненты финансовой устойчивости, а не только всю ее систему в целом [20, с. 9]. Адресная привязка функциональных целей финансовой устойчивости может осуществляться как прямым образом, так и косвенно (при этом используется принцип предметной классификации). К примеру, функциональная цель - поддержание структурной ликвидности баланса косвенно адресует к оптимизации соотношения дебиторской и кредиторской задолженности. По мере конкретизации функциональных целей они распределяются по конкретным дебиторам и кредиторам, выполняющим определенные мероприятия в рамках обеспечения финансовой устойчивости предприятия

РЭП [21, с. 9].

Правильно составленное дерево функциональных целей дает ответы на вопросы, связанные с обеспечением финансовой устойчивости предприятия РЭП в строго определенной последовательности и соответствует специфике каждого объекта, участвующего в этой процедуре. Построение дерева функциональных взаимосвязей следует начинать с определения целей, которые хотя бы на один уровень выше в сравнении с решением проблемы, поскольку при установлении целей развития отдельного экономического элемента определяющими являются цели более высокого уровня [22, с. 29]. При таком построении существует возможность рассмотреть генеральную цель в совокупности со смежными целями ее уровня (для финансовой устойчивости предприятия РЭП смежными целями являются его производственная и социальная стабильность).

В целеориентированной структуре предприятия РЭП финансовая устойчивость занимает центральное место. Воздействие на нее оказывают материальные результаты деятельности предприятия РЭП, полученные в рамках реализации производственной программы. От нее, в свою очередь, зависят цели, выраженные в снижении социальной напряженности, которые заложены в финансовую устойчивость уровнем задолженности по заработной плате, социальным выплатам и льготам, предоставляемым предприятием РЭП собственному персоналу. Помимо того финансовая устойчивость отдельно взятого предприятия РЭП оказывает влияние и на снижение социальной напряженности на государственном уровне через систему выплат в пенсионный фонд, фонды социального и медицинского страхования, поскольку задержка этих выплат (если они принимают массовый характер) усиливает социальную напряженность [23, с. 111; 24, с. 114].

Уровень конкретных мероприятий, доведенных до исполнительной организации, определяет глубину детализации элементов функциональной структуры финансовой устойчивости предприятия РЭП. Задачи для отдельных

управленческих служб данного предприятия с их адресной привязкой к конкретным направлениям и видам работ, обеспечивающим его финансовую устойчивость, определяются на последнем уровне функциональных взаимосвязей, что позволяет делать четкий переход от дерева целей к дереву средств и соблюдать преемственность целей и задач экономических объектов различной иерархии.

Принципы построения дерева функциональных целей основаны на теории графов. Финансовая устойчивость представлена разнохарактерными элементами, и все они имеют различную степень детализации, поэтому при построении дерева функциональных целей финансовой устойчивости предприятия РЭП применима логика конъюнкции «И» ( $U$ ). Поскольку дерево целей выражает качественный анализ действий, направленных на достижение глобальной цели, его особенностью является применение в виде ключевых слов качественных понятий. Их использование в количественной интерпретации в этом случае лишено смысла, так как мы получаем модель, выражающую систему качественных нормативов процесса финансовой устойчивости и логические отношения декомпозиции генеральной цели и отражены в работах [25, с. 115].

По своей сути функциональная структура финансовой устойчивости предприятия РЭП представляет собой неориентированный граф, вершины которого интерпретируются как элементы дерева, а ребра как связи между ними. При этом необходимо отметить некоторое отступление от строгого определения понятия «дерева», принятого в теории графов, которое заключается в том, что элементы функциональной структуры финансовой устойчивости предприятия РЭП могут входить в состав более чем одного элемента более высокого уровня, следовательно, не обязательно выполнение условия, согласно которому число ребер дерева на единицу меньше числа его вершин. Взаимодополняемость и взаимосвязи локальных приоритетов финансовой устойчивости предприятия РЭП необходимо оценивать с точки

зрения их влияния на его системный приоритет [26, с. 117].

В тех случаях, когда предметом анализа является производственная программа предприятия РЭП, главным показателем тактического и оперативного анализа является прибыль. Целью оперативного управления является максимизация расчетной прибыли по периодам, откуда следует, что стремление предприятия РЭП к увеличению расчетной прибыли соответствует увеличению балансовой прибыли по периодам [27, с. 14].

В качестве доминирующей монетарной цели второго уровня следует рассматривать стремление предприятия РЭП к максимизации ценности капитала, рассчитываемой в рамках стратегического анализа его финансовой устойчивости. Данный целевой показатель (ценность капитала) имеет решающее значение для стратегического анализа, так как стратегические решения об уровне этого показателя оказывают определяющее влияние на стратегию развития предприятия РЭП [28, с. 26].

Как цель второго уровня следует рассматривать финансовое равновесие предприятия РЭП. Ее декомпозиция на третьем уровне представлена обеспечением ликвидности активов предприятия, поддержанием структурной ликвидности баланса, стабилизацией денежного потока [29, с. 28]. Финансовое равновесие определяет структуру капитала, которая должна быть оптимальной с точки зрения финансового результата и сохранять баланс финансовой устойчивости предприятия РЭП при нарушениях роста ценности его капитала.

К способам снижения риска потери финансового равновесия предприятия РЭП можно отнести увеличение его ликвидных резервов, дополнительный кредит и др. Эти процедуры снижают риск потери финансового равновесия, но приводят к снижению прибыли предприятия. Устранение конфликта между финансовым равновесием и ростом ценности капитала, предполагает стабилизация денежного потока предприятия РЭП [30, с. 42; 31, с. 45].

Тип финансовой устойчивости определяется соотношением целей

финансового равновесия и ценности капитала, в зависимости от которого определяется локальный приоритет рассмотренных целей. Цели финансового равновесия выходят на первый план в период кризисных ситуаций, банкротства предприятия РЭП. В период благоприятных экономических ситуаций локальный приоритет роста прибыли, ценности капитала совпадает с системным приоритетом финансовой устойчивости предприятия РЭП [32, с. 47; 33, с. 134].

#### Библиографический список

1. Авдонин Б.Н., Батьковский А.М., Батьковский М.А. и др. Финансовое оздоровление и развитие предприятий радиоэлектронного комплекса в период посткризисного восстановления и модернизации российской экономики. - М.: Креативная экономика, 2010. - 472 с.

2. Батьковский А.М., Батьковский М.А., Мерзлякова А.П. Модели оценки и прогнозирования финансовой устойчивости высокотехнологичных предприятий. // Проблемы экономики и менеджмента. 2011. № 1 (1). - С. 35-37

3. Мингалиев К.Н., Батьковский А.М., Батьковский М.А. и др. Финансовое оздоровление предприятий в условиях рецессии и посткризисного развития российской экономики (теория и инструментарий). - М.: МАОК, 2010. - 339 с.

4. Батьковский А.М. Оценка финансовой устойчивости предприятий оборонно-промышленного комплекса. // Институциональные и инфраструктурные аспекты развития экономических наук: сборник статей Международной научно-практической конференции (10 февраля 2015 г.). - Уфа: Научный центр «Аэтерна», 2015. - С. 31-33

5. Батьковский А.М., Трофимец В.Я., Трофимец Е.Н. Оценка финансово-экономического состояния предприятий оборонно-промышленного комплекса. // Вопросы радиоэлектроники, серия РЛТ. 2014. № 1. - С. 140-150

6. Божко В.П., Батьковский А.М., Батьковский М.А. и др. Управление финансовой устойчивостью предприятий. // Экономика, статистика и

информатика. Вестник УМО. 2013. № 4. - С. 33–37

7. Авдонин Б.Н., Батьковский А.М., Батьковский М.А. и др. Развитие инструментария оценки финансовой устойчивости предприятий оборонно-промышленного комплекса. // Международный бухгалтерский учет. 2014. № 11 (305). - С. 55–66

8. Батьковский А.М. Методика оценки эффективности инвестиционной программы финансового оздоровления и инновационного развития предприятия РЭК. // Радиопромышленность. 2011. № 1. - С. 142-154

