

**НАУЧНАЯ ОБЩЕСТВЕННАЯ ОРГАНИЗАЦИЯ
ПРОФЕССИОНАЛЬНАЯ НАУКА**

**Экономический анализ, учет и аудит:
современные достижения науки и практики**

Сборник научных трудов
по материалам I международной
научно-практической конференции

28 февраля 2017 г.

www.scipro.ru
Омск, 2017

УДК 657
ББК 65.052;65.053

Главный редактор: Н.А. Краснова
Технический редактор: А.Д. Тихова

Экономический анализ, учет и аудит: современные достижения науки и практики: сборник научных трудов по материалам I Международной научно-практической конференции, 28 февраля 2017 г. Омск: НОО «Профессиональная наука», 2017. 219 с.

ISBN 978- 5-00-007332-0

В сборнике научных трудов рассматриваются актуальные вопросы развития бухгалтерского, управленческого, налогового учета, экономического, финансового анализа по материалам научно-практической конференции «**Экономический анализ, учет и аудит: современные достижения науки и практики**» (28 февраля 2017 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.

УДК 657
ББК 65.052;65.053



978-5-00-007332-0

© Редактор Н.А. Краснова, 2017

© Коллектив авторов, 2017

© НОО Профессиональная наука, 2017

Содержание

СЕКЦИЯ 1. ПРОБЛЕМЫ РАЗВИТИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В РОССИИ И ЗА РУБЕЖОМ 5

Букреева М.А., Ксенофонтова А.В., Отчик Е.В., Чайкина Т.Е. Особенности организации учета и аудита денежных средств в организации 5

Дураева А.С. Тенденции развития бухгалтерского учета и отчетности в России: современные реалии и перспективы..... 12

СЕКЦИЯ 2. НАЛОГОВЫЙ УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ 28

Атаманов Г.О. Основные концепции консолидации налога на добавленную стоимость и налога на прибыль организаций 28

Владыженская О.В. Трансфертное ценообразование как способ минимизации налоговой нагрузки организации: ограничения и новые возможности 37

Зайберт И.А. Проблемы налоговой системы Республики Казахстан и пути ее совершенствования 47

СЕКЦИЯ 3. ПРОБЛЕМЫ ПОСТАНОВКИ И ВЕДЕНИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА..... 58

Махова Н.В. Классификационные группы затрат как инструменты управления себестоимостью продукции и финансовыми результатами организации 58

СЕКЦИЯ 4. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ В ОТРАСЛЯХ 66

Головков В.А., Мордечко П.П. Оптимизация рационов кормления – важнейший фактор эффективного развития свиноводства ... 66

Лисовая Т. В., Шелест В.Н. Проблемы учета расчетов с поставщиками материалов сельскохозяйственного назначения 75

СЕКЦИЯ 5. ПРОБЛЕМЫ И ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ ЭКОНОМИЧЕСКОГО АНАЛИЗА 78

Будько О.Н. О методах группировки показателей экономической эффективности..... 78

Головков В.А., Абрамчик А.В. Особенности разработки оптимальной программы развития кормопроизводства сельскохозяйственного предприятия в условиях погодной неопределенности 86

Дебуш В.И. Формирование профессиональных суждений по результатам анализа финансового состояния ОАО «Российские железные дороги»..... 93

Заверткина Ю.А. Особенности оценки уровня рентабельности для коммерческих банков.....	101
Изосимова Т.Н., Капица Е.В. Анализ показателей рентабельности сельскохозяйственных предприятий.....	107
Красицкая А. В., Муравьева С. А., Сложности при организации процедуры банкротства организаций.....	113
Красицкая А. В., Муравьева С. А. Трудности проведения анализа финансовой устойчивости организации.....	119
Редихина О.С. Диагностика финансового состояния ОАО «Коломенский завод» по результатам анализа годовой финансовой отчетности.....	127
Сердюк Т. А. Экономический анализ и аудит: взаимодействие целевых установок и методических инструментов.....	134
Стельникова М.Г. Формирование профессиональных суждений по результатам анализа основных средств Октябрьской дирекции тяги - структурного подразделения филиала ОАО «РЖД».....	143
Суханова Е. А., Рышкевич В.И. Возможные перспективы развития сельскохозяйственного предприятия.....	154
Тухбатулина Л.Ф. Оценка эффективности ресурсосберегающих проектов в нефтегазовой отрасли.....	160
Щербатая И.Н. Сравнительный анализ экономической ситуации Новосибирской и Свердловской областей.....	170

СЕКЦИЯ 6. ПРОБЛЕМЫ РАЗВИТИЯ АУДИТА В РОССИИ И ЗА РУБЕЖОМ 182

Емельяненко М.А. Развитие аудита в России: современные реалии и перспективы.....	182
Зайцева Е.Р. Аудит расчётных операций как инструмент повышения эффективности управления оборотным капиталом организации.....	189
Романова А.А., Ковалева О.А. Аудит налогообложения как метод предупреждения нарушений в налоговой сфере.....	203

СЕКЦИЯ 7. ПРОБЛЕМЫ РАЗВИТИЯ ПРОФЕССИИ «БУХГАЛТЕР» 213

Лысенко Ю.А. Развитие профессии «бухгалтер» в современных условиях.....	213
---	-----

СЕКЦИЯ 1. ПРОБЛЕМЫ РАЗВИТИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В РОССИИ И ЗА РУБЕЖОМ

УДК 33

Букреева М.А., Ксенофонтова А.В., Отчик Е.В., Чайкина Т.Е.
Особенности организации учета и аудита денежных средств в организации

The peculiarities of organization of accounting and audit of money resources in the organization

**Букреева Мария Александровна,
Ксенофонтова Алиса Викторовна,
Отчик Елена Валерьевна,
Чайкина Татьяна Евгеньевна,**

студенты кафедры Бухгалтерского учета, финансов и аудита,
Московский технологический университет
Научный руководитель

Черных И.Н., к.э.н., доцент кафедры «Бухгалтерского учета, финансов и аудита»,
Московский технологический университет **Bukreeva Maria Aleksandrovna,
Ksenofontova Alisa Viktorovna,
Otchik Elena Valeryevna,
Chaikina Tatiana Evgenyevna**

the students of the Department Accounting, Finance and auditing,
Moscow technological University
Scientific adviser: **Chernykh I.N.**, candidate of economic Sciences,
docent of the Department Accounting, Finance and auditing,
Moscow technological University

Аннотация: Задача коммерческой организации заключается в постоянном контроле уровня денежных средств в кассе и на расчетном счету и создания эффективного механизма управления денежными потоками в коммерческой организации. В коммерческих организациях учет и контроль движения денежных средств обеспечивает устойчивость и платежеспособность организации в текущем и будущем периодах.

Ключевые слова: денежные средства, аудит денежных средств, кассовые операции

Abstract: The task of a commercial organization is in constant control of the level of money on hand and the current account and create an effective money flows management mechanism in a commercial organization. The commercial organizations of accounting and control of money flow provides the stability and solvency of the organization's current and future periods.

Keywords: money resources, audit of money resources, cash operations

Идейные соображения высшего порядка, а также укрепление и развитие структуры в значительной степени обуславливает создание соответствующих условий активизации. Повседневная практика показывает, что укрепление и развитие структуры позволяет выполнять важные задания по разработке систем массового участия.

Актуальность темы заключается в том, что денежные средства являются ограниченным ресурсом, поэтому важно создать эффективный механизм управления денежными потоками в коммерческой организации. Денежные средства являются наиболее ликвидной категорией среди всех активов, что обеспечивает для организации наличие наибольшей ликвидности, а, следовательно, и свободы при выборе.

В российских коммерческих предприятиях систематический учет и контроль движения денежных средств - способствует обеспечению их устойчивости и платежеспособности в текущем и будущем периодах. Абсолютные величины данных показателей и динамика их изменений в течение года характеризуют уровень эффективности работы организации.

Актуальность аудита денежных средств и кассовых операций обусловлена тем, что процедура аудиторской проверки денежных средств организации является обязательным условием для того, чтобы сформировать мнения о достоверности бухгалтерской отчетности во всех существующих аспектах. Так как кассовые операции могут достигать больших размеров, их необходимо постоянно и систематически контролировать. То же касается расчетных операций и операций с валютой.

Денежные средства коммерческих организаций представлены в кассе (на счете 50 "Касса"), на расчетных банковских счетах (счет 51 "Расчетные счета"), на валютных банковских счетах (на счете 52 "Валютные счета"), на специальных

банковских счетах (на счете 55 "Специальные счета в банках"). Денежные средства фиксируются в денежных документах (счет 50 "Касса"), перемещаются (счет 57 "Переводы в пути") или находятся в виде финансовых вложений (счет 58 "Финансовые вложения"). При этом они являются резервами под обесценение вложений в ценные бумаги (счет 59 "Резервы под обесценение ценных бумаг") [4].

Денежные средства представляют собой остатки на банковских счетах предприятия (представлены безналичными денежными средствами), а также денежные средства и приравненные к ним знаки, хранимые ее администрацией самостоятельно в кассе (наличными денежными средствами). Денежные средства являются активами, значение коэффициента ликвидности которых принимают за единицу. То есть если ликвидность любых активов определена его способностью к тому, чтобы обмениваться на деньги, то сами деньги являются абсолютно ликвидными.

В коммерческой организации денежные средства, которые хранятся в кассе, учитываются на активном счете 50 «Касса» субсчете 1 «Касса организации (в рублях)». Дебет этого счета содержит записи о поступлении денежных средств в кассу, кредит – о выбытии денежных средств из кассы. Счета, которые корреспондируют со счетом 50/1, указываются бухгалтером в первичной кассовой документации до того, как она совершается, а затем они переносятся из документации в кассовую книгу.

Денежные средства коммерческой организации, которые хранятся на расчетном счете, учитываются соответственно на активном синтетическом счете 51 «Расчетные счета».

Счет 51 предназначен для того, чтобы обобщать на нем информацию о наличии и движении денежных средств в валюте Российской Федерации на

расчетных счетах предприятия, которые открываются в кредитных организациях.

Кассовые операции оформляются с применением унифицированных форм первичной документации, утвержденных постановлением Госкомстата России от 18.08.1998 г. № 88 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету кассовых операций, по учету результатов инвентаризации»: приходный кассовый ордер - форма № КО-1, расходный кассовый ордер форма № КО-2, журнал регистрации приходных и расходных кассовых ордеров, кассовая книга - форма № КО-4, книга учета принятых и выданных кассиром денежных средств - форма № КО-5 [2].

Банк хранит денежные средства коммерческих организаций на их счетах, зачисляет поступающие на эти счета суммы, выполняет распоряжения коммерческой организации об их перечислении и выдаче со счетов и о проведении других банковских операций, предусмотренных банковскими правилами и договором.

Средства со счета могут быть списаны только по соответствующему распоряжению клиента. Без распоряжения клиента списание денежных средств, находящихся на счете, допускается по решению суда, а также в случаях, установленных законом или предусмотренных договором между банком и клиентом.

Нормы аудита денежных средств регулируются в соответствии с Федеральным законом об аудиторской деятельности [1].

Аудиторская деятельность (аудиторские услуги) - деятельность по проведению аудита и оказанию сопутствующих аудиту услуг, осуществляемая аудиторскими организациями, индивидуальными аудиторами. К аудиторской деятельности не относятся проверки, осуществляемые в соответствии с требованиями и в порядке, отличными от требований и порядка,

установленных стандартами аудиторской деятельности [3].

На предварительной стадии проверки коммерческой организации аудиторская организация получает информацию о том, каково финансовое состояние организации. При этом он должен ознакомиться с особенностями организационно-управленческой структуры, с видами хозяйственной деятельности, с ключевыми покупателями и поставщиками, с принципами создания учетной политики, с показателями рентабельности и т.д.

Аудиторская программа включает подробный перечень аудиторских процедур, которые используются с целью проверки денежных средств, методов их применения, их документации. Аудиторская программа является основой для контрольной деятельности и подразумевает организацию работы самым эффективным способом.

Для того, чтобы контролировать использование денежных средств, осуществляется формирование экономических служб в организациях. С целью контроля в сферах учета и соблюдения законодательства применяются аудиторские проверки. Аудит может быть как внутренний, так и внешний. При внешнем аудите могут привлекаться сторонние аудиторы.

Денежные средства, а также операции, посредством которых осуществляется формирование денежных потоков, могут потребовать детального учета и контроля. Контроль может быть внешний и внутренний.

Аудиторская проверка является наиболее эффективным способом внешнего контроля. Вследствие того, что процесс движения денежных средств является массовым, данный этап аудиторской проверки – достаточно трудоемкий [3].

Вследствие того, что движение денежных средств является массовым, данный этап аудиторской проверки – достаточно трудоемкий. Тем не менее,

аудитор может не привлекать ассистентов, так как операции по учету денежных средств являются довольно однообразными.

Посредством проведения сплошной проверки аудитор должен убедиться, соответствует ли существующий на предприятии порядок учета денежных средств порядку, который установлен в нормативной документации (рекомендациям Центрального банка РФ и др.).

При проверке операций по учету денежных средств устанавливается, соблюдает ли предприятие существующий лимит хранения наличных денежных средств, так как в кассе можно хранить лишь небольшие денежные суммы, необходимые для того, чтобы оплачивать хозяйственные расходы, выдавать авансы на командировки и т.д.

Все операции по поступлению и расходованию денежных средств кассир должен записывать в кассовую книгу, которая предварительно прошнуровывается, пронумеровывается и опечатывается сургутной печатью.

Количество листов в ней заверяется подписями руководителя предприятия и главного бухгалтера [3].

Таким образом, учет и аудит денежных средств являются одним из ключевых участков учета и аудита в коммерческих организациях вследствие непрерывных кассовых и расчетных операций и большого их объема. При этом в процессе аудита денежных средств отсутствует необходимость в привлечении большого количества аудиторского персонала вследствие однотипности операций.

Библиографический список

1. Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» от 30.12.2008 №307-ФЗ (в ред. от 03.07.2016 №360-ФЗ)
2. Постановление Госкомстата РФ от 18.08.1998 №88 (ред. от 03.05.2000)

«Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету кассовых операций, по учету результатов инвентаризации»

3. Аудит: основы аудита (учебное пособие) Учебное пособие. - М.: МГУПИ, 2014. - 116 с.

4. Аудит. Учебник и практикум для академического бакалавриата / коллектив авторов под общ. ред. Н.А. Казаковой. - М.: Юрайт, 2016. - 385 с. - (Бакалавр. Академический курс)

5. Отварухина Н.С. Новые финансовые инструменты. Факторы рисков // журнал «Интеграл», Москва, № 5-6 (сдвоенный), Издательство ООО Научно-производственный центр «Энергоинвест», 2014

6. Плисова А.Б. Аудит эффективности и контроль операций производственных предприятий по бухгалтерскому учету банковских кредитов, осуществляемых с использованием технологии кэш-пулинга // Экономика и предпринимательство. - 2015. - № 9 часть 1. - С. 614-619

7. Черных И.Н. Возникновение и развитие учета по центрам ответственности в России и за рубежом // Экономика и предпринимательство №3 (ч.2). - Москва, 2016. – С. 644-646.

УДК 338.001.36

Дураева А.С. Тенденции развития бухгалтерского учета и отчетности в России: современные реалии и перспективы

Trends of development of accounting and reporting in Russia:

modern realities and prospects

Дураева Анастасия Сергеевна

Магистрант,

Петербургский государственный университет
путей сообщения Императора Александра I

Duraeva Anastasiya Sergeevna

Master,

Petersburg State Transport University
Posts Emperor Alexander I

Аннотация: Сложившаяся на сегодняшний день система бухгалтерского учета и отчетности не обеспечивает в достаточной мере надлежащего качества и надежности формируемой информации, а также существенно ограничивает возможности её полезного использования. В статье проведен анализ реализации основных направлений развития бухгалтерского учета и отчетности, выделенных в Концепции развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу. Раскрыты современные тенденции развития бухгалтерского учета и отчетности, сложившиеся в результате процесса реформирования.

Ключевые слова: тенденции развития бухгалтерского учета, качество бухгалтерской информации, виды отчетности, МСФО, стандартизация аудиторской деятельности.

Abstract: The current system of accounting and reporting does not provide sufficiently adequate quality and reliability of generated data, and significantly limits the opportunities for beneficial use of this information that requires further improvement. In the article the analysis of realization of the main directions of development of accounting and reporting, highlighted in the Concept of development of accounting and reporting in the Russian Federation in the medium term. Revealed modern trends of development of accounting and reporting arising from the reform process.

Keywords: trends in the development of accounting quality of accounting information, types of reporting, IFRS, standardization of auditing activities.

Своеобразие сложившейся ситуации в сфере государственного регулирования экономического развития Российской Федерации состоит в параллельном существовании в сознании научной общественности и бизнеса двух принципиально отличных позиций относительно места государства в этом процессе. В результате такого противоречия сегодня серьезные затруднения

испытывают российские регионы при попытках регулирования территориального развития экономики [8].

Решение проблемы разработки нового формата государственного регулирования экономического развития Российской Федерации и его адаптации к условиям динамично изменяющейся социально-экономической среды, устранения диспропорций регионального развития должно опираться на результаты соответствующих научных исследований. В качестве одного из таких исследований выступает настоящая публикация, которая посвящена анализу и оценке тенденций развития бухгалтерского учета и отчетности в России.

В настоящее время необходимость осуществления комплексных мер по совершенствованию действующей системы бухгалтерского учета и отчетности вызвана, прежде всего, изменением экономической среды деятельности хозяйствующих субъектов, расширением взаимоотношений с субъектами мирового рынка, появлением новых объектов предпринимательской деятельности, изменениями правовой базы.

Как справедливо отмечает профессор В. Ф. Палий, «уже исчерпаны традиционные подходы к определению бухгалтерского учета, путей его развития и возможности развития теории и методологии бухгалтерского учета в новых социально-экономических условиях. Структура бухгалтерского учета становится сдерживающим и экономически неоправданным для бизнеса фактором. Возникли серьезные сущностные и терминологические проблемы, связанные с новыми качественными характеристиками понятий: активы, пассивы, капитал, резервы, доходы, расходы (новые свойства, тенденции, закономерности)» [3, с. 45–49].

К основным недостаткам бухгалтерского учета и отчетности можно отнести следующие:

- низкую релевантность, т. е. учет и отчетность зачастую представляют для принятия решений дезориентирующую информацию;
- историчность бухгалтерского учета и отчетности, заключающуюся в составлении и предоставлении информации заинтересованным пользователям со значительным отставанием от даты, на которую представляются данные отчетности;
- искажение сведений, формируемых бухгалтерским учетом и содержащихся в бухгалтерской отчетности (например, о финансовых результатах, стоимости чистых активов), в силу определенных условностей [10];
- бухгалтерская отчетность, по оценкам специалистов, дает лишь 20% информации, необходимой для проведения финансового анализа [13];
- недостаточную сопоставимость данных бухгалтерского учета и отчетности в силу использования различных вариантов учета активов и обязательств, закрепленных учетной политикой организации;
- отсутствие четкой терминологической базы, связанной с новыми качественными характеристиками понятий: «активы», «пассивы», «капитал», «резервы», «доходы», «расходы» и др. [5, 7, 9].

Таким образом, можно утверждать, что сложившаяся на сегодняшний день система бухгалтерского учета и отчетности не обеспечивает в достаточной мере надлежащего качества и надежности формируемой в ней информации, а также существенно ограничивает возможности полезного использования этой информации [6, 14].

Современные тенденции развития бухгалтерского учета и отчетности во многом определены стремлением преодолеть основные недостатки бухгалтерского учета, которые отмечаются и отмечались такими российскими и зарубежными учеными, как О.А. Агеева, А.С. Бакаев, В.Г. Гетьман, Н.В.

Дедюхина, К. Друри, В.Б. Ивашкевич, А.Н. Кизилов, Н.Т. Лабынцев, С.Ф. Легенчук, В.Д. Новодворский, О.Е. Николаева, Л.В. Попова, В.Ф. Палий, В.И. Подольский, Ж. Ришар, О.В. Рожнова, Я.В. Соколов, В.И. Ткач, З. В. Шнейдман и др. [11, 12].

Бухгалтерский учет должен развиваться как часть единой системы учета и отчетности в Российской Федерации, которая включает также статистический и оперативно-технический учет. Важнейшим фактором, обеспечивающим единство этой системы, является первичный учет как источник данных для последующего накапливания, систематизации и обобщения их в соответствии с задачами, требованиями и методологией каждого вида учета. Современные тенденции сложились в результате решения основных проблем, выделенных в Концепции развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу (приказ Минфина России от 01.07.2004 № 180), к которым были отнесены:

- отсутствие официального статуса бухгалтерской отчетности, составляемой по Международным стандартам финансовой отчетности (МСФО), а также необходимой инфраструктуры применения МСФО;
- формальный подход регулирующих органов и хозяйствующих субъектов ко многим категориям, принципам и требованиям бухгалтерского учета и отчетности, отвечающим условиям рыночной экономики;
- неоправданно высокие затраты хозяйствующих субъектов на подготовку консолидированной финансовой отчетности по МСФО путем трансформации бухгалтерской отчетности, подготовленной по российским правилам;
- слабость системы контроля качества бухгалтерской отчетности и невысокое качество аудита бухгалтерской отчетности;
- низкий уровень профессиональной подготовки большей части

бухгалтеров и аудиторов и недостаточные навыки использования информации, подготовленной по МСФО.

Данные проблемы в большей степени касаются организационных аспектов и требуют совершенствования нормативно-правовой базы в области бухгалтерского учета и отчетности. В качестве основного направления развития бухгалтерского учета и отчетности было обозначено повышение качества информации, формируемой в них, что должно обеспечиваться использованием МСФО или применением их в качестве основы построения национальной системы бухгалтерского учета и отчетности [6].

Как отмечает Л.А. Чайковская, в настоящее время направлениями совершенствования бухгалтерского учета следует признать развитие последовательных теоретических и методологических концепций, с помощью которых возможно оценить уже устоявшиеся и недавно возникшие новые учетные представления и разработать на этой основе нормативно-правовое и методическое обеспечение учетного процесса. В качестве ключевой концепции автором предлагается применение институциональной концепции бухгалтерского учета, отражающей эволюцию этапов его развития, изменчивость определяющих это развитие парадигм и нацеленность на удовлетворение совокупности потребностей пользователей бухгалтерской информации. В основу обозначенной концепции должны быть положены не только представления об объективной реальности и необходимости перехода на МСФО, но и понимание сопряженности системы бухгалтерского учета с интересами пользователей информации, определяющих ее содержание [4].

Таким образом, можно констатировать, что на сегодняшний день современные учетно-аналитические системы не в полной мере отвечают информационным потребностям менеджеров. Используя только их,

коммерческие организации не способны с максимальной отдачей использовать все имеющиеся ресурсы, учитывать многочисленные изменения, происходящие во внешней деловой среде, своевременно адаптироваться к современным условиям хозяйствования и принимать обоснованные решения по управлению коммерческой организацией. Для рационализации и оптимизации формирования учетных данных, повышения их информативности и полезности для различных групп пользователей необходим концептуальный пересмотр сложившейся теории, методологии и практики использования бухгалтерского учета и отчетности.

Необходимость осуществления комплексных мер по совершенствованию действующей системы бухгалтерского учета и отчетности вызвана, прежде всего, изменением экономической среды деятельности хозяйствующих субъектов, расширением взаимоотношений с субъектами мирового рынка, появлением новых объектов

Профессор О.А. Агеева выделила по результатам исследования, проведенного в 2014 г., в качестве существенных такие тенденции в развитии бухгалтерского учета и отчетности, как:

- 1) появление новых видов учета (управленческий, статистический, налоговый учет);
- 2) возникновение и развитие консолидированной бухгалтерской отчетности;
- 3) увеличение видов отчетов, в частности статистических и налоговых;
- 4) бурное развитие информационных технологий с применением компьютерных программ, автоматизирующих бухгалтерский, управленческий, складской учет и другие области учета, таких как «SAP», «АХАРТА», «ORACLE», «1С Бухгалтерия», «Бест», «Инфобухгалтер», «Турбобухгалтер»,

«Галактика» и др.;

5) использование способа двойной записи в управленческом учете и формирование форм управленческой отчетности, включающей, в том числе, прогнозную финансовую информацию и прогнозную отчетность, что свидетельствует о взаимопроникновении видов учета и их координации друг с другом;

6) использование структурированных планов счетов, предполагающих развитую систему аналитических счетов [3].

Следует отметить, что данные тенденции сформировались на основе осуществления комплекса мероприятий по реформированию бухгалтерского учета в соответствии с потребностями развития рыночной экономики и с учетом современных подходов, сложившихся в мировой практике.

Строение учетно-аналитической системы экономического субъекта зависит от целого ряда факторов. К данным факторам относятся требования действующего законодательства, информационные потребности внешних и внутренних пользователей данных бухгалтерского учета и отчетности, что в свою очередь предопределяет виды формируемой в учетно-аналитической системе отчетности. Например, на малом предприятии может формироваться исключительно налоговая и бухгалтерская (финансовая) отчетность. При этом бухгалтерская (финансовая) отчетность в совокупности с данными синтетического и аналитического учета может использоваться и для принятия управленческих решений. В крупных коммерческих организациях, холдинговых структурах наряду с этими видами отчетности может формироваться бухгалтерская (управленческая) отчетность, т. е. отчетность, сформированная либо в автономной системе управленческого учета, либо сформированная на основе модификации данных бухгалтерского учета и отчетности. При этом

формируется не только финансовая, но и нефинансовая отчетность, что соответствует мировой практике.

Я.В. Соколов и И.А. Смирнова справедливо отмечают, что за рубежом важную роль играют две отчетные формы: «отчеты для сотрудников – эта та часть бухгалтерских данных, которую администрация должна представить своим работникам и служащим, и что особенно важно – отчет о перспективах развития. С признанием его на практике резко меняется характер работы бухгалтера, он начинает представлять данные не только о том, что было, но и о том, что реально ожидается в течение предстоящего года (как минимум), тем самым учет реализует свои прогнозные функции» [5].

В соответствии со ст. 2 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» расширен перечень лиц, на которых распространяется его действие. К ним отнесены:

- 1) коммерческие и некоммерческие организации;
- 2) государственные органы, органы местного самоуправления, органы управления государственных внебюджетных фондов и территориальных государственных внебюджетных фондов;
- 3) Центральный банк РФ;
- 4) индивидуальные предприниматели, а также адвокаты, учредившие адвокатские кабинеты, нотариусы и иные лица, занимающиеся частной практикой;
- 5) находящиеся на территории РФ филиалы, представительства и иные структурные подразделения организаций, созданных в соответствии с законодательством иностранных государств, международные организации, их филиалы и представительства, находящиеся на территории РФ, если иное не предусмотрено международными договорами РФ [1].

Кроме того, данный закон применяется:

– при ведении бюджетного учета активов и обязательств РФ, субъектов РФ и муниципальных образований, операций, изменяющих указанные активы и обязательства, а также при составлении бюджетной отчетности;

– при ведении доверительным управляющим бухгалтерского учета переданного ему в доверительное управление имущества и связанных с ним объектов бухгалтерского учета, а также при ведении, в том числе одним из участвующих в договоре простого товарищества юридических лиц, бухгалтерского учета общего имущества товарищей и связанных с ним объектов бухгалтерского учета.

Таким образом, все большим экономическим субъектам придется решать задачу постановки учетно-аналитической системы, ориентированной на достижение их стратегических целей. С одной стороны, многие современные исследователи и практики отмечают тенденцию к формированию интегрированной системы бухгалтерского учета и отчетности, а с другой – имеет место и автономное существование различных видов учета и формирование соответствующей отчетности. Однако преобладающей является тенденция к интеграции и использованию различных модификаций обработки учетной информации.

О. В. Рожнова отмечает, что «пользователи ожидают от финансовой отчетности нацеленности на будущее. Переориентация временного вектора в будущее и возникающая в результате этого неопределенность потребуют построения бухгалтерских систем, оперирующих с нечеткими множествами и, следовательно, формирования иных логических основ процедур обработки бухгалтерской информации» [6].

Следует признать, что на сегодняшний день сдерживающей причиной

непоступления в Россию инвестиций является отсутствие достоверной информации об истинном финансовом положении и финансовых результатах организации. Вместе с этим выход на фондовые биржи для российских компаний возможен лишь при признании ими международных стандартов. От результатов адаптации этих стандартов зависит развитие отечественного фондового рынка и его интернационализация. Как показывают результаты анализа [15], финансовая отчетность, составленная по МСФО, отличается высокой информативностью и исходит из критерия полезности принятия экономических решений, значительного сокращения времени и ресурсов для разработки принципиально новых правил учета и отчетности. При этом процессы, обуславливающие необходимость единого понимания и представления соответствующим пользователям сопоставимой и понятной информации для принятия решений, развиваются крайне медленно. Отечественные, зарубежные ученые и специалисты подвергают критике содержание и ход реализации программы реформирования российской системы бухгалтерского учета, отсутствие четкой государственной стратегии, что влечет за собой серьезные издержки предприятий и банков. Пользователи унифицированной отчетности предприятий, направленной на обеспечение прозрачности и отражение реальной экономической ситуации, практически лишены возможности принимать правильные экономические решения. Руководство предприятия в ходе своей работы имеет недостаточное представление о реальных экономических условиях хозяйственной деятельности предприятий для принятия более эффективных управленческих решений. Имеются многочисленные примеры, когда отклонение национальных стандартов от международных приводит к недопониманию и увеличению стоимости капитала [15].

Международные стандарты финансовой отчетности включают в себя:

- МСФО (IFRS);
- МСФО (IAS);
- разъяснения, подготовленные Комитетом по разъяснениям международной финансовой отчетности (КРМФО) или ранее действовавшим Постоянным комитетом по разъяснениям (ПКР).

По состоянию на 01.01.2015 на территории России признано следующее количество МСФО:

- МСФО (IFRS) – 12;
- МСФО (IAS) – 28;
- разъяснения КРМФО (IFRIC) – 17;
- разъяснения ПКР (SIC) – 8.

В новом Федеральном законе от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» предприняты шаги по изменению действующей системы регулирования бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации. В настоящее время наблюдается тенденция формирования смешанной модели, обладающей как чертами, характерными для модели государственного регулирования, так и для модели саморегулирования. Данным Федеральным законом определены основные принципы регулирования бухгалтерского учета (ст. 20), а также документы в области регулирования бухгалтерского учета, к которым отнесены:

- 1) федеральные стандарты;
- 2) отраслевые стандарты;
- 3) рекомендации в области бухгалтерского учета;
- 4) стандарты экономического субъекта (ст. 21), четко определены и разграничены функции органов государственного регулирования бухгалтерского учета (ст. 23) и функции субъекта негосударственного регулирования бухгалтерского учета (ст. 24).

Для смешанной модели регулирования бухгалтерского учета характерно создание смешанных органов регулирования. В качестве такового выступает Совет по стандартам бухгалтерского учета, деятельность которого регламентируется ст. 25 и в состав которого входят: 10 представителей субъектов негосударственного регулирования бухгалтерского учета и научной общественности, из которых не менее трех членов подлежат ротации один раз в 3 года; пять представителей органов государственного регулирования бухгалтерского учета. [16].

Усиление контроля качества бухгалтерской отчетности связано с совершенствованием аудиторской деятельности на основе ее стандартизации, ужесточением требований к подготовке аудиторов, а также введением в соответствии со ст. 19 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» обязанности экономического субъекта в части организации и осуществления внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, совершенствованием корпоративного управления на основе использования системы риск-менеджмента [1].

В Плане по развитию бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на основе Международных стандартов финансовой отчетности на 2012–2017 гг., утвержденном приказом Минфина России от 30.11.2011 № 440, отражены основные меры, направленные на развитие профессии, что позволит к 2017 г. подготовить профессиональные бухгалтерские и аудиторские кадры к полноценному переходу на МСФО [7].

Последние годы в высших учебных заведениях активно создается инфраструктура профессиональной подготовки и переподготовки кадров, предполагающая развитие дополнительного профессионального образования (ДПО) по профильным направлениям вуза (программы переподготовки с

выдачей дипломов, сертификаты повышения квалификации, программы МВА (Master of Business Administration – «Мастер делового администрирования»), магистратура и другие формы) [2].

Минфин России и профессиональные организации внесли коррективы в действующую систему повышения квалификации бухгалтеров и аудиторов в целях приведения ее в соответствие с требованиями Международной федерации бухгалтеров, в частности Международному образовательному стандарту № 7 «Продолжение профессионального развития: программы непрерывного обучения и повышения квалификации», что позволит унифицировать отечественную и международную практику [7].

Таким образом, в качестве основных тенденций развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации следует выделить:

- 1) создание законодательной базы для применения МСФО;
- 2) нацеленность экономических субъектов на формирование интегрированных учетно-аналитических систем с применением в их рамках различных видов учета, а также финансовой и нефинансовой отчетности;
- 3) изменение системы регулирования бухгалтерского учета и отчетности и формирование смешанной модели регулирования;
- 4) совершенствование аудиторской деятельности на основе ее стандартизации, ужесточение требований к подготовке аудиторов, а также введение требования об организации в каждом экономическом субъекте системы внутреннего контроля;
- 5) реформирование системы подготовки и переподготовки бухгалтеров и аудиторов.

Библиографический список

1. О бухгалтерском учете [Электронный ресурс]: Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете». URL: <http://www.consultant.ru>. (дата обращения 16.02.2017).
2. Концепция развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу [Электронный ресурс] // Приказ Минфина России от 01.07.2004 № 180. URL: <http://www.consultant.ru>. (дата обращения 18.02.2017).
3. Агеева О.А. Теоретико-методологические аспекты бухгалтерского учета и отчетности / О.А. Агеева / Государственный университет управления. М., 2012.
4. Гуденица О.В. Стратегический учет в коммерческих организациях / О.В. Гуденица, Л.О. Иващенко; под ред. проф. И.Н. Богатой. Ростов-на-Дону: ООО «АзовПечать», 2012.
5. Мэтьюс М.Р. Теория бухгалтерского учета/ М.Р. Мэтьюс, М. Х.Б. Перера: пер. с англ. И. Смирновой; под. ред. Я.В. Соколова. М.: Аудит, ЮНИТИ, 2014. 650 с.
6. Рожнова О.В. Финансовый учет. Теоретические основы, методологический аппарат / О. В. Рожнова. М.: Экзамен, 2013.
7. Гетьман В.Г. Бухгалтерский учет в России: проблемы совершенствования его концептуальных основ и подготовки кадров / В.Г. Гетьман // Все для бухгалтера. 2012. № 6.
8. Дедюхина Н.В. Влияние теорий учета на развитие экономических систем: опыт Германии и США [Текст] / Н.В. Дедюхина, П.В. Назаров // Известия

Санкт-Петербургского государственного экономического университета. - 2016. - № 4 (100). С. 29-35.

9. Дедюхина Н.В. Инвестиционная привлекательность организации: оценочные критерии [Текст] / Н.В. Дедюхина // Проблемы теории и практики управления.- 2010.- №3. - С. 88-99.

10. Дедюхина Н.В. Искажения результатов анализа показателей финансовой отчетности организации в условиях инфляции: инструменты минимизации для решения профессиональных задач в системе финансового менеджмента [Текст] / Н.В. Дедюхина // Известия Санкт-Петербургского государственного экономического университета. - 2016. - № 1 (97). - С. 42-46.

11. Дедюхина Н.В. Особенности англо-американской и франко-германской систем финансовой отчетности // Бухгалтерский учет. 1994. № 12. С. 44-45.

12. Дедюхина Н.В. Современный французский учет: проблемы теории и практики [Текст] / Н.В. Дедюхина, Ж. Ришар // Известия Санкт-Петербургского университета экономики и финансов. – 1998. - №3 (15). – С.121-127.

13. Дедюхина Н.В. Факторный анализ рентабельности в системе управленческого учета как инструмент повышения эффективности инвестиционных процессов [Текст] / Н.В. Дедюхина // Вектор науки Тольяттинского государственного университета. – 2011. - №4 (18).- С. 220-225.

14. Дедюхина Н.В. Финансово-инвестиционный анализ как инструмент реализации стратегии инновационного развития Российской Федерации [Текст] / Н.В. Дедюхина // Инновационное развитие экономики. Научно-практический и теоретический журнал. - 2012.- № 2 (8).- С. 132-139.

15. Легенчук С.Ф. Мировые тенденции развития бухгалтерского учета в условиях постиндустриальной экономики / С.Ф. Легенчук // Международный бухгалтерский учет. 2016. № 8 (158).

16. Лианский М.Е. Развитие регулирования бухгалтерского учета и отчетности / М.Е. Лианский // Аудит и финансовый анализ. 2015. № 1.

СЕКЦИЯ 2. НАЛОГОВЫЙ УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

УДК 338.001.36

Атаманов Г.О. Основные концепции консолидации налога на добавленную стоимость и налога на прибыль организаций

The main VAT consolidation concept and corporate income tax

Атаманов Глеб Олегович

Магистрант,

Петербургский государственный университет
путей сообщения Императора Александра I

Atamanov Gleb Olegovitch.

Master,

Petersburg State Transport University
Posts Emperor Alexander I

Аннотация: Эффективное управление налоговым бременем организации приводит к снижению налоговой нагрузки предприятия и как следствие к увеличению прибыли. Для достижения этой цели были изучены основные концепции консолидации НДС и налога на прибыль.

Ключевые слова: налоговая политика, НДС, налог на прибыль

Abstract: Effective management of the tax burden on the organization reduces the tax burden of the enterprise and as a consequence an increase in profits. To achieve this goal have been studied basic concept of consolidating the VAT and income tax.

Keywords: tax policies, VAT, income tax

В настоящее время в условиях, характеризующихся ужесточением ресурсных ограничений, наличием внешнеполитического и санкционного давления, существенными колебаниями цен на энергоносители и углублениями инфляционных процессов решение всё более сложных задач при разработке финансовой политики государства становится одновременно и инструментом антикризисного управления, и фактором безболезненной адаптации хозяйствующих субъектов к турбулентным условиям социально-экономической среды [2, 3].

Среди таких задач на сегодняшний день особое место занимают вопросы,

оптимизации налоговой политики Российской Федерации. На протяжении последних лет основными целями отечественной налоговой политики продолжают оставаться формирование налоговой системы, обеспечивающей бюджетную сбалансированность и устойчивость, а также стимулирование предпринимательской активности и поддержку инвестиций в экономику. Исходя из указанных целей, актуальным направлением реформирования налогового законодательства является реализация мер налогового стимулирования, обеспечивающих поддержку предпринимательской инициативы, направленных на повышение доходов российской бюджетной системы и определение сценарных условий долгосрочного развития отечественной экономики [7].

Одним из наиболее важных изменений, произошедших в налоговом законодательстве за последние годы, является введение в российскую налоговую практику концепции консолидированной группы налогоплательщиков.

В зарубежной практике система консолидированного налогообложения является одним из способов решения проблемы снижения налогового бремени на бизнес, обеспечения предприятий дополнительными инвестиционными ресурсами и стимулирования их развития. Кроме того, система консолидированного налогообложения может обеспечить снижение издержек на налоговое администрирование и для государства, и для бизнеса. Необходимость решения указанных проблем является актуальной и для российской практики.

Как показывает первый опыт применения института налоговой консолидации, несмотря на небольшое число созданных консолидированных групп, общий размер уплачиваемого ими налога на прибыль составляет значительную часть общих поступлений по налогу на прибыль, оказывая влияние на финансовую обеспеченность всех регионов страны. Учитывая важную роль консолидированных групп для российской налоговой системы,

решение актуальных задач по ее совершенствованию не может быть эффективно реализовано без оценки последствий действующего порядка налогообложения групп и изучения возможностей его совершенствования.

По итогам первых лет функционирования института консолидированных групп налогоплательщиков можно констатировать, что практическая его реализация имеет ряд проблемных моментов, к которым в первую очередь следует отнести резкое перераспределение налоговых поступлений между бюджетами субъектов Российской Федерации. Наличие недостатков действующего режима налогообложения консолидированных групп налогоплательщиков может свидетельствовать о недостаточной теоретической проработки отдельных его аспектов на этапе его внедрения и позволяет сделать вывод о необходимости разработки мер по его совершенствованию.

Таким образом, возможность использования концепции консолидированного налогообложения в качестве инструмента для решения актуальных задач налоговой политики, существенное влияние налоговых поступлений созданных консолидированных групп налогоплательщиков на бюджетную обеспеченность всех субъектов Российской Федерации, а также наличие проблемных моментов действующего порядка налогообложения на консолидированные группы налогоплательщиков позволяют считать выбранное направление исследования актуальным.

Одной из главных предпосылок для признания феномена группы компаний для целей налогообложения и признания группы как самостоятельного субъекта в рамках налоговых отношений является принцип налоговой нейтральности. Однако принцип нейтральности может быть не единственным фактором, обуславливающим наличие в налоговой системе той или иной страны особых правил налогообложения групп компаний.

По результатам проведенного исследования режимов налогообложения групп компаний, применяемых в более чем 30 странах, Й. Мацуи отмечает, что налоговый режим групп компаний является результатом общеэкономической политики государства, и его особенности отражают государственную позицию в отношении стимулирования экономической концентрации и укрупнения бизнеса [8].

История содержит ряд ярких примеров не только влияния теорий учета на развитие экономических систем, но и влияния общегосударственной экономической политики на особенности режимов группового налогообложения [1].

В Германии в начале XX века с целью стимулирования объединения компаний в крупные концерны в налоговом законодательстве была закреплена концепция *Organschaft*, предусматривающая особые правила налогообложения для групп компаний. В США специальный режим, позволяющий корпоративным группам представлять консолидированную налоговую декларацию, был отменен в 1934 году в рамках реализации политики Нового курса, проводимой президентом Рузвельтом, однако уже в 1942 году был снова введен в налоговое законодательство в качестве одной из мер снижения налогового бремени корпораций. Одним из последних примеров является введение режима налоговой консолидации в Японии в 2002 году, который стал ответом на растущее давление со стороны деловых кругов в связи с ужесточением антимонопольного законодательства в отношении групп компаний [5].

Различные подходы в применении принципа налоговой нейтральности, особенности национальной политики в области налогообложения и ряд других факторов, которые могут повлиять на специфику налогообложения групп компаний, обуславливает наличие в каждой стране уникальных налоговых

режимов для групп компаний, в той или иной степени отличающихся друг от друга.

В данном контексте следует отметить результаты одного из сравнительных исследований налоговых систем разных стран, по итогам которого Х. Олт сделал вывод, что, «несмотря на то, что исследование затрагивало только девять относительно «зрелых» налоговых юрисдикций, правила налогообложения групп в них, равно как и условия определения групп компаний, отличаются друг от друга существенно» [6].

Значительное разнообразие особенностей налогообложения корпоративных групп является причиной различия подходов к классификации режимов группового налогообложения, представленных в научной литературе. В каждом из подходов авторы по-разному подходят не только к выбору и определению критерия типологии, но и обозначению выделяемых ими групп классификации, в которые они включают несколько налоговых режимов, называя их методами, техниками, подгруппами и др.

В исследованиях, посвященных вопросу внедрения в российскую налоговую систему концепции налоговой консолидации, ряд авторов предлагает достаточно широкую классификацию подходов к налогообложению групп компаний. Данная классификация предусматривает три основные типа взаимодействия групп организаций и налоговой системы в зависимости от наличия особенностей налогообложения, предусмотренных для групп компаний:

1 тип (режим отдельного налогообложения): отсутствие специальных правил, учитываемых наличие взаимосвязи между участниками группы компаний; все участники группы рассматриваются как независимые налогоплательщики.

2 тип (режим налогообложения с учетом взаимозависимости налогоплательщиков): наличие специальных правил, учитывающих взаимосвязь между участниками одной группы компаний.

3 тип: консолидированная система налогообложения [4].

Механизмы, построенные на объединении финансовых результатов участников группы компаний без признания всей группы в качестве единого налогоплательщика и отдельным определением налоговой базы каждым участником. К этой группе относится модель передачи убытка (групповых скидок), используемую в Великобритании, Новой Зеландии и Сингапуре, и модель передачи прибыли (групповых вкладов), применяемую в Норвегии, Швеции и Финляндии.

Следует отметить, что все вышеприведенные типологии режимов группового налогообложения авторов основаны на исследовании правил налогообложения корпоративным налогом на прибыль, тогда как в мировой практике на протяжении многих лет существуют специальные режимы налогообложения групп компаний, применяемые для целей исчисления налога на добавленную стоимость.

Одним из главных характерных принципов режимов налогообложения групп по НДС является признание группы компаний в качестве единого налогоплательщика. Несмотря на наличие значительного числа специфических особенностей реализации данного принципа в разных странах, наличие общих подходов при установлении правил группового налогообложения позволяет выделить две основные концепции – концепцию полной консолидации и концепцию частичной консолидации.

Концепция полной консолидации НДС, называемая также концепцией «правовой фикции» или режимом группировки НДС, предусматривает

признание группы компаний в качестве плательщика НДС, наделение одного из участников группы (как правило, материнской компании) возможностью выступать от имени группы при исполнении обязанностей по исчислению и уплате налога, а также полную утрату остальными участниками группы статуса налогоплательщика несмотря на наличие у них статуса самостоятельного юридического лица. На практике применение данной концепции предполагает освобождение внутригрупповых операций от обложения НДС, а также возложение обязанностей по расчету налоговой базы, уплате налога и представлению единой налоговой декларации на одного участника (материнскую компанию).

Концепция частичной консолидации НДС, которая в научной литературе также называется концепцией финансовой консолидации или режим консолидации НДС, предусматривает расчет суммы НДС к уплате или возмещению каждым участником группы в общем порядке и последующее определение на уровне материнской компании общей суммы НДС к уплате или возмещению в целом по группе. На практике применение данной концепции не предполагает освобождение внутригрупповых операций от обложения НДС, поскольку каждый участник группы сохраняет статус налогоплательщика. Вместе с тем в отличие от обычного порядка исчисления и уплаты НДС при частичной консолидации обязанность по представлению налоговой декларации по группе и уплате (возмещению) налога по всей группе компаний возлагается на материнскую компанию.

Некоторые зарубежные авторы также выделяют третью концепцию – концепцию консолидации налоговой базы, которая по аналогии с режимом частичной налоговой консолидации по налогу на прибыль предусматривает определение общей налоговой базы НДС по группе, складывающейся из

налоговых баз каждого участника. Однако данная концепция не нашла практического применения, так как во всех странах, где введен специальный режим группового налогообложения по НДС, уже используются одна из двух концепций, описанных выше.

Подводя итог проведенному анализу существующих в зарубежной и отечественной научной литературе подходов к типологии режимов налогообложения компаний, следует отметить, что все рассмотренные типологии достаточно условны. На это обращают внимание сами авторы. Так, например, Й. Мацуи подчеркивает, что в налоговой системе каждой страны существует множество особенностей и исключений из общих правил, поэтому достаточно сложно выделить общие типы способов налогообложения групп компаний, так же как и найти грань между ними [8]. Тем не менее, изучение возможных типологий режимов налогообложения групп компаний имеет важное значение в решении не только теоретических, но и практических вопросов, связанных с налогообложением групп компаний, главным из которых на сегодняшний день остается вопрос переосмысления значимости сложной экономической категории «налоговая консолидации».

Библиографический список

1. Дедюхина Н.В. Влияние теорий учета на развитие экономических систем: опыт Германии и США [Текст] / Н.В. Дедюхина, П.В. Назаров // Известия Санкт-Петербургского государственного экономического университета. - 2016. - № 4 (100). С. 29-35.
2. Дедюхина Н.В. Оценка информативности отечественных и зарубежных методик факторного анализа показателя «чистая прибыль» для обоснования дивидендной политики акционерного общества [Текст] / Н.В. Дедюхина, С.А. Васильев // Известия Санкт-Петербургского государственного экономического университета. - 2016. - № 3 (99). С. 31-40.
3. Дедюхина Н.В. Факторный анализ показателя «чистая прибыль» для обоснования дивидендной политики акционерного общества в условиях

инфляции: отечественная практика и зарубежный опыт [Текст] / Н.В. Дедюхина, С.А. Васильев // Управленческое консультирование. - 2016. - № 4 (88). С. 136-149.

4. Иконникова О.А. Правовые режимы налогообложения взаимозависимых лиц (организаций): дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.14/ Иконникова Ольга Александровна. – М., 2009. – 220 с.

5. Ситникова О.В. Совершенствование налогообложения крупнейших консолидированных налогоплательщиков: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10 / Ситникова Ольга Владимировна. – М., 2012. – 163 с.

6. Смирнов, Д.М. Формирование механизма консолидированного налогоплательщика как фактор повышения конкурентоспособности региональной экономики (на примере Калининградской области): дис. ... канд. экон. наук : 08.00.05/ Смирнов Дмитрий Михайлович. – М. , 2010. – 167 с.

7. Сценарные условия и прогнозирование долгосрочного развития экономики региона: монография [Текст]: / под ред. С.В. Кузнецова, В.Е. Рохчина. – СПб: ИПРЭ РАН: ГУАП, 2014.-140 с.

8. Masui Y. International Fiscal Association 2004 Vienna Congress, General Report: Group Taxation/ Y. Masui// International Fiscal Association (IFA). Group Taxation. Cahiers de droit fiscal international, vol. 89b. – Amersfoort, the Netherlands: Sdu Fiscale & Financiele Utigevers, 2004. P.21-67.

УДК 338.001.36

Владыженская О.В. Трансфертное ценообразование как способ минимизации налоговой нагрузки организации: ограничения и новые возможности

Funds Transfer Pricing as a way to minimize the tax burden of the organization: constraints and opportunities

Владыженская Оксана Викторовна

Магистрант, Петербургский государственный университет путей сообщения Императора Александра I,

Vladyzhenskaya Oksana

Master, Petersburg State Transport University
Posts Emperor Alexander I

Аннотация: в статье критически оценена отечественная практика трансфертного ценообразования компаний с целью оптимизации налогообложения или вывода прибыли в низконалоговые юрисдикции. Обозначены условия применения методов анализа контролируемых сделок, закреплённых в статье 105.7 Налогового кодекса РФ.

Ключевые слова: трансфертное ценообразование, взаимозависимые лица, контролируемые сделки, принцип «вытянутой руки».

Abstract: The article presents critical assessment of domestic and foreign companies practice transfer pricing to optimize taxation and withdrawal of profit in low-tax jurisdictions. In addition, methods of analysis of controlled transactions which are enshrined in article 105.7 of the Russian Tax Code, are marked.

Keywords: Funds Transfer Pricing, FTP, associated enterprises, “arm’s length principle”, controlled transactions.

В настоящее время на разных уровнях наблюдается активное обсуждение нового для нашей отечественной практики способа ценообразования, получившего название «трансфертное». Этот факт не является случайным, так как данный метод является привлекательным для хозяйствующих субъектов по следующим причинам: он позволяет минимизировать налоговые расходы, используя различные схемы, и тем самым увеличить потенциальные выгоды. С другой стороны, наблюдается повышенный интерес государства к такому способу налогового планирования, поскольку хозяйствующий субъект может использовать его фиктивно в целях минимизации налоговой нагрузки. По этой

причине государственные контрольно-надзорные структуры вынуждены выполнять роль контролёра, проверяя актуальность и адекватность использования метода трансфертного ценообразования.

Феномен «трансфертное ценообразование» появился в начале XX века как отклик на активное развитие капитализма, научно-технического прогресса с одновременным развитием международных отношений, и появлением транснациональных корпораций, которое привело к необходимости определения методов установления цен при внутрикорпоративных сделках [2, 3, 5].

На современном этапе развития экономики под трансфертным ценообразованием (*Funds Transfer Pricing, FTP*) принято понимать контролируемые сделки¹ между взаимозависимыми лицами по внутрифирменным, отличным от рыночных, ценам.

Трансфертное ценообразование – это установление своих собственных цен внутри корпорации, чрезмерно завышенных или напротив заниженных по отношению к рыночным ценам. Оно позволяет компаниям-членам корпорации оптимизировать финансовые потоки и, как следствие, добиваться максимизации прибыльности в целом по корпоративной группе [8]. Например, одна из компаний, будучи производителем, зарегистрированным в государстве с высоким уровнем налогообложения, продаёт свою продукцию другой компании, входящей в ту же корпорацию или холдинг, по цене значительно ниже

¹ Контролируемые сделки признаются при соблюдении следующих условий:

- любые внутрироссийские сделки с взаимозависимыми лицами с оборотом более 1 млрд. рублей в год
- любые сделки с иностранными взаимозависимыми лицами (вне зависимости от оборота по таким сделкам);
- сделки с оборотом более 60 млн. рублей в год, одной из сторон в которых является плательщик НДС/резидент особой экономической зоны/ налогоплательщик, освобожденный от уплаты налога на прибыль;
- сделки с оборотом более 100 млн. рублей в год, одной из сторон которых является налогоплательщик, применяющий специальный налоговый режим (УСН, ЕНВД и др.).

рыночной. При этом важно, чтобы компания-покупатель была зарегистрирована в стране с льготным налогообложением. В результате такой операции в рамках корпорации аккумулируется максимальная прибыль при минимальной налоговой нагрузке. В этом случае существенно возрастают риски недопоступления налоговых платежей, формирующих доходную часть консолидированного бюджета Российской Федерации и усложняется состояние отечественной экономики в непростых условиях, характеризующихся ужесточением ресурсных ограничений, наличием внешнеполитического и санкционного давления, существенными колебаниями цен на энергоносители, углублениями инфляционных процессов [4].

В России трансфертное ценообразование в современном его понимании стало использоваться с 90-х годов 20 века, а в 2012 году получило свой правовой статус, когда Налоговый кодекс РФ был дополнен Разделом 5.1. «Взаимозависимые лица», предусматривающим полномочия ФНС по контролю цен в сделках между взаимозависимыми лицами [1]. В данном разделе нашли отражение общие положения о налогообложении в сделках между взаимозависимыми лицами; особенности признания цен рыночными для целей налогообложения при применении регулируемых цен; правила проведения функционального анализа; методы, применяемые при сделках с взаимозависимыми лицами. Кроме того, здесь было дано определение категории «контролируемые сделки» и определены права и обязанности налогоплательщиков в рамках контроля при совершении сделок между взаимозависимыми лицами.

Важно отметить, что положения Раздела 5.1 Налогового кодекса являются частичным отражением Руководства Организации экономического

сотрудничества и развития (ОЭСР) (OECD Transfer Pricing guidelines 2010), используемого в практике работы зарубежных налоговых администраций.

В основе этих двух документов лежит принцип «вытянутой руки», который активно применяется в мировой практике, и пришедший к нам с Запада². Смысл данного принципа заключается в следующем: результаты сделок между взаимозависимыми компаниями для целей налогообложения, должны быть признаны, исходя из условий сделки с учётом выполняемых сторонами функций, используемых активов и принимаемых рисков, которые имели бы место в сделках между независимыми компаниями [8]. То есть цены на сделки между взаимозависимыми лицами должны отражать условия, которые имели бы место между независимыми предприятиями при рыночных условиях. При этом для определения цены, соответствующей принципу «вытянутой руки», и размера доходов (расходов) по сделкам с взаимозависимыми компаниями, принимаемых для целей расчета налогов, должны быть использованы методы, предусмотренные налоговым законодательством.

Основная идея принципа вытянутой руки - это попытка сопоставить неконтролируемые и контролируемые операции с точки зрения налоговых выгод, преимуществ (или недостатков), которые они создают.

Экономический анализ в рамках применения принципа «вытянутой руки» призван дать ответы на два важных вопроса:

- Сможет ли компания продавать по той же цене, если будет продавать не связанной с ней компании (компания на «расстоянии вытянутой руки»)?

² В английском языке имеется выражение «at arm's length», которое означает - держать на расстоянии, не допускать фамиллярности (буквально - не подпускать ближе чем вытянутая рука). Выражение указано в Американском словаре "American Heritage Dictionary of Idioms" Кристина Аммера (by Christine Ammer), 1992, где отмечено, что оно применяется в таком виде с 1600-х годов.

■ Сможет ли компания договориться о той же цене, если она будет покупать у не связанной с ней компании (компания на «расстоянии вытянутой руки»)?

Если ответ будет отрицательным на любой из этих вопросов, цена не является ценой на расстоянии «вытянутой руки».

Стоит отметить, что принцип «вытянутой руки» является в практическом использовании сложным, ресурсоемким и не всегда эффективным.

Для того чтобы выявить, является ли сделка контролируемой предприятие должно провести функциональный анализ³ подобных сделок, в ходе которого необходимо учесть функции, выполняемые сторонами сделки с учетом материальных и нематериальных активов, имеющих в распоряжении сторон сделки. Данный анализ проводится одним из пяти методов, закреплённых в ст.105.7 НК РФ:

- методом сопоставимых рыночных цен;
- методом цены последующей реализации;
- затратным методом;
- методом сопоставимой рентабельности/рентабельность затрат;
- методом распределения прибыли

Отметим, что можно использовать комбинацию двух и более методов.

Из перечисленных методов налоговые органы отдают предпочтение первому, а именно методу сопоставимых рыночных цен, суть которого состоит в том, что налогоплательщик может рассматривать собственные сделки как

³сравнение характеристик функций, выполняемых сторонами сделки в соответствии с обычаями делового оборота, включая характеристики активов, используемых сторонами сделки, принимаемых ими рисков, а также распределение ответственности между сторонами сделки и прочие условия сделки. (ст.105.5. п.4 пп.2 НК РФ)

сопоставимые⁴, где определяет соответствие своих цен на товары (работы, услуги) с рыночными ценами на подобные товары (работы, услуги). При этом рыночные цены рассматриваются как границы интервала допустимой цены сделки.

Метод сопоставимых рыночных цен применяется для определения соответствия цены, используемой в контролируемой сделке, рыночной цене, если на соответствующем рынке товаров (работ, услуг) есть хотя бы одна сопоставимая сделка с идентичными (или в случае их отсутствия - однородными) товарами и если информация об этой сделке является достаточной.

В случае использования информации о биржевых котировках интервал рыночных цен определяется как интервал между минимальной и максимальной ценой сделок, зарегистрированных биржей на дату их совершения. При использовании биржевых котировок допускается производить корректировки, учитывающие транспортные расходы, экспортные пошлины, условия оплаты, комиссионное (агентское) вознаграждение торгового брокера. Если цена, используемая налогоплательщиком, ниже минимальной цены полученного интервала рыночных цен, она корректируется в сторону минимальной цены для целей налогообложения.

Другие методы могут применяться только в том случае, если применение метода сопоставимых рыночных цен невозможно или не позволяет получить надежные результаты. Метод распределения прибыли может применяться только в случае невозможности применения всех остальных методов.

Выбор конкретного метода ценообразования должен осуществляться с учетом выполняемых функций, активов, используемых сторонами

⁴ Сопоставимыми признаются сделки, которые совершаются в одинаковых коммерческих или финансовых условиях с анализируемой сделкой между взаимозависимыми лицами.

контролируемой сделки и принимаемых экономических рисков.

Важным элементом со стороны организации в процессе подтверждения трансфертной цены является составление подтверждающей документации. В случае, если общая сумма доходов от контролируемых сделок, заключённых с одним и тем же лицом превышает 100 млн. руб., налогоплательщики обязаны вести документацию по трансфертному ценообразованию.

Отметим, что унифицированный стандарт такой документации не установлен, но её содержание регулируется законодательством. Обязательными для отражения в такой документации являются следующие данные:

- сведения о деятельности сторон контролируемых сделок;
- перечень лиц, с которыми совершены контролируемые сделки;
- описание сделки, включая условия её осуществления, описание методики ценообразования, условия и сроки наступления платежей, иные сведения;
- функциональный анализ сведений о лицах, являющихся сторонами сделки, с указанием осуществляемых функций и принимаемых рисков;
- обоснование причин выбора и способа применения используемого метода;
- указание на используемые источники информации;
- сведения о сумме полученных доходов, сумме произведённых расходов в результате совершения контролируемой сделки, полученной рентабельности; расчёт интервала рыночных цен;
- сведения о произведённых налогоплательщиком корректировках суммы налога, если такие корректировки имели место.

Документация по трансфертному ценообразованию должна также содержать иные сведения, которые оказали влияние на цену, применённую в

сделке. Важным элементом подтверждающей документации является корректно отображенная исходная информация, на основе которой проводился функциональный анализ.

К источникам такой информации относятся:

- сведения о ценах и котировках российских и иностранных фондовых и товарных бирж;
- таможенная статистика;
- сведения, содержащиеся в официальных источниках информации государственных органов, сведения из официальных источников, подготовленных иностранными государствами или международными организациями, сведения о ценах из иных аналогичных общедоступных информационных систем;
- данные информационно-ценовых агентств;
- сведения о сопоставимых сделках компаний;
- финансовая и статистическая отчетность компаний;
- сведения от независимых оценщиков.

Компании вправе использовать и иные сведения, необходимые для определения рыночной цены в соответствии с требованиями применяемого метода трансфертного ценообразования [6, 7].

Регламенты применения трансфертного ценообразования в России, закрепленные законодательством, применяются последние пять лет. Однако до сих пор продолжают оставаться нерешенными дискуссионные вопросы, обусловленные разночтениями теоретиков и практиков в понимании принципов ограничения использования метода трансфертного ценообразования.

Библиографический список

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 N146-ФЗ (ред. от 28.12.2016/НК РФ//Раздел V.1. Взаимозависимые лица. Общие положения о ценах и налогообложении. Налоговый контроль в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами. Соглашение о ценообразовании. // [Электронный ресурс]. Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/470a883a9070c80712f301ede6053bde096f53a9/#dst1507 (Дата обращения: 10.02.17).
2. Баранова А.Б. История зарождения трансфертного ценообразования. Проблемы. Риски. Возможные решения // Молодой ученый. - 2015. - №19. - С. 356-359. [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://moluch.ru/archive/99/22308/> (Дата обращения: 11.02.17).
3. Дедюхина Н.В. Влияние теорий учета на развитие экономических систем: опыт Германии и США [Текст] / Н.В. Дедюхина, П.В. Назаров // Известия Санкт-Петербургского государственного экономического университета. - 2016. - № 4 (100). С. 29-35.
4. Дедюхина Н.В. Оценка информативности отечественных и зарубежных методик факторного анализа показателя «чистая прибыль» для обоснования дивидендной политики акционерного общества [Текст] / Н.В. Дедюхина, С.А. Васильев // Известия Санкт-Петербургского государственного экономического университета. - 2016. - № 3 (99). С. 31-40.
5. Дедюхина Н.В. Современный французский учет: проблемы теории и практики [Текст] / Н.В. Дедюхина, Ж. Ришар // Известия Санкт-Петербургского университета экономики и финансов. – 1998. - №3 (15). – С.121-127.
6. Зеленюк А.Н. Сущность и особенности трансфертного ценообразования // Российский внешнеэкономический вестник. 2013. №7.

[Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://cyberleninka.ru/article/n/suschnost-i-osobnosti-transfertnogo-tsenoobrazovaniya> (Дата обращения: 27.02.2017).

7. Сопоставимые сделки / Институт независимых социально-экономических исследований [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://transfer-price.ru/analytics/for-professionals/sopostavimie-sdelki> (Дата обращения: 16.02.17).

8. Форштрегер Э.Л. Трансфертное ценообразование: вчера, сегодня, завтра // Управленческий учет и финансы. - 2007. - № 1 (09). - С. 30-36

УДК 336.02

Зайберт И.А. Проблемы налоговой системы Республики Казахстан и пути ее совершенствования

Problems of tax system of the Republic of Kazakhstan and way of her improvement

Зайберт Ирина Альфредовна

магистр экономических наук
старший преподаватель кафедры «Менеджмент и бизнес»,
Карагандинский государственный
индустриальный университет
Республик Казахстан

Zaybert Irina

master of economics
senior teacher of Management and Business department,
The Karaganda state
industrial university
Republics Kazakhstan

Аннотация: В статье рассматриваются принципы построения и функционирования налоговой системы Республики Казахстан, рассмотрены проблемы действующей налоговой системы.

Ключевые слова: налог, налоговая система, налоговая политика, налоговое администрирование.

Abstract: In article the principles of creation and functioning of the taxation system of the Republic of Kazakhstan are considered, problems of the operating taxation system are considered.

Keywords: tax, taxation system, tax policy, tax administration.

Налоговая система Республики Казахстан включает в себя совокупность налогов, сборов, пошлин, плат, а также нормативно - правовые акты, регулирующие налоговые отношения и органы налоговой службы Министерства Финансов.

Проблема налогов является одной из наиболее сложных и противоречивых и, к сожалению, сегодня еще рано говорить об идеальности введенной в действие налоговой системы, обеспечивающей полную

социальную защиту интересов и законных прав налогоплательщика.

Построение справедливой и эффективной налоговой системы, обеспечение ее ясности, предсказуемости и стабильности являются важным условием повышения предпринимательской и инвестиционной активности, прогресса Казахстана на пути создания рыночной экономики и интегрирования экономики Казахстана в мировую.

Совершенствование налоговой системы – наиболее трудная область деятельности правительственных и властных органов РК. Поэтому необходима взвешенная последовательность предпринимаемых шагов по совершенствованию налоговой системы, которая могла бы привести к намеченным целям без значительных потерь накопленного опыта и уровня развития экономики. Налоги – это отношения собственности, а поскольку именно проблемы собственности вызывают в настоящее время наибольшее противостояние между ветвями законодательной и исполнительной власти, и тем более нет единства мнений и в составе самого правительства, то к решению чисто экономических проблем примешиваются и политические интересы. Разрешение экономической политическими противоречиями требует длительного времени и усилий всех заинтересованных лиц, начиная от верхних эшелонов власти и заканчивая каждым конкретным человеком. Все это свидетельствует о том, что в настоящее время не может быть создана такая налоговая система, которая отвечала бы мировым стандартам. Более того, она не может быть идентичной этим стандартам, поскольку каждой стране присущи свои индивидуальные особенности политического и экономического развития. Тем не менее, унификация налоговых систем развитых стран мира позволяет ускорить процессы международной интеграции, что обеспечивает успешность решения многих внутренних экономических, политических и

социальных проблем.

Совершенствование налоговой системы определяется такими объективными факторами, как необходимость государственного вмешательства в процесс формирования производственных отношений и социально-экономические границы налогообложения. Противоречие между потребностями в налоговых доходах и возможностями их получения является основным при формировании налоговой системы. В развитых странах идет постоянный поиск путей уменьшения государственных расходов и, следовательно, сокращения потребностей в налоговых доходах, с одной стороны, и увеличения эффективности существующих систем – с другой.

Основные налоговые проблемы состоят в следующем.

1) Современная налоговая система слишком сложна для понимания налогоплательщиков и эффективного управления со стороны налоговых органов. Это неизбежно ведет к излишним административным издержкам и порождает изощренные способы уклонения от налогов.

2) Личное подоходное обложение характеризуется несправедливым распределением налогового бремени: нередко одинаковый уровень доходов сопровождается неодинаковым уровнем обложения. Это вызывает протесты со стороны налогоплательщиков и подрывает устои “налоговой” морали.

3) Высокие маргинальные ставки налогов отрицательно влияют на процесс принятия экономических решений. Налогоплательщики, попадающие в эту группу обложения, теряют стимулы к работе, проявляют интерес к “подпольной” экономике и сталкиваются с трудностями в накоплении сбережений.

4) Налогообложение заставляет компании инвестировать средства и перестраивать баланс не по экономическим, а по налоговым причинам. Это

отрицательно сказывается на качестве капиталовложений и распределении ограниченных ресурсов.

5) Большие различия в ставках личного подоходного обложения и обложения корпораций вынуждают компании принимать решения об инкорпорации по налоговым причинам. Дискриминация дивидендов ведет к тому, что новые инвестиции предпочтительнее финансировать за счет заемных средств.

Несовершенство налоговой системы в перечисленных аспектах существовало всегда. Однако уменьшение возможностей финансирования государственных расходов через налоги, а также стремление к более рациональному использованию природных ресурсов сделало необходимость решения этих проблем более настоятельной и неотложной.

Действующая в Казахстане налоговая система вызывает множество нареканий со стороны предпринимателей, экономистов, депутатов, государственных чиновников, журналистов и рядовых налогоплательщиков. С каждым очередными выборами создается впечатление, что первым шагом новых людей, пришедших в выборные органы власти, станут коренные изменения в области налогов. Проходит некоторое время, ожидания не оправдываются, надежды на улучшение системы рассеиваются, поскольку новые законодательные акты в этой области чаще ухудшают ее, чем совершенствуют, а критика остается. Она постоянный и неизменный спутник налогов Казахстана.

Оценивая прошедшие годы, следует помнить, что налоговая система Казахстана возникла и с первых же дней своего существования развивается в условиях экономического кризиса. В тяжелой ситуации она сдерживает нарастание бюджетного дефицита, обеспечивает функционирование всего

хозяйственного аппарата страны, позволяет, хотя и не без перебоев, финансировать неотложные государственные потребности, в основном, отвечает текущим задачам перехода к рыночной экономике. К созданию налоговой системы РК был широко привлечен опыт развития зарубежных стран.

Подобная оценка, данная в целом, позволяет объективнее судить о реальности, но отнюдь не перечеркивает задачу улучшения налоговой системы, приведения ее постоянно в соответствие с текущими проблемами экономической политики.

Вот почему остаются актуальными проблемы совершенствования и повышения эффективности налоговой системы. Отражая диалектику рынка, специфику местных условий и современных требований, сегодня они становятся все сложнее и острее, все больше сталкиваются с решением принципиально новых задач, что связано с увеличением использования различных функций, как самих налогов, так и функциональных особенностей механизма управления ими.

Необходимость постоянного преодоления этих естественных противоречий, направленная на либерализацию методов государственного регулирования экономики, снижение угрожающего роста инфляции и бюджетного дефицита, является наглядным проявлением действия закона единства и борьбы противоположностей внутри самой налоговой системы. Поэтому очень важен глубокий анализ налоговых отношений, которые являются важнейшей составляющей всей бюджетно-финансовой системы.

Гармонизацией налоговых отношений является максимальное сближение, как правило, не совпадающих, а то и прямо противоположных, интересов и точек зрения на налоговую реформу всех участвующих в процессе

налогообложения сторон (государства в лице государственного управления и, прежде всего, налоговой, с одной стороны, и налогоплательщиков, в лице производителей товаров и услуг и их потребителей, с другой стороны). Гармонизация налоговых отношений является одним из главных условий успешного осуществления любой налоговой реформы. Как свидетельствует мировой опыт, она обречена на провал, если население не будет считать ее во всех отношениях необходимой и справедливой и, в качестве таковой, на всех стадиях и этапах не будет решительно поддерживать ее.

Гармонизация налоговых отношений – проблема комплексная, решаемая на всем протяжении осуществления реформы в процессе управления ею. Под ней понимается комплекс специальных мероприятий и работ по адаптации налогоплательщиков и работников самих налоговых служб к новому налоговому законодательству, соответствующему изменению их менталитета, улучшению делового сотрудничества и взаимопонимания между ними, повышению их ответственности за неукоснительное выполнение своих налоговых обязанностей перед государством и реализацию предусмотренных законом прав.

Гармонизация налоговых отношений во многом зависит от правильности выбора стратегии и тактики налоговой реформы, умения предвидеть все, даже самые отдаленные ее социально-экономические и политические последствия и факторы риска, которые могут вызвать какие-либо отклонения от заданных параметров, способности четко реагировать на эти отклонения и быстро их корректировать путем внесения в предварительные расчеты необходимых поправок.