9. Батьковский А.М. Методологические проблемы совершенствования анализа финансовой устойчивости предприятия радиоэлектронной промышленности. // Экономика, предпринимательство и право. 2011. № 1. - С. 30-44

10. Батьковский А.М. Анализ финансовых аспектов стратегического инвестиционного планирования развития предприятий оборонно-промышленного комплекса. // Институциональные и инфраструктурные аспекты развития экономических наук: сборник статей Международной научно-практической конференции (10 февраля 2015 г.). - Уфа: Научный центр «Аэтерна», 2015. - С. 34-36

11. Авдонин Б.Н., Батьковский А.М., Батьковский М.А. и др. Развитие инструментария оценки финансовой устойчивости предприятий оборонно-промышленного комплекса. // Финансовая аналитика: проблемы и решения. 2014 № 10 (196). - С. 2–13

12. Батьковский А.М., Трофимец В.Я., Трофимец Е.Н. Развитие методического аппарата рейтинговой оценки финансово-экономического состояния предприятий оборонно-промышленного комплекса. // Финансы и кредит. 2014. № 48 (624). - С. 34-45

13. Авдонин Б.Н., Батьковский А.М., Батьковский М.А. и др. Механизмы, инструментарий и мероприятия финансового оздоровления предприятий и организаций радиоэлектронного комплекса. // Электронная

промышленность. 2011. № 3. - С. 13-24

14. Батьковский А.М., Трофимец В.Я., Трофимец Е.Н. Рейтинговая оценка финансово-экономического состояния предприятий на основе метода анализа иерархий. // Вопросы радиоэлектроники, серия РЛТ. 2014. № 2. - С. 182-189

15. Батьковский А.М. Методика оценки финансовой устойчивости предприятий радиоэлектронной промышленности. // Институциональные преобразования в условиях рыночной экономики в отраслях промышленности: сборник научных трудов по материалам I Международной научно-практической конференции (25 января 2016 г.). - Нижний Новгород: НОО «Профессиональная наука», 2016. - С. 10-16

16. Батьковский А.М. Иерархическая оценка финансово-экономического состояния предприятий оборонно-промышленного комплекса. // Научные исследования и разработки в эпоху глобализации: сборник статей Международной научно-практической конференции (5 февраля 2016 г., г. Киров). / В 3 ч. Ч.1. - Уфа: Научно-издательский центр «Аэтерна», 2016. - С. 19-22

17. Батьковский А.М. Основные виды анализа финансовой устойчивости наукоемких предприятий. // Закономерности и тенденции формирования системы финансово-кредитных отношений: сборник статей V Международной научно-практической конференции (10 января 2015 г. - Уфа: Аэтерна, 2015. - С. 10-11

18. Батьковский А.М. Оценка финансово-экономического состояния предприятий оборонно-промышленного комплекса на основе данных бухгалтерской отчетности. // Институциональные и инфраструктурные аспекты развития экономических наук: сборник статей Международной научно-практической конференции (10 февраля 2015 г.). - Уфа: Научный центр «Аэтерна», 2015. - С. 29-31

19. Батьковский А.М., Бушуев В.А., Трофимец В.Я. Рейтинговая оценка

финансового состояния предприятий оборонно-промышленного комплекса. // Вопросы радиоэлектроники. Серия ОТ. 2015. № 10. - С. 145-160

20. Авдонин Б.Н., Батьковский А.М., Батьковский М.А. Развитие инструментария оценки финансовой устойчивости предприятий оборонно-промышленного комплекса. // Дайджест-Финансы. 2014. № 2 (230). - С. 29–37

21. Батьковский А.М. Анализ финансовой устойчивости предприятий базовых высокотехнологичных отраслей. // Закономерности и тенденции формирования системы финансово-кредитных отношений: сборник статей V Международной научно-практической конференции (10 января 2015 г.). - Уфа: Научный центр «Аэтерна», 2015. - С. 8-10

22. Батьковский А.М. Показатели оценки финансовой устойчивости высокотехнологичных предприятий. // Институциональные преобразования в условиях рыночной экономики в отраслях промышленности: сборник научных трудов по материалам I Международной научно-практической конференции (25 января 2016 г.). - Нижний Новгород: НОО «Профессиональная наука». 2016. - С. 27-33

23. Батьковский А.М. Проблемы прогнозирования финансового состояния предприятий оборонно-промышленного комплекса. // Современные проблемы и тенденции развития экономики и управления: сборник статей Международной научно-практической конференции (10 мая 2016 г., г. Екатеринбург). / В 3 ч. Ч.1. - Уфа: Научно-издательский центр «Аэтерна», 2016. - С. 110-113

24. Батьковский А.М. Влияние внешних факторов на финансовое состояние предприятий оборонно-промышленного комплекса. // Современные проблемы и тенденции развития экономики и управления: сборник статей Международной научно-практической конференции (10 мая 2016 г., г. Екатеринбург). / В 3 ч. Ч.1 Уфа: Научно-издательский центр «Аэтерна», 2016. - С. 113-115

25. Батьковский А.М., Батьковский М.А. Оценка риска потери

финансовой устойчивости компании оборонно-промышленного комплекса. // Проблемы внедрения результатов инновационных разработок: сборник статей Международной научно-практической конференции (18 июня 2016 г., г. Пенза). / В 2 ч. Ч.1. - Уфа: МЦИИ ОМЕГА САЙНС, 2016. - С. 113-117

26. Батьковский А.М. Математические аспекты прогнозирования финансового состояния предприятий оборонно-промышленного комплекса. // Современные проблемы и тенденции развития экономики и управления: сборник статей Международной научно-практической конференции (10 мая 2016 г., г. Екатеринбург). / В 3 ч. Ч.1. - Уфа: Научно-издательский центр «Аэтерна», 2016. - С. 115-118

27. Батьковский А.М. Оценка финансово-экономического состояния предприятия оборонно-промышленного комплекса. // Синтез науки и общества в решении глобальных проблем современности: сборник статей Международной научно-практической конференции (18 февраля 2016 г., г. Пенза). / В 3 ч. Ч.2. - Уфа: МЦИИ ОМЕГА САЙНС, 2016. - С. 12-15

28. Батьковский А.М., Трофимец В.Я. Методологические основы разработки системы оценки финансово-экономического состояния предприятий оборонно-промышленного комплекса. // Эволюция современной науки: сборник статей Международной научно-практической конференции (5 апреля 2016 г., г. Киров). / В 4 ч. Ч.1. - Уфа: Научно-издательский центр «Аэтерна», 2016. - С. 25-27

29. Батьковский А.М. Соотношение относительных и абсолютных показателей финансовой устойчивости предприятий ОПК. // Научные исследования и разработки в эпоху глобализации: сборник статей Международной научно-практической конференции (5 февраля 2016 г., г. Киров). / В 3 ч. Ч.1. - Уфа: Научно-издательский центр «Аэтерна», 2016. - С. 27-29

30. Батьковский А.М. Показатели оценки финансовой устойчивости предприятий оборонно-промышленного комплекса. // Научные исследования и

разработки в эпоху глобализации: сборник статей Международной научно-практической конференции (5 февраля 2016 г., г. Киров). / В 3 ч. Ч.1. - Уфа: Научно-издательский центр «Аэтерна», 2016. - С. 41-43

31. Батьковский А.М. Совершенствование анализа финансовой устойчивости предприятий оборонно-промышленного комплекса. // Предпринимательство в России: перспективы, приоритеты и ограничения: сборник научных трудов по материалам I Международной научно-практической конференции (25 февраля 2016 г.). - Нижний Новгород: НОО «Профессиональная наука». 2016. - С. 43-49

32. Батьковский А.М., Батьковский М.А. Прогнозирование риска финансовой несостоятельности предприятия ОПК. // Современный взгляд на будущее науки: сборник статей Международной научно-практической конференции (25 мая 2016 г., г. Томск). / В 5 ч. Ч.1. - Уфа: Научно-издательский центр «Аэтерна», 2016. - С. 46-49