Таким образом, исходя из того, что налоговое администрирование, фактически, и есть налоговая политика, управление налоговой реформой

заключается в ее юридическом, организационно-техническом и административном обеспечении как сложного таксометрического процесса, с точки зрения своевременного и экономически эффективного претворения в жизнь предусмотренных ее проектом программных и целевых задач, сведения к минимуму всех возможных потерь (отклонений) по сбору и распределению налогов; повседневного контроля над однозначным толкованием на всей территории страны и неукоснительным соблюдением требований налогового законодательства, в том числе, по защите прав налогоплательщиков; оперативного решения возникающих при этом вопросов.

То состояние неустойчивого динамического равновесия, которое называется гармонизацией налоговых отношений и выражается в установленном под регулирующим воздействием рынка оптимальном, то есть объективно необходимом и достаточном уровне налогового бремени, достигается в столкновении и приведении к общему знаменателю в основном не совпадающих, а то и противоположных интересов участвующих в налогообложении сторон.

Все это обуславливает объективную необходимость пристального внимания к налоговой системе и глубокий анализ налоговых отношений.

Анализ эффективности системы налогового администрирования РК

Недостатки:

- 1) игнорирование налоговыми инспекторами существующих процессуальных норм налогового законодательства;
- 2) апатичное поведение налоговых органов по отношению к процедурам и формальным требованиям назначения и проведения налоговой проверки, к порядку и срокам оформления ее результатов;
- 3) отсутствие адекватных мер юридической ответственности за

нарушение норм налогового законодательства представителями налоговых органов.

Предложения:

1) проблема определения пределов налогового администрирования должна решаться через установление пределов властных полномочий налоговых органов и их должностных лиц;

2) властные полномочия налоговых органов и их должностных лиц должны ограничиваться, с одной стороны, существованием конституционных прав и прав налогоплательщика и, с другой стороны, интересами самого государства;

3) налогоплательщики должны иметь реальные, а не нарисованные в законе объекты налогообложения.

Анализ реализации задач социальной защиты населения

Проблемы:

1) повышение благосостояния граждан;

2) развитие эффективной налоговой политики РК;

3) проблема пенсионного обеспечения населения;

4) проблемы занятости населения и социальной защиты безработных.

Предложения:

1) создать эффективную и стабильную налоговую политику, чтобы государство могло максимально пополнять свой бюджет для осуществления социальной политики;

2) налоговый кодекс необходимо строить на принципах справедливости, удобства и стабильности;

3) государственные расходы необходимо приспосабливать к уровню бюджетных доходов государства;

4) создать устойчивую, надежную, социально справедливую и гибкую систему пенсионного обеспечения.

В связи с этим, считаем, что необходима гармонизации налоговых отношений, которая достигается в столкновении и приведении к общему знаменателю в основном не совпадающих, а то и противоположных интересов участвующих в налогообложении сторон.

Поэтому можно предложить следующее.

1) Необходимо привлечение опыта развития зарубежных стран, но не механическое копирование, а творческое осмысление, опирающееся на глубокое изучение истории развития и своевременного состояния экономики Казахстана.

2) Необходимо создание такого психологического климата, такой поворот в общественном сознании, которые бы способствовали превращению населения из так называемой, “налогооблагаемой базы” в персонифицированного активного союзника властных государственных структур, искренне заинтересованного в успехе проводимых налоговых преобразований и потому оказывающего им всяческую помощь и поддержку.

3) Казахстану необходима в области налогообложения собственная научная школа или нескольких школ, способных не только усовершенствовать действующую налоговую систему, но предвидеть, спрогнозировать все экономические и социальные последствия от проведения в жизнь того или иного комплекса мероприятий.

4) Для изменения взаимоотношений различных уровней государственного управления, разработки рекомендаций в области новой фискальной политики, анализа влияния ее изменений на поведение частных лиц и фирм, а также экономики в целом, крайне важно создать в составе

Министерства финансов Казахстана подразделение количественного финансового анализа.

5) Необходимо снижение налогового бремени, но не сверх меры. Налоги играют не только стимулирующую, но и ограничивающую роль. Чрезмерно низкие налоги могут привести к резкому взлету предпринимательской активности, что может вызвать ряд негативных последствий.

6) Порядок взимания налогов должен предусматривать минимальное вмешательство в частную жизнь налогоплательщика.

7) Необходимо налоговое планирование нашим компаниям, которое неотделимо от общего процесса планирования финансово-хозяйственной деятельности на всех ее уровнях и этапах и должно быть приемлемым и непосредственным элементом финансовой политики любой компании.

8) Необходим процесс прогнозирования объемов налоговых поступлений, который может исполнять роль финансового анализа налогооблагаемой базы, корректировать их на объективные и субъективные факторы, прямо или косвенно влияющие на объемы поступлений налогов.

9) Обсуждение проектов законов о налогообложении должно носить открытый и гласный характер.

Таким образом, совершенствование налоговой системы неразрывно связано с созданием прочного экономического базиса и стабильных политических условий общественного развития. От того, как скоро это будет создано, зависит формирование устойчивых предпосылок для постепенного превращения системы налогообложения в фактор экономического роста.

Библиографический список

1. Жумабаева М.Д. Налоги и налогообложение / М.Д. Жумабаева. – Алматы: Университет экономики и права, 2000. - 342 с.
2. Илимжанова 3. О совершенствовании процесса прогнозирования налоговых поступлений на региональном уровне / 3. Илимжанова // Аль Пари. – 2002. – № 6. – С. 24-25.
3. Налоги в Казахстане: Учеб. Пособие / Ф.С. Сейдахметова. – Алматы: ЛЕМ, 2002. - 160 с.
4. Бордияну И.В. Перспективы и направления совершенствования налоговой системы РК через гармонизацию налоговых отношений. / Вестник КАСУ №4 - 2010.

СЕКЦИЯ 3. ПРОБЛЕМЫ ПОСТАНОВКИ И ВЕДЕНИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА

УДК 338.001.36

Махова Н.В. Классификационные группы затрат как инструменты управления себестоимостью продукции и финансовыми результатами организации

Classification of cost groups as instruments of control production costs and financial
results of the organization

Махова Надежда Валерьевна,
Магистрант,

Петербургский государственный университет
путей сообщения Императора Александра I

Makhova Nadezhda Valerievna,
Master,

Petersburg State Transport University Posts Emperor Alexander I

Научный руководитель

Дедюхина Н.В., д.э.н., профессор кафедры Бухгалтерский учет и аудит,
Петербургский государственный университет путей сообщения
императора Александра I

Scientific adviser: **Dedyukhina N.V.**, Ph.D., Professor of Accounting and Audit,
Petersburg State Transport University Posts Emperor Alexander I

Аннотация: В статье представлена критическая оценка принципов дифференциации различных классификационных групп затрат, используемых в методиках анализа и планирования для обоснования управленческих решений в системе финансового менеджмента. Обоснована целесообразность существующего многообразия классификаторов затрат, выбор которых зависит от поставленных целей и уровня управления.

Ключевые слова: Классификатор, затраты, расходы, управление затратами.

Abstract: The article presents a critical assessment of the principles of differentiation of various classification of cost groups used in the methods of analysis and planning of management decisions in the financial management system. The expediency of the existing diversity of classifications of costs, the choice of which will depend on the objectives and management level.

Keywords: Classification, costs, expenses, cost management.

Несмотря на международное признание успехов России и получение ею «статуса страны с рыночной экономикой и инвестиционного кредитного

рейтинга» в середине текущего десятилетия отечественная экономика оказалась перед долговременными системными вызовами, отражающими как мировые тенденции, так и внутренние барьеры развития. Один из таких вызовов – усиление глобальной конкуренции, охватывающей рынки товаров и капиталов. В этих условиях важными стимулирующими факторами обеспечения экономического развития становятся поддержка предпринимательской инициативы, повышение финансовой устойчивости и инвестиционной привлекательности российских компаний, расширение их способности к работе на открытых глобальных рынках в условиях жесткой конкуренции и преодоления последствий финансового кризиса [2].

Одной из главных задач деятельности компаний остается максимизация доходов и прибыли, поскольку прибыль является основным источником средств для дальнейшего роста экономического потенциала [7]. Увеличение прибыли на предприятии возможно достичь за счет управления затратами и себестоимостью. Управление затратами представляет собой процесс воздействия субъекта управления с помощью команд, сигналов, которые передаются разными способами на объект управления, а именно, на затраты предприятия, с целью повышения эффективности деятельности организации.

Одним из важных инструментов управления затратами, наряду с элементами учетной политики [5], является применение экономически обоснованной их классификации. Классификация затрат – это группировка затрат по определенным признакам. Главной целью классификации затрат является удовлетворение информационных потребностей пользователей, то есть менеджеров разных уровней. Цели классификации затрат обусловлены целями принимаемых решений, методами их достижения, степенью новизны, сроком действия и другими признаками. От выбранной менеджерами классификации

будет зависеть оперативность принимаемых решений и, в конечном счете, благосостояние хозяйствующего субъекта [1].

Прежде всего, в зависимости от уровня рассмотрения издержки производства могут быть индивидуальными или общественно необходимыми, действительными, предпринимательскими, экономическими или бухгалтерскими, которые различаются между собой качественно, количественно и по структуре [8].

Так, например, в налоговом учете расходы классифицируют в целях исчисления налогооблагаемой прибыли, в финансовом учете формируется информация о величине расходов в целом по предприятию, а в управленческом учете классификации затрат определяются исходя из целей и задач менеджмента. Для управления недостаточно данных о величине затрат в целом по организации.

Для целей управления все затраты следует подразделить по трем целевым признакам, важным для менеджмента:

- определение себестоимости и финансового результата;
- принятие решений и планирование;
- контроль и регулирование [1].

Следовательно, в зависимости от того, какие необходимо решать управленческие задачи, применяется соответствующая классификация (табл. 1).

Таблица 1

Классификация затрат в целях управления [6]

Классификационный признак	Виды затрат	Экономическое содержание
<i>Определение себестоимости и финансовых результатов</i>		
По экономическому содержанию	Элементы затрат	Относятся средства труда, предметы труда и трудовые ресурсы
	Статьи затрат	Группировка затрат на производство по экономической однородности, по целевому назначению (материальные затраты, отчисления на социальные нужды, затраты на оплату труда, амортизация и пр.)
По способу отнесения на себестоимость продукции	Прямые	Могут непосредственно включаться в себестоимость конкретных видов продукции (работ, услуг) К прямым затратам преимущественно относятся расходы на сырье, основные материалы, покупные полуфабрикаты, топливо и энергию на технологические цели, на оплату труда производственных рабочих с соответствующими начислениями
	Косвенные	Связанные с обслуживанием и управлением производством продукции, продажей продукции, управлением организацией в целом
По отношению к производственному (технологическому) процессу	Основные	Непосредственно связанные с технологическим процессом изготовления продукции, выполнением работ, оказанием услуг (сырье, материалы, амортизация и др.)
	Накладные	Образуются в ходе обслуживания производственного процесса, управления деятельностью производственных подразделений организации
По составу и степени однородности	Одноэлементные (простые)	Однородные виды затрат, такие, к примеру, как заработная плата, амортизационные отчисления и пр.
	Комплексные	Включают несколько видов затрат: в состав общехозяйственных расходов

		<p>входят затраты материалов на общехозяйственные цели, заработная плата</p> <p>управленческого персонала, амортизация зданий и др.</p> <p>Группировка затрат по составу идентична их подразделению на элементы и статьи</p>
По целесообразности расходования	Производственные	Необходимые для обеспечения деятельности хозяйствующего субъекта в соответствии с предусмотренным технологиями, планами, сметами, нормами и нормативами
	Внепроизводственные	Свидетельствуют об отклонениях от нормальных условий производственно-хозяйственной деятельности (потери от простоев, оплата сверхурочных работ, брак в производстве)
<i>Планирование, прогнозирование и принятие управленческих решений</i>		
По отношению к объемам производства	Постоянные	<p>Зависят не от объемов продукции (работ, услуг), а от условий деятельности хозяйствующего субъекта, связаны с самим фактом существования организации и имеют место даже при отсутствии продуктов труда (заработную плату управленческого и обслуживающего персонала,</p> <p>затраты на рекламу, консультационные, аудиторские и информационные услуги, на подготовку и повышение квалификации кадров, другие общехозяйственные расходы)</p>
	Переменные	<p>Затраты, величина которых изменяется пропорционально объемам продукции (работ, услуг).</p> <p>К переменным, как правило, относятся расходы сырья и основных материалов, заработная плата производственных рабочих, иные аналогичные расходы</p>
	Условно-переменные (условно-постоянные)	Содержат как переменные, так и постоянные расходы (оплата

		телефонных услуг)
По периодичности возникновения	Текущие	Характеризуются непрерывной периодичностью возникновения в течении двенадцати месячного периода. Относятся затраты на производство и продажи продукции
	Единовременные	Характеризуются прерывающейся периодичностью возникновения в течении финансового года. Связаны с подготовкой новых производств, освоением новой продукции, резервированием затрат на какие-либо цели (например, оплату отпусков, ремонт основных средств)
	Периодические	Не связанные непосредственно с производственным процессом. Они состоят из коммерческих и административных расходов
По возможности и необходимости планирования	Планируемые	Соответствуют требованиям технологического (производственного) процесса и условиям продажи (сбыта) продукции, работ, услуг
	Непланируемые	Отражаются только в фактической себестоимости продукции (работ, услуг), однако не предусмотрены в рамках бюджета (производственный брак)
Для целей принятия управленческих решений	Релевантные	Зависящие от принимаемого решения
	Нерелевантные	Неизбежные при любом варианте решения
По отношению к доходности производства продукции	Предельные	Возникают в результате изготовления или продажи дополнительной единицы продукции
	Приростные	Дополнительные затраты в расчете на одну единицу продукции
По признаку реальности	Вмененные	Упущенная выгода организации
	Реальные	Имевшие место и отраженные в бухгалтерском учете
Контроль и регулирование		
По центрам ответственности	Регулируемые	Зависят от степени контроля руководителя подразделения

		организации
	Нерегулируемые	Независящие от влияния руководителя подразделения организации
По степени контролируемости	Контролируемые	Поддаются контролю со стороны руководителя данного центра ответственности и, на которые можно существенно воздействовать
	Неконтролируемые	Не зависят от деятельности руководителя данного центра ответственности

Таким образом, одним из основополагающих элементов рациональной организации управления затратами является экономически обоснованная их классификация. Множественность видов затрат и принципов их классификации основывается на большом многообразии используемых ресурсов и различной их роли в формировании общих издержек производства. Выбор аналитиком видов издержек и методов их исчисления зависит от целей анализа и используемых методик оценки эффективности потребления ресурсов [3, 4].

Библиографический список

1. Барина О. И., Юрнева Т. Г. Классификация затрат: управленческий подход // Молочнохозяйственный вестник – 2014 – №1 (13).
2. Дедюхина Н.В. Инвестиционная привлекательность организации: оценочные критерии [Текст] / Н.В. Дедюхина // Проблемы теории и практики управления.- 2010.- №3. - С. 88-99.
3. Дедюхина Н.В. Методологические аспекты анализа показателей рентабельности: новые решения [Текст] / Н.В. Дедюхина // Аудит и финансовый анализ.- 2010.- №2. - С. 181-186.
4. Дедюхина Н.В. Факторный анализ рентабельности в системе управленческого учета как инструмент повышения эффективности

инвестиционных процессов [Текст] / Н.В. Дедюхина // Вектор науки Тольяттинского государственного университета. – 2011. - №4 (18).- С. 220-225.

5. Дедюхина Н.В. Цели и задачи учётной политики организации в условиях инновационно-инвестиционного развития экономики [Текст] / Н.В. Дедюхина // Управленческий учет.- 2009.- №5.- С. 84-92.

6. Мамушкина Н.В. Классификация затрат в организациях агропромышленного комплекса // Вестник НГИЭИ – 2011 – №5(6). [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://cyberleninka.ru/article/n/klassifikatsiya-zatrat-v-organizatsiyah-agropromyshlennogo-kompleksa>.

7. Саранцева Е.Г. Учет и анализ затрат на производство в системе управления: На примере машиностроительных предприятий Республики Мордовия // Научная библиотека диссертаций и авторефератов [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.dissercat.com/content/uchet-i-analiz-zatrat-na-proizvodstvo-v-sisteme-upravleniya-na-primere-mashinostroitelnykh-p>.

8. Сигидов Ю. И., Бабалыкова И. А., Баранников А. А. Классификация затрат при исчислении себестоимости продукции в управленческом учете // Научный журнал КубГАУ – 2013. – №91 – С.1312-1322.

СЕКЦИЯ 4. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ В ОТРАСЛЯХ

УДК 636.4.084.41

Головков В.А., Мордечко П.П. Оптимизация рационов кормления – важнейший фактор эффективного развития свиноводства

Optimization of feeding rations is the most important factor in the effective development of pig-breeding

Головков Владимир Алексеевич

Кандидат экономических наук, доцент кафедры информатики и ЭММ в АПК

Мордечко Петр Павлович

Кандидат сельскохозяйственных наук, заведующий кафедрой частной зоотехнии
Учреждение образования «Гродненский государственный аграрный университет»

Golovkov Vladimir Alekseevich

Candidate of Economic Sciences, associate professor of the chair of informatics and economics-mathematics modeling in agro industrial complex.

Mordechko Pyotr Pavlovich

Candidate of Agricultural Science, head of the chair of special zootechnics
Educational institution «Grodno State Agrarian University»

Аннотация: Обосновывается необходимость оптимизации рационов кормления свиней как важного элемента рационального ведения отрасли. Приведен конкретный пример оптимизации рационов в условиях функционирования свиноводческого комплекса и определен возможный экономический эффект.

Ключевые слова: оптимизация, моделирование, рацион кормления, эффективность производства, рецепт комбикорма, прибыль.

Abstract: Necessity of optimization of pigs' diets as an important element of rational branch management is grounded. A concrete example of diet optimization in the conditions of pig-breeding complex functioning is given and possible economic effect is defined.

Keywords: optimization, modeling, diet, production efficiency, recipe of mixed fodder, profit

В современном мире производство мяса является одной из важнейших проблем, как продовольственной, так и политической, поскольку мясо – это один из важнейших показателей качества питания людей. Всего в мире производится 256 млн. тонн мяса и из них 39.4% - это мясо свиней. Такая высокая доля свинины в мировом производстве обусловлена биологическими качествами этих

животных, а также их адаптационными возможностями.

В Республике Беларусь эта отрасль получила приоритетное развитие. В настоящее время производится 250 тыс. тонн свинины в убойной массе, из которых 50 тыс. тонн идет на экспорт. При этом, 84% свинины Беларуси производится на промышленных комплексах, эффективность работы которых по сравнению с обычными фермами выше в 2-2.5 раза.

Для скорейшего улучшения потенциала продуктивности животных в республику в последние годы в значительных количествах завозятся лучшие мировые генотипы свиней. Для них требуется более высокая обеспеченность рационов обменной энергией, полноценным белком и незаменимыми аминокислотами, так как потребность в аминокислотах для роста и развития.

Свиньи очень чувствительны к несбалансированному кормлению. Небольшие, но хронические погрешности в сбалансированности рационов могут привести ко многим нарушениям в организме, к понижению резистентности и увеличению смертности.

С переводом производства продукции свиноводства в Республике Беларусь на промышленную основу в кормлении животных большое значение имеют кормовые смеси, состоящие из большого числа компонентов корма и строго сбалансированные по многим показателям зоотехнической оценки рациона.

Кормление животных полноценными комбикормами при групповом содержании дает возможность удовлетворить их индивидуальную потребность во всех элементах питания, минеральных веществах, аминокислотах и витаминах и добиться высоких экономических результатов производства продукции животноводства.

В условиях ограниченности ресурсов кормов, их высокого удельного веса

в себестоимости продукции отрасли, важнейшим направлением роста производства продукции и повышения его эффективности, является оптимизация рецептов комбикормов на базе использования экономико-математических методов и моделей.

В модельном плане задача оптимизации рецепта комбикорма является классической задачей о смесях. Она очень проста по содержанию и форме вводимых условий, но обычно бывает сравнительно велика по количеству накладываемых на переменные ограничений. От задачи оптимизации рациона она отличается большей жесткостью условий и как следствие меньшей областью существования допустимых решений.

Проведем обоснование рецептов комбикормов и определим экономическую эффективность их практического использования на базе СПК «Василишки» Щучинского района Гродненской области. Данное предприятие является самым крупным производителем свинины в области, ежегодно производя 11-12 тыс. тонн или 12-13% от общего объема.

Тем не менее, предприятие испытывает ряд проблем в той или иной степени связанных с организацией кормления животных, которые не позволяют ему достичь высоких конечных результатов. Так, в 2016 г. среднесуточный привес свиней на откорме составил всего 742 грамма. Хотя этот показатель выше, среднего по области (706 гр.), но существенно ниже уровня таких предприятий как «Колхоз им. В.И. Кремко», СПК им. Деньщикова, СПК «Обухово» Гродненского района, где достигнут уровень в 806, 833 и 864 гр. соответственно.

Аналогичная ситуация и с расходом кормов на 1 ц прироста живой массы свиней. Этот показатель в хозяйстве составляет 3.2 ц к.е., в то время как «Колхозе им. В.И. Кремко» и СПК «Обухово» 2.3 и 2.7 ц к.е. соответственно.

Проведенный анализ базовых рецептов комбикормов показал, что они в

не полной мере соответствует предъявляемым требованиям. Не соблюдаются установленные нормы по содержанию обменной энергии, нарушаются оптимальные соотношения между основными незаменимыми аминокислотами, наблюдается нехватка кальция и фосфора и др.

В результате решения задач по оптимизации рецептов комбикормов нами рассчитаны рецепты комбикормов для отдельных групп откормочного поголовья свиней, которые сбалансированы по всем показателям и практическое использование которых позволит значительно улучшить эффективность функционирования отрасли.

Приведем более подробный анализ полученного рецепта для молодняка свиней на откорме в возрасте 61-104 дня (таблицы 1 и 2).

Таблица 1

Состав рецепта комбикорма для молодняка свиней на откорме
в возрасте 61-104 дня, %

Компонент	Фактически	По расчету
Кукуруза	25.0	9.048
Ячмень	20.0	-
Пшеница	16.5	40.000
Тритикале	7.0	15.000
ЗСОМ Биолак	3.5	-
Шрот соевый	16.9	12.513
Шрот подсолнечный	3.5	10.563
Жмых рапсовый	1.5	5.000
Масло рапсовое	1.8	3.603
L-лизин монохлоргидрат 98%	0.40	0.379
DL-метионин 98,5%	0.05	0.028
L-треонин 98%	0.10	0.096
Мел кормовой	1.25	1.239
Монокальцийфосфат	0.80	0.785
Соль	0.40	0.446
Биотроник СЕ форте	0.20	0.200
Микофикс Селект 3,0	0.10	0.100
КС-3-3	1.00	1.000

Итого	100.0	100.0
Стоимость 1 т комбикорма, руб	504.672	457.000

В расчетном рационе выше удельный вес пшеницы и тритикале, а меньше – кукурузы. При этом, не предусматривается введение в рецепт ячменя. При примерно равной доле шрота, преимущество отдается подсолнечному. Кроме того, выше доля масла и жмыха рапсового, при отсутствии ЗСОМ Биолак.

Базовый рецепт комбикорма рецепта СК-21, не в полной мере соответствует предъявляемым к нему требованиям (таблица 2).

Таблица 2

Показатели качества комбикорма

Показатели	Норма	Фактически	По расчету
Обменная энергия, МДж	не менее 13.5	13.16	13.5
Сырой протеин, %	не менее 18.0	18.07	18.0
Сырой жир, %	от 2.0 до 7.0	4.35	4.29
Сырая клетчатка, %	не более 4.5	4.07	4.50
Лизин, %	не менее 1.10	1.19	1.00
Метионин, %	не менее 0.33	0.33	0.35
Метионин+цистин, %	не менее 0.66	0.61	0.66
Треонин, %	не менее 0.73	0.73	0.73
Триптофан, %	не менее 0.20	0.24	0.24
Кальций, %	0.75	0.74	0.75
Фосфор, %	0.60	0.58	0.60
Натрий, %	0.20	0.19	0.20

Содержание обменной энергии в нем на 0.34 МДж/кг или 2.5% ниже установленной нормы; нарушено оптимальное соотношение между основными незаменимыми аминокислотами – при превышении нормы по лизину на 8,2%, недостаток суммы метионина и цистина составил 7,6%. Кроме этого, наблюдается нехватка кальция и фосфора на 1.3 и 3.3% соответственно.

Недостаток в рационах растущего молодняка свиней обменной энергии, а

также любой из незаменимых аминокислот, приводит к снижению приростов живой массы, а недостаток кальция и фосфора в кормах для молодняка свиней приводит к нарушению обменных процессов, снижению крепости костяка, хромоте и другим заболеваниям.

В расчетном рационе эти недостатки отсутствуют.

Аналогичные тенденции характерны для рецептов комбикорма для свиней всех периодов откорма.

Проведем расчет экономического эффекта за счет оптимизации рецептов комбикормов для свиней на откорме всех периодов (таблица 3).

Таблица 3

Экономический эффект от оптимизации рецептов комбикормов

Показатели	Комбикорм		
	СК-21	СК-26	СК-31
Годовая потребность, т	9960	13200	12000
Фактическая стоимость 1 т, долл.	268.81	198.04	172.33
Стоимость 1 т после оптимизации, долл.	243.42	176.68	154.91
Эффект оптимизации, долл./т	25.39	21.36	17.42
Суммарный эффект, тыс. долл.	252.9	282.0	209.0

Общий экономический эффект от оптимизации рецептов комбикормов составит 743.9 тыс. долл.

Оптимизация рецептов комбикормов позволила не только снизить стоимость 1 тонны комбикорма, но и привести показатели их качества в соответствии с требованиями норм. Практически все показатели разработанных рецептов комбикормов для откормочного молодняка свиней соответствовали требованиям или даже несколько их превосходили, что и явилось предпосылкой к их более высокому продуктивному действию.

Для изучения влияния оптимизированных рецептов комбикормов на продуктивные качества откормочного молодняка свиней на свиноводческом

комплексе «Зброжки» ОАО «Василишки» Щучинского района был проведен научно-хозяйственный опыт.

Для проведения опыта методом случайной выборки в двух секциях цеха откорма было сформировано две группы молодняка – контрольная и опытная.

Откормочный молодняк свиней контрольной группы получал стандартные комбикорма, а животные контрольной группы – оптимизированные рецепты комбикормов СК-21, СК-26 и СК-31. Комбикорма для свиней опытной и контрольной групп были изготовлены в комбикормовом цехе хозяйства с использованием фуража собственного производства, закупаемого белкового сырья и кормовых добавок.

Научно-хозяйственный опыт продолжался от постановки молодняка в цех откорма в 90 дней до реализации на убой в возрасте 194 дня. Таким образом, общая продолжительность опыта составила 104 дня.

Схема опыта приведена в таблице 4.

Таблица 4

Схема опыта

Период	Группы	
	Контрольная	Опытная
	568 голов	562 головы
	Рецепты комбикормов	
С 90 по 104 день	СК-21 базовый	СК-21 оптимизированный
С 105 по 150 день	СК-26 базовый	СК-26 оптимизированный
С 151 по 194 день	СК-31 базовый	СК-31 оптимизированный

Кормили животных подопытных групп вволю и содержали в аналогичных условиях в двух смежных секциях цеха откорма.

В процессе научно-хозяйственного опыта учитывали следующие показатели:

- живую массу поросят при переводе в цех откорма (90 дней) и в конце опыта (194 дня) путем группового взвешивания;
- сохранность молодняка свиней и причины выбытия;
- потребление комбикормов и затраты кормов на единицу прироста живой массы, путем учета израсходованных кормов и приростов живой массы.

Основные результаты научно-хозяйственного опыта представлены в таблице 5.

Таблица 5

Расчет экономической эффективности использования оптимальных рецептов комбикормов для молодняка на откорме

Показатели	Группы	
	контрольная	опытная
Продолжительность опыта, дней	104	104
Количество голов:		
- в начале опыта (90 дней)	568	562
- в конце опыта (194 дня)	558	553
Сохранность, %	98.2	98.4
Средняя живая масса 1 головы, кг:		
- в начале опыта	39.2	38.6
- в конце опыта	116.8	120.3
Валовой прирост живой массы за опыт, кг	43301	45180
Общий расход комбикормов за опыт, кг:	144200	143800
в том числе: - СК-21	14700	14800
- СК-26	61200	60900
- СК-31	68300	68100
Затраты комбикорма на 1 кг прироста, кг	3.33	3.18

В начале опыта в возрасте 90 дней средняя живая масса поросят подопытных групп различалась мало – 39.2 и 38.6 кг. Однако использование оптимизированных рецептов комбикормов в опытной группе способствовало увеличению интенсивности роста молодняка. В конце опыта, который продолжался 104 дня, средняя живая масса животных опытной группы составила 120.3 кг, что на 3.5 кг больше, чем у аналогов контрольной группы.

Оптимизация рецептов комбикормов положительно повлияла и на затраты корма на прирост живой массы. В опытной группе расход корма на один килограмм прироста составил 3.18 кг, что на 0.15 кг или на 4.5% меньше, чем при использовании базовых рецептов.

Среднесуточный прирост живой массы молодняка свиней в опытной группе за этот период составил 783 г против 746 г – в контроле, что на 37 г или на 5,0% выше. Следовательно, за период откорма (104 дня) дополнительный прирост в расчете на 1 голову составит 3.848 кг. С учетом среднего количества реализации свиней из группы откорма за 2013 – 2015 гг. в размере 109 тыс. голов, дополнительный прирост составит 419.4 т., что с учетом средней сложившейся цены реализации составляет 558.5 тыс. долл.

Оптимизация рецептов комбикормов для откормочного молодняка свиней в ОАО «Василишки» Щучинского района предполагает снижение стоимости комбикормов рецептов СК-21, СК-26 и СК-31, соответственно, на 9.4, 10.8 и 10.1%, а также – улучшению сбалансированности питательных веществ и энергии кормов, что способствует увеличению среднесуточных приростов живой массы молодняка свиней на откорме на 37 гр. (5.0%) при более эффективном (на 4.5%) использовании кормов.

Общая сумма возможного годового эффекта составляет 1302.4 тыс. долл. (743.9 +558.5).

Таким образом, в условиях ограниченности ресурсов кормов, их высокого удельного веса в себестоимости продукции отрасли, важнейшим направлением роста производства продукции и повышения эффективности свиноводства, является оптимизация рецептов комбикормов на базе использования экономико-математических методов и моделей.

УДК: 338.433.4

Лисовая Т. В., Шелест В.Н. Проблемы учета расчетов с поставщиками материалов сельскохозяйственного назначения

Problems of the account of calculations with suppliers of materials for agricultural purposes

Лисовая Татьяна Владимировна

кандидат экономических наук,
ассистент кафедры учета, анализа и аудита
Института экономики и управления ФГАОУ ВО
«Крымский федеральный университет им. В.И. Вернадского»
Lisovaya T. V., Ph.D.

assistant Department of Accounting, Analysis and Audit
Institute of Economics and Management
V.I. Vernadsky Crimean Federal University

Шелест Виктория Николаевна

студентка 4 курса Института экономики и управления ФГАОУ ВО «Крымский федеральный университет им. В.И. Вернадского»

Shelest Viktoria,

Student of the Institute of Economics and Management
V.I. Vernadsky Crimean Federal University

Аннотация: В статье рассмотрены основные проблемы учета с поставщиками материалов сельскохозяйственного назначения.

Ключевые слова: учет, поставщик, сельскохозяйственные материалы, счет-фактура, дебиторская задолженность, резерв.

Abstract: In the article considered basic problems of accounting with suppliers of materials for agricultural purposes

Keywords: accounting, shipper, agricultural inputs, account invoice, reserve

Система бухгалтерского учета построена на элементах учета расчетов с поставщиками материалов сельскохозяйственного назначения, связанных с формированием полной и достоверной информации внутренним пользователям, нахождением проблем и совершенствованием внутреннего контроля расчетов с поставщиками.

Главной целью данного исследования является выявление особенностей и состояние проблем учета расчетов с поставщиками материалов сельскохозяйственного назначения. К задачам, предопределившим решение

поставленной цели, относятся контроль за соблюдением правил расчетов и отражение документальных операций, а также своевременность расчетов с контрагентами и предотвращение просроченных сумм дебиторской и кредиторской задолженности.

Поскольку взаимоотношения между сельскохозяйственными организациями в процессе своей деятельности характеризуются расчетными платежами, тогда и хозяйственная деятельность любого соответствующего предприятия невозможна без приобретения у поставщиков материалов сельскохозяйственного назначения.

Во время функционирования любой организации возникают столкновения с проблемами учета поставщиков. Первой проблемой в учете расчетов с поставщиками материалов сельскохозяйственного назначения является неправильно заполненная счет-фактура, одна из главных условий вычета НДС, служащая основанием для принятия покупателем имущественных прав.

В деятельности сельскохозяйственной организации могут возникать ситуации, когда некачественный приобретенный товар следует вернуть поставщику в случае ненадлежащего качества. В таком случае покупатель вправе вернуть товар при выставлении счета-фактуры, а при непринятии покупателем товара на учет – выставление продавцом корректировочного счета-фактуры.

Юридическим основанием для предъявления претензий поставщику материалов сельскохозяйственного назначения служит Акт о расхождении формы ТОРГ-2. Данный документ будет составляться при несоответствии фактического наличия товаров от поставщиков, указанных в договоре, и данных, содержащихся в сопроводительных документах.

Одной из важнейших проблем в учете расчетов с поставщиками материалов сельскохозяйственного назначения является организация документооборота. Решить данную проблему возможно путем создания электронного архива первичных документов для экономии временных и материальных ресурсов предприятия, а также устранения затрат и ускорения времени на поиски документов.

При рассмотрении проблем в учете расчетов с поставщиками материалов необходимо постоянно учитывать изменения в нормативном законодательстве РФ, а также не квалифицированность персонала бухгалтерии.

Согласно поставленным задачам в данном исследовании необходимо внести предложения, касающиеся создания резерва сомнительных долгов для списания дебиторской задолженности, проведении инвентаризации расчетов с контрагентами, а также автоматизации аналитического учета с использованием многоуровневой системы субсчетов.

Библиографический список

1. Алборов Р.А. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве / Р. А. Алборов – М.,2013.
2. Безруких П.С. Бухгалтерский учет: Учебник / П. С. Безруких – 4-е изд. – М.: Бухгалтерский учет, 2014. – 718с.
3. Гупалова Т. Н. Совершенствование организации учета расчетов с контрагентами / Т. Н. Гупалова // Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. – 2015. – № 12. – С. 12–13.

СЕКЦИЯ 5. ПРОБЛЕМЫ И ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ ЭКОНОМИЧЕСКОГО АНАЛИЗА

УДК 338.001.36 : 519.24

Будько О.Н. О методах группировки показателей экономической эффективности

On the methods of grouping indicators of economic efficiency

Будько Ольга Николаевна,

Кандидат физико-математических наук, доцент кафедры математического и
информационного обеспечения экономических систем,

УО «Гродненский государственный университет имени Янки Купалы»,

Республика Беларусь

Budko Olga Nikolaevna,

Candidate of Physical and Mathematical Sciences, associate Professor of mathematical and
information support of economic systems,

EE «Grodno State University of Yanka Kupala»,

Republic of Belarus

Аннотация: В статье рассматриваются два подхода к группировке экономических показателей. Первый подход традиционно используется в экономическом анализе. Второй подход основан на применении метода кластерного анализа – одного из методов прикладной статистики. На примере данных по производству рапса в Гродненском регионе за 2014 г. показана эффективность применения второго подхода.