33. Batkovskiy A.M., Batkovskiy M.A., Semenova E.G., Fomina A.V., Khrustalev E. Yu. Linguistic Analysis of High-Tech Production Complex // Mediterranean Journal of Social Sciences. MCSER Publishing, Rome-Italy. August 2015. Vol 6. No 4. S4. P. 130-139

УДК 338.24

## **Батьковский А.М., Батьковский М.А. Финансовые аспекты эффективного развития предприятий радиоэлектронной промышленности**

Financial aspects of the effective development of electronic industry enterprises

**Батьковский Александр Михайлович**  
АО «ЦНИИ «Электроника», г. Москва  
batkovskiy\_a@instel.ru

**Батьковский Михаил Александрович**  
АО «Научно-испытательный центр «Интелэлектрон», г. Москва  
batkovsky@yandex.ru

**Batkovskiy Aleksandr Mikhaylovich**

**Аннотация.** Исследованы взаимосвязи между финансовым обеспечением деятельности предприятия радиоэлектронной промышленности (РЭП) и показателями ее эффективности. Установлено, что изменения каждого элемента финансового обеспечения деятельности предприятия РЭП, происходящие под влиянием рыночных колебаний, оказывают влияние на обобщенный критерий ее оценки через изменение экономического потенциала данного предприятия. Показана зависимость финансового обеспечения деятельности предприятий РЭП от его производственных факторов, которые вызывают материальные целевые ограничения, определяемые наличием производственных мощностей и возможностями их расширения и модернизации. Разработана целеориентированная структура предприятия РЭП. Проведена классификация бюджетных ограничений предприятий РЭП и описаны основные виды данных ограничений.

**Ключевые слова:** развитие, предприятия, радиоэлектронная промышленность, эффективность, финансовое обеспечение, взаимосвязь.

**Abstract.** We investigated the relationship between the financial security of the enterprise electronic industry (REP) and the performance indicators of these activities. It was found that the changes of each element of financial security of the company REP occurring under the influence of market fluctuations have an impact on the generalized criterion of its estimation through a change in the economic potential of the enterprise. The dependence of the financial activities of enterprises to ensure the sustainability of the enterprise REP of its production factors that cause the target material limitations, defined by the presence of production facilities and the capacity to expand and upgrade. A goal-oriented structure of the company REP. The classification of budget constraints REP enterprises and describes the main types of restrictions.

**Keywords:** развитие, предприятия, радиоэлектронная промышленность, эффективность, финансовое обеспечение, взаимосвязь.

Существует взаимосвязь между финансовым обеспечением предприятия РЭП и показателями эффективности его деятельности [1, с. 37]. Так, например, положительное влияние финансовой устойчивости на повышение рентабельности производства способствует повышению эффективности вложенного капитала. Комплексный анализ всех составляющих финансовой устойчивости предприятия РЭП должен проводиться с учетом стратегических целей его развития, то есть исходным уровнем целеполагания при анализе

финансовой устойчивости предприятия РЭП являются цели более высокого уровня. Это позволяет сравнить удельный вес отдельных компонентов в суммарном эффекте деятельности предприятия РЭП [2, с. 41].

Необходимо учитывать, что деятельность предприятия РЭП, как и любой другой экономической системы, зависит от принципов, обусловленных внешней средой и взаимодействием с нею. Постоянные структурные сдвиги в каждом слагаемом общей эффективности деятельности предприятия РЭП, происходящие под влиянием рыночных колебаний, оказывают влияние на обобщенный критерий ее оценки через изменение экономического потенциала данного предприятия [3, с. 237].

Нельзя рассматривать трансформацию миссии предприятия РЭП в систему уточняющих ее и взаимодополняющих целей, которые должны отражать в заданных пропорциях задачи его деятельности, как независимый процесс. Поэтому начинать построение целевого блока анализа финансовой устойчивости предприятия РЭП необходимо, с нашей точки зрения, с исследования ее компонентов и факторов, оказывающих на нее влияние. Долговременная целеориентированная экономическая система, которой по своей сути является предприятие РЭП, определяет в значительной мере компоненты и факторы финансовой устойчивости, для определения которых необходимо увязать целеориентированную структуру предприятия с функциями его финансовой устойчивости. Система целей предприятия РЭП представляет собой иерархическую структуру [4, с. 208].

Генеральной целью предприятия РЭП, в условиях рыночной экономики является максимизация прибыли, что в свою очередь обеспечивается поддержанием постоянной ликвидности структуры баланса и его активов. На иерархическом уровне анализа ценности капитала предприятия РЭП согласование целевых компонентов проявляется в различных функциях его финансовой устойчивости [5, с. 32]. В случае, если денежные потоки дисконтируются с использованием ставки процента, отражающей нижнюю

границу интересов кредиторов и акционеров, величина приведенной чистой прибыли характеризует ценность совокупного капитала предприятия РЭП, которая выражается функциями процента на инвестируемый капитал и прибыли [6, с. 17].

Стратегическую чистую ценность предприятия РЭП можно рассчитать путем дисконтирования непосредственно чистых превышений денежных поступлений над выплатами будущих периодов. Результаты будущей деятельности предприятия РЭП удовлетворяют нижнюю границу требований заинтересованных субъектов в том случае, когда чистая ценность капитала предприятия равна нулю, что означает выполнение только договорных обязательств перед акционерами и кредиторами предприятия РЭП. Ценность капитала, превышающая нулевую отметку, показывает часть прибыли, оставшейся на предприятии РЭП после выполнения обязательных платежей [7, с. 18]. Основным компонентом финансовой устойчивости предприятия РЭП является прирост чистой ценности его капитала. При этом положительное влияние достигается только при согласованных функциях персонала предприятия и акционеров. В стратегическом плане для укрепления финансовой устойчивости предприятия РЭП необходимо обеспечение устойчивого прироста чистого дохода, что обеспечивает основу для получения в будущем соответствующих рыночным условиям дивидендов, процентов, заработной платы [8, с. 15]. Снижение чистой ценности капитала предприятия РЭП говорит о том, что для сохранения финансовой устойчивости необходимо принимать меры, направленные на повышение экономической устойчивости, эффективности работы или готовить (на основе процедур антикризисного управления) реорганизацию предприятия РЭП [9, с. 64].

Характер целеориентированной структуры предприятия РЭП обуславливает целевые ограничения ресурсного обеспечения его финансовой устойчивости, которые могут иметь монетарный характер, материальный характер, социальный характер. При этом существует своя специфика на

ресурсное обеспечение финансовой устойчивости для каждого вида ограничений. Зависимость пределов финансовой устойчивости предприятия РЭП от производственных факторов предусматривает материальные целевые ограничения, которые выражаются наличием производственных мощностей и возможностями их расширения и модернизации [10, с. 38].

Материальные ограничения должны быть ориентированы на систему маркетинговой деятельности предприятия РЭП, т.к. они затрагивают и сферу сбыта. Необходимость выполнения социальных гарантий перед персоналом предприятия РЭП, а также директивных гарантий в социальной сфере со стороны государства обуславливает социальные целевые ограничения [11, с. 187]. Ликвидация социальной напряженности, которую может вызвать невыполнение этих ограничений, требует затрат, что в свою очередь может нарушить курс стратегического роста финансовой устойчивости предприятия РЭП. Это объясняется тем, что финансовое равновесие, являющееся главным гарантом роста финансовой устойчивости, будет нарушено изменением денежного потока в сторону дефицита платежного баланса предприятия РЭП, вызванного экстренным отвлечением из финансового оборота ресурсов для нейтрализации социальной напряженности (таблица 1).

Таблица 1

Целеориентированная структура предприятия РЭП

Вид целевого признака и его характеристика	Содержание	Обеспечение	Способ достижения	Условия выполнения
Материальный Достижение материальных результатов	Производственная стабильность	Состоятельность, санация	Реализация мероприятий по программе	Оптимизация производственного потенциала
Монетарный Достижение финансовых результатов	Финансовая устойчивость	Ценность капитала, финансовое равновесие	Обеспечение финансовой устойчивости	Оптимизация финансовых потоков
Социальный Достижение социального партнерства	Социальная стабильность	Предотвращение социальных катаклизмов	Выполнение социальных гарантий	Согласование социальных целей

Монетарные целевые ограничения финансовой устойчивости предприятия РЭП определяются монетарным характером его ликвидности и прибыли. Они обуславливают возможности использования предприятием РЭП собственного и заемного капитала. Поскольку ликвидность и прибыль являются конечными результатами производственных и социальных мероприятий, они зависят от ограничений ресурсного обеспечения указанных мероприятий [12, с. 182]. Монетарные ограничения в свою очередь воздействуют на финансовую устойчивость предприятия РЭП, устанавливая рамки для ликвидности и прибыли. Это воздействие может быть как прямым (осуществляется через выполнение финансовых условий, обеспечивающих равновесие), так и косвенным (проявляется через материальные и социальные цели). Изучение набора целевых ограничений ресурсного обеспечения предприятия РЭП определяет переход к выбору критерия оптимальности мероприятий, обеспечивающих его финансовую устойчивость [13, с. 14].

Основным условием финансовой устойчивости предприятия РЭП является поддержание его финансового равновесия, нарушение которого должно сразу же компенсироваться изменением структуры финансовой устойчивости и направлений ее развития либо финансовыми резервами. Сервисная функция финансовой устойчивости предприятия РЭП в соответствии с меняющимися условиями должна быть ориентирована на: согласование производственного и финансового учета, составление укрупненных финансовых бюджетов, участие в формировании специфических для предприятия РЭП источников финансирования; финансирование из сложившихся источников, стратегический контроль финансовых показателей [14, с. 62]. Обеспечить условия финансового равновесия предприятия РЭП, которые предполагают поддержание его постоянной платежеспособности при достижении стратегического уровня рентабельности, можно по следующим направлениям финансовой устойчивости: структурное поддержание ликвидности, текущее обеспечение ликвидности, поддержание ликвидности

резервов, финансирование [15, с. 152].

Цель структурного поддержания ликвидности - удержать сбалансированную структуру капитала с целью обеспечить возможность получения дополнительных финансовых средств для предприятия РЭП за счет сохранения его эмиссионной способности, а также привлечения заемного капитала. Мероприятия по обеспечению структурной ликвидности также предполагают согласование структур инвестиций и финансирования по времени. Это необходимо для того, чтобы будущие долгосрочные инвестиции были обеспечены финансовыми ресурсами. Также необходимо обеспечить взвешенную структуру финансирования, сочетающую заемные и собственные средства, внешнее и внутреннее финансирование [16, с. 7]. Будучи важнейшим направлением развития финансовой устойчивости предприятия РЭП структурная ликвидность предусматривает координацию на основе учетных инструментов финансового, капитального и инвестиционного бюджетов. Данная координация направлена на выравнивание структурного дисбаланса за счет уменьшения объема инвестиций, использования аренды, лизинга вместо приобретения имущества в собственность, привлекая долгосрочный, а не краткосрочный капитал [17, с. 125].

Исходной точкой стратегического анализа финансовой устойчивости предприятия РЭП является текущее обеспечение ликвидности, которое включает все потоки платежей, поступления и выплаты (особенно относящиеся к собственному капиталу, финансированию и инвестированию). Все планируемые поступления соотносятся, с учетом начального состояния платежных средств, с выплатами [18, с. 72]. Дополнительная потребность в инвестиционных средствах может возникнуть у предприятия РЭП в любой момент времени, когда ожидаемые аккумулированные поступления вместе с начальными выплатами окажутся меньше ожидаемой суммы выплат. Обнаруженные не учтенные в финансовом бюджете ликвидные резервы должны быть учтены в балансе платежной готовности на определенную

стратегическую дату. В случае если возникает недопустимое превышение выплат над поступлениями, необходима ревизия финансового бюджета предприятия РЭП, которая предполагает перемещение на более поздние периоды части выплат в допустимых пределах [19, с. 167]. Значительное превосходство ожидаемых поступлений средств над выплатами означает снижение рентабельности производства и отказ от дополнительного дохода. В этом случае необходимо прибыльное размещение дополнительно поступивших средств для поддержания финансовой устойчивости предприятия РЭП.

В случае неопределенности превышения поступлений средств или выплат необходимо поддержание ликвидных резервов. При этом избыток поступивших ликвидных средств может быть использован для формирования резервов ликвидности [20, с. 87]. Наличие ликвидных резервов повышает безопасность финансовой устойчивости предприятия РЭП, но при этом оно также снижает его стратегическую рентабельность. Поэтому ликвидные резервы должны поддерживаться на минимальном уровне, гарантирующем финансовую устойчивость предприятия РЭП [21, с. 18]. Для предприятий различных отраслей РЭП структура финансовых коэффициентов значительно отличается. Анализ коэффициентов финансовой устойчивости определяет финансовое поведение предприятия РЭП. Различные направления достижения финансовой устойчивости обуславливают различные последствия в финансовом бюджете предприятия РЭП. Для финансового бюджета характерно преобладание экономических оценок финансовой устойчивости. Он лучше всего соответствует целям стратегического анализа финансовой устойчивости предприятия РЭП [22, с. 9].

При этом из финансового бюджета вытекает следующая оценка финансовой устойчивости: использование финансовых ресурсов предприятия РЭП за определенный период не превышает суммы запаса денежных средств на начало этого периода и прирост финансовых ресурсов за данный период. Данная оценка отражает общее бюджетное ограничение, которое справедливо

для любого предприятия РЭП. Универсальность данной оценки объясняется тем, что расходы предприятия РЭП ограничены его общими финансовыми ресурсами [23, с. 116]. Финансовый бюджет отражает процесс движения средств предприятия РЭП обобщенно в агрегированном виде и не совпадает ни с бухгалтерским балансом предприятия РЭП, ни с балансом его доходов и расходов. По своей форме он близок к платежному календарю предприятия РЭП, отражающему его денежные поступления и расходы, проходящие через расчетный счет и являющемуся финансовым планом предприятия РЭП.

С целью получения возможности сопоставления финансовых соотношений в различных предприятиях РЭП с различными формами собственности в бюджете производится агрегирование финансовых статей, что позволяет оценивать влияние выбранного направления финансовой устойчивости на последствия, проявляющиеся в наиболее общем виде в экономическом поведении предприятия РЭП [24, с. 157].

Выделяют жесткие и мягкие бюджетные ограничения. В свою очередь жесткие ограничения подразделяются на ограничения с нулевым запасом финансовой устойчивости (определяют границы выбора экономических решений предприятия РЭП в условиях банкротства) и жесткие ограничения, предусматривающие запас финансовой устойчивости, отличный от нуля (определяют границы выбора экономических решений предприятия РЭП в условиях антикризисного управления). В случае, когда существует достаточный запас финансовой устойчивости и допустимы варианты нарушения бюджетного ограничения без каких-либо существенных последствий для предприятия РЭП, речь идет о мягких бюджетных ограничениях [25, с. 321].

Жесткие бюджетные ограничения обеспечивает комплекс следующих условий:

- система налогообложения исключает возможность влияния предприятий РЭП на ставки налогов, возможность получения индивидуальных льгот, перенос сроков уплаты налогов;

- цены на ресурсы производства и на готовую продукцию устанавливаются рыночным процессом независимо от индивидуального поведения предприятия РЭП;

- исключается возможность коммерческого кредита без согласия поставщиков, а также возможность индивидуального изменения условий кредитных договоров с банком;

- расширенное воспроизводство осуществляется преимущественно за счет собственных источников предприятия РЭП, финансовые вложения собственников используются строго по целевому назначению;

- отсутствует безвозмездная государственная поддержка предприятий РЭП [26, с. 304; 27, с. 217].

Жесткие бюджетные ограничения редко используются в чистом виде на практике, но при этом они представляют несомненный интерес с точки зрения исследования характеристики, реальных последствий и тенденций развития финансовой устойчивости предприятия РЭП. Применение жестких бюджетных ограничений приводит к следующим последствиям: развитие производства ограничено величиной прибыли предприятия РЭП и величиной дополнительных финансовых вложений собственников, финансовая устойчивость предприятия РЭП зависит от соотношения выручки от реализации продукции и расходов на оплату ресурсов производства, приспособление предприятия РЭП к ценам осуществляется путем соотношения «затраты-выпуск», а также путем использования прибыли для оперативных маневров, спрос предприятия РЭП на ресурсы производства является ограниченным и определяется ценами на ресурсы, а также текущей ожидаемой выручкой от реализации продукции, производственно-финансовая деятельность с необходимостью предполагает рискованные решения, ответственность за последствия которых несет само предприятие РЭП [28, с. 27].