Ключевые слова: рапс, показатели эффективности, группировка, кластерный анализ.

Abstract: This article discusses two approaches to the grouping of economic indicators. The first approach has traditionally been used in the economic analysis. The second approach is based on the method of cluster analysis – one of the methods of applied statistics. The efficiency of the second approach by the data for the production of rapeseed in the Grodno region for the year 2014.

Keywords: rape, performance indicators, grouping, cluster analysis.

Введение. Функционирование экономических объектов и систем, как правило, характеризуется набором показателей. Возникает проблема оценить качество функционирования по множеству критериев. Один из подходов, используемый в экономических и прикладных математических исследованиях, заключается в выделении и использовании одного главного критерия.

Для целей анализа эффективности возделывания сельскохозяйственных

культур на макроуровне или уровне региона часто используется метод группировки. За главный критерий выбирают площадь под возделываемую культуру, затем выбирают несколько непересекающихся интервалов изменения критерия, группируют объекты в зависимости от значений главного критерия и устанавливают влияние концентрации посевов на систему показателей. В работах [1, с. 54; 2] данный подход применяется для анализа эффективности производства рапса в Гродненской области (Республика Беларусь).

В мировом хозяйстве рапс занимает прочные позиции как одна из основных масличных культур. По объемам производства рапсовое масло является третьим после пальмового и соевого масла. На сегодняшний день рапс входит в группу 10 самых ценных культур на земле.

В работах [2, 3] проанализированы основные показатели производства рапса в Республике Беларусь и Гродненской области за период 2000-2014 гг. и 2009-2014 гг. соответственно, а также отдельных хозяйств [4]. Производством рапса в Гродненской области (17 административных районов) в 2014 г. занимались 134 сельскохозяйственных организации.

Будем использовать следующую систему показателей [2]:

- 1) убранная площадь, га;
- 2) сбор продукции, всего, т;
- 3) урожайность, ц/га;
- 4) себестоимость 1 ц, тыс. руб.;
- 5) трудоемкость 1 ц, чел./ч.;
- 6) рентабельность продаж, % .

Проведенный анализ показателей эффективности показал, что в 2014 г. по Гродненской области было убрано 42 279 га рапса, валовый сбор составил 111 292 т, средняя урожайность рапса по области составила 25,80 ц/га,

себестоимость 1 ц – 251 760 руб., трудоемкость 1 ц – 0,73 чел./ч, рентабельность продаж – почти 35%.

Рассмотрим различные варианты группировки.

Первый подход. Группировка по убранной площади. Проанализируем влияние концентрации посевов рапса на эффективность его производства и реализации в разрезе районов. Для этого в пакете Excel была произведена группировка районов по посевной площади рапса (3 группы), рассчитаны средние значения показателей экономической эффективности производства рапса.

Таблица 1

Группировка районов Гродненской области по посевным площадям рапса

Показатели	Средние значения показателей в группах по посевной площади рапса		
	1 группа	2 группа	3 группа
	До 2000 га	2000–3000 га	Более 3000 га
Количество районов	6	7	4
Убранная площадь, га	1580,50	2384,14	4026,75
Сбор продукции, всего, т	4283,33	5386,57	11971,50
Урожайность, ц/га	27,24	22,57	29,31
Себестоимость 1 ц, тыс. руб.	239,03	263,55	250,23
Трудоемкость 1 ц, чел./ч	0,83	0,73	0,57
Рентабельность продаж, %	43,59	28,18	33,92

Источник: собственная разработка

Заметим, что все показатели в таблице 1 являются средними на один район.

Можно ожидать, что чем больше площадь под культуру, тем лучше показатели эффективности (так называемый «эффект от масштаба производства»). На самом деле, анализ таблицы 1 показывает, что чем больше средняя площадь, тем больше средний валовый сбор и ниже трудоемкость, остальные показатели «перепутаны» и не отвечают этим тенденциям.

Таким образом, можно сделать вывод, что в данном случае концентрация производства по площади влияет только на валовый сбор (что очевидно) и трудоемкость 1 ц.

Первый подход. Группировка по сбору продукции. Проведем группировку районов, выбрав в качестве критерия группировки Сбор продукции, всего, т (таблица 2).

Таблица 2

Группировка районов Гродненской области по сбору продукции

Показатели	Средние значения показателей в группах по сбору продукции, всего		
	1 группа	2 группа	3 группа
	До 2000 га	2000–3000 га	Более 3000 га
Количество районов	6	8	3
Сбор продукции, всего, т	3641,17	6191,75	13303,67
Убранная площадь, га	1818,17	2399,13	4059,00
Урожайность, ц/га	21,33	26,74	32,22
Себестоимость 1 ц, тыс. руб.	259,71	248,99	243,23
Трудоемкость 1 ц, чел./ч	1,03	0,59	0,51
Рентабельность продаж, %	30,57	36,77	38,98

Источник: собственная разработка

Из таблицы 2 видно, что чем выше средний валовый сбор, тем больше убранная площадь, урожайность и рентабельность продаж, а себестоимость и трудоемкость – ниже. Вывод: группировка районов по сбору продукции влияет на выбранные показатели эффективности производства рапса.

Второй подход. Метод k-средних кластерного анализа. Этот способ группировки объектов основан на применении метода кластерного анализа – одного из методов многомерного статистического анализа [5].

Метод кластерного анализа позволяет разбить множество объектов на однородные группы (кластеры) не по одному критерию, а по всей совокупности выбранных показателей.

Выделяют иерархические и итеративные методы кластерного анализа. Иерархические методы используются при небольших объемах исходных данных, отличаются наглядностью и связаны с построением дендрограмм (дереьев классификации). Среди итеративных методов наиболее популярным является метод k -средних. Для начала процедуры классификации должны быть заданы k объектов, которые будут служить эталонами, т.е. центрами кластеров. Здесь возможны различные варианты: k первых объектов; k объектов, расстояние между которыми максимально; объекты выбираются случайным образом. Выбор этих начальных условий может существенно повлиять на результаты классификации.

В методе k -средних используется определенная метрика, чаще всего евклидово расстояние или расстояние «городских кварталов» (манхетеновская метрика). Метод позволяет сгруппировать объекты так, что расстояние от объекта до центра кластера является минимальным, а расстояние между центрами кластеров – максимальное. Выбор метрики также может влиять на результаты классификации.

Для приведения показателей в разных единицах измерения к сопоставимому виду необходимо исходные данные нормировать и привести их к одному направлению (например, «чем больше, тем лучше»). Нормировка показателей может осуществляться по различным формулам и это может влиять на результаты классификации.

Методом k -средних кластерного анализа в пакете STATISTICA разобьем районы на однородные группы (кластеры) по четырем показателям: урожайности, себестоимости, трудоемкости и рентабельности продаж. Два первых показателя являются обобщающими, по ним классификация не проводилась, но они учитывались при анализе полученных кластеров.

Отметим, что в качестве метрики было выбрано евклидово расстояние; в качестве центров кластеров – k объектов, максимально удаленных друг от друга; нормировка показателей по формулам (1)-(2) позволила отобразить исходные данные в отрезок $[0, 1]$ и перевести себестоимость и трудоемкость, пересчитанные по формуле (2), с минимума на максимум («чем больше, тем лучше»). Формула (1) использовалась для нормировки урожайности и рентабельности продаж.

$$\tilde{x}_i = \frac{x_i - x_{\min}}{x_{\max} - x_{\min}}, \quad (1)$$

$$\tilde{x}_i = \frac{x_{\max} - x_i}{x_{\max} - x_{\min}}. \quad (2)$$

В пакете STATISTICA есть возможность нормировать показатели автоматически, однако нет возможности приведения к одному направлению изменения.

В результате было построено 2 и 3 кластера. Средние значения показателей в кластерах приведены в таблице 3.

Совокупность объектов удалось разбить на 2 достоверно различных кластера. В кластер 1 вошли 9 районов с лучшими средними значениями показателей, в кластер 2 – с худшими.

Классификация районов на 3 кластера с математической точки зрения не является безупречной (кластеры не являются достоверно различными), но представляет определенный интерес. Оказывается, что в «худший» кластер попали те же районы (кластер 3), а «лучший» кластер разбился на два пересекающихся кластера: районы кластера 1 имеют максимальную среднюю урожайность и минимальную трудоемкость, для кластера 2 – минимальную

себестоимость и максимальную рентабельность продаж.

Таблица 3

Средние значения показателей в кластерах по районам

Кластеры	Кол-во районов	Убранный площадь, га	Сбор рапса, всего, т	Ср. урожайность, ц/га	Ср. себестоимость 1 ц, тыс. руб.	Ср. трудоемкость 1 ц, чел./ч	Рентабельность продаж, %
2 кластера							
Кластер 1	9	2567	7735	28,83	226,19	0,55	50,58
Кластер 2	8	2397	5210	22,40	280,53	0,93	17,41
3 кластера							
Кластер 1	5	3210	10317	31,53	246,18	0,48	39,17
Кластер 2	4	1763	4507	25,46	201,20	0,65	64,84
Кластер 3	8	2397	5210	22,40	280,53	0,93	17,41

Источник: собственная разработка [3]

Вывод: районам кластера 1 нужно снижать себестоимость продукции и повышать рентабельность продаж, кластера 2 – повышать урожайность и снижать трудоемкость производства рапса.

Для более детального анализа нужно проанализировать хозяйства районов.

Заключение. Методы группировки по одному критерию, применяемые в экономическом анализе, не всегда дают ожидаемые результаты, подтверждаемые экономической теорией и практикой. Методы прикладной статистики, в частности, метод k-средних кластерного анализа, позволяет разбивать объекты на однородные группы по всей выбранной совокупности показателей.

Метод k-средних кластерного анализа реализован в пакете STATISTICA и не вызывает особых затруднений в реализации, но требует определенных знаний для понимания и трактовки полученных результатов. Как и любой математический метод, он имеет ряд ограничений и особенностей, основные из

которых перечислены в статье.

Библиографический список

1. Дегтяревич И.И. Организационно-экономические основы функционирования рапсoproдуктового подкомплекса АПК: монография / И.И. Дегтяревич, Л.А. Бондарович. – Гродно: ГГАУ, 2010. – 154 с.

2. Будько, О.Н. Эффективность производства рапса в Гродненской области / О.Н. Будько, В.С. Захарова // Сельское хозяйство – проблемы и перспективы: сб. науч. трудов / под ред. чл.-кор. НАН РБ В.К. Пестиса. Т. 28. – Экономика (Вопросы аграрной экономики). – Гродно: ГГАУ, 2015. – С. 29-35.

3. Будько, О.Н. Анализ эффективности производства рапса методами прикладной статистики / О.Н. Будько, В.С. Захарова // Сельское хозяйство – проблемы и перспективы: сб. науч. трудов / под ред. чл.-кор. НАН РБ В.К. Пестиса. Т. 34. – Экономика (Вопросы аграрной экономики). – Гродно: ГГАУ, 2016. – С. 20-29.

4. Будько, О.Н. Эффективность производства рапса на примере СПК им. Деньщикова Гродненского района / О.Н. Будько, В.С. Захарова // Финансово-экономический анализ и принятие решений на современном этапе экономического развития: сб. науч. трудов по материалам I Междунар. науч.-практ. конф., 31 января 2017 г. – Нижний Новгород: НОО «Профессиональная наука», 2017. – С. 105-111.

5. Мандель, И. Д. Кластерный анализ / И. Д. Мандель. – М.: Финансы и статистика, 1988. – 176 с.

УДК 631.152:633.2/:4

Головков В.А., Абрамчик А.В. Особенности разработки оптимальной программы развития кормопроизводства сельскохозяйственного предприятия в условиях погодной неопределенности

Features of elaboration of an optimal program of forage production development of an agricultural enterprise in the conditions of weather uncertainty

Головков Владимир Алексеевич

Кандидат экономических наук, доцент кафедры информатики и ЭММ в АПК
Учреждение образования «Гродненский государственный аграрный университет»

Golovkov Vladimir Alekseevich

Candidate of economic sciences, associate professor of the chair of informatics and economics-mathematics modeling in agro industrial complex.
Educational institution «Grodno State Agrarian University»

Абрамчик Андрей Васильевич

Директор ОАО «Литвяны» Узденского района

Abramchik Andrey Vasilievich

Director of JSC “Litvyany” of Uzda district

Аннотация: Обосновываются подходы к моделированию программ развития кормопроизводства в сельскохозяйственных предприятиях в условиях неопределенности. Приведен конкретный пример моделирования и определены факторы и результаты стабилизации параметров функционирования отрасли.

Ключевые слова: модель, моделирование, кормопроизводство, стабилизация, производственная программа, переходящий запас кормов.

Abstract: Approaches to modeling of programmes of forage production development of agricultural enterprises in the conditions of weather uncertainty are grounded. A concrete example of modeling is given and factors and results of stabilization of parameters of branch functioning are defined.

Keywords: model, modeling, forage production, stabilization, production programme, passing stock of forages.

Неопределенность в той или иной степени сопровождает практически все отрасли народного хозяйства, однако наиболее четко проявляется в сельском хозяйстве, особенно в отраслях растениеводства. Этим обусловлена высокая степень риска при обосновании и реализации программ его развития, неопределенность конечных результатов и неизбежность потерь части

продукции и доходов.

Очевидно, что в ситуации, когда невозможно избежать потерь, необходимо разрабатывать планы и программы функционирования отраслей, с учетом минимизации потерь, что возможно в случае учета ряда организационно-управленческих мероприятий, направленных на адаптацию производства к негативному воздействию факторов погодной и экономической неопределенности.

На уровне отдельных сельскохозяйственных предприятий – это создание резервов удобрений, ГСМ, техники, переходящих запасов кормов, корректировка рационов кормления, оборудование временных хранилищ и др.

Кормопроизводство – важнейшая отрасль сельскохозяйственного производства в Республики Беларусь, проблемы функционирования которой хорошо известны, но до сих пор не устранены. По-прежнему низкой остается как урожайность кормовых культур и угодий, так и качество получаемых кормов.

Кормовая база животноводства в современном виде не обеспечивает потребности животноводства в полной мере. Уровень обеспеченности кормами в отдельных случаях ниже нормативного на 10-20%, а обеспеченность переваримым протеином в кормах стойлового периода составляет 85-90 %. Как следствие, созданный генетический потенциал животных реализуется не в полной мере.

Приоритетные направления развития сельскохозяйственного производства Республики Беларусь в значительной степени связаны с развитием животноводства, что подразумевает создание прочной кормовой базы, как важнейшего фактора стабилизации его развития.

Одним из основных путей ее решения является внедрение оптимальной структуры кормопроизводства. Реализация этой задачи позволит адаптировать

кормопроизводство к конкретным условиям предприятия и выявить резервы отрасли за счет оптимизации структуры посевных площадей и рационов кормления скота. При этом, необходимо иметь в виду, что ответственность предприятий за выполнение договорных поставок требует, с одной стороны, установить их реальную величину, а, с другой стороны, ставит вопрос о создании стабилизационного фонда кормов, за счет которого можно было бы пополнить недостающие ресурсы кормов предприятия в неблагоприятные годы.

Поскольку корма необходимо будет хранить, предприятие будет ориентироваться на то, чтобы стабилизационный фонд кормов состоял из транспортабельных кормов, поддающихся длительному хранению.

Предпочтительным критерием оптимальности при решении таких задач, в существующих экономических условиях, следует считать максимум прибыли от отраслей растениеводства за вычетом затрат на производство кормов.

Такой критерий оптимальности позволяет, с одной стороны, максимизировать прибыль от отраслей растениеводства (размеры отраслей животноводства фиксированы), это вполне согласуется с рыночными принципами хозяйствования. С другой стороны, он позволяет минимизировать затраты на производство кормов, что создает предпосылки для эффективного развития животноводства.

Нами на материалах ОАО «Литвяны» Узденского района Минской области решена задача оптимизации параметров развития кормопроизводства.

Анализ полученного решения показал, что необходимо провести изменения в структуре посевных площадей, которые направлены на эффективное функционирование кормопроизводства, всемерную адаптацию его к конкретным условиям хозяйствования и внешней экономической ситуации (таблица 1).

Таблица 1

Размер и структура посевных площадей

Культуры	Фактически (в среднем за 2013 – 2015 гг.)		По расчету	
	га	%	га	%
Зерновые и зернобобовые	1214	45.9	1351	50.4
в том числе: озимые	616	23.3	665	24.8
яровые	518	19.6	616	23.0
зернобобовые	80	3.0	70	2.6
Кукуруза на зерно	75	2.8	150	5.6
Лен-долгунец	100	3.8	150	5.6
Рапс	235	8.9	220	8.2
Кукуруза на силос и зеленый корм	352	13.3	322	12.0
Многолетние травы	425	16.1	300	11.2
Однолетние травы	244	9.2	186	7.0
ИТОГО	2645	100.0	2679	100.0
Повторные посевы	13	0.5	36	1.3

Во-первых, предполагается значительный рост площадь под зерновыми культурами и кукурузой на зерно, что позволит как увеличить реализацию их продукции, так и решить задачу обеспечения животноводства собственными концентрированными кормами.

Во-вторых, на 50 га увеличится площадь под посевами льна-долгунца, который, наряду с кукурузой на зерно, является наиболее эффективной товарной культурой.

В-третьих, уменьшатся посевы рапса, производство которого менее эффективно в сравнении с продукцией других товарных культур в условиях предприятия.

Что касается посевов кормовых культур, то здесь несколько уменьшится площадь под кукурузой на силос и зеленый корм, при существенном уменьшении посевов многолетних и однолетних трав – на 125 и 58 га соответственно.

В перспективе планируется повышение роли лугопастбищного

кормопроизводства, а также повторных посевов в обеспечении хозяйства травянистыми кормами.

Разработанная программа развития кормопроизводства предполагает заметное увеличение производства кормов, объем которых возрастет с 7655 до 8522 т. к. ед. или на 11.3 % (таблица 2).

Таблица 2

Объем заготовки кормов для общественного животноводства, т

Корма	Произведено (в среднем за 2013-2015 гг.)	Плановый объем	Плановый объем в % к фактическому уровню
Концентраты	2040	2421	118.7
Сено	491	620	126.3
Солома	709	667	94.1
Сенаж	5271	6208	117.8
Силос	7834	8755	105.3
Зеленый корм	11557	11506	99.6
Содержание т к. ед.	7655	8522	111.3

Особенно заметно возрастет производство концентратов, сена и сенажа (на 18.7, 26.3 и 17.8% соответственно).

Более низкие темпы роста производства силоса связано с заметно более высокой себестоимостью 1 ц. к. ед. силоса в сравнении с сенажом и сеном (на 24.3 и 14.1% соответственно).

Оптимальная программа развития кормопроизводства предусматривает не только рост производства кормов, но и учитывает интересы развития растениеводства в целом, предусматривая увеличение объемов реализации продукции (таблица 3).

Таблица 3

Реализация продукции, ц

Продукция	Объем реализации		Расчетные данные в % к фактическому уровню
	фактический (среднее за 2013 – 2015 гг.)	расчетный	
Зерно	19580	22520	115.0
в т.ч. кукуруза	3877	6195	163.5
Рапс	3700	4260	115.0
Льнотреста	3503	6480	185.0
Льносемена	133	645	485.0

Очевидно, что существенно увеличивается реализация продукции наиболее эффективных в условиях хозяйства культур (кукурузы на зерно и льна-долгунца). Рост реализации всех других видов товарной продукции находится на плановом уровне, в значительной мере обеспечивая соблюдение государственных интересов, через гарантированное выполнение договорных обязательств.

Об эффективности разработанной перспективной производственной программы функционирования кормопроизводства можно судить по информации таблицы 4.

Таблица 4

Уровень и эффективность кормопроизводства

Показатели	Фактически в среднем за 2013 - 2015 гг.)	По расчету	Расчетные данные в % к фактическим
Производство кормов на:			
-100 га сельхозугодий, ц к.е.	1997	2223	111.3
- 100 га пашни, ц к.е.	1894	2176	114.9
Себестоимость 1 ц к. ед., тыс. руб.	6.03*	5.42	89.8

*информация 2015 г.

Предусматривается рост уровня производства корма на 100 га

сельскохозяйственных угодий и пашни на 11.3 и 14.9 % соответственно.

Важным также является снижение себестоимости 1 ц к. ед. со 6.03 до 5.42 долл. или на 10.2%, что в пересчете на плановый объем производства кормов позволит снизить издержки животноводства на 52.0 тыс.долл. [$85220 \times (6.03 - 5.42)$].

Кроме того, частично (в размере 47.8%) создан стабилизационный переходящий запас кормов в размере 635 т к.е. (186 т концентратов, 30 т сена, 810 т сенажа и 1142 т силоса), что позволит существенно сгладить возможные негативные последствия влияния погодных в 2017 году.

Таким образом, проведенные исследования показали, что использование методов моделирования в расчетах по обоснованию программы развития кормопроизводства предприятия весьма эффективно. Отдельные мероприятия ее уже реализованы в условиях предприятия в период осеннего сева озимых зерновых культур.

Библиографический список

1. Головков, В.А. Подходы и особенности обоснования программ стабилизации экономики сельскохозяйственных организаций в условиях неопределенности / В.А. Головков // Финансово-экономический анализ и принятие решений на современном этапе экономического развития: сборник научных трудов по материалам I международной научно-практической конференции, 31 января 2017 г. – Нижний Новгород: НОО «Профессиональная наука» - 2017. – С. 127 – 136.

УДК 338.001.36

Дебуш В.И. Формирование профессиональных суждений по результатам анализа финансового состояния ОАО «Российские железные дороги»

Formation of professional judgment on the results of the analysis of
of the financial condition of JSC «Russian Railways»

Дебуш Виолетта Игоревна

Магистрант, Петербургский государственный университет
путей сообщения Императора Александра I

Debush Violetta Igorevna

Master, Petersburg State Transport University
Posts Emperor Alexander I

Аннотация: В статье представлено обоснование значимости проведения финансового анализа в условиях финансового кризиса. Оценена динамика ключевых показателей, характеризующих объемы деятельности и эффективность ОАО «Российские железные дороги». Определены и дифференцированы внешние и внутренние причины изменения финансовых показателей акционерного общества в прошлые годы.

Ключевые слова: финансовый анализ, финансовый кризис, железнодорожные перевозки, Российские железные дороги.

Abstract: Presented rationale of the importance of financial analysis in the financial crisis. The dynamics of the key indicators characterizing the volume of activity and efficiency of JSC "Russian Railways". Internal and external causes of the financial performance of the company in the past years have been defined and differentiated.

Keywords: financial analysis, financial crisis, rail transport, Russian Railways.

В настоящее время в условиях, характеризующихся ужесточением ресурсных ограничений, наличием внешнеполитического и санкционного давления, существенными колебаниями цен на энергоносители и углублениями инфляционных процессов решение всё более сложных профессиональных задач финансового управления деятельностью бизнес-структур промышленно-транспортного комплекса становится одновременно и инструментом антикризисного управления, и фактором безболезненной адаптации хозяйствующих субъектов к турбулентным условиям социально-экономической среды [5, 7].

Среди таких задач на сегодняшний день особое место занимают вопросы обеспечения конкурентоспособности и инвестиционной привлекательности организаций отечественного транспортного комплекса, которые тесно связаны с решением проблемы обеспечения финансовой устойчивости и эффективности бизнес-процессов [4, 6].

Железнодорожный вид транспорта в России остается стратегически значимым, и формирует основу отечественной транспортной системы. Сегодня транспортный комплекс страны приобретает чрезвычайно важное экономическое, государственное, оборонное и социальное значение, а развитие железнодорожного транспорта способствует улучшению показателей социально-экономического развития Российской Федерации, создает условия для обеспечения сбалансированности процессов воспроизводства в российских регионах и устранения территориальных диспропорций.

Железные дороги как часть отечественного транспортного комплекса играют значительную роль в экономике России, обеспечивая 45,5% грузооборота, а без учета трубопроводного транспорта – 87%. Доля в пассажирообороте составляет 27,8% [9]. Железнодорожный транспортный комплекс в лице ОАО «Российские железные дороги» является крупнейшим потребителем продукции целого ряда отраслей экономики - металлургии, энергетики, машиностроения, приборостроения, строительного сектора. ОАО «РЖД» входит в число крупнейших транспортных компаний мира и является одним из самых крупных холдингов в России. Доля компании в общем объеме инвестиций в РФ составляет около 2,7%.

ОАО «РЖД» оказывает полный спектр услуг в таких сферах, как грузовые перевозки, предоставление услуг локомотивной тяги и инфраструктуры; ремонт подвижного состава; пассажирские перевозки в дальнем и пригородном

сообщении; контейнерные перевозки, логистические, инжиниринговые услуги; научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы; а также прочие виды деятельности [3].

Подводя итоги работы в 2016 году, президент ОАО «РЖД» Олег Белозёров отметил, что впервые компания полностью сбалансировала свой финансовый результат без получения государственных субсидий: «В пассажирском комплексе мы переломили отрицательную тенденцию трех последних лет и планируем перевезти 1 млрд. 27 млн. человек. Три последних года и дальнейшее следование, и пригород проседали, в этом году тенденция обратная - мы активно растем. Стабилизировалась ситуация в пригородном сообщении. Объемы грузовых перевозок также растут, они составят 1 млрд. 219 млн. тонн. При этом себестоимость перевозок, ключевой для нас параметр, увеличилась всего на 2%» [8].

В перспективе вертикально интегрированный Холдинг «Российские железные дороги» должен стать крупнейшим в стране и занять позиции в тройке лидеров среди транспортно-логистических компаний стран-участников евразийского пространства. Рост его стоимости будет обеспечиваться за счет повышения внутренней эффективности, входа в высокомаржинальные сегменты рынка грузовых и пассажирских перевозок, развития новых видов услуг и сервисов, географической диверсификации.

В сложившихся условиях остро встает проблема изыскания резервов повышения эффективности работы предприятий железнодорожного транспорта. Используемые в настоящее время методы диагностики финансового состояния не в полной мере учитывают отраслевые особенности и недостаточно полно отражают реальное финансовое положение организаций промышленно-транспортного комплекса. В настоящей статье сделана попытка восполнить

обозначенный недостаток и представить профессиональные суждения по результатам анализа финансового состояния ОАО «РЖД» с учетом специфики основных видов деятельности акционерного общества.

По данным официальной финансовой отчетности, опубликованной на сайте компании, можно отметить, что динамика роста среднегодовой стоимости активов, выручки и прибыли от продаж положительная, то есть эти показатели увеличились в 2015 г. по сравнению с 2014 г. При этом темпы прироста выручки от продаж и темпы прироста показателей прибыли значительно выше, чем темпы прироста стоимости активов. Это свидетельствует о повышении эффективности использования активов в 2015 г. по сравнению с 2014 г.

В составе активов преобладают внеоборотные активы. На конец 2015 г. их удельный вес возрос и составил 92,77% в общей стоимости активов, а удельный вес оборотных активов - 7,23%. За 2015 г. балансовая стоимость активов организации в целом возросла на 210 367 млн. руб. или на 4,34%., в том числе на 234 134 млн. руб. за счет увеличения стоимости внеоборотных активов. Таким образом, опираясь на показатели динамики стоимости активов предприятия, можно сказать, что в 2015 году компания не снижает темпы развития своего экономического потенциала.

Структуру капитала организации можно признать удовлетворительной, так как на три отчетные даты удельный вес собственного капитала составлял более 50%: на 31.12.2013 г. – 77,34%; на 31.12.2014 г. – 73,32%; на 31.12.2015 г. – 70,75%. Динамику структуры капитала организации можно оценить как неблагоприятную, но не критическую, так как произошло снижение удельного веса собственного капитала. Однако собственный капитал продолжает преобладать в структуре источников финансирования, и его удельный вес превышает минимально допустимый норматив на 20,75%.

Из бухгалтерского баланса видно, что 2013 г. организация завершила с финансовым результатом в виде нераспределенной прибыли в размере 307 009 млн. руб., что обеспечило рост величины собственного капитала и стоимости чистых активов до 3 547 634 млн. руб., которая превысила уставный капитал (его сумма в балансе определена в размере 1 919 454 млн. руб.). Данное превышение свидетельствует о соблюдении имущественных гарантий собственникам и финансовой политике руководства, обеспечивающей инвестиционной привлекательности общества.

По итогам 2014 г. обществом получен убыток в размере 44 078 млн. руб., за счет чего произошло уменьшение собственного капитала в балансе, так как нераспределенная прибыль на конец 2014 г. составила 274 342 млн. руб. За 2015 г. достигнуты более высокие финансовые результаты по сравнению с 2014 г.: вместо убытка получена чистая прибыль - она составила 318 млн. руб., соответственно, возросла сумма нераспределенной прибыли до 277 171 млн. руб., а величина собственного капитала превзошла аналогичные показатели двух прошлых периодов, достигнув 3 570 393 млн. руб.

Участие собственного капитала в финансировании вложений в оборотные активы отражает показатель «Собственный капитал в обороте» (СКО) [1]. Анализируя данный показатель, следует отметить следующее: за отчетный период (2015 г.) величина СКО увеличилась. Данная тенденция свидетельствует об улучшении способности самофинансирования организацией текущих хозяйственных операций, связанных с приобретением и потреблением оборотных активов, вследствие чего создается новая добавленная стоимость, предпринимательский доход и прибыль.

Индексы динамики показателей развития организации по результатам 2015 года показали, что масштабы хозяйственной деятельности возросли,

организация развивалась по интенсивному варианту, рентабельность хозяйственной деятельности повысилась. С учетом вышесказанного можно дать удовлетворительную оценку деловой активности организации.

По результатам проведения факторного анализа чистой прибыли сделан вывод о том, что сумма прибыли до налогообложения в отчетном периоде увеличилась по сравнению с предыдущим на 64 199 млн. руб., а сумма чистой прибыли – увеличилась только на 44 396 млн. руб. Влияние на это оказал в основном один фактор: увеличение суммы текущего налога на прибыль. Влияние других факторов было незначительным.

Кроме того, стоит обратить внимание на изменение в структуре выручки ОАО за последние годы. В 2015 году выручка от пассажирских перевозок в дальнем следовании увеличилась на 23%, а выручка от грузовых перевозок – на 9%. Однако удельный вес выручки от грузовых перевозок гораздо выше всех остальных составляющих, и поэтому ее увеличение сыграло ключевую роль в изменении объемов и рентабельности продаж ОАО. Отметим, что грузовые перевозки остаются самым прибыльным видом деятельности Общества.

Несмотря на рост рентабельности продаж ОАО «РЖД» с 4,1% до 5,5%, нами разработан комплекс мероприятий по мобилизации резервов дальнейшего увеличения уровня рентабельности в ближайшие годы за счет:

- увеличения объемов продаж, для чего следует провести маркетинговые исследования в целях поиска новых сегментов рынка, достижения конкурентных преимуществ на рынках грузовых и пассажирских перевозок;
- изменения структуры продаж в сторону увеличения удельного веса высококорентабельных видов работ, услуг при благоприятной конъюнктуре рынка;
- гибкого регулирования цен и тарифов на оказываемые услуги в

целях компенсации инфляционных потерь.

Библиографический список

1. Методические указания по проведению анализа финансового состояния организации [Электронный ресурс]: приказ Федеральной службы России по финансовому оздоровлению и банкротству от 23 января 2001 г. № 16. URL: <http://www.consultant.ru>. (дата обращения 17.02.2017).
2. О формах бухгалтерской отчетности организаций [Электронный ресурс]: приказ Минфина России от 2 июля 2010 г. № 66н. URL: <http://www.consultant.ru>. (дата обращения 16.02.2017).
3. Годовая бухгалтерская отчетность ОАО «РЖД» // Официальный сайт ОАО «РЖД». – 2016. [Электронный ресурс]. URL: <http://ir.rzd.ru/> (дата обращения: 24.02.2017).
4. Дедюхина Н.В. Инвестиционная привлекательность организации: оценочные критерии [Текст] / Н.В. Дедюхина // Проблемы теории и практики управления. - 2010. - №3. - С. 88-99.
5. Дедюхина Н.В. Оценка информативности отечественных и зарубежных методик факторного анализа показателя «чистая прибыль» для обоснования дивидендной политики акционерного общества [Текст] / Н.В. Дедюхина, С.А. Васильев // Известия Санкт-Петербургского государственного экономического университета. - 2016. - № 3 (99). С. 31-40.
6. Дедюхина Н.В. Оценка конкурентных преимуществ объектов инвестиционных вложений: методологический аспект [Текст] / Н.В. Дедюхина // Известия Санкт-Петербургского университета экономики и финансов. - 2009. - №3. - С.34-40.
7. Дедюхина Н.В. Факторный анализ показателя «чистая прибыль» для обоснования дивидендной политики акционерного общества в условиях

инфляции: отечественная практика и зарубежный опыт [Текст] / Н.В. Дедюхина, С.А. Васильев // Управленческое консультирование. - 2016. - № 4 (88). С. 136-149.

8. ОАО «РЖД» выплатит государству около 290 млрд. рублей в виде налоговых платежей и страховых взносов по итогам 2016 года, Пресс-релиз от 20.12.2016 // Официальный сайт ОАО «РЖД». – 2016. [Электронный ресурс]. URL: <http://press.rzd.ru/> (дата обращения: 24.02.2017).

9. Центр раскрытия корпоративной информации [Электронный ресурс]. URL: <http://www.edisclosure.ru/portal/files.aspx?id=28454&type> (дата обращения: 19.12.2016).

УДК 33

Заверткина Ю.А. Особенности оценки уровня рентабельности для коммерческих банков

Peculiarities of estimation of level of profitability for commercial banks

Заверткина Юлия Александровна,

Студент, Кафедра корпоративного управления и финансов, Новосибирский государственный университет экономики и управления

Научный руководитель

Доме И.Н., ассистент Кафедры корпоративного управления и финансов, Новосибирский государственный университет экономики и управления

Zavertkina Julia Aleksandrovna,

Student, Department of corporate management and Finance, Novosibirsk state University of Economics and management

Scientific Director **Dome Irina Nikolaevna,**

assistant of Department of corporate management and Finance, Novosibirsk state University of Economics and management

Аннотация: Особенности расчета показателей рентабельности для банковского сектора

Ключевые слова: коммерческий банк, рентабельность, прибыльность

Abstract: Features of the calculation of profitability indicators for the banking sector

Keywords: commercial Bank, profitability, profitability

Современная экономическая ситуация России в последнее время значительно ухудшилась на фоне финансово-экономического кризиса. Естественно, это не могло не повлиять на финансовое положение многих предприятий. Как известно, главная задача любой компании - максимизация прибыли, т.е. получение максимальной прибыли при минимальных затратах. Достижение данной цели возможно только при продуманном планировании деятельности предприятия. На данный момент главным критерием оценки эффективности деятельности любого предприятия является его прибыльность и рентабельность. В связи с этим, актуальность темы обусловлена тем, что в

современных нестабильных экономических условиях без качественного анализа рентабельности деятельности предприятия и выявления факторов, которые влияют на эту величину, невозможно повысить уровень получаемых доходов. Низкая рентабельность деятельности компании сегодня напрямую ведет к банкротству. Следует также заметить, что для принятия экономически обоснованных управленческих решений, связанных с формированием прибыли, а, значит, и рентабельности, возникает необходимость «сборки» информации в нескольких разрезах. Например, в разрезе структурных подразделений, в разрезе статей доходов и расходов, в разрезе источников финансирования и т.д. [1, с.141]. Удержать высокий уровень рентабельности в условиях кризиса достаточно сложно, это требует качественного анализа экономической ситуации и отчетности предприятия, выявления сильных и слабых сторон компании, принятия грамотных управленческих решений.

Коммерческий банк, как и любая организация, своей целью считает получение прибыли. В настоящее время на банковском рынке существует тенденция закрытия коммерческих банков по причине их неустойчивости. В связи с этим, проблема рентабельности и устойчивости для коммерческих банков сейчас крайне важна. Для того чтобы удержать свои позиции на рынке и не лишиться лицензии, управленческому персоналу банка следует постоянно проводить качественный анализ рентабельности и принимать целесообразные управленческие решения для максимизации данного показателя.

В общем виде, термин «рентабельность» представляет собой относительный показатель, отражающий степень эффективности использования материальных, трудовых и денежных ресурсов, на основе которого формируется представление о доходности предприятия. При анализе рентабельности коммерческого предприятия принято рассчитывать следующие основные

коэффициенты: рентабельность продаж, рентабельность активов и рентабельность собственного капитала. Но при этом, расчет рентабельности коммерческого банка будет иметь свои особенности. Данный факт связан с тем, что финансовая отчетность банков имеет ряд отличий от отчетности обычных коммерческих предприятий.

На практике в банковской сфере принято оценивать следующие показатели рентабельности: общий уровень рентабельности банка (1), рентабельность активов (2), рентабельность собственного капитала (3).

$$R = \frac{NI}{P}, \quad (1)$$

Где R-общий уровень рентабельности;
NI-чистая прибыль;
P-доходы банка.

$$ROE = \frac{NI}{E}, \quad (2)$$

Где ROE-рентабельность капитала;
NI-чистая прибыль;
E-собственный капитал.

$$ROA = \frac{NI}{A}, \quad (3)$$

Где ROA-рентабельность активов;
NI-чистая прибыль;
A-активы.

При этом, можно сказать о том, что эффективность деятельности банка в целом характеризует такой показатель, как общая рентабельность банка. Она позволяет оценить общую прибыльность банка, а также чистую прибыль, приходящуюся на 1 руб. дохода.

Все доходы полученные банком можно разделить на следующие группы:

— операционные доходы (к ним относят доходы от операций с ценными бумагами, доходы от участия в капитале других организаций, положительная переоценка и прочие операционные доходы);

- доходы от банковских операций и других сделок (к ним относят процентные доходы, другие доходы от банковских операций и других сделок)
- прочие доходы.

В целом, можно сказать, что общий уровень рентабельности банка является модифицированным для банковской сферы показателем рентабельности продаж, т.к. отражает прибыльность основного вида деятельности, где доходы банка, по сути, являются выручкой.

При расчете рентабельности активов коммерческого банка следует определить, что относится к активам банка. Бухгалтерский баланс банка, как и любой другой организации, состоит из средств и источников их формирования.

К активам банка принято относить:

- денежные средства;
- инвестиции;
- банковские ссуды;
- материальные активы.

Поскольку такой показатель, как рентабельность активов, рассчитывается исходя из чистой прибыли и активов банка, то для начала следует определить, какие статьи включает в себя активная часть бухгалтерского баланса коммерческого банка. Основными активными статьями баланса банка являются:

- денежные средства;
- средства кредитных организаций в Центральной банке РФ;
- обязательные резервы;
- средства в кредитных организациях;
- чистая ссудная задолженность;

- чистые вложения в ценные бумаги и другие финансовые активы, имеющиеся в наличии для продажи;
- инвестиции в дочерние компании;
- основные средства, нематериальные активы и материальные запасы;
- долгосрочные активы, имеющиеся для продажи.

Т.е., по сути, рентабельность активов коммерческого банка оценивает эффективность и прибыльность активных операций банка, к которым относят кредитование различных организаций, предоставление ссуд населению, операции с валютой, драгоценными металлами и ценными бумагами, кассовое обслуживание клиентов и вложения в основные средства.

Показатель ROE, в свою очередь, показывает эффективность работы банка, характеризуя производительность вложенных акционерами средств. При расчете рентабельности собственного капитала коммерческого банка следует учитывать, что в соответствии с [Федеральным законом от 02.12.1990 N 395-1 \(ред. от 03.07.2016\) "О банках и банковской деятельности"](#) минимальный размер уставного капитала вновь регистрируемого банка на день подачи ходатайства о государственной регистрации и выдаче лицензии на осуществление банковских операций устанавливается в сумме 300 миллионов рублей [2]. В связи с этим, можно заметить, что рентабельность собственного капитала банка всегда будет значительно ниже по сравнению с рентабельностью собственного капитала обыкновенной коммерческой организации, уставный капитал которой должен быть минимум 10 тыс. руб. (в зависимости от организационно-правовой формы). Поэтому для принятия экономически обоснованных решений по максимизации данного показателя, менеджерам следует оценивать динамику и факторы, влияющие на данный показатель.

Т.к. продажа банковских продуктов является основным видом

хозяйственной деятельности коммерческого банка, а таковых насчитывается достаточно много, то для банка целесообразно постоянно оценивать рентабельность своих продуктов, чтобы принимать экономически обоснованные решения по поводу внедрения новых услуг и ликвидации тех продуктов, которые не приносят прибыль.

В целом можно сказать, что оценка рентабельности и принятие решений по поводу ее максимизации для коммерческого банка не менее важны, чем для любой коммерческой организации. Постоянный мониторинг общего уровня рентабельности коммерческого банка, рентабельности активов и собственного капитала позволяет принимать экономически обоснованные решения для увеличения прибыли банка, эффективности использования капитала и прибыльности активных операций банка. Однако, данный мониторинг должен осуществляться с учетом особенностей банковской деятельности.

Библиографический список

1. Дюма И.Н. Особенности бюджетирования деятельности высших учебных заведений// Современные проблемы социально-гуманитарных наук. 2015. №1. С.140-142.
2. Федеральный закон от 02.12.1990 N 395-1 (ред. от 03.07.2016) "О банках и банковской деятельности"

УДК 631.16 : 658.155(476.6)

Изосимова Т.Н., Капица Е.В. Анализ показателей рентабельности сельскохозяйственных предприятий

Analysis of indicators of profitability of agricultural enterprises

Изосимова Татьяна Николаевна,
Капица Екатерина Владиславовна
Гродненский государственный аграрный университет
Tatiana N. Izosimova, Ekaterina V. Kapica
Grodno State Agrarian University

Аннотация. В статье анализируется эффективность деятельности сельскохозяйственных предприятий в плане рентабельности, рассчитанной на основе прибыли. Приводится методика сравнительной оценки хозяйств по показателям рентабельности продаж и рентабельности затрат. Исследование проводится на примере предприятий Гродненской области.

Ключевые слова: рентабельность, уровень рентабельности, прибыль, затраты.

Abstract. The article analyzes the activity efficiency of agricultural enterprises in respect of profitability, calculated on the basis of profit. An approach of comparative evaluation of farms on indicators of sales profitability and expenses profitability is given. The study is conducted on the example of enterprises of Grodno region.

Keywords: profitability, profitability level, profit, expenses.

Мировая экономика в период с 2014 по 2016 годы характеризуется высокой степенью неустойчивости. Для большинства стран настали тяжелые времена. Не является исключением и Беларусь. В настоящее время в республике наблюдается значительный спад в экономике. [1, 2]

Важнейшей характеристикой управления хозяйственной деятельностью предприятия является его финансовое состояние. Оно определяет его конкурентоспособность и деловую надежность и активность, служит гарантом эффективной реализации экономических интересов, как самого предприятия, так и его партнеров и отражает конечные результаты его функционирования.

Для полной и точной характеристики финансового состояния предприятия и тенденций его изменения достаточно сравнить ряд показателей. Систему относительных финансовых коэффициентов по экономическому

смыслу, как известно, можно разделить на следующие группы: показатели оценки рентабельности предприятия; показатели оценки рыночной устойчивости; показатели оценки эффективности управления или прибыльности продукции; показатели оценки деловой активности или капиталотдачи; показатели оценки ликвидности активов баланса как основы платёжеспособности.

Для того чтобы дать более качественную оценку деятельности предприятий в плане рентабельности целесообразно провести исследование основных показателей рентабельности, которые можно, как известно, объединить в следующие группы: показатели, рассчитанные на основе прибыли (дохода), показатели, рассчитанные на основе производственных активов, показатели, рассчитанные на основе потоков наличных денежных средств.

Рассмотрим подробно показатели первой группы для сельскохозяйственных предприятий Гродненской области. Она включает рентабельность продаж и рентабельность затрат, которые характеризуют величину прибыли от продаж, прибыли до налогообложения и чистой прибыли, соответственно, приходящейся на единицу реализуемой продукции.

Сначала проанализируем показатели рентабельности продаж предприятий. Они показывают, какую сумму прибыли получает предприятие с каждого рубля проданной продукции. Исследование проведем, используя данные, представленные в годовых отчетах хозяйств за последние два года.

Рассчитаем прибыль от продаж, прибыль до налогообложения и чистую прибыль соответственно на один рубль оборота для рентабельных предприятий области за 2015 год.

В результате разбиения совокупности по всем рассматриваемым показателям на три группы получили, что в первый кластер вошли 6 хозяйств с

лучшими значениями. Следует отметить, что предприятиям этой группы соответствует высокий уровень рентабельности, как с поддержкой государства, так и без нее.

Во вторую группу попали 27 предприятий со средними значениями рассматриваемых показателей. Для них прибыли на один рубль оборота находятся примерно на одном уровне, но все они намного меньше аналогичных значений первой группы: для прибыли от продаж – в 2 раза, а для прибыли до налогообложения и чистой прибыли – в 2,8.

Основная часть предприятий попала в третью группу, для которой имеют место наименьшие значения прибыли от продаж, прибыли до налогообложения и чистой прибыли соответственно на один рубль оборота. Средние величины для них во много раз меньше соответствующих показателей первого кластера. Так, например, прибыль до налогообложения и чистая прибыль на один рубль оборота примерно в 12,5 раза меньше соответствующих показателей первой группы. Этот кластер включает 56 предприятий. Необходимо отметить, что в эту группу в основном вошли нерентабельные без поддержки государства предприятия.

Выполняя группировку сельхозпредприятий области по показателям рентабельности затрат как и в предыдущем случае по трем кластерам, получили группы хозяйств незначительно отличающиеся от рассмотренного выше разбиения. Следует отметить, что только одно предприятие с высокими показателями рентабельности продаж попало в группу со средними показателями относительно затрат и пять хозяйств из второй группы со средними показателями продаж перешли в третью с наиболее низкими показателями рентабельности затрат.

В таблице 1 представлены средние значения по всем рассчитанным показателям в разрезе кластеров за 2015 год.

Таблица 1

Средние значения показателей рентабельности продаж и затрат
сельхозпредприятий за 2015 г.

Группа	$R_{ПР}$	$R_{ПБ}$	$R_{ПЧ}$	$R_{СП}$	$R_{СБ}$	$R_{СЧ}$
1	0,189	0,254	0,254	0,258	0,340	0,340
2	0,092	0,089	0,089	0,110	0,106	0,106
3	0,034	0,020	0,020	0,039	0,023	0,023

В таблице приняты следующие обозначения:

$R_{ПР}$ – прибыль от продаж на 1р. оборота;

$R_{ПБ}$ – прибыль до налогообложения (балансовая прибыль) на 1р. оборота;

$R_{ПЧ}$ – чистая прибыль на 1р. оборота;

$R_{СП}$ – прибыль от продаж на 1р. затрат;

$R_{СБ}$ – прибыль до налогообложения (балансовая прибыль) на 1р. затрат;

$R_{СЧ}$ – чистая прибыль на 1р. затрат.

Анализируя данные, представленные в таблице 1, легко видеть, что значения для рентабельности затрат по всем видам прибыли для каждой группы хозяйств превышают соответствующие показатели прибыли на единицу оборота. Так для первой группы среднее значение прибыли от реализации товаров, продукции, работ и услуг на один рубль затрат примерно на 36% больше соответствующего значения рентабельности продаж.

Итак, можно сделать вывод, что в целом все предприятия имеют прибыли с каждого рубля затрат больше, чем на один рубль оборота.

Проведем аналогичное исследование для предприятий области, используя информацию за 2014 год. Следует отметить, что группа хозяйств с положительным значением уровня рентабельности для изучаемого года на 21 хозяйство больше.

Разбиение по прибылям, рассчитанным на один рубль оборота, имеет

следующую структуру: первая группа с лучшими показателями содержит 22 предприятия, вторая со средними значениями – 38, третья с низкими показателями – 50.

Группировка предприятий по рентабельностям затрат, показывает, что в основном хозяйства остались в той группе, что и для рентабельности продаж. Следовательно, наибольшим значениям прибыли на единицу затрат соответствуют наибольшие значения прибыли на единицу оборота, соответственно средним – средние, а наименьшим – наименьшие. Однако три предприятия из первого кластера разбиения по рентабельностям продаж попали во второй кластер для группировки относительно показателей рентабельности затрат, а одно хозяйство из второй группы перешло в третью.

Средние значения рентабельности продаж и затрат за 2014 год приводятся в таблице 2.

Таблица 2

Средние значения показателей рентабельности продаж и затрат
сельхозпредприятий за 2014 год

Группа	Р _{ПР}	Р _{ПБ}	Р _{ПЧ}	Р _{СП}	Р _{СБ}	Р _{СЧ}
1	0,206	0,249	0,249	0,290	0,345	0,345
2	0,127	0,122	0,122	0,158	0,151	0,150
3	0,050	0,035	0,035	0,059	0,040	0,040

Сравнивая соответствующие показатели за рассматриваемый период можно сделать вывод, что рентабельность продаж и рентабельность затрат выше в 2014 году. Причем, что касается второй и третьей группы, то они значительно превышают соответствующие значения в 2015 году.

Таким образом, анализ рентабельности сельскохозяйственных предприятий Гродненской области, выполненный авторами статьи, показал, что 64 % из них в 2015 году были рентабельными с поддержкой государства, а без

нее лишь только 29 %. Причем 8 предприятий имели уровень убыточности свыше 40%, а 18 хозяйств – меньше одного процента. Следует отметить, что за период 2014-2015 г. значительно сократилось число предприятий с более высокими показателями прибыли на единицу оборота и затрат. При этом и хотя средние значения показателей изменились незначительно, значения показателей для некоторых хозяйств этой группы стали примерно на 30% меньше.

Библиографический список

1. Регионы Республики Беларусь. Социально-экономические показатели : статистический бюллетень. – Минск, 2016. – с. 763.
2. Национальный статистический комитет РБ [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://www.belstat.gov.by> – Дата доступа: 09.01.2016.

УДК 336.62

Красицкая А. В., Муравьева С. А., Сложности при организации процедуры банкротства организаций

Complexity in the organization of bankruptcy organizations

Красицкая Анна Владимировна
НГУЭУ, г. Новосибирск
Муравьева Светлана Александровна
НГУЭУ, г. Новосибирск
Krasicka Anna
NSUEM, Novosibirsk, Russia
Muravyova Svetlana
NSUEM, Novosibirsk, Russia

Аннотация: в статье рассмотрено понятие банкротства, а также сложности при организации процедуры банкротства

Ключевые слова: банкротство, кредитор, должник, арбитражный управляющий

Abstract: The article deals with the concept of bankruptcy, as well as the complexity of the organization of the bankruptcy proceedings

Keywords: bankruptcy, creditor, debtor, trustee in bankruptcy

Банкротством (несостоятельностью), согласно Федеральному Закону №127-ФЗ "О несостоятельности (банкротстве)", является признанная арбитражным судом неспособность должника в полном объеме удовлетворить требования кредиторов по денежным обязательствам, о выплате выходных пособий и (или) об оплате труда лиц, работающих или работавших по трудовому договору, и (или) исполнить обязанность по уплате обязательных платежей [1].

Одной из главных задач законодательства о банкротстве любой страны должно быть повышение возврата долгов для кредиторов. Если же закон ставит перед собой целью сохранение рабочих мест или бизнеса должника, то такая система законодательства носит название радикально-продолжниковой. При наличии данной системы, по мнению М. Хоумана "система вызывает множество нареканий по поводу ущемления интересов кредиторов, и имеются, по крайней мере, эмпирические свидетельства о том, что закон оказывает негативное

воздействие на возможность привлечение кредитов в трудоемкие отрасли", это означает неизбежное повышение цены кредита [5].

Экономика Российской Федерации на данный момент переживает финансовый кризис и в существующих условиях, при последствиях описанных выше, система радикально-продолжникового законодательства недопустима и к тому же неэффективна в вопросе сохранения рабочих мест, что можно пронаблюдать исходя из статистических данных за 2012-2015 года, представленных в таблицах 1 и 2.

Таблица 1

Количество банкротств с 2012 по 2015 гг [6].

Год	2012	2013	Темп прироста за 2013 год	2014	Темп прироста за 2014 год	2015	Темп прироста за 2015 год
Количество банкротств	12 170	12132	-0,31%	14166	16,8%	14518	2,5%

Из предложенных данных можно пронаблюдать резкий рост обанкротившихся организаций в 2014 году, что оказало резко отрицательный эффект на экономику России, с учетом, что в предыдущий период наблюдалась положительная тенденция рассматриваемого показателя. В дальнейшем ситуация стабилизировалась и к концу 2015 рассматриваемый показатель вырос не более чем на 3%, что в сравнении с 2014 годом, когда темп прироста составил 16,8%, является положительным результатом.

Таблица 2

Уровень безработицы за период с 2012 по 2015 гг [7].

Год	2012	2013	2014	2015
Уровень безработицы	5,5	5,5	5,2	5,6

На основе данных таблицы 2 можно отметить положительную тенденцию к уменьшению уровня безработицы на протяжении трех лет с 2012 по 2014 гг., но при этом происходит резкий скачек безработицы в 2015 году.

Исходя из приведенного выше анализа можно сделать выводы о том, снижение темпов прироста банкротств не гарантирует снижение уровня безработицы. К тому же мы можем наблюдать, что в период с наибольшим темпом прироста в 16,8% (в 2014 году) уровень безработицы находился на минимальном уровне из рассматриваемых. Данное явление может быть вызвано воздействием большого количества факторов, но при этом не стоит отрицать значительное влияние законодательной системы России [4].

Систему российского законодательства изначально предполагалось отнести к нейтральным, то есть изначально была попытка создать сбалансированную модель, которая учитывала бы в себе как интересы кредиторов, так и интересы должников [2]. Но стоит отметить, что существует ряд вопросов регулирования отношений банкротства, по которым до сих пор не найдены ни практические, ни теоретические решения.

Нельзя отрицать, что в развитие законодательства о банкротстве в России существуют достаточно положительные стороны. К ним можно отнести объединение законодательных норм в едином законе №127-ФЗ "О несостоятельности (банкротстве)", введение положения о банкротстве граждан, которые не являются индивидуальными предпринимателями, закрепление положений о раскрытии информации по банкротам и многое другое. Но при этом, так же нельзя упускать из виду очевидно негативную тенденцию к усилению продолжникового характера системы российского законодательства о банкротстве, которая выражается в применении некоторых неэффективных процедур и механизмов [3].

При рассмотрении дела о банкротстве должника - юридического лица применяются определенные процедуры, представленные на рисунке 1.

Набор процедур из наблюдения, финансового оздоровления и внешнего управления затягивает рассмотрение дела о банкротстве. Это не означает, что их стоит вовсе исключить из рассмотрения. Во внесудебном порядке их или подобные им процедуры можно применять к оценке финансового состояния организаций и предупреждения банкротства не только юридических, но и физических лиц.

Преследуемые первыми тремя процедурами цели так же могли бы рассматриваться и достигаться в процессе последней из перечисленных процедур, а именно в конкурсном производстве, при условии, что при рассмотрении дела о банкротстве оно сразу вводилось.

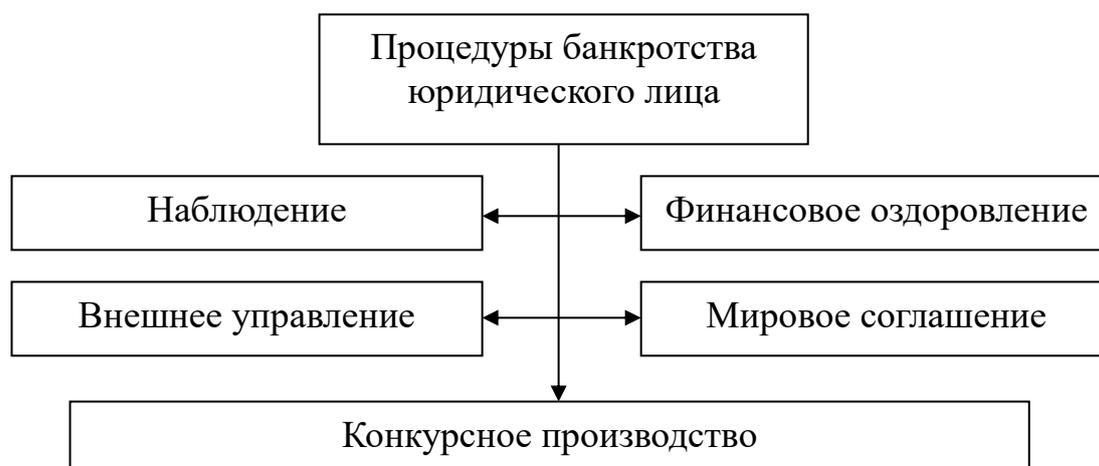


Рисунок 1. Процедуры банкротства юридического лица

Излишняя временная протяженность этих процедур является не единственным их недостатком. Возникающие издержки реабилитационных услуг в ходе финансового оздоровления и расчеты по текущим обязательствам значительно уменьшают объемы возможного удовлетворения требований кредиторов, чего можно было бы избежать при применении конкурсного

производства и скорейшей ликвидации организации.

Конкурсное производство должно стать начальной процедурой в рассмотрении дел о банкротстве, как утверждают многие ученые и практики, но при этом данная процедура не лишена отрицательных сторон. Основной из них является несовершенство правил очередности удовлетворения требований кредиторов [3].

В ряде экономически и социально развитых стран отменен приоритет отдельных групп требований кредиторов, что в России затрудняется в следствии слабо распространенных способов и механизмов защиты работников обанкротившихся предприятий. Именно поэтому закон о банкротстве предусматривает деление требований на категории очередности.

Все это укрепляет продолжниковый характер процедуры банкротства и значительно ограничивает удовлетворение требований третьей очереди и залоговых кредиторов, что недопустимо в современном положении экономики России.

Таким образом можно сделать выводы о том, что процесс банкротства в России на данном этапе развития экономики имеет ряд недостатков и трудностей, которые возможно решить путем реформирования законодательной системы и перенаправления её в умеренно-прокредиторскую сторону.

Библиографический список

1. Федеральный закон от 26.10.2002 N 127-ФЗ (ред. от 03.07.2016) "О несостоятельности (банкротстве)" (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.09.2016).
2. Ковалева И.В. Соотношение прав и обязанностей участников отношений, регулируемых законодательством российской федерации в сфере несостоятельности (банкротства) юридических лиц // Проблемы современной экономики. 2010. N 4 (36).

3. Попондопуло В.Ф. Некоторые проблемы совершенствования законодательства о банкротстве // Общие вопросы предпринимательской деятельности. 2016.

4. Третьякова О.В., Киселева А.В. Факторы воздействия на общественное здоровье как элемент системы оценки эффективности здравоохранения // Мы продолжаем традиции российской статистики. Сборник докладов I Открытого российского статистического конгресса. 2015. С. 53-54.

5. Хоуман М. Роль режима несостоятельности в рыночной экономике // Вестник ВАС РФ. 2001. N Спец. приложение. С. 35.

6. IT Audit: Банкротство предприятия. База данных [Электронный ресурс] URL: <http://law-soft.ru>

7. Федеральная служба государственной статистики [Электронный ресурс] URL: <http://www.gks.ru>

УДК 336.62

Красицкая А. В., Муравьева С. А. Трудности проведения анализа финансовой устойчивости организации

The difficulties of analyzing the financial stability of the organization

Красицкая Анна Владимировна
НГУЭУ, г. Новосибирск
Муравьева Светлана Александровна
НГУЭУ, г. Новосибирск
Krasicka Anna
NSUEM, Novosibirsk, Russia
Muravyova Svetlana
NSUEM, Novosibirsk, Russia

Аннотация: в статье рассмотрены особенности проведения финансового анализа устойчивости российских организаций

Ключевые слова: финансовый анализ, финансовая устойчивость, рыночная экономика

Abstract: The article deals with the peculiarities of the financial stability analysis of Russian companies

Keywords: financial analysis, financial stability, market economy

Эффективное функционирование предприятия в условиях рыночной экономики непосредственно зависит от его финансовой устойчивости. Процесс анализа финансовой устойчивости сопровождается рядом трудностей, во многом обусловленных тем, что развитие анализа финансово-хозяйственной деятельности в нашей стране во время командно-административной экономики происходило медленно и отечественных фундаментальных исследований этой темы немного.

После перехода на систему рыночных отношений изучение финансового анализа начало развиваться быстрыми темпами. В связи с этим произошло заимствование зарубежного опыта финансового анализа, что повлекло за собой появление различных переводов, трактовок терминов и показателей. Эта проблема легко решается для опытных аналитиков, в то время как для студентов

и менее опытных экономистов данный аспект может оказаться значительным и вызвать затруднения и путаницу.

Несмотря на данные трудности, в экономической теории и практике финансовый анализ обычно основывается на едином подходе, на расчете абсолютных и относительных показателей, которые в свою очередь определяются по данным бухгалтерского баланса.

Анализ финансовой устойчивости предприятия начинается с расчета абсолютных показателей, в частности с расчета размера собственных оборотных средств, которые определяются как разница между оборотными активами и краткосрочными обязательствами хозяйствующего субъекта.

Данный показатель позволяют определить тип финансовой устойчивости предприятия (абсолютная, нормальная устойчивость, неустойчивое и кризисное состояние).

Рассмотрим порядок расчета собственных оборотных средств на примере ПАО "Аэрофлот" за 2015 год по формуле (1).

$$CoC = OA - KO = 110\,013\,886 - 115\,999\,774 = -5985888 \text{ тыс. руб.} \quad (1)$$

где CoC - размер собственных оборотных средств;

OA - величина оборотных активов;

KO - размер краткосрочных обязательств предприятия.

Данный показатель характеризует возможность предприятия расплатиться по краткосрочным обязательствам собственными оборотными активами. Соответственно отрицательная величина собственных оборотных средств является негативной характеристикой финансового состояния предприятия. Однако стоит отметить, что данный эффект может быть вызван особенностью отрасли в которой работает предприятие. В условиях когда запасы практически сразу превращаются в выручку, то есть присутствует быстрый

операционный цикл, показатель СоС может принимать отрицательное значение, при этом предприятие будет функционировать с высокой эффективностью.

При анализе собственных оборотных средств так же возникают противоречия. Ряд экономистов рекомендует учитывать в расчете сумму долгосрочных обязательств. С данной позицией согласны не все аналитики, аргументируя это тем, что финансово устойчивое предприятие должно иметь достаточный размер собственного капитала для формирования своих активов [2].

Таким образом, опираясь только на показатель собственных оборотных средства, нельзя ничего однозначно сказать о финансовой устойчивости предприятия, именно поэтому в финансовом анализе применяют так же и расчет относительных показателей.

Анализ относительных показателей в основном сводится к расчету коэффициентов, характеризующих финансовую структура капитала. Основную сложность при анализе относительных показателей составляет определение расчетных коэффициентов, т.к. предстоит выбор из множества вариантов. Ряд коэффициентов для анализа определяется в зависимости от поставленных задач финансового менеджмента.

Для примера расчетных относительных показателей можно привести анализ следующих коэффициентов [3]:

– коэффициент маневренности собственных оборотных средств, характеризует отношение собственных оборотных средств к собственному капиталу (Км);

– коэффициент автономии, показывает долю собственного капитала в общей сумме источников финансирования (Ка);

– коэффициент финансовой устойчивости, характеризует отношение собственного капитала и долгосрочных кредитов и займов к валюте баланса

(Кфу);

– коэффициент соотношения заемного и собственного капитала, показывает величину заемного капитала в расчете на один рубль собственного капитала (Ксзик).

По каждому коэффициенту существуют свои нормативные значения, так для коэффициента финансовой устойчивости нормой является значение от 0,75 до 0,9, в то время как для коэффициента автономии нормой является значение от 0,5 до 0,7. Соотношение заемного и собственного капитала должно быть ниже 0,7, а коэффициент маневренности собственных оборотных средств считается приемлемым в диапазоне от 0,2 до 0,5.

Применительно к ПАО "Аэрофлот" данные коэффициенты за 2015 год имеют следующие значения:

$$K_m = -5985888 / 49\,344\,061 = -0,12$$

$$K_a = 49\,344\,061 / 186\,544\,805 = 0,26$$

$$K_{фу} = (49\,344\,061 + 21\,200\,970) / 186\,544\,805 = 0,38$$

$$K_{сзик} = (21\,200\,970 + 115\,999\,774) / 49\,344\,061 = 2,78$$

Исходя из расчетов приведенных выше уже более точно можно утверждать, что состояние предприятие крайне неустойчивое, т.к. ни один из показателей не соответствует нормативным значениям. При столь неустойчивом положении необходимо провести оценку вероятности банкротства предприятия, которая так же является частью финансового анализа.

Нормативное регулирования состояния банкротства осуществляется посредством федерального закона "О несостоятельности (банкротстве)" от 26.10.2002 N 127-ФЗ, в котором четко определено понятие банкротства, как признанная арбитражным судом неспособность должника в полном объеме удовлетворить требования кредиторов по денежным обязательствам, о выплате

выходных пособий и (или) об оплате труда лиц, работающих или работавших по трудовому договору, и (или) исполнить обязанность по уплате обязательных платежей [1].

Данный закон регламентирует основания признания судом юридического лица несостоятельным (банкротом), порядок ликвидации банкрота, а также очередность удовлетворения требований кредиторов. При этом нет нормативного закрепления методов, для определения вероятности банкротства [5].

Для определения риска несостоятельности зачастую используются зарубежные методики анализа, что в свою очередь приводит к неадекватной оценке финансовой устойчивости предприятия. В данном вопросе так же присутствует проблема заимствования зарубежного опыта.

Наиболее распространенными в теории и практике зарубежными моделями оценки вероятности банкротства являются Z-модели Альтмана, Бивера, а так же Таффлера. Основными недостатками этих моделей, с позиции российских предприятий, является то, что они рассчитывались на основе данных как устойчивых американских предприятий, так и банкротов, что делает данные модели неприменимыми в специфике российского рынка. Всё же, несмотря на весомый недостаток, эти модели широко применяются для оценки вероятности банкротства предприятий в России.

Более применимы к российским условиям отечественные модели, такие как модель Иркутской государственной экономической академии, модель Кадыкова и Сайфулина, а так же модель Зайцевой. Данные модели учитывают особенности финансово-хозяйственной деятельности российских предприятий, к тому же они могут применяться для любой отрасли и не зависимо от масштаба самого предприятия, в то время как пятифакторная модель Альтмана применима лишь для крупных предприятий, акции которых котируются на бирже [4].

Для наглядного примера представим расчет вероятности банкротства на примере предприятия по модели Альтмана и модели Кадыкова и Сайфулина. Для более обстоятельного анализа представим значения моделей за три года.

Показатели для расчета модели Альтмана являются следующими:

- x_1 - отношение оборотного капитала к валюте баланса;
- x_2 - отношение нераспределенной прибыли (или непокрытого убытка) к валюте баланса;
- x_3 - отношение валовой прибыли к валюте баланса;
- x_4 - отношение стоимости собственного капитала к стоимости всех обязательств.
- x_5 - отношение объема продаж к валюте баланса.

В то время как показатели для расчета модели Кадыкова и Сайфулина представлены в виде следующих коэффициентов:

- отношение собственного капитала к оборотным активам (K_1);
- отношение оборотных активов к текущим обязательствам (K_2);
- отношение выручки от продаж к средней стоимости активов (K_3);
- отношение прибыли от продаж к выручке от продаж (K_4);
- отношение чистой прибыли к собственному капиталу (K_5)

Сравним результаты анализа вероятности банкротства в таблице 1.

Таблица 1

Расчет вероятности банкротства ПАО "Аэрофлот"

Название модели	Порядок расчета	Значение модели		
		2015	2014	2013
Пятифакторная модель Альтмана	$Z=1,2*x_1+1,4*x_2+3,3*x_3+0,6*x_4+x_5$	2,2	2	3,2
Модель Кадыкова и Сайфулина	$R = 2K_1 + 0,1K_2 + 0,08K_3 + 0,045K_4 + K_5$	4,95	4,03	2,19

Данные представленные выше дают наглядное представление о разнице в анализе зарубежных и российских моделей, т.к. в соответствии с нормативными значениями по пятифакторной модели предприятие с 2014 года находится в повышенной зоне риска с 30-50% вероятности банкротства, когда по модели Кадыкова и Сайфулина предприятие стабильно на протяжении всего рассматриваемого периода. Так же стоит отметить различия в динамике показателей, за исключением периода с 2014 по 2015 год, в котором наблюдается положительная динамика в обоих случаях.

Из проведенного выше анализа становится очевидным, что проблема выбора метода оценки вероятности банкротства так же играет большую роль в оценке финансовой устойчивости предприятия. Современные модели не в полной мере могут предоставить адекватную оценку состояния предприятия, что в результате может привести к негативным последствиям, вплоть до банкротства организации.

Таким образом анализ финансовой устойчивости предприятия, является неотъемлемой частью анализа финансового состояния в целом. Данный процесс сопровождается рядом проблем, многие из которых связаны с заимствованием зарубежного опыта, а так же с определением необходимых для анализа показателей. Основой данного анализа служат показатели бухгалтерской отчетности, при этом стоит отметить, что не существует общей методики оценки

финансовой устойчивости. Задачей любого предприятия является своевременное определение способа анализа финансовой устойчивости, для предупреждения и предотвращения кризисной ситуации.

Библиографический список

1. Федеральный закон от 26.10.2002 N 127-ФЗ (ред. от 03.07.2016) "О несостоятельности (банкротстве)" (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.09.2016).
2. Белик Е. В. Проблемы финансовой устойчивости предприятия // Экономические науки, Финансовые отношения. 2012.
3. Данилова Н. Л. Сущность и проблемы анализа финансовой устойчивости коммерческого предприятия // Концепт. 2014. № 2. С. 1-8.
4. Киселева А. В., Третьякова О. В. Налоговая диагностика организации в целях формирования налоговой стратегии // Проблемы экономической науки и практики. 2015. С. 75-81.
5. Киселева А. В. Налоговые последствия заключения договоров передачи имущества между организациями // Инновационный потенциал бухгалтерского учета и экономического анализа. 2014. С. 200-213.

УДК 338.001.36

Редихина О.С. Диагностика финансового состояния ОАО «Коломенский завод» по результатам анализа годовой финансовой отчетности

Diagnosis of financial condition JSC «The Kolomna plant» results analysis of annual financial statements

Редихина Ольга Сергеевна,
Магистрант, Петербургский государственный университет
путей сообщения Императора Александра I
Redihina Olga Sergeevna,
Master,
Petersburg State Transport University
Posts Emperor Alexander I

Аннотация: В статье представлены профессиональные суждения автора по результатам анализа финансового состояния и результатов деятельности единственного в России производителя современных магистральных пассажирских тепловозов и пассажирских электровозов для железных дорог России, стран СНГ - ОАО «Коломенский завод». Результаты анализа позволяют обосновать стратегию дальнейшего развития организации как участника антикризисной программы импортозамещения.

Ключевые слова: анализ финансового состояния, финансовая устойчивость, диагностика, ОАО «Коломенский завод»

Abstract: The article presents the author's professional judgment on the results of the analysis of financial condition and the only Russian manufacturer of modern performance of the main passenger locomotives and passenger locomotives for the railways of Russia, CIS- JSC «The Kolomna plant». The analysis results can justify the strategy for further development of the organization as a member of the anti-crisis program of import substitution.