Развитие рыночных отношений приводит к смягчению бюджетных ограничений, вызванному совершенствованием банковской системы и

фондового рынка, усилением влияния монополий на формирование цен, возрастанием роли регулирующих функций со стороны государства. Мягкие бюджетные ограничения обеспечивают следующие условия: налоговая система допускает возможность влияния предприятия РЭП на ставки налогов, получения индивидуальных льгот и отсрочек, предприятие РЭП воздействует на процесс ценообразования непосредственно при свободных ценах в условиях дефицита или косвенно путем влияния на решения государственных органов управления, нарушение условий кредитования договоров, возникновение внеплановой кредиторской задолженности не приводит к серьезным отрицательным последствиям для предприятия, допускается произвольная отсрочка возврата кредита или полное его списание, финансовые вложения собственников могут использоваться не по целевому назначению, предприятие РЭП пользуется безвозмездной государственной поддержкой при финансировании капитальных вложений, решении своих текущих проблем [29, с. 217; 30, с. 51]. В кризисный период наблюдается тенденция повышения степени жесткости бюджетных ограничений на всех уровнях управления предприятиями РЭП. Это объясняется тем, что при значительном смягчении бюджетных ограничений, ориентированных на увеличение прибыли, происходит развитие инфляционных процессов, разрушающих экономическую систему предприятия РЭП и государства в целом. Поэтому ориентация финансовой устойчивости на исключительно мягкие бюджетные ограничения приводит лишь к кратковременному успеху [31, с. 34; 32, с. 58].

#### Библиографический список

1. Батьковский А.М. Моделирование инновационного развития высокотехнологичных предприятий радиоэлектронной промышленности. // Вопросы инновационной экономики. 2011. № 3. - С. 36-46
2. Батьковский А.М. Методологические основы формирования программ инновационного развития предприятий радиоэлектронной промышленности. // Экономика, предпринимательство и право. 2011. № 2. - С. 38-54

3. Авдонин Б.Н., Батьковский А.М. Экономические стратегии развития предприятий радиоэлектронной промышленности в посткризисный период. - М.: Креативная экономика, 2011. - 512 с.

4. Авдонин Б.Н., Батьковский А.М. Инструментарий оценки инновационного потенциала предприятия радиоэлектронной промышленности. // Вопросы радиоэлектроники. 2011. Т. 4. № 3. - С. 200-211

5. Батьковский А.М. Методологические проблемы совершенствования анализа финансовой устойчивости предприятия радиоэлектронной промышленности. // Экономика, предпринимательство и право. 2011. № 1. - С. 30-44

6. Авдонин Б.Н., Батьковский А.М., Стяжкин А.Н. Инструментарий оценки и повышения эффективности деятельности интегрированных структур радиоэлектронной промышленности. // Электронная промышленность. 2012. № 3. - С. 15-24

7. Батьковский А.М. Система мониторинга деятельности и прогнозирования развития радиоэлектронной промышленности. // Общество, наука и инновации: сборник статей Международной научно-практической конференции (14 февраля 2015 г.) в 2 ч. Ч.1. - Уфа: Научный центр «Аэтерна», 2015. - С. 16-18

8. Авдонин Б.Н., Батьковский А.М., Батьковский М.А. и др. Механизмы, инструментарий и мероприятия финансового оздоровления предприятий и организаций радиоэлектронного комплекса. // Электронная промышленность. 2011. № 3. - С. 13-24

9. Абрамов Е.Г., Батьковский А.М., Батьковский М.А. и др. Диагностика и мониторинг экономической устойчивости предприятий радиоэлектронного комплекса с учетом оценки их инновационного потенциала. // Электронная промышленность. 2010. № 3. - С. 51-71

10. Авдонин Б.Н., Батьковский А.М., Батьковский М.А. Оценка экономической устойчивости предприятий радиоэлектронного комплекса в

посткризисный период развития российской экономики. // Электронная промышленность. 2010. № 3. - С. 31-50

11. Батьковский А.М., Батьковский М.А., Божко В.П. Оптимизация диверсификации производства в радиоэлектронной промышленности. // Вопросы радиоэлектроники, серия ЭВТ. 2014. № 1. - С. 185-194

12. Батьковский А.М., Батьковский М.А., Мерзлякова А.П. Анализ влияния рыночной конъюнктуры на развитие предприятий радиоэлектронной промышленности. // Вопросы радиоэлектроники. 2011. Т. 1. № 5. - С. 177-188

13. Батьковский А.М. Методика оценки финансовой устойчивости предприятий радиоэлектронной промышленности. // Институциональные преобразования в условиях рыночной экономики в отраслях промышленности: сборник научных трудов по материалам I Международной научно-практической конференции (25 января). - Нижний Новгород: НОО «Профессиональная наука», 2016. - С. 10-16

14. Батьковский А.М. Моделирование прогнозов развития предприятий радиоэлектронной промышленности. // Новая наука: опыт, традиции, инновации: Международное научное периодическое издание по итогам Международной научно-практической конференции (24 января 2016 г., г. Омск). / В 2 ч. Ч. 1. - Стерлитамак: РИЦ АМИ, 2016. - С. 61-63

15. Батьковский А.М., Бушуев В.А., Трофимец В.Я. Рейтинговая оценка финансового состояния предприятий оборонно-промышленного комплекса. // Вопросы радиоэлектроники. Серия ОТ. 2015. № 10. - С. 145-160

16. Батьковский А.М. Методологические основы анализа инновационного развития предприятий радиоэлектронной промышленности. // Вопросы инновационной экономики. 2011. № 1. - С. 3-10

17. Батьковский А.М., Батьковский М.А. Моделирование риска потери кредитоспособности предприятия радиоэлектронной промышленности. // Проблемы внедрения результатов инновационных разработок: сборник статей Международной научно-практической конференции (18 июня 2016 г., г. Пенза). /

В 2 ч. Ч.1. - Уфа: МЦИИ ОМЕГА САЙНС, 2016. - С. 124-127

18. Батьковский А.М., Батьковский М.А. Предприятия радиоэлектронной промышленности как объекты анализа и управления. // Современный взгляд на будущее науки: сборник статей Международной научно-практической конференции (25 мая 2016 г., г. Томск). / В 5 ч. Ч.1. - Уфа: Научно-издательский центр «Аэтерна», 2016. - С. 71-73

19. Батьковский А.М., Батьковский М.А., Булава И.В. и др. Влияние внутренних факторов на риски потери кредитоспособности предприятий оборонно-промышленного комплекса. // Вопросы радиоэлектроники. 2016. № 7. Сер. ЭВТ. Вып. 2. - С. 160-170

20. Батьковский А.М., Трофимец В.Я., Трофимец Е.Н. Проблемы развития лизинга в оборонно-промышленном комплексе. // Вопросы радиоэлектроники. 2016. № 1. Серия ОТ. - С. 84-93

21. Батьковский А.М., Журенков Д.А. Проблемы, возникающие вследствие влияния различных факторов на экономическое развитие холдингов оборонно-промышленного комплекса. // Новая наука: теоретический и практический взгляд: Международное научное периодическое издание по итогам Международной научно-практической конференции (14 июня 2016 г., г. Нижний Новгород). / В 3 ч. Ч. 1. - Стерлитамак: РИЦ АМИ, 2016. - С. 17-20

22. Батьковский А.М. Анализ развития радиоэлектронной промышленности. // Современные тенденции развития науки и технологий: периодический научный сборник по материалам X Международной научно-практической конференции (31 января 2016 г.). - Белгород: Агентство перспективных научных исследований. 2016. № 1-11. - С. 8-10

23. Батьковский А.М. Прогнозирование и моделирование инновационного развития экономических систем. - М.: онтоПринт, 2011. - 202 с.

24. Батьковский А.М. Управление инновационным развитием предприятий радиоэлектронной промышленности. - М.: онтоПринт, 2011. - 248 с.

25. Батьковский А.М., Батьковский М.А., Божко В.П. и др. Стратегия развития российских предприятий в современный период: теория и методология. - М.: МЭСИ, 2009. - 451 с.

26. Авдонин Б.Н., Батьковский А.М., Батьковский М.А. и др. Финансовое оздоровление и развитие предприятий радиоэлектронного комплекса в период посткризисного восстановления и модернизации российской экономики. - М.: Креативная экономика, 2010. - 472 с.

27. Батьковский А.М., Батьковский М.А., Божко В.П. и др. Регулирование развития базовых высокотехнологичных отраслей. / Под редакцией Батьковского А.М., Божко В.П.- М.: МЭСИ, 2014. - 400 с.

28. Авдонин Б.Н., Батьковский А.М., Мерзлякова А.П. Оптимизация программ инновационного развития предприятий радиопромышленности. // Радиопромышленность. 2011. № 3. - С. 20-31

29. Батьковский А.М. Модели оценки устойчивости инновационного развития предприятий радиоэлектронной промышленности. // Естественные и технические науки. 2011. № 1 (51). - С. 215-219

30. Батьковский А.М., Батьковский М.А. Инновационная модернизация оборонно-промышленного комплекса России. - М.: онтоПринт, 2014. - 175 с.

31. Божко В.П., Батьковский А.М., Батьковский М.А. Управление финансовой устойчивостью предприятий. // Экономика, статистика и информатика. Вестник УМО. 2013. № 4. - С. 33–37

32. Авдонин Б.Н., Батьковский А.М., Батьковский М.А. и др. Развитие инструментария оценки финансовой устойчивости предприятий оборонно-промышленного комплекса. // Международный бухгалтерский учет. 2014. № 11 (305).- С. 55–66

## Горина И.А. Управление стоимостью промышленного предприятия с учетом влияния рисков

Value management of the industrial enterprise taking into account the influence of risks

**Горина Ирина Алексеевна**

Московский государственный технологический университет «Станкин»,  
г. Москва  
i.a.gorina@yandex.ru

**Gorina Irina Alekseevna**

Moscow State University of Technology «Stankin», Moscow

**Аннотация.** Исследовано управление стоимостью промышленного предприятия, основанное на учете влияния рисков, с целью повышения эффективности функционирования предприятия.

**Ключевые слова:** управление стоимостью предприятия, методы воздействия на риски, влияние риска, подходы к оценке стоимости предприятия.

**Abstract.** Studied industrial enterprise value management, risk-based influence, in order to increase the efficiency of the enterprise.

**Keywords:** value management of the enterprise, methods of impact on risks, influence of risk, approaches to the valuation of the enterprise.

В настоящее время при планировании и управлении финансово-хозяйственной деятельности менеджмент промышленного предприятия прибегает к оценке его стоимости и данный показатель можно считать основным показателем его конкурентоспособности, так как стоимость предприятия интегрирует в себе показатели, характеризующие внутреннюю ситуацию и внешнее окружение предприятия, что дает возможность проанализировать деятельность различных экономических субъектов.

Управление стоимостью предприятия - комплексный процесс, осуществление которого должно быть основано на последовательной реализации мероприятий по повышению эффективности функционирования предприятия.

В процессе оценки стоимости промышленного предприятия выявляют

альтернативные подходы к управлению и определяют, какой из них обеспечит предприятию максимальную эффективность, а, следовательно, и более высокую рыночную цену, что и является основной целью собственников. Инициатива оценки стоимости предприятия может исходить не только от менеджмента предприятия, но и от других заинтересованных сторон, ими могут выступать и акционеры, и поставщики, и инвесторы, и т.п. Заинтересованные в оценке стоимости предприятия стороны, стремятся реализовать свои экономические интересы, тем самым, определяют цели оценки. Таким образом, говоря об оценке стоимости предприятия необходимо определить заинтересованную в этой оценке сторону, а также основную цель оценки, учитывать тот факт, что на стоимость оказывают влияние различные факторы стоимости.

Фактор стоимости - это любая переменная, влияющая на стоимость промышленного предприятия. Факторы стоимости можно разделить на две условные группы: внешние факторы (факторы, возникающие независимо от менеджмента предприятия) и внутренние факторы (связанные с действиями менеджмента и отраслевой спецификой самого предприятия). На крупных промышленных предприятиях такая система может включать множество факторов, управление которыми требует больших затрат, поэтому первостепенной задачей является определение ключевых, наиболее значимых из них, на которые должны быть направлены основные усилия. В частности, в условиях рыночной экономики на стоимость промышленного предприятия могут оказывать влияние: ценовая политика предприятия, состояние производственных мощностей, уровень конкуренции в отрасли, надежность поставщиков, нормативные акты, издаваемые государством, общеэкономическая ситуация в стране и т.п.

С точки зрения управления, ориентированного на стоимость, важно выстроить всю систему факторов, воздействуя на которые, можно добиваться роста стоимости промышленного предприятия. Так же следует отметить, что в настоящее время любая управленческая деятельность предприятия

сталкивается с риском. Причины возникновения неопределенности как условия формирования риска для объектов или процессов предприятия заключаются в том, что процессы, проходящие в рамках предприятия, в частности, формируются на основании взаимодействия социальной и технической структур предприятия. Так же социальная структура предприятия характеризуется наличием такого фактора, как возможность человеческой ошибки. Воздействие внешней среды — непредвиденное изменение во внешней среде создает предпосылки для воздействия риска на процессы и объекты предприятия.

В современной российской экономике внедрение системы управления рисками является объективной необходимостью ежедневного функционирования промышленного предприятия, независимо от форм собственности и размера капитала.

Управление рисками базируется на знаниях об их характере, прогнозировании и своевременной оценке негативных факторов, влияющих на результат принимаемых решений. Независимо от причин возникновения экономического риска необходимо уменьшить возможные потери, связанные с его реализацией.

Управление риском – это «процесс систематического и непрерывного выявления, анализа и мониторинга рисков, выработки и реализации комплексного воздействия на риски, затрагивающий персонал, бизнес-процессы, технологию и обеспечивающий устойчивое стабильное положение предприятия на рынке» [1, с. 50].

Целью модели управления риском является обеспечение успешного функционирования промышленного предприятия, с учетом оказывающего на него влияния рисков, данная цель может быть достигнута за счет выявления рисков, а также снижения финансовых потерь, связанных с ними.

На предприятии «риски можно классифицировать как системные, относящиеся ко всей экономической системе, а так же риски, с которыми

предприятие сталкивается из-за специфических или особых характеристик организационных процессов, определяющих его деятельность» [2, стр. 66]. В этом случае можно говорить о группе рисков, которые преобладают на конкретном предприятии или отрасли. Вопросы снижения влияния подобных рисков на промышленном предприятии становятся особенно актуальными для его менеджмента.

Промышленные предприятия подвержены влиянию целого ряда рисков. Наличие независимой системы управления рисками и эффективного внутреннего контроля позволяет предприятиям повысить прозрачность и надежность процесса принятия управленческих решений, необходимых для достижения поставленных стратегических целей.

Процесс управления рисками на предприятии должен быть непрерывным и прозрачным, оказывающим влияние на всех его сотрудников. В управлении рисками ответственность основных участников процесса на предприятии (например, когда предприятие относится к открытому акционерному обществу) может быть распределена следующим образом (табл. 1).

Таблица 1

Распределение ответственности за управление рисками между органами управления на предприятии

Орган управления	Ответственность
Совет директоров	Предоставление акционерам информации об успешном выявлении и управлении рисками предприятия
Правление	Осуществление контроля над эффективной работой системы внутреннего аудита и управления рисками
Директора по направлению	Выявление рисков, относящихся к подразделению, а также внедрения мероприятий по управлению ими
Структурные подразделения	Выявление, разработка и внедрение мероприятий по управлению рисками

По данным, приведенным в табл.1 можно сделать вывод о том, что на предприятии должна быть создана комплексная система по управлению рисками, а каждый орган управления должен быть ответственен за

определенную область, что повышает эффективность всей системы управления рисками на предприятии.