Keywords: financial analysis, financial stability, JSC «The Kolomna plant»

В настоящее время в условиях, характеризующихся ужесточением ресурсных ограничений, наличием внешнеполитического и санкционного давления, существенными колебаниями цен на энергоносители и углублениями инфляционных процессов оперативное решение всё более сложных профессиональных задач финансового управления деятельностью компаний-производителей становится одновременно и инструментом антикризисного управления, и фактором безболезненной адаптации бизнес-структур к

турбулентным условиям социально-экономической среды [6].

Сегодня сложно представить современную экономику, в которой кризис не затронул финансовые рынки, банковскую систему, неэффективно функционирующие компании. Неопределённость перспектив на каждом отдельно взятом рынке затрудняет стратегическое планирование, использование инструментов маркетинга, увеличивает риск ошибочных тактических решений. Кризисная ситуация является общей для всех участников рынка, а значит, та организация, которая вовремя отреагировала на неблагоприятные изменения, выстроила адекватную стратегию и реализует её, – получает конкурентное преимущество, позволяющее не только удержать докризисные позиции, но, возможно, и улучшить их.

В первую очередь кризис затрагивает деятельность предприятий-производителей, так как в условиях ослабления курса рубля набирающая обороты инфляция провоцирует спад производства. Следствием становятся рост безработицы в стране и снижение уровня жизни населения. Недостаточное внимание к управлению финансовым состоянием компании и методам ее оценки может привести к убыточной деятельности и ее банкротству [11, с.245;368].

Для оценки финансовой устойчивости предприятия необходимо располагать результатами анализа его финансового состояния. В актуальной оценке финансового состояния предприятия заинтересован большой круг лиц – потребителей деловой информации. Финансовое состояние характеризуется системой показателей, отражающих наличие, размещение и использование финансовых и материальных ресурсов. Это способность предприятия финансировать свою деятельность и наращивать доходы. Финансовое состояние предприятия зависит от таких показателей, как платежеспособность, деловая активность, ликвидность, рентабельность [9, с.89]. Анализ финансового

состояния предприятия является гибким инструментом управления в руках профессионального руководства любого предприятия независимо от его отраслевой принадлежности. Результаты анализа дают ответы на вопрос, как улучшить состояние компании в настоящем и будущем. Финансовый анализ является важнейшим условием для успешного управления не только финансовыми отношениями, но и инновационным развитием компании [2, 7].

Развитию методик финансового анализа посвятили свои научные труды такие авторы как Шеремет А.Д., Ефимова О.В., Жилкина А.Н., Дедюхина Н.В., Ковалёв В.В., Тимофеева Т.А. [4, 5, 8].

В настоящей публикации представлены результаты оценки финансового состояния ОАО «Коломенский завод» - современного, динамично развивающегося предприятия транспортного машиностроения, продукция которого конкурентоспособна на мировом рынке. Специализация предприятия и основные направления производства - локомотивостроение и дизелестроение на базе собственных конструкторско-технологических разработок.

ОАО «Коломенский завод» является единственным в России производителем и лидером в области производства современных магистральных пассажирских тепловозов, разработчиком и изготовителем нового поколения пассажирских электровозов и грузовых тепловозов для железных дорог России, стран СНГ и Балтии. Входит в состав ГК «Трансмашхолдинг» - крупнейшей в России компании в отрасли транспортного машиностроения, одного из мировых лидеров железнодорожного машиностроения по физическим объемам производства.

ЗАО «Трансмашхолдинг» – крупнейший поставщик подвижного состава для самой большой в мире железнодорожной транспортной компании – ОАО «Российские железные дороги». Продукция Коломенского завода

эксплуатируется в более чем 30 странах мира. Выручка от реализации товаров и услуг в 2014 году составила около 17 млрд. рублей.

Анализ был проведен по данным финансовой отчетности – бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах за 2013, 2014, 2015 годы. Информация была получена из годового отчета за 2015 год ОАО «Коломенский завод» [12].

В настоящее время перед ОАО Коломенский завод» стоит основная цель – сохранение рыночных позиций как ведущего производителя современных магистральных пассажирских тепловозов и пассажирских электровозов ЭП2К на территории России и стран СНГ, а также сохранение позиций по производству дизельной продукции для ОАО «РЖД», других российских и зарубежных компаний, а также Военно-морского флота [12].

Из-за сложившейся геополитической ситуации в стране в целях улучшения финансово-экономического положения, одной из основных задач развития предприятия рассматривается импортозамещение как в сфере закупок, так и в сфере сбыта продукции завода.

Нельзя не отметить наличие перспектив развития предприятия при поставках продукции в современных геополитических условиях для нужд ВМФ РФ в условиях ориентированности потенциальных потребителей на продукцию, произведенную в РФ. Этому способствует и реализация Программы импортозамещения закупаемой ОАО «РЖД» продукции на период 2015 - 2020 гг.

Проведя диагностику финансового состояния ОАО «Коломенский завод», предприятие можно считать финансово устойчивым, однако его деятельность характеризуется сопутствующими рисками, а именно:

-во-первых, в связи с нестабильной ситуацией в ряде регионов на Юго-Востоке Украины существуют определенные сложности в обеспечении

ритмичности работы крупных покупателей, усложнены таможенные процедуры. Для снижения риска уменьшения объемов отгрузки продукции проводится дополнительная работа по заключению новых контрактов с потенциальными покупателями;

-во-вторых в условиях инфляции денежные доходы предприятия обесцениваются с точки зрения реальной покупательной способности быстрее, чем растут. В результате уменьшается объем получаемой предприятием прибыли [3].

Для снижения степени влияния инфляционного риска ОАО «Коломенский завод» привлекает товарные кредиты при расчетах с поставщиками и подрядчиками, также продолжается работа по расширению производственной кооперации внутри России, реализуется программа импортозамещения [10, с. 24];

-в-третьих, существует риск, связанный с убытком от остановки производства вследствие повреждения или высокого износа основных производственных фондов. Для минимизации риска предполагается осуществление инвестиционной программы, направленной на обновление основных средств предприятия.

Кроме выше перечисленных видов сопутствующих рисков ОАО «Коломенский завод», которые оказывают существенное влияние на его финансовое состояние, сегодняшняя ситуация осложняется риском усиления конкурентной борьбы. Так, например, по прогнозам маркетологов, в течение ближайших 5 лет конкуренция на рынке дизель-генераторов и локомотивов может существенно усилиться из-за появления новых участников, поэтому для сохранения конкурентных преимуществ заводу необходимо в ближайшее время обеспечить разработку и налаживание серийного производства новых моделей

дизельной продукции и локомотивов при обеспечении их высокого качества.

Библиографический список

1. Методические указания по проведению анализа финансового состояния организации: утв. приказом Федеральной службы России по финансовому оздоровлению и банкротству от 23 января 2001 г. № 16. справочно - правовая система «Консультант Плюс» [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 15.02.2017).
2. Горелкина И.А. Методические подходы к обоснованию системы экономических показателей оценки эффективности деятельности организации // Экономический анализ: теория и практика. – 2011. - № 9. – С. 61 – 64.
3. Дедюхина Н.В. Искажения результатов анализа показателей финансовой отчетности организации в условиях инфляции: инструменты минимизации для решения профессиональных задач в системе финансового менеджмента [Текст] / Н.В. Дедюхина // Известия Санкт-Петербургского государственного экономического университета. - 2016. - № 1 (97). - С. 42-46.
4. Дедюхина Н.В. Методологические аспекты анализа показателей рентабельности: новые решения [Текст] / Н.В. Дедюхина // Аудит и финансовый анализ.- 2010.- №2. - С. 181-186.
5. Дедюхина Н.В. Управление финансовыми рисками организации как объекта инвестирования: научное обеспечение и механизм реализации [Текст] / Н.В. Дедюхина // Известия Санкт-Петербургского государственного экономического университета. - 2016. - № 5 (101).- С. 26-36.
6. Дедюхина Н.В. Факторный анализ показателя «чистая прибыль» для обоснования дивидендной политики акционерного общества в условиях инфляции: отечественная практика и зарубежный опыт [Текст] / Н.В. Дедюхина,

С.А. Васильев // Управленческое консультирование. - 2016. - № 4 (88). С. 136-149.

7. Дедюхина Н.В. Финансово-инвестиционный анализ как инструмент реализации стратегии инновационного развития Российской Федерации [Текст] / Н.В. Дедюхина // Инновационное развитие экономики. Научно-практический и теоретический журнал. - 2012.- № 2 (8).- С. 132-139.

8. Дедюхина Н.В. Финансово-инвестиционный анализ как инструмент активизации инновационных процессов [Текст]: монография: / Н.В. Дедюхина. - С-Петербург: Центр научных разработок «Региональное управление», 2011. - 247 с.

9. Жилкина А.Н. Непрерывный контроль управления финансами на предприятии: проблемы и пути решения // Вестник университета. – 2012. - № 3. – С. 121 – 125.

10. Кувшинов М. С. Инновационные инструменты прогнозирования оценки финансового состояния предприятия / М. С. Кувшинов // Вестник Южно-Уральского государственного университета. Серия: Экономика и менеджмент № 30. - 2012. - 56 с.

11. Тимофеева Т. А. Анализ денежных потоков предприятия / ИНФРА-М., 2011. - 368 с.

12. Годовая бухгалтерская отчетность, 2015 год // Официальный сайт ОАО «Коломенский завод». – 2016.[Электронный ресурс]. URL: <http://www.kolomnadiesel.com/> (дата обращения: 13.02.2017).

УДК 338.001.36

Сердюк Т. А. Экономический анализ и аудит: взаимодействие целевых установок и методических инструментов

Economic analysis and audit: the interaction of targets and methodological tools

Сердюк Татьяна Александровна,
Магистрант, Петербургский государственный университет
путей сообщения Императора Александра I

Научный руководитель:
Дедюхина Н.В., д.э.н., профессор кафедры «Бухгалтерский учет и аудит»
Петербургский государственный университет
путей сообщения Императора Александра I

Serdyuk Tatyana Alexandrovna
Master, Petersburg State Transport University
Posts Emperor Alexander I

Scientific adviser: **Dedyukhina N.**, Ph.D., Professor of Accounting and Audit,
Petersburg State Transport University
Posts Emperor Alexander I

Аннотация: В статье представлена критическая оценка сущности экономических категорий «экономический анализ» и «аудит», оценена степень их взаимодействия как видов научно-практической деятельности с позиции целевых установок, решаемых задач и методических инструментов.

Ключевые слова: экономический анализ, финансовый анализ, аудит, аналитические процедуры, бухгалтерская отчетность.

Abstract: This article presents a critical assessment of the essence of economic categories "economic analysis" and "audits" to assess their interaction as a species of scientific and practical activities from a position of targets, tasks and teaching tools.

Keywords: economic analysis, financial analysis, audit, analytical procedures, the financial statements.

С развитием рыночной экономики стало появляться множество различных фирм и организаций, целью каждой из которых является получение максимальной прибыли от ведения хозяйственной деятельности. Когда речь идет о деньгах, велика вероятность проведения незаконных операций. Во избежание нарушений в части ведения хозяйственной деятельности организации и

составления финансовой отчетности необходим аудит. Традиционно основной задачей аудита являлась проверка правильности отражения хозяйственных операций организации в бухгалтерском учете, однако теперь, когда аудит претерпевает заметные изменения, он позволяет решать целый комплекс управленческих задач, так как всё более тесно взаимодействует с другими направлениями развития экономической науки и практики.

В настоящее время существует проблема определения степени взаимодействия экономического анализа и аудита. Сегодня необходимо не просто изучать результаты деятельности организации, но и делать прогнозы на будущее, оценивать возможные риски и предугадывать перспективы развития [1]. По этой причине аудиторская деятельность всё больше опирается на широкий спектр приемов и методов экономического анализа.

Понятие «аудиторская деятельность» закреплено на законодательном уровне, а именно в Федеральном законе от 30.12.2008 N 307-ФЗ (ред. от 03.07.2016) «Об аудиторской деятельности». По мнению законодателей аудит представляет собой независимую проверку бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности.

Основная цель аудита вытекает из определения аудиторской деятельности - установление достоверности финансовой отчетности субъектов хозяйствования и достоверности хозяйственных операций законодательству РФ. Для достижения данной цели аудитор решает задачи, которые заключаются в следующем:

- оценить уровень организации бухгалтерского учета, квалификацию кадров, правильность и законность отражения в финансовых документах фактов хозяйственной жизни;

- оказать помощь руководству аудируемого лица по устранению недостатков, особенно существенных нарушений, которые повлияли или могут оказать влияние на финансовые результаты;

- выявить факты не только прошлых лет и оценить существующее в данный момент положение, но и ориентировать руководство проверяемой организации на будущие события, которые могут повлиять на хозяйственную деятельность и её конечные результаты;

- оказать помощь организациям в защите их интересов в налоговых спорах и арбитражных судах [2, 5].

Под анализом в зарубежной практике (практике использования международных аудиторских стандартов) понимают оценку учетной и другой экономической информации путем изучения реальных временных зависимостей и взаимосвязей между показателями.

Задачами экономического анализа являются:

- обеспечение научной обоснованности показателей бизнес-планов, эффективности бизнес-процессов и нормативов (в процессе их разработки);

- объективное и всестороннее исследование выполнения бизнес-планов, а также эффективности бизнес-процессов и соблюдение рекомендуемых нормативов (по данным учета и отчетности);

- определение результативности использования трудовых, материальных и финансовых ресурсов;

- контроль за осуществлением требований коммерческого расчета;

- выявление и измерение внутренних резервов повышения эффективности финансово-хозяйственной деятельности на всех стадиях инвестиционного процесса [4];

- обоснование оптимальных управленческих решений;

- прогнозирование ожидаемых результатов хозяйственной деятельности на основе выявленных тенденций и закономерностей [2];

- оценка аналитических показателей, характеризующих уровень сопутствующих рисков [6].

Сопоставляя задачи экономического анализа и аудита можно сделать вывод о том, что анализ направлен на прогнозирование деятельности организации, а аудит - на констатацию фактов о достоверности её учета и отчетности. Главной функцией анализа является прогнозирование, в аудите же, как правило, доминирует функция контроля.

Принципиальным отличием аудита от анализа, по нашему мнению, является следующее: аналитик опирается на текущие и прошлые факты хозяйственной жизни организации и планирует её будущее развитие; аудитор, опираясь на анализ прошлых событий, оценивает их достоверность, правомерность и возможные негативные последствия для заинтересованных пользователей управленческой информации.

Аналитические процедуры в аудите позволяют определить:

- уровень деловой активности организации-клиента;
- оценку финансово-хозяйственных перспектив его функционирования в будущем;

- зоны преднамеренных ошибок в отчетности организации-клиента;
- эффективность учетной политики аудируемого лица и влияние её изменений на показатели годовой финансовой отчетности [7];

- достаточность достигнутых финансово-экономических показателей для обеспечения дальнейшей деятельности в условиях рисков.

Данные бухгалтерского учета и отчетности составляют информационную базу анализа финансового состояния предприятия. Если в

методиках анализа используются только показатели финансовой отчетности (баланс, отчет о финансовых результатах и др.), такой анализ называется внешним финансовым анализом.

При использовании в методиках анализа данных внутренней документации, закрытой для внешних пользователей, например, управленческого учета, анализ называется внутренним.

Целью аналитических процедур в аудите является оценка результатов финансово-хозяйственной деятельности и её возможных перспектив в будущем, выявление зон возможных преднамеренных ошибок в отчетности:

Для определения деловой активности клиента аудитор знакомится с содержанием его деятельности, взаимоотношениями с партнерами, а также историей развития бизнеса клиента, включая деловую репутацию.

При этом зоны возможных ошибок в отчетности определяются путем выявления разниц между данными отчетности клиента за текущий период и информацией прошлых лет. Аудитор, согласно специальной методике, оценивает риск необнаружения и рассчитывает минимальный и максимальный пределы границ в зонах возможных ошибок.

В процессе проведения проверки аудитор применяет следующие процедуры:

- тестирование;
- опрос и беседу с сотрудниками бухгалтерии;
- другие процедуры.

Оценивая экономические показатели работы организации, аудитор использует приемы:

- прием изучения внешней отчетности - «чтение» баланса и иных форм отчетности связан с изучением абсолютных значений показателей,

представленных в отчетности с целью определения источников финансирования и способов их использования за истекший период. Здесь же выявляются «больные» статьи (убытки, кредиты и займы, не выплаченные в срок). Особое внимание обращается на наличие в отчетности необычных показателей и сумм, публикуемых в сносках и примечаниях;

- прием отраслевого сравнительного анализа используется для сравнения финансовых показателей со среднеотраслевыми данными. Преимущество отраслевого сравнительного анализа: в результате аудитор точнее понимает содержание бизнеса клиента, имеет возможность оценить устойчивость финансовых позиций предприятия в конкурентной среде, включая показатели платежеспособности и кредитоспособности;

- прием сравнительного анализа учетных и отчетных данных в динамике за ряд лет; он заключается в том, что аудитор изучает отклонения по показателям (абсолютных и относительных в процентах) по отношению к выбранной базе;

- прием сравнительного анализа фактических и плановых показателей. Аудитор определяет изменения показателей по сравнению с планом, обсуждая это с клиентом, а также проводит факторный анализ фактических показателей;

- прием сравнительного анализа фактических данных клиента с расчетами самого аудитора. Аудитор пересчитывает фактические показатели клиента и сравнивает со своим расчетом. При этом он опирается на современные методы расчета и критически оценивает полученную информацию;

- прием коэффициентов. В аудиторской деятельности - важный прием, так как основан на определении зависимости между отдельными показателями отчетности. Прием коэффициентов аудитор использует при внутрихозяйственном и внешнем анализе. С помощью приема коэффициентов

аудитор может определить доходность, ликвидность, финансовую устойчивость и деловую безупречность предприятия в целом [9].

Финансовые коэффициенты представляют собой относительные показатели, характеризующие финансовое состояние предприятия. Они рассчитываются в виде отношений абсолютных показателей финансового состояния и используются:

- для углубления детализации баланса;
- для сравнения финансового состояния с показателями прошлых лет;
- в качестве критериев для установления отклонений от нормативов.

Анализ финансовых коэффициентов заключается в сравнении их значений с базисными величинами, нормативами, а также в изучении их динамики за отчетный период и за ряд лет.

Важное место занимает аудит достоверности формирования показателей финансовой отчетности, который включает:

- проверку главной книги;
- сопоставление остатков по счетам за различные учетные периоды;
- проверку доходов и расходов от реализации продукции, прочей реализации, внереализационных операций;
- сопоставление в отчетном периоде соотношений между различными статьями отчетности с прошлым периодом;
- прочие процедуры [8].

На предварительной стадии любой аудиторской проверки возникает необходимость во всестороннем анализе аудируемой организации. При подготовке к проверке в соответствии со стандартом аудиторской деятельности, аудитор должен ознакомиться с финансово-хозяйственной деятельностью

экономического субъекта и получить информацию о внешних и внутренних факторах, влияющих на его хозяйственную деятельность [3].

В результате анализа формируется оценка достоверности проверяемого объекта учета. Данная оценка является косвенным свидетельством, на основе которого аудитор принимает решение о необходимости применения других аудиторских процедур. На стадии детальной проверки анализ служит для снижения риска необнаружения каких-либо нарушений и отклонений от норм. На завершающей стадии аудита результаты анализа позволяют аудитору обобщить полученные результаты и сформировать верные профессиональные суждения.

Таким образом, экономический анализ и аудит имеют разные целевые установки, но при этом тесно переплетаются в решении задач, которые ставит перед нами экономическая наука и практика. Аудит не может быть изолированным от анализа, так как он невозможен без применения аналитических процедур. В свою очередь, анализ без аудита также становится неполноценным, потому что даже самый опытный аналитик не в состоянии объективно оценить результаты своих исследований, опираясь на недостоверные факты хозяйственной жизни изучаемого объекта.

Библиографический список

1. Бондарев П. В. Место и роль анализа в аудите // Проблемы и перспективы развития рынка аудиторских услуг России. - Курск: Курская государственная сельскохозяйственная академия им. профессора И. И. Иванова, 2015. - С. 26- 28.
2. Галчин Д. Г. Взаимодействие экономического анализа и аудита // Молодой ученый. - 2016. - №21. - С. 339-341.
3. Дедюхина Н.В. Инвестиционная привлекательность организации: оценочные критерии [Текст] / Н.В. Дедюхина // Проблемы теории и практики управления.- 2010.- №3. - С. 88-99.

4. Дедюхина Н.В. Методологические аспекты анализа показателей рентабельности: новые решения [Текст] / Н.В. Дедюхина // Аудит и финансовый анализ.- 2010.- №2. - С. 181-186.

5. Дедюхина Н.В. Методические аспекты анализа финансовых результатов организации в процессе профессиональной подготовки специалистов для финансово-экономических служб МВД РФ [Текст] / Н.В. Дедюхина // Вестник Санкт-Петербургского Университета МВД России. - 2004.- №4 (24). - С. 126-127.

6. Дедюхина Н.В. Управление финансовыми рисками организации как объекта инвестирования: научное обеспечение и механизм реализации [Текст] / Н.В. Дедюхина // Известия Санкт-Петербургского государственного экономического университета. - 2016. - № 5 (101).- С. 26-36.

7. Дедюхина Н.В. Цели и задачи учётной политики организации в условиях инновационно-инвестиционного развития экономики [Текст] / Н.В. Дедюхина // Управленческий учет.- 2009.- №5.- С. 84-92.

8. Потапова О. С. Использование результатов экономического анализа в аудите // Проблемы и перспективы развития рынка аудиторских услуг России. - Курск: Курская государственная сельскохозяйственная академия им. профессора И. И. Иванова, 2015. - С. 148–151.

9. Суйц В.П. Аудит: учебник / В.П. Суйц. - 5-е изд., стер. - М.: КНОРУС, 2016. - 288 с.

УДК 338.001.36

Стельникова М.Г. Формирование профессиональных суждений по результатам анализа основных средств Октябрьской дирекции тяги - структурного подразделения филиала ОАО «РЖД»

Formation of professional judgment on the results of the analysis of fixed assets management traction October - the structural unit of the branch of OJSC "Russian Railways"

Стельникова Мария Геннадьевна,
Магистрант,
Петербургский государственный университет
путей сообщения Императора Александра I
Stelnikova Maria Gennadevna,
Master,
Petersburg State Transport University
Posts Emperor Alexander I

Аннотация: В статье представлены результаты анализа состояния и использования основных средств Октябрьской дирекции тяги - одного из структурных подразделений филиала ОАО «РЖД». По результатам анализа выявлены скрытые резервы повышения эффективности использования основных средств, которые могут быть мобилизованы вследствие уменьшения количества оборудования, которое часто переводят на консервацию.

Ключевые слова: анализ основных средств, группы основных средств, эффективность использования оборудования, скрытые резервы.

Abstract: The article presents the results of the analysis of the status and use of the fixed assets of the October traction management - one of the structural divisions of the branch of OJSC "Russian Railways". The analysis revealed hidden reserves of increase of efficiency of use of fixed assets that can be mobilized as a result of reducing the amount of equipment, which is often transferred to preservation.

Keywords: Analysis of fixed assets, Group assets, the efficiency of the equipment, hidden reserves

Несмотря на международное признание успехов России и получение ею «статуса страны с рыночной экономикой и инвестиционного кредитного рейтинга» в середине текущего десятилетия отечественная экономика оказалась перед долговременными системными вызовами, отражающими как мировые тенденции, так и внутренние барьеры развития. Один из таких вызовов – усиление глобальной конкуренции, охватывающей рынки товаров и капиталов. В

этих условиях важными стимулирующими факторами обеспечения экономического развития становятся поддержка предпринимательской инициативы, повышение финансовой устойчивости и инвестиционной привлекательности российских частных компаний, расширение их способности к работе на открытых глобальных рынках в условиях жесткой конкуренции и преодоления последствий финансового кризиса [5].

Бухгалтерская отчетность на протяжении всей истории развития капиталистической экономики в России и за рубежом была и остается средством эффективного взаимодействия бизнес-структур с потребителями управленческой информации – инвесторами, кредиторами, деловыми партнерами, публичным государственным сектором [6].

Первостепенное внимание уделяется учету и правильному отражению в системе учета основного капитала, поскольку статья «Основные средства» является одной из наиболее значимой статей финансовой отчетности. Кроме того, современная теория баланса обрела достаточную ясность и убедительность благодаря предприятиям с крупными вложениями в основные средства, в первую очередь, железнодорожным компаниям [4].

Поэтому одним из важнейших вопросов в теории и практике бухгалтерского учета является правильная оценка состояния и результатов использования основных средств, а также их непрерывное воспроизводство. Известно, что по объему аккумулированного основного капитала и суммам амортизационных отчислений можно судить о размерах организации, его потенциале и перспективах развития, оценивать эффективность инвестиционных процессов [7].

Основные средства предприятия представляют собой совокупность материально-вещественных ценностей, используемых в качестве средств труда и

используемых без изменения своей формы в течение длительного времени как в сфере материального производства, так и в непроизводственной сфере. От эффективного использования основных средств организации зависит её финансовое состояние и конкурентоспособность. Рациональный состав средств влияет на технический уровень и качество продукции. Кроме производственных, к основным средствам относятся непроизводственные основные средства, которые находятся на балансе предприятия - жилые здания, поликлиники, детские учреждения и другие объекты, предназначенные для удовлетворения личных и культурно-бытовых потребностей работников.

Основные производственные средства - это активы, участвующие в процессе производства длительное время, сохраняя при этом свою натуральную форму, стоимость которых переносится на готовую продукцию постепенно, частями, по мере использования. В настоящее время учет основных средств регламентируется Федеральным законом «О бухгалтерском учете», ПБУ 6/01 «Учет основных средств», главой 25 Налогового Кодекса РФ.

В ПБУ 6/01 отмечено, что принятие ценностей в качестве основных средств возможно, если выполняются следующие условия:

- используются при производстве продукции и управленческих нужд;
- используются в течение длительного промежутка времени, то есть свыше 12 месяцев;
- не предполагается их последующая перепродажа [2].

В Налоговом Кодексе основные средства определяются как часть имущества, сроком полезного использования более 12 месяцев и используется в качестве средств труда для производства и реализации готовой продукции [1].

Соответственно, существенной отличительной особенностью основных средств является материальная форма выражения, долговременный период

использования, способность приносить их владельцу экономические выгоды.

Автор Богаченко В.М. указывает на то, что основные средства, являются основным предметом производственной деятельности, и в связи с этим должны соответствовать следующим требованиям:

1) объекты основных средств должны непременно использоваться предприятием в хозяйственной деятельности; однако это не говорит о том, что данные объекты должны постоянно использоваться, что дает основания автору к данной категории причислять резервное оборудование;

2) период эксплуатации объектов должен превышать один операционный период; автор рассматривает объекты основных средств как совокупность активов, использование которых позволит предприятию извлекать доход в течение всего срока их эксплуатации; для причисления объектов учета к категории основных средств возможность получения выгоды от их эксплуатации должна распространяться на период, превышающий 12 месяцев;

3) объекты должны быть материально осязаемыми, то есть иметь вещественную субстанцию [3].

Выделим наиболее значимые задачи бухгалтерского учета основных средств:

1) осуществление контроля за сохранностью и наличием основных средств по местам их эксплуатации; своевременное документальное оформление и точное отражение в учете их перемещения, поступления, выбытия;

2) контроль за целесообразным расходом средств на проведение реконструкции и модернизации и ремонта основных средств;

3) исчисление стоимости и износа основных средств с целью включения этих сумм в затраты предприятия;

- 4) контроль за результативностью использования основных средств;
- 5) верное определение последствий от списания, выбытия и ликвидации объектов основных средств.

Поставленные задачи можно решить только с помощью соответствующего документационного обеспечения, правильного порядка учета наличия, движения, состояния основных средств, а также своевременных расчетов амортизационных сумм и затрат на их ремонт.

Используя управленческую информацию Октябрьской Дирекции тяги, рассмотрим показатели, отражающие состояние, динамику и техническую годность основных средств. Дирекция тяги - структурное подразделение Октябрьской железной дороги – филиала открытого акционерного общества «Российские железные дороги» создана в соответствии с решением Совета директоров ОАО «РЖД» (протокол от 27 июля 2009 года №12), приказом ОАО «РЖД» от 31 июля 2009 года №161 «Об оптимизации организационно-функциональной структуры ОАО «РЖД» в области локомотивного хозяйства» [8].

Дирекция имеет отдельный баланс, на основании которого составляется сводный баланс железной дороги. В собственности Дирекции находится более 20 800 единиц тягового подвижного состава. Общая численность персонала превышает 144 000 человек. Организационная структура включает в себя орган управления и 16 региональных дирекций тяги, которые охватывают всю территорию Российской Федерации. В состав региональных дирекций тяги входят 146 локомотивных депо. Виды деятельности дирекции:

- осуществление грузовых перевозок и локомотивной тяги,
- предоставление локомотивов и локомотивных бригад для

осуществления грузовых перевозок, а также перевозок пассажиров в дальнем следовании.

Имущество организации состоит из внеоборотных и оборотных активов. Оценим структурные изменения в составе активов организации на основе данных бухгалтерского баланса за 2013-2015 гг.

Таблица 1

Состав и структура активов Октябрьской Дирекции тяги
за 2013-2015 гг.

Показатель	Остатки по балансу, млн. руб.			Удельный вес, %		
	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2013 г.	2014 г.	2015 г.
1. Внеоборотные активы – всего, в том числе:	20 730	26 396	31 444	98,08	96,71	66,30
1.1. Основные средства	20 718	19 553	24 983	98,02	71,64	52,68
1.2. Доходные вложения в материальные ценности	12	6 863	6 461	0,06	25,15	13,62
2. Оборотные активы – всего, в том числе:	406	897	15 984	1,92	3,29	33,70
2.1. Запасы	232	791,6	881	1,10	2,90	1,86
2.2. Дебиторская задолженность (платежи по которой ожидаются в течение 12 месяцев после отчетной даты)	147,4	102	114,7	0,70	0,37	0,24
2.3. Прочие оборотные активы	1,9	2,9	14987	0,01	0,01	31,60
Итого активов:	21 136	27 293	47 428	100,00	100,00	100,00

Из таблицы 1 видно, что произошли изменения в структуре основных средств: организацией интенсивно приобретались основные средства, которые были поставлены на учет в качестве доходных вложений в материальные

ценности, а затем предоставлялись за плату во временное владение и пользование или во временное пользование с целью получения дохода. Их стоимость за три года возросла с 12 млн. руб. до 6 461 млн. руб. Это следует оценивать положительно, так как обеспечение основными средствами - одно из важнейших условий повышения эффективности деятельности и оказания качественных транспортных услуг. Кроме того, основные средства, предназначенные для сдачи в аренду, дают организации дополнительный доход.

Основные средства - один из главных компонентов, обеспечивающих организацию деятельности железнодорожного предприятия. Они определяют его технический и технологический уровень, ассортимент и качество оказываемых услуг, характеризуют имущественное положение предприятия. Анализ их состава и движения имеет важное значение для определения основных направлений повышения эффективности использования основного капитала организации и обеспечения её инвестиционной привлекательности. Оценка состояния основных средств должна содействовать высокопроизводительному их использованию, последовательному развитию и расширению наиболее полезных в заданных условиях направлений деятельности. Оценим изменения остаточной стоимости основных средств Октябрьской Дирекции тяги за 2013-2015 гг. (таблица 2).

Таблица 2

Изменение остаточной стоимости основных средств в Октябрьской Дирекции тяги за 2013-2015 гг. (на конец отчетного года)

Показатели	Стоимость, млн. руб.			Изменение (+,-)		
	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2014 к 2013	2015 к 2014	2015 к 2013
1. Здания	0,48	0,47	1888,7	-0,01	1888,23	1888,22
2. Сооружения и передаточные устройства, в том числе	0,72	0,47	194,6	-0,25	194,13	193,88

- передаточные устройства	-	-	27,2	-	27,2	27,2
- прочие сооружения	0,72	0,47	167,4	-0,25	166,93	166,68
3. Машины и оборудование, в том числе	106,3	109,76	508,5	3,459	398,741	402,2
- силовые машины и оборудование	0,04	0,039	12,8	-0,001	12,761	12,76
- рабочие машины и оборудование	69	62,7	399,3	-6,3	336,6	330,3
- измерительные и регулирующие приборы	10,1	7,6	19,2	-2,5	11,6	9,1
- вычислительная техника	4	16,62	21,3	12,62	4,68	17,3
- инструменты	-	-	0,02	-	0,02	0,02
- прочие машины	23,16	22,8	55,88	-0,36	33,08	32,72
4. Транспортные средства	20569,3	19411,1	22371,4	-1158,2	2960,3	1802,1
- электровозы	7620	5041	8100,7	-2579	3059,7	480,7
- тепловозы	12913,41	14336	14240,8	1422,59	-95,2	1327,39
- паровозы и тендеры	0,69	0,8	0,6	0,11	-0,2	-0,09
- вагоны грузовые	-	-	0,5	-	0,5	0,5
- пассажирские вагоны	31,8	30,8	28,2	-1	-2,6	-3,6
- автомобильный транспорт	3,4	2,5	0,6	-0,9	-1,9	-2,8
5. Производственный инвентарь	41,2	31,2	19,8	-10	-11,4	-21,4
Итого:	20718	19553	24983	-1165	5430	4265

Из таблицы 2 видно, что основную часть производственных фондов представляют транспортные средства, так как с их помощью осуществляется основной вид деятельности - оказываются транспортные услуги.

Стоимость зданий и сооружений в течение исследуемого периода менялась, и её изменение составило почти 40-кратный рост. Это связано с тем, что в подведомственность Октябрьской Дирекции тяги были переданы производственные здания. Из данных таблицы 2 видно, что наибольший удельный вес среди транспортных средств занимают тепловозы, и минимальную долю пассажирские вагоны, это означает, что наибольший удельный вес в сумме транспортных услуг составляют, конечно же, грузовые перевозки.

Рассмотрим результаты анализа показателей, характеризующих износ основных средств (таблица 3).

Таблица 3

Оценка износа основных средств (по первоначальной стоимости)

Группы основных средств	На 2013 г., тыс. руб.			На 2014 г., тыс. руб.		
	Стоимость основного средства	амортизация	% износ а	Стоимость основного средства	амортизация	% износ а
транспортные средства	30 512 245	12 958 847	42	34 560 952	14 159 439	41
электровозы	13 745 979	7 218 487	53	15 411 699	7 759 676	50
тепловозы	16 715 092	5 727 488	34	19 095 854	6 382 576	33
пассажирские вагоны	40 098	6 266	16	40 098	8 299	21
здания	2 587	2 085	81	2 572	2 091	81
машины и оборудования	399 045	283 110	71	419 398	313 072	75
всего	30 985 564	13 284 650	43	35 09 168	14 541 450	41

Как видно из приведенной выше таблицы основные средства в среднем достаточно изношены (средний показатель за 2013 г. – 43%, на 2014 г. данный показатель составляет уже 41%; это говорит о том, что Дирекцией были введены новые основные средства). Самыми изношенными являются здания, транспортные средства же являются менее изношенными и постоянно обновляются, так как с их использованием связана основная деятельность Дирекции. Дирекция часто переводит часть основных средств на консервацию, поэтому стоит обратить внимание на возможность мобилизации резервов повышения эффективности использования основных средств за счет уменьшения количества неиспользуемого оборудования. Так как после длительного хранения оборудование часто приходит в негодность, то при большом количестве такого рода объектов основных средств возрастают прямые потери Дирекции. Некоторые виды оборудования даже при хорошем физическом

состоянии оказываются морально устаревшими и списываются наряду с непригодными или физически изношенными. Выходом из сложившейся ситуации, в частности, может стать решение о сдаче в аренду временно не используемых основных средств в целях получения дополнительного дохода и существенного уменьшения расходов, связанных с содержанием и хранением оборудования на консервации.