Основными целями предприятия в области управления рисками является - минимизации возможного негативного воздействия на предприятие, изменения внешних и внутренних процессов. Поэтому в системе управления риском важно правильно выбрать меры предупреждения и минимизации риска, состоящие из различных методов воздействия на риски. Основные методы воздействия на риски представлены на рис.1.



Рисунок 1. Методы воздействия на риски предприятия

По данным представленным на рис.1 можно сказать, что существуют различные методы воздействия на риски предприятия и выбор конкретного метода зависит от типа риска, а так же результата, который планирует предприятие получить посредством управления рисками.

Метод уклонения от рисков (избежание) характеризуется отказом от совершения финансовых операций, вида деятельности или процесса. Данный метод является наиболее простым и радикальным, заключающийся в разработке мероприятий, полностью исключающих конкретный вид риска.

Воздействие на риск с помощью метода передачи риска заключается в

том, что предприятие (трансфер) передает часть рисков (трансферте) принимающей стороне (трансфери). Трансфери имеет больше возможностей нейтрализации негативных последствий риска и, как правило, располагает более эффективными способами внутренней страховой защиты.

Метод воздействия на риск посредством распределения (разделения) рисков заключается в том, что воздействие риска снижается за счет его распределения между несколькими рыночными субъектами. Объединяя усилия в снижении риска, партнеры могут разделить между собой как возможную прибыль, так и убытки.

Метод лимитирования рисков предполагает установление лимита, т.е. системы ограничений, реализующееся путем установления на предприятии соответствующих внутренних финансовых нормативов в процессе разработки политики осуществления различных аспектов финансовой деятельности.

В рамках метода воздействия на риск – компенсация (финансовые гарантии) используются различные виды финансовых гарантий: хеджирование, страхование и банковские гарантии.

Воздействие на риск посредством диверсификации риска осуществляется путем распределения вложений и/или обязательств с целью уменьшения совокупной подверженности риску.

Осуществление метода воздействия на риск посредством объединения основано на уменьшении риска за счет привлечения в качестве партнеров предприятия других юридических и физических лиц, располагающих дополнительными финансовыми ресурсами и информацией о состоянии и особенностях рынка.

С помощью метода воздействия на риск - резервирование средств (создание фондов) управление риском осуществляется путем создания резерва средств на покрытие непредвиденных расходов, оказывающих влияние на деятельность предприятия и его подразделений.

Метод локализации рисков предполагает создание специализированных

венчурных предприятий и структурных подразделений для реализации проектов с повышенным риском.

При методе воздействия на риск – предупреждение, принятие решения менеджментом предприятия основано на анализе его текущего состояния.

Следует отметить, что нецелесообразно использовать риск-менеджментом промышленного предприятия одного метода воздействия на риски, так как только комбинация методов в различных сочетаниях, позволит достичь оптимального соотношения между уровнем снижения риска и необходимыми для этого дополнительными затратами.

В итоге следует отметить, что применении методов воздействия на риски, в качестве критерия по повышению стоимости предприятия, можно использовать при оценке их влияния на изменение стоимости, рассчитанной на начало и окончание анализируемого периода, что подтвердит или опровергнет экономическую целесообразность применяемых методов.

Выбор метода оценки стоимости промышленного предприятия во многом зависит от того, в каком финансовом состоянии оно находится на данный момент. «В зависимости от состояния и перспектив развития, расчет стоимости предприятия может основываться на применении следующих подходов: доходный, сравнительный и затратный» [3, стр. 64].

Доходный подход считается наиболее приемлемым с точки зрения инвестиционных мотивов, поскольку под стоимостью предприятия в нем понимается не стоимость набора активов (здания, сооружения, машины, оборудование, нематериальные ценности и т.д.), а оценка потока будущих доходов.

Применение доходного подхода возможно в случаях, когда есть возможность составить представление о дальнейшем развитии промышленного предприятия (построить финансовую модель), когда денежные потоки или прибыль предприятия – значительные положительные величины, а темпы роста умеренные и предсказуемые, в этом случае можно обоснованно определить

будущие денежные потоки. В данном подходе учитывают будущее изменение инвестиций, затрат, цен, интересы инвесторов, уровень риска, экономическое устаревание.

При анализе хозяйственной деятельности предприятия важную роль играет информация о распределении во времени притока средств, который должен быть синхронизирован с различными расходами. Для анализа такого распределения служит отчет о движении денежных средств. Отчет отражает в динамике фактическое состояние предприятия и показывает сальдо денежных средств на начало и конец расчетного года.

Сравнительный подход предполагает, что стоимость промышленного предприятия определяется тем, за сколько оно может быть продано при наличии достаточно сформированного рынка.

Особенностью сравнительного подхода к оценке стоимости предприятия является ориентация итоговой величины стоимости, с одной стороны, на рыночные цены купли-продажи акций компаний-аналогов; с другой стороны, — на фактически достигнутые финансовые результаты.

Сравнительный подход, называемый в оценке стоимости предприятия методом компании-аналога, базируется на допущении, что наибольшая стоимость предприятия определяется наименьшей ценой, которая может быть получена за аналогичное промышленное предприятие.

Затратный подход в оценке рассматривает стоимость промышленного предприятия с точки зрения понесенных издержек. Стоимость предприятия признается равной стоимости активов предприятия, оставшихся после погашения всех обязательств, т.е. все затраты (как текущего, так и капитального характера) материализуются в имуществе предприятия, но деятельность предприятия может финансироваться и за счет заемного капитала, следовательно, задача определения стоимости собственного капитала сводится к расчету рыночной стоимости всех активов предприятия, которая затем уменьшается на величину заемного капитала.

Каждый из трех рассмотренных подходов предполагает использование при оценке стоимости предприятия присущих ему методов рис. 2. При этом необходимо заметить, что перечисленные подходы дополняют друг друга, поэтому при оценке стоимости предприятия необходимо одновременно применять все три подхода, а впоследствии найти согласованный результат, зависящий от целей оценки, экономического состояния предприятия и внешней среды. На основе полученных результатов оценки стоимости, менеджмент предприятия сможет определить преимущества от реализации мероприятий по управлению стоимостью, с учетом влияния рисков.

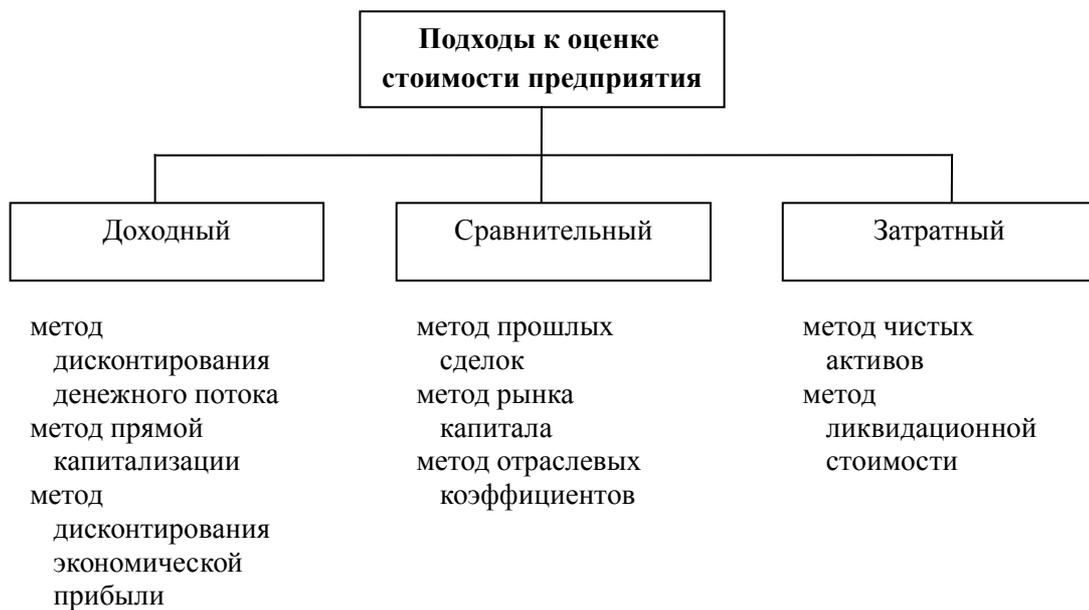


Рисунок 2. Классификация методов оценки стоимости предприятия

В итоге следует отметить, что для проведения оценки стоимости промышленного предприятия необходимо использовать различные подходы к оценке, которые тесно взаимосвязаны между собой, а учет риска позволит оценить влияние мероприятий риск-менеджмента на стоимость и создать дополнительные предпосылки для дальнейшего устойчивого развития предприятия.