Библиографический список

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 N 117-ФЗ: справочно-правовая система «Консультант Плюс» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru> (дата обращения 16.02.2017).

2. Приказ Министерства Финансов Российской Федерации от 06.05.1999 N 32н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99»: справочно - правовая система «Консультант Плюс» [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru> (дата обращения 16.02.2017).

3. Богаченко В.М. Бухгалтерский учет: учебник / В.М. Богаченко, Н.А. Кириллова. - Рн/Д: Феникс, 2013. - 510 с.

4. Дедюхина Н.В. Влияние теорий учета на развитие экономических систем: опыт Германии и США [Текст] / Н.В. Дедюхина, П.В. Назаров // Известия Санкт-Петербургского государственного экономического университета. - 2016. - № 4 (100). С. 29-35.

5. Дедюхина Н.В. Инвестиционная привлекательность организации: оценочные критерии [Текст] / Н.В. Дедюхина // Проблемы теории и практики управления. - 2010. - №3. - С. 88-99.

6. Дедюхина Н.В. Современный французский учет: проблемы теории и практики [Текст] / Н.В. Дедюхина, Ж. Ришар // Известия Санкт-Петербургского

университета экономики и финансов. – 1998. - №3 (15). – С.121-127.

7. Дедюхина Н.В. Факторный анализ рентабельности в системе управленческого учета как инструмент повышения эффективности инвестиционных процессов [Текст] / Н.В. Дедюхина // Вектор науки Тольяттинского государственного университета. – 2011. - №4 (18).- С. 220-225.

8. Официальный сайт ОАО «РЖД». – 2016. [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <http://www.rzd.ru/ent/public/ru> (дата обращения: 20.02.2017).

УДК 631.14(476.6)

Суханова Е. А., Рышкевич В.И. Возможные перспективы развития сельскохозяйственного предприятия

Possible perspectives of the development of agricultural enterprises

Суханова Елена Анатольевна,

Старший преподаватель кафедры информатики и ЭММ в АПК,
Гродненский государственный аграрный университет,

Sukhanova Elena Anatolievna,

Senior Lecturer of the Department of Informatics and EMM in agriculture,
Grodno State Agrarian University

Рышкевич Виталий Иванович,

Старший преподаватель кафедры информатики и ЭММ в АПК,
Гродненский государственный аграрный университет,

Ryshkevich Vitali Ivanovich

Senior Lecturer of the Department of Informatics and EMM in agriculture,
Grodno State Agrarian University

Аннотация: В современном мире развитие сельского хозяйства невозможно без правильного сочетания всех отраслей производства. Задачей развития АПК стало производство продукции не только на внутреннее потребление, но и наращивание экспортного потенциала республики. Стабильное экономическое положение сельскохозяйственных предприятий и их дальнейшее развитие должны быть обеспечены не за счет государственной поддержки, а благодаря совершенствованию системы грамотного управления производством, рациональным использованием потенциала хозяйств.

Ключевые слова: сельскохозяйственное предприятие, эффективность производства, экономико-математическая модель.

Abstract: In today's world, the development of agriculture is not possible without the right combination of all branches of production. The task was the development of agriculture production not only for domestic consumption, but also to build the country's export potential. Stable economic situation of agricultural enterprises and their further development should be provided not at the expense of state support, and by improving competent production management systems, rational use of the capacity of enterprises.

Keywords: agricultural enterprise, production efficiency, economic and mathematical model.

Производственная деятельность любого сельскохозяйственного предприятия должна использовать и внедрять новые технологии, разумно сочетать отрасли производства, соблюдать агротехнические сроки. Производственный процесс – это, непосредственно создание продукта для

реализации. Совершенствование производственного процесса, постановка реальных целей и ориентиров для диагностической деятельности, выявление «узких мест» и определение направлений улучшения внутривыпускных отношений через установление оптимального соотношения между уровнем производительности труда, сочетанием отраслей с учетом специализации хозяйства, вложением капитала, использованием основных средств, приводит к росту эффективности производства и получения максимального дохода. Эффективность производства напрямую зависит от процесса стратегического и оперативного планирования, постоянного контроля и коррекции реализации плана получения максимально возможного продукта деятельности.

Для проведения исследования было выбрано сельскохозяйственное предприятие Гродненского района. Увеличение урожайности основных сельскохозяйственных культур позволит хозяйству не только получить дополнительную прибыль, но и изменить рационы кормления животных, тем самым повысить их продуктивность, обеспечить население дополнительными пищевыми продуктами. Качественная продукция предприятия имеет шансы быть востребованной не только на внутреннем, но и на внешнем рынке.

Для устойчивого роста объемов агропромышленного производства необходимо запланировать урожайность зерновых культур, т. к. они, занимая приблизительно половину посевных площадей, во многом определяют уровень и эффективность производства в хозяйстве в целом. При этом существуют различные подходы к ее определению. Воспользуемся трендовым анализом. Правильность выбора формы линии тренда оценивалась на основании коэффициента детерминации. При планировании развития отрасли животноводства в хозяйстве следует проанализировать наличие скота и его продуктивность. На основании анализа исходных данных

сельскохозяйственного предприятия Гродненского района при помощи линий тренда определены перспективные показатели урожайности сельскохозяйственных культур и продуктивности животных.

В результате исследования предприятия и определения перспективных показателей его развития была составлена развернутая экономико-математическая модель, цель которой – получение максимальной прибыли. Решение задачи позволило определить оптимальные параметры производственной программы. На перспективу предприятию можно предложить следующие изменения.

Предусматривается незначительное снижение площади зерновых культур (на 13 га), что позволит оставить их удельный вес в структуре посевов практически на том же уровне. Посевы сахарной свеклы и рапса увеличатся на 13,5 % и 11,2% соответственно. Площади таких кормовых культур, как многолетние травы увеличатся на 14%, в то время как площадь кукурузы на силос снизится на 34,6%. Площадь однолетних трав возрастет на 6,4%. Это вызвано тем, что однолетние травы позволяют обеспечить потребность в зеленой массе по месяцам пастбищного периода за счет разделения их на 3 срока сева.

В секторе животноводства согласно решению задачи произойдут следующие изменения: поголовье молодняка КРС составит 4000 голов (-9% к 2014 г.), коров – 2000 головы (+5% к 2014 г.), свиней – 11549 голов (+5% к 2014 г.). На 19% увеличится поголовье основного стада свиней.

Запланированные размеры отраслей позволят получить товарную продукцию для выполнения договоров (табл. 1).

Таблица 1

Реализация продукции

Продукция	Фактически, ц	По расчету, ц	Расчет в % к факту
Зерно	87240	87000	100
Картофель	240	240	100
Сахарная свекла	615640	720000	117
Рапс	11110	13000	117
Овощи	9190	9000	98
Молоко	146000	150000	103
Мясо КРС	11920	12000	101
Мясо свиней	24660	26564	108

Товарная продукция по зерну остается на среднем фактическом уровне при увеличении посевной площади, что связано с изменением кормовой структуры предприятия, уменьшения покупных концентратов. За счет увеличения урожайности, изменения посевных площадей реализация рапса и сахарной свеклы увеличится на 17%. Реализация овощей не достигнет фактического уровня (-2% к фактическому показателю) в первую очередь из-за уменьшения посевной площади. Объем продовольственного картофеля останется на прежнем уровне, не смотря на незначительное увеличение площади. Это в первую очередь связано с формированием семенного фонда и удовлетворения внутренних нужд предприятия.

Товарная продукция по мясу свиней возрастет на 8%, что связано с увеличением продуктивности животных. Товарная продукция по мясу крупного рогатого скота возрастет на 1%, что связано с увеличением продуктивности молодняка, который напрямую связан с изменением рациона кормления. Увеличится реализация молока на 3%.

Для более полного представления об эффективности планируемой

структуры производства следует проанализировать таблицу 2.

Количество молока в расчете на 100 га сельхозугодий увеличится на 4%. Производство привеса крупного рогатого скота в расчете на 100 га сельскохозяйственных угодий также увеличится на 2%.

Увеличение производства продукции в расчете на 100 га пашни отмечается в отношении зерна на 3%, сахарной свеклы, рапса и свинины на 14%, 11%, и 7% соответственно. Производство картофеля в расчете на 100 га пашни увеличится на 94% и составит 66,1 ц.

Таблица 2

Эффективность планируемой структуры производства

Показатели	Фактически	По расчету	Расчет в % к факту
На 100га сельхозугодий приходится:			
Молоко, ц	1581,7	1640,2	104
Мясо КРС, ц	123,2	125,4	102
Прибыль, тыс. руб.	554924,4	647271,9	117
На 100 га пашни приходится:			
Зерно, ц	3292,8	3391,6	103
Картофель, ц	34,1	66,1	194
Сахарная свекла, ц	7695,0	8748,5	114
Рапс, ц	165,0	183,5	111
Свинина, ц	302,0	322,8	107

Перспективная производственная программа предусматривает увеличение уровня прибыли в расчете на 100 га сельхозугодий до 64,7 млрд. руб. или +17% по отношению к фактическому показателю.

Сельскохозяйственное предприятие создано для того, чтобы заниматься деятельностью, приносящей прибыль. Правильное планирование и прогнозирование уровня урожайности сельскохозяйственных культур является залогом интенсивности развития животноводческих отраслей. При производстве

животноводческой продукции следует отдавать преимущество концентрированным и энергетически насыщенным рационам, сформированным на основе произведенного качественного зерна. Увеличение продуктивности отрасли животноводства должно стать гарантией выхода животноводческих отраслей на новые программно-целевые параметры развития.

Рост показателей развития растениеводческих и животноводческих отраслей сельского хозяйства должно привести к формированию тех объемов доходов предприятия, которые позволили бы работать на принципах самофинансирования без государственного субсидирования, к возможности выхода продукции на зарубежные рынки. Только тогда сельскохозяйственное производство можно будет назвать эффективным, производительным и конкурентоспособным.

УДК 338.001.36

Тухбатуллина Л.Ф. Оценка эффективности ресурсосберегающих проектов в нефтегазовой отрасли

Evaluating the effectiveness of resource projects in the oil and gas industry

Тухбатуллина Лилия Фарселевна

Магистрант, Петербургский государственный университет
путей сообщения Императора Александра I

Liliya Farselevna Tukhbatullina

Master, Petersburg State Transport University
Posts Emperor Alexander I

Аннотация: Топливо-энергетический комплекс является ключевым отраслевым сегментом российской экономики. Инвестиционные процессы имеют большое значение для развития данного комплекса, как и принятие решений о методах оценки эффективности ресурсосберегающих инвестиционных проектов. Чтобы определить наиболее эффективный метод оценки эффективности инвестиционного проекта в статье сделан критический анализ работ автора С. Бабаскина. На базе изученных моделей обоснован выбор наиболее оптимального варианта ресурсосберегающего проекта.

Ключевые слова: топливо- энергетический комплекс, ресурсосберегающий проект, дисконтированные модели, процентная ставка, рентабельность инвестиций, окупаемость инвестиций, точка безубыточности, чистый дисконтированный доход, дисконтированный срок окупаемости, внутренняя норма доходности, индекс прибыльности.

Abstract: Fuel and energy industry is the key complex of Russian economy. So, investment processes are of a high importance in the following industry as well as deciding on a method of evaluating efficiency of a resource – saving project. In order to figure out the most efficient evaluating method various criteria were taken from the book of author S. Babaskin. On the base of these models the best one was chosen, so that the management of the company could come up just with one alternative resource – saving project.

Keywords: fuel and energy industry, resource – saving project, discounted cash flow models, interest rate, return on investments, payback of investments, break – even production volume, net present value, discounted payback period, internal rate of return, profitability index

В настоящее время в условиях, характеризующихся ужесточением ресурсных ограничений, наличием внешнеполитического и санкционного давления, существенными колебаниями цен на энергоносители и углублениями инфляционных процессов решение всё более сложных профессиональных задач финансового управления деятельностью бизнес-структур промышленно-транспортного комплекса становится одновременно и инструментом

антикризисного управления, и фактором безболезненной адаптации хозяйствующих субъектов к турбулентным условиям социально-экономической среды [5, 7].

Среди таких задач на сегодняшний день особое место занимают вопросы обеспечения конкурентоспособности и привлекательности организаций отечественного топливно-энергетического комплекса для инвесторов, которые тесно связаны с решением проблемы обеспечения эффективности инвестиционных проектов [4, 6].

Нефтегазовая отрасль является одной из ключевых отраслей топливно-энергетического комплекса России. По данным Минпромэнерго доля топливно – энергетической промышленности в экономике России составляет примерно 1/3 ВВП. 8% общемировых разведанных запасов нефти располагаются на территории России. На 2014 год доля нефтегазовой отрасли в доходах Федерального бюджета составляет примерно 50%. Вышеперечисленные данные официального сайта Минпромэнерго и отчетности многочисленных консалтинговых компаний, свидетельствуют о достаточно высоком уровне развития нефтегазовой сферы в нашей стране [9].

Немаловажным является состояние инвестиционных процессов, протекающих в данной отрасли, так как уровень инвестиций оказывает существенное воздействие на объем национального дохода страны и развитие отрасли в целом. Российская электроэнергетика стоит на третьем месте по затратам, соответственно, с каждым годом требуется увеличение объема финансирования. Поэтому менеджменту компании важно рационально распределить имеющиеся ресурсы и уметь оценить эффективность этих вложений в многочисленные проекты [10].

Единого подхода к выбору показателей эффективности инвестиций нет,

поэтому активные участники проекта выбирают наиболее подходящий для своего проекта метод оценки. С.Я. Бабаскин в своем учебном пособии описывает и модель на основе потоков денежной наличности, и *stage – gate – model* [2].

Однако нефтяные компании сталкиваются с рядом проблем при принятии решения об осуществлении инновационного проекта. В частности, таковыми являются проблемы, связанные с определением системы оценивания эффективности данного проекта, а также с учетом влияния на конечный результат таких факторов, как инфляция, нестабильная налоговая система и других [8].

Следующей важной задачей, поставленной перед управленцами предприятия, является выбор проекта из имеющихся альтернатив. Выбор проводится в интересах активных участников проекта: менеджмента и акционеров компании, внешних инвесторов, государственных структур. Однако финальное решение о запуске того или иного решения принимает ЛПР (лицо, принимающее решение). Применяется система методов отбора, помогающая отсеивать наименее перспективные варианты и оставлять наилучшие.

Имеющиеся проекты проходят несколько уровней отбора, начиная с самых простых проверок, переходя к более сложным. Непринятые проекты переходят или в архив компании, или рассматриваются заново, ввиду изменений экономических условий и других каких-либо причин.

С. Я. Бабаскин рассматривает следующую иерархию методов отбора:

- проверочные списки;
- балльные модели;
- модели добавления ценности;
- модели на основе потоков денежной наличности.

1) На начальном этапе, в роли отсекающего фильтра выступает самый простой инструмент отбора – проверочные списки. Данный список содержит

критерии, каждый из которых оценивается в 1 в случае соответствия проекта критерию, в противном случае – в 0. Таким образом, специалисты занимаются определением набора условий, а экспертная группа проводит оценку проекта по принятым факторам.

2) В следующей модели определяется количество баллов для факторов, имеющих низкие, средние или высокие оценки, каждому фактору экспертами приписывается весовой коэффициент. Затем количество баллов умножается на соответствующий коэффициент, таким образом, получается взвешенная оценка по критерию. Соответственно, просуммировав взвешенные значения, получают совокупную оценку проекта.

Балльная модель помогает точнее определить различия между оцениваемыми проектами, только если методы оценивания и распределения коэффициентов будут установлены правильно.

3) С помощью модели добавления ценности можно проследить, как принятие того или иного проекта поможет компании в достижении конкретных целей.

Определяются направления целей организации (тактические, стратегические цели и другие), ценность выбранных целей. Проекты будут оцениваться в зависимости от вклада в достижение установленных предприятием целей.

4) Простые и дисконтированные модели являются примерами метода оценки проектов, основанных на денежных потоках предприятия [1].

Простые критерии:

Рентабельность инвестиций представляет собой отношение среднегодовой прибыли к сумме инвестиций в проект:

$$P = \frac{\Pi}{I} \times 100\%$$

где Π - среднегодовая прибыль;

I - инвестиции

Окупаемость инвестиций – это срок, по истечении которого вложенные капиталы начнут проносить прибыль. Допуская тот факт, что ежегодные доходы будут примерно одинаковы, окупаемость затрат находится так:

$$O = \frac{I}{C}$$

где O – окупаемость инвестиций;

I – инвестиции;

C – среднегодовой доход

В другом же случае прибыль за каждый год будет прибавляться до того момента, пока данная сумма не будет равной сумме инвестиций в проект.

Точка безубыточности (ВЕР) показывает такой объем продаж, при котором равны такие показатели, как выручка от реализации проекта и совокупные издержки производства.

При расчете показателя издержки делят на условно – постоянные и на условно – переменные:

$$T_6 = \frac{\Pi_t}{C - \Pi_p}$$

где Π_t – условно-постоянные издержки;

Π_p – условно-переменные издержки (на единицу продукции);

C – цена единицы продукции.

Вышеперечисленные методы оценки проектов не являются

исчерпывающими, так как они не берут во внимание возможность переменчивости денег во времени.

Дисконтированные критерии как раз берут в расчет разновременную стоимость денег.

Чистый дисконтированный доход (NPV) представляет собой сумму приведенных разностей между доходами и затратами на проект за определенный промежуток времени:

$$NPV = \sum_{t=1}^T \frac{D_t - C_t}{(1+r)^t}$$

где D_t - доходы проекта за определенный промежуток времени

C_t - затраты на проект за определенный промежуток времени

t, N – количество лет или других временных промежутков;

r – ставка дисконтирования.

При $NPV > 0$ следует делать вложения в тот или иной проект. Минус этого критерия заключается в трудности определения ставки дисконтирования.

Дисконтированный срок окупаемости (DPBP) показывает такой период времени, за который вложения в проект смогли бы принести прибыль, возмещающую затраты.

$$\sum_{t=1}^n \frac{CF_t}{(1+r)^t} > I_0$$

где CF - приток денежных средств в периоде t ;

t, N – количество лет или других временных промежутков;

r – ставка дисконтирования;

I_0 - текущая стоимость инвестиционных затрат.

Чем меньше n , тем быстрее окупится принятый проект.

Внутренняя норма доходности (IRR) рассчитывается при такой ставке дисконтирования, при которой сумма приведенных стоимостей дохода будет равняться сумме инвестиций в данный проект:

$$NPV(r = IRR) = \sum_{t=0}^n \frac{CF_t}{(1 + IRR)^t} - \sum_{t=0}^n \frac{I_t}{(1 + IRR)^t} = 0$$

где CF — приток денежных средств в периоде t ;

t, N – количество лет или других временных промежутков;

I_t -сумма инвестиций (затраты) в t -ом периоде.

Этот показатель учитывает лишь относительные доходы и инвестиции и если имеются знакопеременные денежные потоки, то значение будет посчитано некорректно.

Инвестиционный проект следует принять, если ставка дисконтирования ниже внутреннего коэффициента окупаемости.

Индекс прибыльности (PI) иллюстрирует прибыль, принесенную проектом, на каждую вложенную условную единицу:

$$PI = \frac{\sum_{t=0}^T \frac{NCF_t}{(1 + r)^t}}{I_0}$$

где CF - приток денежных средств в периоде t ;

t, N - количество лет или других временных промежутков;

r - ставка дисконтирования;

I_0 - текущая стоимость инвестиционных затрат.

Инвестиции можно считать прибыльными при $PI > 1$.

В отличие от традиционных моделей дисконтированные дают возможность оценить упущенную возможность от выбора той или иной экономической стоимости ресурсов, применяя процентную ставку. Однако возникает проблема при выборе этой ставки. Например, заниженная ставка завысит дисконтированную стоимость будущих денежных потоков, что приведет к неверному выбору проекта [2].

В результате сравнения вышеперечисленных критериев, можно сделать вывод о том, что дисконтированные критерии являются наиболее подходящими для оценки эффективности инновационных проектов. К тому же, критерии на основе потоков денежной наличности достаточно просты в расчетах и могут быть применимы к тем проектным продуктам, спрос на которые не является стабильным. К данным продуктам можно отнести инновационные и ресурсосберегающие проекты в нефтегазовой отрасли. Однако у такого рода проектов существует такой недостаток, как определение прогнозной процентной ставки. Чтобы минимизировать возможные искажения прогнозной информации, необходимо провести различные варианты расчетов, используя наиболее широкий диапазон значений процентных ставок. Таким образом могут быть получены данные, которые позволят располагать исчерпывающей информацией в отношении возможных вариантов выбора наиболее эффективного инвестиционного проекта в зависимости от развития ситуации на финансовом рынке.

Библиографический список

1. Распоряжение Правительства РФ от 12.04.2012 «О принятии мер по увеличению инвестиционной привлекательности РФ». [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.ey.com/> (дата обращения 01.02.2017).
2. Бабаскин С.Я. Инновационный проект: методы отбора и инструменты анализа рисков [Текст]: учеб.пособие / Бабаскин С.Я.-. Москва: Изд-во «Дело» АНХ, 2009. - 240 с.
3. Валинурова Л.С. Управление инвестиционной деятельностью [Текст]: учебник / Валинурова Л.С., Казакова О.Б.- Москва: Изд-во КНОРУС, 2009.-384 с.
4. Дедюхина Н.В. Инвестиционная привлекательность организации: оценочные критерии [Текст] / Н.В. Дедюхина // Проблемы теории и практики управления.- 2010.- №3. - С. 88-99.
5. Дедюхина Н.В. Оценка информативности отечественных и зарубежных методик факторного анализа показателя «чистая прибыль» для обоснования дивидендной политики акционерного общества [Текст] / Н.В. Дедюхина, С.А. Васильев // Известия Санкт-Петербургского государственного экономического университета. - 2016. - № 3 (99). С. 31-40.
6. Дедюхина Н.В. Оценка конкурентных преимуществ объектов инвестиционных вложений: методологический аспект [Текст] / Н.В. Дедюхина // Известия Санкт-Петербургского университета экономики и финансов. - 2009. - №3. - С.34-40.
7. Дедюхина Н.В. Факторный анализ показателя «чистая прибыль» для обоснования дивидендной политики акционерного общества в условиях инфляции: отечественная практика и зарубежный опыт [Текст] / Н.В. Дедюхина,

С.А. Васильев // Управленческое консультирование. - 2016. - № 4 (88). С. 136-149.

8. Новак А. В. Развитие нефтегазового комплекса: новые вызовы и решения. Национальный нефтегазовый форум.[Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.oilandgasforum.ru/> (дата обращения 22.02.2017)

9. Официальный сайт Министерства энергетики Российской Федерации. [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://minenergo.gov.ru/> (дата обращения 22.02.2017).

10. Рогова Е.М. Управление реальными инвестициями [Текст]: учеб.пособие / Рогова Е.М., Ткаченко Е.А. - Санкт-Петербург: Изд-во Вернера Регена, 2007. - 256 с.

УДК 332.12

Щербатая И.Н. Сравнительный анализ экономической ситуации Новосибирской и Свердловской областей

Comparative analysis of the economic situation in the Novosibirsk and Sverdlovsk regions

Щербатая Ирина Николаевна

Новосибирский государственный университет экономики и управления,
г. Новосибирск
elizabeth8-10.66@mail.ru
Shcherbataja Irina Nikolaevna
Novosibirsk State University of Economics and Management, Novosibirsk

Аннотация: В данной статье представлена оценка экономической ситуации Новосибирской и Свердловской областей, в том числе характеристика уровня жизни населения и структура экономики областей.

Ключевые слова: Новосибирская область, Свердловская область, уровень жизни, валовой региональный продукт, величина прожиточного минимума, денежные доходы населения.

Abstract: This article presents an assessment of the economic situation in the Novosibirsk and Sverdlovsk regions, including a description of the standard of living of the population and the structure of the economy of the regions.

Keywords: Novosibirsk region, Sverdlovsk region, living standards, gross regional product, subsistence level, cash incomes of the population.

Новосибирская область (НСО) входит в состав Сибирского федерального округа. Административный центр Новосибирской области – город Новосибирск, является также административным центром Сибирского федерального округа. Новосибирская область расположена в юго-восточной части Западно-Сибирской равнины, главным образом в междуречье Оби и Иртыша (южная часть Васюганской равнины Барабинской низменности), на востоке примыкает к Салаирскому кряжу. В состав Новосибирской области входят 490 муниципальных образования – 5 городских округов, 30 муниципальных районов и 455 поселений (26 городских и 429 сельских). Дата образования Новосибирской области – 28 сентября 1937 года. На севере граничит с Томской

областью, на юго-западе – с Казахстаном, на западе – с Омской областью, на юге – с Алтайским краем, на востоке – с Кемеровской областью. Площадь Новосибирской области – 177,8 тыс. км. В Новосибирской области на 1 января 2016 года проживает 2762237 человек. Плотность населения – 15,54 чел./км².

Свердловская область входит в состав Уральского федерального округа. Административный центр – город Екатеринбург, является также административным центром Уральского федерального округа. Область занимает среднюю и охватывает северную часть Уральских гор, а также западную окраину Западно-Сибирской равнины. Область находится на границе Европы и Азии. В состав Свердловской области входят 94 муниципальных образования – 68 городских округов, 5 муниципальных районов и 21 поселение (16 сельских и 5 городских). Дата образования – 17 января 1934 года. Граничит на западе с Пермским краем, на севере с Республикой Коми и Ханты-Мансийским автономным округом, на востоке с Тюменской областью, на юге с Курганской, Челябинской областями и Республикой Башкортостан. Площадь Свердловской области – 194,3 тыс. км. Численность населения области по данным Росстата на 1 января 2016 года составляет 4 330 006 человек. Плотность населения – 22,28 чел./км²

Целью данной статьи является сравнение ряда показателей, а также социально-экономической ситуации Новосибирской и Свердловской областей.

Объём валового регионального продукта (ВРП) Свердловской области в 2014 году увеличился на 6%. (табл. 2). Соответственно увеличился ВРП на душу населения на 6%. Основную долю ВРП в 2014 г. дают «Обрабатывающие производства» (27%) и «Оптовая торговля, ремонт автотранспортных средств, мотоциклов, бытовых изделий и предметов личного пользования» (21,1 %) (табл. 1).

По предварительным итогам ВРП Свердловской области в 2015 году вырастет по сравнению с предыдущим годом на 15% и составит почти 2 трлн. рублей следует из отчёта губернатора региона.

Объём ВРП НСО в 2014 году увеличился на 9%. Соответственно увеличился ВРП на душу населения на 9%. (табл. 2). Основную долю ВРП в 2014 г. дают «Операции с недвижимым имуществом, аренда и предоставление услуг» (21%) и «Оптовая и розничная торговля, ремонт автотранспортных средств, мотоциклов, бытовых изделий и предметов личного пользования» (17,3%) (табл. 1).

ВРП НСО по предварительным итогам 2015 года составит 957 млрд. рублей в стоимостной оценке, следует из отчёта губернатора региона.

ВРП Свердловской превышает ВРП Новосибирской области в 2014 году в 1,85 раза (в 1,9 раза в 2013 г.).

Таблица 1

Валовой региональный продукт Новосибирской и Свердловской областей
(в текущих основных ценах; миллионов рублей)

		Новосибирская область		Свердловская область	
		2013	2014	2013	2014
Валовой региональный продукт (валовая добавленная стоимость в основных ценах), млн. руб.		817516,7	895289,8	1568655	1661431
Раздел А	Сельское хозяйство, охота и лесное хозяйство	42562,9	45547,1	38034	40790
Раздел В	Рыболовство, рыбоводство	130,3	68	50	48
Раздел С	Добыча полезных ископаемых	15942,0	15787,7	29385	24942
Раздел D	Обрабатывающие производства	105659,2	111213,4	416010	454856
Раздел Е	Производство и распределение электроэнергии, газа и воды	26172,5	27613,9	59939	67331

Раздел F	Строительство	45755,7	49372	84392	107924
Раздел G	Оптовая и розничная торговля; ремонт автотранспортных средств, мотоциклов, бытовых изделий и предметов личного пользования	138105,8	155479,2	327746	350239
Раздел H	Гостиницы и рестораны	7342,9	8466	20885	23536
Раздел I	Транспорт и связь	132391,5	141249,1	162034	159270
Раздел J	Финансовая деятельность	2940,8	2761,1	6412	5140
Раздел K	Операции с недвижимым имуществом, аренда и предоставление услуг	158685,8	185160,8	193861	182144
Раздел L	Государственное управление и обеспечение военной безопасности; социальное страхование	51740,9	54416,1	78337	89099
Раздел M	Образование	38507,1	41723,1	50438	54543
Раздел N	Здравоохранение и предоставление социальных услуг	40940,8	43710,9	76824	75617
Раздел O	Предоставление прочих коммунальных, социальных и персональных услуг	10638,5	12721,4	24306	25950

Таблица 2

ВРП на душу населения Новосибирской и Свердловской областей (рублей; в текущих ценах), индексы физического объёма ВРП (в постоянных ценах; в процентах к предыдущему году)

	Новосибирская область		Свердловская область	
	ВРП на душу населения	Индекс физического объёма ВРП	ВРП на душу населения	Индекс физического объёма ВРП
2013	300523	105,0	363261,5	102,0
2014	326868	102,5	384228,1	100,1

В Свердловской области оборот организаций (стоимость отгруженных товаров собственного производства, выполненных собственными силами работ и услуг, а также выручка от продажи приобретенных ранее на стороне товаров) увеличился по сравнению с 2014 г. в фактически действующих ценах на 17,7%. В 2015 г. объём отгруженных товаров собственного производства, выполненных работ и услуг в фактически действующих ценах по сравнению с 2014 г. по видам

деятельности: «Обрабатывающие производства» увеличился на 13,7%, «Добыча полезных ископаемых» – на 3,1%; «Производство и распределение электроэнергии, газа и воды» уменьшился на 8,5%. Индекс промышленного производства в 2015 г. по сравнению с 2014 г. сократился на 3,7% (в среднем по России снизился на 3,4%). Индекс производства по сравнению с 2014 г. по виду деятельности «Обрабатывающие производства» составил 97,1%, «Добыча полезных ископаемых» 90,9%, «Производство и распределение электроэнергии, газа и воды» – 99,2%. Объем продукции сельского хозяйства, произведенной хозяйствами всех категорий, в 2015 г., составил 100,8% в сопоставимой оценке к 2014 г. (в России увеличение на 3%). Другой ключевой экономический индикатор – оборот розничной торговли за 2015 г. уменьшился в сопоставимых ценах на 11%. (в России снижение составило 10%). Оборот общественного питания за 2015 г. в сопоставимых ценах на 8,1% меньше, чем в 2014 г. (в среднем по России снижение на 5,5 %). В 2015 г. населению области оказано платных услуг в сопоставимой оценке к 2014 г. 102,5%. Объем работ, выполненных собственными силами по виду деятельности «Строительство», в 2015 г. упал на 15,2% в сопоставимой оценке (в среднем по стране индикатор сократился на 7%). Инвестиции в основной капитал упали в сопоставимых ценах на 14,7% (в России снижение на 8,4%). С начала года (в 2015 г. к уровню 2014 г.) потребительские цены на товары и услуги, оказываемые населению, повысились на 14% (в 2014 г. к уровню 2013 г. – на 10,6%). Индекс потребительских цен в России поднялся на 12,9%. Цены производителей промышленных товаров в 2015 г. декабря 2014 г. выросли на 13,5% (за аналогичный период 2014 г. – на 6,6%). В России индекс производителей промышленных товаров поднялся на 10,7%. Грузооборот транспорта увеличился на 1,3%. Ввод в действие жилых домов увеличилось на 2,4 % (табл. 3).

В НСО оборот организаций увеличился по сравнению с соответствующим периодом 2014 г. в фактически действующих ценах на 10%. В 2015 г. объём отгруженных товаров собственного производства, выполненных работ и услуг в фактически действующих ценах по сравнению с 2014 г. по видам деятельности: «Обрабатывающие производства» увеличился на 10%, «Добыча полезных ископаемых» на 11,5%, «Производство и распределение электроэнергии, газа и воды» уменьшился на 5%. Индекс промышленного производства в 2015 г. по сравнению с 2014 г. увеличился на 0,8% (в среднем по России снизился на 3,4%). Индекс производства по сравнению с 2014 г. по виду деятельности «Обрабатывающие производства» составил 100,8%, «Добыча полезных ископаемых» 98,1%, «Производство и распределение электроэнергии, газа и воды» – 102,8%. Объём продукции сельского хозяйства, произведенной хозяйствами всех категорий, в 2015 г., составил 104,5% в сопоставимой оценке к 2014 г. (в среднем по России увеличение на 3 %). Ключевой экономической показатель – оборот розничной торговли за 2015 г. уменьшился в сопоставимых ценах на 16,4% (в среднем по России снижение составило 10%). Оборот общественного питания за 2015 г. в сопоставимых ценах на 8,4% меньше, чем в 2014 г. (в России снижение на 5,5 %). В 2015 г. населению области оказано платных услуг в сопоставимой оценке к 2014 г. 102,4% (в среднем по России увеличился на 1%). Объём работ, выполненных собственными силами по виду деятельности «Строительство» в 2015 г. упал на 34,2% в сопоставимой оценке (в среднем по стране индикатор сократился на 7%). Инвестиции в основной капитал упали в сопоставимых ценах на 27,7% (в России снижение на 8,4%). С начала года (в 2015 г. к уровню 2014 г.) потребительские цены на товары и услуги, оказываемые населению, повысились на 11,4% (в 2014 г. к уровню 2013 г. – на 10,2%). Цены производителей промышленных товаров в 2015 г. к 2014 г. выросли

на 10,8% (за аналогичный период 2014 г. – на 7,8%). Грузооборот транспорта увеличился на 12,6%. Ввод в действие жилых домов увеличилось на 12,4 % (табл. 3).

Как видно динамика некоторых показателей областей хуже среднероссийского уровня.

Таблица 3

Основные экономические показатели Новосибирской и Свердловской областей

	Новосибирская область		Свердловская область	
	2014	2015	2014	2015
Оборот организаций (в действующих ценах), млн. рублей. в том числе:	1778746,3	1963806,0	4626,7	5432,6
Добыча полезных ископаемых	22952,8	25585,6	52059	53696
Обрабатывающие производства	328960,3	362061,3	1343307	1527223
Производство и распределение электроэнергии, газа и воды	62922,2	59844,1	170915,0	156456,0
Выпуск продукции сельского хозяйства, млн. рублей	71101,3	88079,0	65900,0	75004,4
Объем работ по виду деятельности «строительство», млн. рублей	54767,9	36775,5	107973,3	92365,8
Ввод в действие жилых домов, тыс. кв. м общей площади	2302,0	2587,9	2424,0	2483,7
Инвестиции в основной капитал, млн. рублей	180035,5	156555,4	371631	350442
Грузооборот транспорта, млн. т-км	1033,1	1163,7	3146,2	3187,1
Оборот розничной торговли, млн. рублей	462588,5	443817,2	998643	1035793
Оборот общественного питания, млн. рублей	18450,0	18928,0	53214,8	56040,2
Объем платных услуг населению, млн. рублей	121163,5	128120,2	301919,0	309467,0
Индекс потребительских цен	110,2	111,4	110,6	114,0
Индекс цен производителей промышленных товаров	107,8	110,8	106,6	113,5

Величина прожиточного минимума по Свердловской области на IV квартал 2015 г. увеличилась на 21% по сравнению с аналогичным периодом в расчёте на

душу населения. Начиная с I квартала 2015 года, идёт тенденция к увеличению прожиточного минимума (табл. 4).

Величина прожиточного минимума по НСО на IV квартал 2015 г. увеличилась на 13% по сравнению с аналогичным периодом в расчёте на душу населения. В НСО наоборот начиная с II квартала идёт снижение прожиточного минимума (табл. 4).