#### Библиографический список

1. Бадалова А.Г., Пантелеев А.В. Управление рисками деятельности предприятия. - М.: Вузовская книга, 2016. - 234 с.

2. Горина И.А. Учет влияния рисков при оценке стоимости инновационно ориентированного предприятия // Инновации. -2016. -№8. С. 66-70.

3. Щербаков В.А., Щербакова Н.А. Оценка стоимости предприятия (бизнеса). 4-е изд. - М.: Омега-Л, 2012. - 153 с.

УДК 657; 311.216

## **Нуруллина Л.А. Анализ энергоэффективности предприятия, как важнейшее направление управления энергосбережением**

Analysis of enterprise energy efficiency as the most important area of power management

**Нуруллина Лилия Анасовна**

Казанский (Приволжский) Федеральный Университет, г. Казань

Nurullina1994@gmail.com

**Nurullina Liliay Anasovna**

*Kazan (Volga) Federal University, Kazan*

**Аннотация.** Анализ энергетической эффективности является одним из важнейших этапов аналитики деятельности предприятия. В представленном материале изложена последовательность проведения работ по анализу энергетической эффективности деятельности предприятия на примере ООО «Тепличный комбинат Майский», которая может быть полезной для экономических подразделений в компаниях.

**Ключевые слова:** энергосбережение, энергетический менеджмент, энергетические ресурсы, анализ производственно-хозяйственной деятельности.

**Abstract.** Analysis of energy efficiency is one of the most important stages of analytic activity of the company. The present material involves the sequence of work to analyze the energy effectiveness of the company on an example of «Hothouse Combine «Maisky», which may be useful for the economic departments in companies.

**Keywords:** energy savings, energy management, energy resources, analysis of production and economic activity.

Проблема снижения энергопотребления на предприятиях весьма актуальна в современной практике управления энергосбережением. Конкуренция среди предприятий стимулирует последних к сокращению доли

энергетических затрат в структуре себестоимости выпускаемой продукции. На практике доля энергетических затрат, на отдельных предприятиях, может достигать до 50%. Особенно это характерно для предприятий сельскохозяйственной отрасли.

На этих предприятиях решение проблемы высоких энергетических затрат является одним из приоритетных направлений деятельности. Именно поэтому важно оценивать текущее состояние предприятия в области энергоэффективности, что позволит в дальнейшем осуществлять мероприятия по управлению энергетическими ресурсами.

Работу по оценке энергоэффективности деятельности предприятия мы предлагаем провести в следующие основные этапы:

1. Общая оценка затрат предприятия, в том числе затрат на энергоресурсы. Для этого можно использовать такие виды анализа производственно-хозяйственной деятельности предприятия, как горизонтальный и вертикальный анализ, факторный анализ основных экономических показателей предприятия на один рубль продукции.

Для проведения вертикального и горизонтального анализа необходимы данные Формы №1 и №2 финансовой отчетности предприятия в разрезе, как минимум, за последние 3-5 лет. В рамках данного анализа необходимо рассчитать темпы роста и прироста показателей, а также изменение доли важнейших показателей в течение отчетного периода. Такой анализ позволит проследить динамику изменений той или иной статьи бухгалтерского баланса, выявить и оценить положительные и негативные тенденции изменения статей и валюты баланса. Выводы по итогам анализа позволят аналитикам обратить внимание на основные тенденции в производственно-финансовой деятельности предприятия и подготовиться к проведению более детального анализа проблемных статей.

Опираясь на основные экономические показатели предприятия, можно провести факторный анализ его затрат на один рубль продукции.

Взаимодействующими факторами здесь являются выручка от продажи товаров, инвестиции, энергоемкость продукции, производительность труда, а также рентабельность производства. Исследование показателя затрат на один рубль реализованной продукции имеет большое значение для оценки эффективности предприятия. На основании данного анализа могут быть приняты управленческие решения, касаемые производства продукции и рационального использования ресурсов.

2. Проведение энерго-экономического анализа деятельности предприятия, который включает в себя следующие виды работ [1]:

а) определение структуры себестоимости продукции, в том числе установку доли энергетических затрат;

б) анализ энергетических затрат в натуральном выражении, в том числе по видам энергоресурсов, и поиск причин отклонений;

в) определение влияния цены на энергоносители и изменений во внутреннем потреблении на динамику потребления энергоресурсов;

г) построение экономико-математических моделей и разработку сценариев изменения показателей потребления энергоресурсов под влиянием внешних и внутренних факторов.

Проведение анализа энергетической эффективности предприятия в описанной выше последовательности мы планируем на основании данных одного из предприятий сельскохозяйственной отрасли ООО «Тепличный комбинат «Майский», расположенного на территории республики Татарстан в Зеленодольском районе. Это единственное в России тепличное хозяйство, осуществляющие генерирование энергетических ресурсов для их последующего потребления внутри предприятия. В настоящее время площадь теплиц составляет 49 га, разделенных на 9 производственных цехов со всеми вспомогательными зданиями и сооружениями. Большая часть произведенной продукции предназначена для реализации на внутреннем рынке Татарстана, а также в северных широтах Российской Федерации [2]. Энергоцентр «Майский»

включает в себя мини ТЭС, которая обеспечивает комбинат электроэнергией в объеме 70-80 млн. кВт час, а также котельную, обеспечивающей тепловой энергией в объеме 55-70 тыс. Гкал.[3].

По итогам проведения аналитической работы на основе расчета энерго-экономических показателей ООО «Тепличный комбинат «Майский» планируем получить:

- полную картину всех затрат предприятия, в том числе энергетических;
- долю каждого энергетического ресурса в структуре себестоимости продукции;
- реестр наиболее затратных и неэффективных статей бухгалтерского баланса;
- взаимосвязь основных экономических показателей предприятия и силу их влияния на стоимость конечного продукта;
- прогнозную модель потребления энергоресурсов.

А также подготовить рекомендации по дальнейшему развитию предприятия в направлении снижения энергоемкости выпускаемой продукции.

#### Библиографический список

1. Анисимова Т. Ю. Методика проведения энергоэкономического анализа деятельности предприятия в системе энергетического менеджмента. Экономический анализ: теория и практика, 2014.- №2 (353).- с.37-44.
2. Бизнес online [Электронный ресурс] / деловая электронная газета Татарстана, режим доступа: [www.business-gazeta.ru](http://www.business-gazeta.ru), свободный
3. Энергоцентр «Майский» [Электронный ресурс] / официальный сайт энергоцентра ООО «Тепличный комбинат «Майский», режим доступа: [www.ecm-energy.ru](http://www.ecm-energy.ru), свободный.

Электронное научное издание

# **УЧЕТ, АНАЛИЗ, КОНТРОЛЬ И АУДИТ: ТЕОРИЯ, МЕТОДОЛОГИЯ И ПРАКТИКА**

Сборник научных трудов  
по материалам I международной  
научно-практической конференции

30 сентября 2016 г.

По вопросам и замечаниям к изданию, а также предложениям к сотрудничеству  
обращаться по электронной почте [mail@scipro.ru](mailto:mail@scipro.ru)

Подготовлено с авторских оригиналов

ISBN 978-5-00-006307-4

Формат 60x84/16. Усл. печ. л. 6.9. Тираж 500 экз.  
Издательство Индивидуальный предприниматель Краснова Наталья Александровна  
Адрес редакции: Россия, 603186, г. Нижний Новгород, ул. Бекетова 53.