Прожиточный минимум в обеих областях на конец IV квартала составлял почти одну и ту же сумму.

Таблица 4

Величина прожиточного минимума по Новосибирской и Свердловской областям

Новосибирская область				
	В среднем на душу населения	в том числе по социально-демографическим группам населения		
		трудоспособное население	пенсионеры	дети
I квартал 2014	8316	8850	6681	8518
II квартал 2014	8804	9386	7067	8961
III квартал 2014	8636	9217	6959	8712
IV квартал 2014	8945	9530	7208	9086
I квартал 2015	10626	11299	8478	11012
II квартал 2015	10682	11372	8560	10964
III квартал 2015	10273	10948	8263	10451
IV квартал 2015	10117	10759	8153	10363
Свердловская область				
на I квартал 2014	7238	7727	5939	7240
на II квартал 2014	7317	7792	6012	7384
на III квартал 2014	7870	8379	6478	8046
на IV квартал 2014	8370	8934	6888	8483
на I квартал 2015	8025	8568	6622	8093
на II квартал 2015	8658	9241	7156	8793
на III квартал 2015	9959	10604	8194	10249
на IV квартал 2015	10120	10795	8330	10350

В Свердловской области номинальные денежные доходы на одного жителя в месяц, полученные населением Свердловской области в 2015 году по

сравнению с 2014 годом возросли на 8,3%. Реальные располагаемые денежные доходы (доходы за вычетом обязательных платежей, скорректированные на индекс потребительских цен) в 2015 году по сравнению с 2014 годом снизились на 4,8% (на 3,8% в 2014 г.) Среднемесячная номинальная начисленная заработная плата работников в 2015 году повысилась на 4,5% к 2014 году (на 6,8% в 2014 г.), а вот реальная заработная плата снизилась на 9,9% (на 0,7% в 2014г.) (табл. 5).

В НСО номинальные денежные доходы на одного жителя в месяц, полученные населением в 2015 году по сравнению с 2014 годом возросли на 3,6% (на 4,3% в 2014 г.). Реальные располагаемые денежные доходы в 2015 году по сравнению с 2014 годом снизились на 4,8% (на 0,9 в 2014 г.). Среднемесячная номинальная начисленная заработная плата работников в 2015 году повысилась на 2,9% к 2014 году (на 7% в 2014 г.), а реальная заработная плата снизилась на 9,8% (на 0,2% повысилась в 2014 г.) (табл. 5).

Таблица 5

Денежные доходы населения Новосибирской и Свердловской областей

	Новосибирская область			
	2014	в % к 2013	2015	в % к 2014
Среднедушевые номинальные денежные доходы, рублей	23572,2	104,3	23945,8	103,6
Реальные располагаемые денежные доходы, рублей	х	99,1	х	93,4
Среднемесячная номинальная начисленная заработная плата работников, рублей	27267,0	107,0	28105,2	102,9
Реальная заработная плата	х	100,2	х	90,2
Свердловская область				
Среднедушевые денежные доходы населения в месяц, рублей	32100,1	104,3	34841,7	108,3
Реальные располагаемые денежные доходы, рублей	х	96,2	х	95,2
Среднемесячная номинальная начисленная заработная плата работников, рублей	29186,8	106,8	30383,5	104,5

	Новосибирская область			
	2014	в % к 2013	2015	в % к 2014
Реальная заработная плата	х	99,3	х	90,1

В ходе работы был проведен анализ социально-экономической ситуации Новосибирской области и Свердловской области.

Свердловская область и Новосибирская область демонстрирует негативную динамику по некоторым ключевым экономическим индикаторам: розничной торговле, общественному питанию, инвестициям в основной капитал, строительству. Многие показатели значительно хуже среднероссийского уровня. На ситуацию в экономике областей оказала влияние общеэкономическая ситуация в стране, которая ухудшилась в результате санкций со стороны западных стран.

Снижение темпов роста инвестиций в основной капитал связано с недофинансированием ряда государственных программ, снижением объемов финансирования на строительство (реконструкцию) объектов социальной сферы и инфраструктуры. Прямым следствием падения инвестиционной активности снижение объемов строительства. Не в последнюю очередь это связано с завершением строительства крупных инфраструктурных объектов в Новосибирской области – Бугринского моста, нового корпуса НГУ и др. Снижение объема оборота розничной торговли в Новосибирской области обусловлено сокращением платежеспособного спроса населения. Ситуацию в сельском хозяйстве в областях можно назвать стабильной признавая при этом, что в отрасли не хватает денег из-за сокращения кредитов и инвестиций. Однако влияние кризиса на местную промышленность Новосибирской области оказалось меньше, чем в целом по России. Промышленность Свердловской области упала больше среднероссийского уровня из-за особенностей местной

экономики – основную долю валового регионального продукта дают обрабатывающие производства. В обеих областях увеличивается рост введения в действие жилых домов, грузооборот транспорта, оборот общественного питания, объём платных услуг населению.

В 2015 году реальные доходы, реальная зарплата жителей областей сократились. Это свидетельствует о том, что из-за кризиса жители стали массово тратить свои накопления. Одной из главных причин падения реальных доходов является высокий уровень инфляции. Еще одна причина – сокращение реального размера заработных плат населения и рост безработицы. Среднемесячная номинальная начисленная заработная плата увеличилась в обеих областях.

Социально-экономическая ситуация в областях напрямую зависит от перспектив российской экономики. Уже сейчас в 2016 году доходы населения, уровень жизни, индекс промышленного производства, оборот розничной торговли в регионе с высокой долей вероятности продолжают своё падение. Негативную динамику может изменить только окончание финансового кризиса, или смена политики региональных властей, которая в сложной экономической ситуации должны помочь населению и бизнесу минимизировать последствия кризисных явлений.

Библиографический список

1. Официальный сайт Федеральной службы государственной статистики. «Росстат» [Электронный ресурс] URL: // <http://www.gks.ru/>.
2. Официальный сайт Федеральной службы государственной статистики по Новосибирской области. «Новосибирскстат» [Электронный ресурс] URL: // <http://www.novosibstat.gks.ru/>.

НОО «Профессиональная наука» использует Creative Commons Attribution (CC BY 4.0): лицензию на опубликованные материалы - <https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/deed.ru>

3. Официальный сайт Федеральной службы государственной статистики по Свердловской области. «Свердловскстат» [Электронный ресурс] URL: // <http://www.sverdl.gks.ru/>

СЕКЦИЯ 6. ПРОБЛЕМЫ РАЗВИТИЯ АУДИТА В РОССИИ И ЗА РУБЕЖОМ

УДК 338.001.36

Емельяненко М.А. Развитие аудита в России: современные реалии и перспективы

Development of audit in Russia: modern realities and prospects

Емельяненко Мария Алексеевна,
Магистрант, Петербургский государственный университет
путей сообщения Императора Александра I
Emelyanenko Maria Alekseevna
Master, Petersburg State Transport University
Posts Emperor Alexander I

Аннотация: В статье рассмотрены основные тенденции и проблемы организации и осуществления аудиторской деятельности в России.

Ключевые слова: аудит, аудиторские услуги, международные стандарты аудита, качество аудита.

Abstract: The article describes the main trends and problems in the organization and implementation of auditing activities in Russia.

Keywords: auditing, auditing services, International Standards on Auditing, quality of auditing.

Кризисная ситуация в мировой экономике свидетельствует о новых долговременных системных вызовах и задачах, перед лицом которых оказалась отечественная экономика. Один из таких вызовов – усиление глобальной конкуренции, охватывающей рынки товаров, сырьевых и энергетических ресурсов, капиталов, технологий и рабочей силы. Современный период развития мировой экономики характеризуется обострением борьбы за капитал [2]. При этом главными условиями успеха любого государства становятся не только целевые финансовые индикаторы (прибыльность, рентабельность, окупаемость инвестиционных проектов), но и наличие высококонкурентной институциональной среды, стимулирующей предпринимательскую активность и

привлечение капитала в экономику, в том числе:

- снижение инвестиционных и предпринимательских рисков за счет повышения предсказуемости экономической политики государства, обеспечения макроэкономической стабильности, развития финансовых институтов;
- улучшение условий доступа организаций к долгосрочным финансовым ресурсам, развитие финансовых рынков и других институтов, обеспечивающих трансформацию сбережений в капитал;
- повышение договороспособности организаций и прозрачности ведения бизнеса;
- содействие повышению конкурентоспособности ведущих отраслей экономики путем использования механизмов частно-государственного партнерства;
- совершенствование корпоративного управления, обеспечение качества и прозрачности корпоративной отчетности;
- развитие саморегулирования и повышения ответственности аудиторов и оценщиков, развитие практики привлечения независимых корпоративных директоров, в том числе на предприятиях с государственным участием [3].

Эффективная работа любой организации в первую очередь зависит от проведения постоянного анализа различных данных, которые непосредственно касаются всей работы организации. Одним из наиболее действенных способов контроля за экономической, финансовой и хозяйственной деятельностью организации являются аудиторские проверки, которые направлены на проверку соответствия отчётов с существующими нормативами, на соблюдение установленных правил, предписанных юридической и хозяйственной документацией, а также на устранение выявленных ошибок, развитие и совершенствование дальнейшей деятельности любой организации. Аудит

представляет собой независимую проверку бухгалтерской (финансовой) отчетности, целью которой является составление профессионального заключения о том, насколько достоверной является такая отчетность.

В 2008 году в связи с принятием Федерального закона от 30.12.2008 № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» сформирована новая модель рынка аудита. Данный закон повысил качество аудиторских услуг, предоставил возможность установить контроль над сомнительными аудиторами со стороны саморегулируемых организаций. Положения закона неоднократно претерпевали изменения, и в настоящее время в России создана прочная правовая основа аудита, разработаны формы его организации, издаются и пополняются методические материалы для аудиторов [1].

Кроме того, сегодня, в нашей стране сформирован и достаточно стабильно функционирует рынок аудиторских услуг, который в целом обеспечивает имеющиеся потребности бизнеса в аудиторских и связанных с ними услугах. Возникающие проблемы, которые приходится решать участникам этого рынка, не отличаются от того, чем занимаются аудиторы на других национальных рынках. Создан институт аудиторской профессии и современной системы профессиональной аттестации.

По состоянию на 1 января 2016 года в сфере аудиторской деятельности задействовано 4,4 тыс. аудиторских организаций и 21,5 аудиторов, в том числе 0,7 тыс. индивидуальных аудиторов. Основное количество аудиторских организаций и аудиторов сосредоточено в Центральном, Приволжском и Северо-Западном федеральных округах. Более 80% аудиторских организаций осуществляют деятельность свыше пяти лет. Более 90% аудиторских организаций относятся к субъектам малого и среднего предпринимательства.

Таким образом, существуют все необходимые условия для качественного предоставления аудиторских услуг. Качество аудиторских услуг - это, во-первых, прямой результат профессиональной компетентности и опыта аудиторов, во-вторых, это рейтинг аудиторской фирмы, который учитывает и конкурентные преимущества, и показатели финансовой деятельности, а также продолжительность работы компании на рынке аудиторских услуг, опыт и квалификация аудиторов, количество клиентов, размер компании. В третьих качество аудита – это соответствие требованиям аудиторских стандартов и других нормативных актов по аудиторской деятельности [6]. Выполнение требований стандартов обеспечивает уверенность пользователей в приемлемом качестве аудиторских услуг и создает основу для доверия мнению аудитора.

И все же, ни для кого не секрет, что главной проблемой российского рынка аудиторских услуг является качество их оказания. Сегодня как никогда государство, бизнес-сообщество, и общество в целом ожидают от аудиторской профессии качественных аудиторских и иных услуг. Эта первостепенная задача для дальнейшего развития аудиторской деятельности в целях формирования и поддержания доверия делового сообщества и общества в целом к результатам оказания аудиторских услуг отражена и в разработанной и одобренной 23.06.2016г. Советом по аудиторской деятельности Концепции дальнейшего развития аудиторской деятельности в Российской Федерации [5].

Для решения этой задачи уже многое сделано. В течение нескольких лет проведена работа по совершенствованию регулирования аудита. В 2014 году были установлены дополнительные требования к независимости аудиторских организаций, в 2015 году расширено содержание аудиторского заключения по отчетности кредитных организаций, в том числе и необходимость выдавать заключение о выполнении обязательных нормативов. С 1 января 2017 года

осуществлен переход на Международные стандарты аудита, введение международно признанных требований профессиональной этики и независимости аудитора, система аттестации аудиторов и непрерывного повышения квалификации. Это означает что организации, подпадающие под обязательный аудит, должны будут организовать его проведение в соответствии с новыми требованиями.

Действующие федеральные стандарты аудиторской деятельности, конечно, в значительной степени основываются на международных стандартах аудита, но не идентичны им. Переход на международные стандарты аудита повлечет за собой определенные изменения в работе аудитора и увеличит трудозатраты на его проведение и, соответственно, стоимость выполнения данных услуг.

В целях повышения качества аудиторских услуг в интересах широкого круга пользователей финансовой отчетности стало создание и стабильное функционирование Совета по аудиторской деятельности, формирование системы независимого от аудиторской профессии надзора за качеством оказываемых аудиторских услуг, активное привлечение к решению профессиональных вопросов делового сообщества, существенное повышение интереса общества к проблемам аудита [7].

Сделано многое, но, к сожалению, сегодня в нашей стране аудит бухгалтерской отчетности не является тем мощным инструментом выстраивания цивилизованных и эффективных рыночных отношений, каким он признан в развитых странах.

Принятая на сегодняшний день система показателей, характеризующих состояние рынка аудиторских услуг и востребованность аудиторской профессии, далека от совершенства. Поэтому в настоящее время в целях повышения качества

предоставления аудиторских услуг необходима научная проработка данного вопроса. Нужна комплексная научно обоснованная методика анализа рынка аудиторских услуг, именно комплексная, потому что при определении качества аудиторских услуг следует учитывать комплексный подход. Чтобы, в конечном итоге, и клиенты, и инвесторы могли в полной мере полагаться на аудиторскую проверку как на независимое и профессиональное мнение, основанное на уровне доверия к ним со стороны бизнес-сообщества.

Библиографический список

1. Об аудиторской деятельности [Электронный ресурс]: Федеральный закон от 30.12.2008 № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности». URL: <http://www.consultant.ru>. (дата обращения 16.02.2017).
2. Дедюхина Н.В. Финансово-инвестиционный анализ как инструмент активизации инновационных процессов [Текст]: монография: / Н.В. Дедюхина. – С-Петербург: Центр научных разработок «Региональное управление», 2011. – 247 с.
3. Дедюхина Н.В. Финансово-инвестиционный анализ как инструмент реализации стратегии инновационного развития Российской Федерации [Текст] / Н.В. Дедюхина // Инновационное развитие экономики. Научно-практический и теоретический журнал. - 2012.- № 2 (8).- С. 132-139.
4. Подольский В.И, Савин А. А. - Аудит. Учебник (3-е изд.)// Издательство: Юрайт, 2014.
5. Проект Концепции дальнейшего развития аудиторской деятельности в Российской Федерации // Официальный сайт Министерства финансов Российской Федерации [Электронный ресурс]: <http://minfin.ru/ru/document/?id4=114449>.

6. Савин А. А., Савин И. А., Савин Д. А. Аудит для магистров. Теория аудита. Издательство: Вузовский учебник, Инфра-М, 2012.

7. Чая В.Т. Качество аудиторской деятельности: проблемы и решения / В.Т. Чая // Внедрение МСФО в кредитной организации. – 2013.

УДК 338.001.36

Зайцева Е.Р. Аудит расчётных операций как инструмент повышения эффективности управления оборотным капиталом организации

Audit settlement operations as a tool to improve the efficiency of working capital management organization

Зайцева Евгения Романовна,
Магистрант, Петербургский государственный университет
путей сообщения Императора Александра I
Zaitseva Evgeniya Romanovna,
Master, Petersburg State Transport University
Posts Emperor Alexander I

Аннотация: В статье критически оценены возможности аудита расчётных операций как инструмента обнаружения скрытых резервов повышения эффективности управления оборотным капиталом организации. Разработана программа проведения аудита учета дебиторской и кредиторской задолженности ООО «Автоцентр Шкода», обеспечивающая действенный контроль за использованием средств в текущем хозяйственном обороте.

Ключевые слова: Аудит, расчёты с дебиторами, расчёты с кредиторами, эффективность управления оборотным капиталом, программа аудита.

Abstract: The article critically evaluated the possibility of audit settlement operations as a discovery tool hidden reserves of increase of efficiency of working capital management company. A program of auditing the account receivables and payables ООО "Autocenter Skoda", which provides effective control over the use of funds in the current economic turnover.

Keywords: Audit, settlements with debtors, settlements with creditors, the efficiency of working capital management, the audit program.

В настоящее время в условиях, характеризующихся ужесточением ресурсных ограничений, наличием внешнеполитического и санкционного давления, существенными колебаниями цен на энергоносители и углублениями инфляционных процессов оперативное решение всё более сложных профессиональных задач финансового менеджмента становится одновременно и инструментом антикризисного управления, и фактором безболезненной адаптации хозяйствующих субъектов к турбулентным условиям социально-экономической среды [8, 10].

Среди таких задач на сегодняшний день особое место занимают вопросы

обеспечения конкурентоспособности и привлекательности организации для инвесторов и кредиторов, которые тесно связаны с решением проблемы эффективного управления оборотным капиталом, включая управление денежными расчетами [7, 9].

В годовой финансовой отчетности организации отражение результатов расчетных операций происходит, в частности, на уровне показателей дебиторской и кредиторской задолженности.

Грамотное управление дебиторской и кредиторской задолженностью является неотъемлемой частью финансовой политики любого предприятия для обеспечения требуемого уровня эффективности использования оборотного капитала. От того насколько грамотно организовано управление расчетами с дебиторами и кредиторами организации зависит её платежность, финансовое положение и инвестиционная привлекательность. Чтобы обеспечить достоверность показателей управленческой отчетности о состоянии средств в расчетах, используют процедуры аудита дебиторской и кредиторской задолженности.

Одна из задач аудита расчётов с дебиторами и кредиторами заключается в разработке разнообразных моделей договоров с гибкими условиями оплаты. В частности, речь может идти о предоставлении покупателям скидок при досрочной оплате, так как снижение цены приводит к расширению продаж и интенсифицирует притоки денежных средств.

Прочитав и изучив литературу, связанную с аудитом расчётов с дебиторами и кредиторами, можно сказать, что каждый автор имеет свое мнение по поводу цели аудита, которые представлены в таблице 1 [5, 11].

Таблица 1

Цель аудита расчетов с дебиторами и кредиторами
(авторские подходы к определению)

Автор	Определение цели аудита расчетов с дебиторами и кредиторами
Шеремет А.Д.	Выражение мнения о достоверности показателей дебиторской и кредиторской задолженности, представленной в финансовой отчетности, и соответствии ведения бухгалтерского учета этих операций требованиям законодательства Российской Федерации.
Савина А.А.	Проверка достоверности учета финансово-хозяйственных операций (ФХО), связанных с расчетами с лицами, признаваемыми на уровне законодательства о бухучете разными дебиторами и кредиторами, а также проверка соответствия ФХО требованиям нормативных правовых актов (НПА) РФ.
Кочинев Ю.Ю.	Выражение независимого мнения о достоверности показателей финансовой (бухгалтерской) отчетности отражающих дебиторскую и кредиторскую задолженности, а также соответствие применяемой на предприятии методики учета нормативным документам.

Можно сделать вывод о том, что целью аудита является мнение о достоверности показателей дебиторской и кредиторской задолженности.

В России система нормативного регулирования аудиторской деятельности находится в стадии становления. Эта система включает в себя 4 основных уровня, расположенных сверху вниз. Каждый уровень обладает определенными видами документов, областью регулирования и степенью разработанности:

Первый уровень включает закон об аудите (аудиторской деятельности). Закон об аудиторской деятельности в России относится к основным законодательным актам. Он определяет место аудита в финансово-хозяйственной деятельности в качестве ее необходимого равноправного элемента. Для Российской Федерации это особенно важно, поскольку исторически государственный финансовый контроль превалировал над другими видами контроля.

Ко второму уровню относятся федеральные правила (стандарты). Они определяют общие вопросы регулирования аудиторской деятельности,

обязательные для исполнения субъектами рынка. В настоящее время разработано и принято Правительством Российской Федерации шесть федеральных стандартов. Кроме того, действуют также российские правила (стандарты) аудиторской деятельности.

Третий уровень охватывает внутренние стандарты профессиональных аудиторских объединений, а также нормативные акты министерств и ведомств, устанавливающие правила организации аудиторской деятельности и проведения аудита применительно к конкретным отраслям, организациям и по отдельным вопросам налогообложения, финансов, бухгалтерского учета, хозяйственного права.

Четвёртый уровень включает внутренние стандарты аудиторской деятельности, которые разрабатывают аудиторские организации, индивидуальные аудиторы на базе федеральных правил (стандартов) и практики аудита. Содержание и форма таких документов - прерогатива аудиторских фирм, их ноу-хау. Такие стандарты определяют качество работы и престиж аудиторских фирм.

Правовую основу аудита в Российской Федерации в настоящее время составляет совокупность документов различных уровней:

- Федеральный закон "Об аудиторской деятельности № 307 - ФЗ от 30.12.2008 г.;
- Постановления Правительства РФ;
- нормативные документы министерств и ведомств;
- правила (стандарты) аудиторской деятельности.

В соответствии с данной системой нормативного регулирования рассмотрим нормативные документы аудита расчётов с дебиторами и кредиторами, которые приведены в таблице 2 [1, 2, 3].

Таблица 2

Нормативно-правовое регулирование аудита расчётов
с дебиторами и кредиторами

Наименование нормативного документа	Наименование органа, утвердившего документ	Дата документа	Номер документа	Вопросы, регулируемые документом
Гражданский кодекс РФ Часть 1	Принят ГД ФС РФ 21.10.1994	30.11.1994 (ред.06.04.2011)	51-ФЗ	Устанавливает виды, условия договоров, момент возникновения права собственности.
Часть 2	Принят ГД ФС РФ 22.12.1995	26.01.1996 (ред.07.02.2011)	14-ФЗ	Рассматривает отдельные виды обязательств
Налоговый кодекс РФ Часть 1	Принят ГД ФС РФ 16.07.1998	31.07.1998 (ред.28.12.2010)	146-ФЗ	Определяет объекты налогообложения, налоговые правонарушения и ответственность за их совершение. Устанавливает порядок исчисления и уплаты отдельных видов налогов, в том числе и по операциям с поставщиками и подрядчиками
Часть 2	Принят ГД ФС РФ 19.07.2000	05.08.2000 (ред.07.06.2011)	117-ФЗ	
Федеральный закон «О бухгалтерском учете»	ГД ФС РФ 22.11.2011	06.12.2011 (ред.04.11.2014)	402-ФЗ	Обеспечивает: единообразие учета активов, обязательств и фактов хозяйственной жизни, осуществляемые организациями; составление и представление сопоставимой и достоверной информации об имущественном положении организаций и их доходах и расходах, необходимой пользователям бухгалтерской отчетности
Положение по ведению	Приказ Минфина РФ	29.07.1998 (ред. от	34-н	Определяет порядок организации и ведения

бухгалтерского учета и отчетности в РФ		24.12.2010)		бухгалтерского учета, составления и представления бухгалтерской отчетности юридическими лицами по законодательству РФ, независимо от их организационно-правовой формы, а также взаимоотношения организации с внешними потребителями бухгалтерской информации.
«О формах бухгалтерской отчетности»	Приказ Минфина РФ	02.07.2010 (ред. от 06.04.2015)	66-н	Содержит указания объеме форм отчетности, порядке их составления и представления, образцы форм отчетности
«Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению»	Приказ Минфина РФ	31.10.2000 (ред. от 08.11.2010)	94-н	Устанавливает виды бухгалтерских счетов, единые подходы к их применению для отражения финансово-хозяйственной деятельности
«Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств»	Приказ Минфина РФ	13.06.1995 (ред. от 08.11.2010)	49	Устанавливают порядок проведения инвентаризации имущества и финансовых обязательств организации и оформления ее результатов
ПБУ 1/2008 «Учетная политика»	Приказ Минфина РФ	06.10.2008 (ред. от 06.04.2015)	106-н	Устанавливает правила формирования (выбора или разработки) и раскрытия учетной политики организаций, являющихся юридическими лицами по законодательству РФ
ПБУ 4/99	Приказ	06.07.1999	43н	Устанавливает состав,

«Бухгалтерская отчетность организации»	Минфина РФ	(ред.08.11.2010)		содержание и методические основы формирования бухгалтерской отчетности организации
Порядок ведения кассовых операций в РФ	Положение Банка России	12.10.2011	373-П	Регулирует вопросы работы с наличными денежными средствами

Используя рекомендации автора Кочинева Ю.Ю., можно выделить основные аудиторские процедуры, которые, по моему мнению, являются главными: проверка документов, наблюдение отражения ФХО (финансово-хозяйственные операции) в бухгалтерской документации, аналитические процедуры (табл.3) [12].

Таблица 3

Содержание основных аудиторских процедур

Аудиторские процедуры	Содержание
Тестирование систем внутреннего контроля	Для успешного функционирования любой компании, повышения уровня рентабельности, сохранения ее активов, увеличения прибыли необходим отлаженный механизм управления, важнейшим элементом которого является ежедневный внутренний контроль
Проверка (инспектирование) документов	проверка записей, документов, материальных активов
Наблюдение (отслеживание) отражения ФХО (финансово-хозяйственные операции) в бухгалтерской документации	представляет собой отслеживание аудитором процесса или процедуры, выполняемой другими лицами, например, наблюдение за пересчетом материальных ценностей материально ответственным лицом. Запрос - поиск информации у осведомленных лиц в пределах или за пределами предприятия. Запрос по форме может быть как официальным письменным запросом, адресованным третьим лицам, так и неформальным устным вопросом, адресованным работникам предприятия
Пересчет	представляет собой проверку точности арифметических расчетов в первичных документах и бухгалтерских записях либо выполнение аудитором самостоятельных расчетов
Получение разъяснений внутри компании	письменное обращение заинтересованных лиц к должностным лицам государственных органов, учреждений и организаций по различным вопросам применения положений действующего законодательства (статей Законов РФ, Указов Президента, Постановлений Правительства, других

	нормативных актов) с просьбой разъяснения различных положений, влияющие на предпринимательскую деятельность обратившихся за разъяснением
Аналитические процедуры	представляют собой анализ и оценку полученной аудитором информации, исследование важнейших финансовых и экономических показателей аудируемого лица с целью выявления необычных и (или) неправильно отраженных в бухгалтерском учете хозяйственных операций, выявление причин ошибок и искажений

Состояние расчетов с дебиторами и кредиторами оказывает значимое воздействие на финансовую устойчивость. Так, несоблюдение договорной и расчетной дисциплины приводят к нестабильности финансового состояния организации.

Для преодоления сложившейся ситуации предприятию рекомендуется в отношении нестабильных контрагентов устанавливать лимиты дебиторской задолженности, авансовых выплат.

Для выявления таких контрагентов необходимо оперативно отслеживать и анализировать поступления денежных средств (в т.ч. за предыдущие периоды), сверять сроки фактических и плановых поступлений денежных средств. Анализ динамики, а точнее задержек оплаты, позволит оценить регулярность и добросовестность совершения оплат партнерами ООО «Автоцентр Шкода». В результате такой оценки могут быть сформированы предельные размеры и сроки дебиторской задолженности по отдельным контрагентам.

Уменьшение сроков дебиторской задолженности и более быстрое получение денежных средств может улучшить финансовые показатели работы предприятия, в частности, оборачиваемость капитала.

Предприятию рекомендуется формировать ежемесячный график ожидаемых поступлений оплат, на базе которого сотрудники бухгалтерской службы смогут проводить ревизию задолженности. Пример подобного графика по задолженности представлен в таблице 4.

Таблица 4

График расчетов с контрагентами

Контрагент	Авансовый платеж		Промежуточная оплата		Окончательная оплата	
	план	факт	план	факт	план	факт
Контрагент 1	Дата/сумма	Дата/сумма	Дата/сумма	Дата/сумма	Дата/сумма	Дата/сумма
Контрагент 2	Дата/сумма	Дата/сумма	Дата/сумма	Дата/сумма	Дата/сумма	Дата/сумма

Использование такого графика позволит предприятию оперативно выявлять задолженность контрагентов с просрочкой оплаты более чем на один месяц. А если сумма такой задолженности достаточно велика, это говорит о том, что сформированный долг имеет значительный удельный вес в общей дебиторской задолженности предприятия. При обнаружении подобных фактов необходимо принимать срочные меры по ее возмещению.

При наличии у контрагентов задолженности, просроченной на одну или две недели, с ними необходимо проводить оперативную работу, выявлять причины задержки оплаты, уточнять ожидаемые сроки погашения задолженности.

Важную роль в правильности ведения бухгалтерского учета имеет аудит организации. Для достоверности отчетности по налоговому и бухгалтерскому учету необходима внутренняя аудиторская проверка. Для этого формируется программа аудита учета дебиторской и кредиторской задолженности, которая определяется на начальной стадии планирования аудита (табл.5) [4].

Таблица 5

Программа аудита учета дебиторской и кредиторской задолженности
для ООО «Автоцентр Шкода»

Перечень аудиторских процедур	Источник информации	Примечания
<i>Аудит документов, определяющих обязанности сторон по поставке ТМЦ (работ, услуг)</i>		
Контроль наличия договор, заключенных между организацией-заказчиком и поставщиком	Договоры, соглашения, контракты; копии переписки или заключения экспертов	
Контроль содержания договоров	Договоры, соглашения, контракты; копии переписки или заключения экспертов	В ходе проведения аудита следует убедиться, что форма заключенного договора полностью соответствует экономическому смыслу совершенной предприятием сделки
<i>Аудит организации первичного учета расчетов с поставщиками и подрядчиками</i>		
Проверка своевременности поставок	Товарно-транспортные накладные, акты выполненных работ (услуг)	Аудитор проводит взаимную сверку сроков поставки ТМЦ, выполнения работ, оказания услуг, указанных в договоре с датами фактической поставки МПЗ, указанными в первичных документах поставщика
Контроль полноты оприходования ТМЦ	ТТН, приходные ордера, карточки складского учета	Полнота оприходования ТМЦ устанавливается взаимной сверкой первичной товарной документации с реестрами бухгалтерского учета
Контроль правильности оприходования материалов в случае выявления отклонений от условий договоров	ТТН, акты приемки материалов	Аудитору следует установить правильность организации приемки ТМЦ и ее документального оформления, а также проверить правильность отражения операций на счетах бухгалтерского учета
Контроль правильности изъятия НДС и обоснованность его возмещения	ТТН, счета-фактуры, договоры, РД-2.5.ПП	Предприятие вправе произвести налоговые вычеты, если: товар принят к учету; товар оплачен; на приобретенный товар имеется выписанный счет-фактура. Счет-фактура, составленные с нарушением установленного НК РФ порядка, не могут служить основанием для принятия НДС к возмещению
Контроль расчетов за	Платежные банковские и	Аудитор должен произвести

работы, услуги	кассовые документы	сопоставление договоров и платежных документов по формам и суммам расчетов
<i>Аудит состояния задолженности</i>		
Контроль своевременности расчетов	Акты сверок, РД-3.1.ПП	Путем проверки записей аудитор должен определить дату возникновения и характер каждой операции, поставок
Контроль документальной обоснованности задолженности по каждому поставщику	Договоры, накладные, РД-3.2.ПП	Наиболее эффективным способом проведения процедуры является инвентаризация расчетов. В ходе инвентаризации устанавливаются сроки возникновения задолженности, реальность ее погашения, правильность и обоснованность числящихся по балансу сумм дебиторской и кредиторской задолженностей
Контроль текущей задолженности	Договоры, накладные	Наличие такой задолженности не является нарушением финансовой дисциплины. Предельный срок исполнения обязательств по расчетам по договорам равен трем месяцам с момента фактического получения товаров
Контроль не оплаченной в срок кредиторской задолженности	Договоры, накладные	Необходимо выяснить причину ее непогашения в установленные сроки расчетов
Контроль задолженности с истекшим сроком исковой давности	Договоры, накладные	Такая задолженность определяется путем сопоставления сроков возникновения права на иск и сроков иска, установленных законодательством
Контроль безнадежной задолженности	Договоры, накладные	Аудитору надлежит убедиться, что во взыскании списанной задолженности было отказано в судебном порядке и на предприятии есть в наличии оправдательные документы (постановление суда о признании должника неплатежеспособным)

<i>Аудит организации бухгалтерского учета расчетов с дебиторами и кредиторами</i>		
Проверка правильности синтетического и аналитического учета расчетов с дебиторами и кредиторами	Отчётность, регистры и аналитического и синтетического учета	Построение учета должно обеспечить возможность получения необходимых данных по поставщикам и другим расчетным документам, срок оплаты которых не наступил, поставщикам по неоплаченным в срок расчетным документам
Проверка правильности отражения в отчетности итоговых данных по расчетам	Главная книга, бухгалтерский баланс, приложения к бухгалтерскому балансу	Итоговые данные по оборотам по счету 60 и остаток на этом счете необходимо сверить также с соответствующими данными а Главной книге и в отчётности организации

В заключение следует отметить возрастающую на сегодняшний день значимость аудита расчётных операций с дебиторами и кредиторами как инструмента повышения эффективности управления оборотным капиталом организации, увеличения её доходов и прибыли в настоящем и будущем, а в конечном итоге - повышения инвестиционной привлекательности отраслевых и территориальных сегментов отечественной экономики.

Библиографический список

1. Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»: справочно - правовая система «Консультант Плюс» [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 11.02.2017).
2. Федеральный закон от 30.12.2008 N 307-ФЗ "Об аудиторской деятельности": справочно - правовая система «Консультант Плюс» [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 11.02.2017).
3. Налоговый кодекс Российской Федерации часть 2(НК РФ ч.2) от 05.08.2000 №117-ФЗ: справочно - правовая система «Консультант Плюс»

[Электронный ресурс]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 11.02.2017).

4. Аманжолова Б. А. Планирование аудита с применением аналитических процедур / Б. А. Аманжолова, А. В. Наумова // Аудиторские ведомости. - 2004. - № 8. - С.42-56.

5. Аудит. Практикум: учебное пособие для вузов / В.И. Подольского, Л.Г. Макарова, А.А. Савина и др. под ред. проф.В.И. Подольского. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2015.

6. Бабаева Ю.А. Аудит: учебник для бакалавров.-М.: ИНФРА-М, 2015-552 с.

7. Дедюхина Н.В. Инвестиционная привлекательность организации: оценочные критерии [Текст] / Н.В. Дедюхина // Проблемы теории и практики управления.- 2010.- №3. - С. 88-99.

8. Дедюхина Н.В. Оценка информативности отечественных и зарубежных методик факторного анализа показателя «чистая прибыль» для обоснования дивидендной политики акционерного общества [Текст] / Н.В. Дедюхина, С.А. Васильев // Известия Санкт-Петербургского государственного экономического университета. - 2016. - № 3 (99). С. 31-40.

9. Дедюхина Н.В. Оценка конкурентных преимуществ объектов инвестиционных вложений: методологический аспект [Текст] / Н.В. Дедюхина // Известия Санкт-Петербургского университета экономики и финансов. – 2009. - №3. – С.34-40.

10. Дедюхина Н.В. Факторный анализ показателя «чистая прибыль» для обоснования дивидендной политики акционерного общества в условиях инфляции: отечественная практика и зарубежный опыт [Текст] / Н.В. Дедюхина,

С.А. Васильев // Управленческое консультирование. - 2016. - № 4 (88). С. 136-149.

11. Кочинев Ю.Ю. Аудит.3-е изд. - СПб.: Питер, 2014. - 400 с.

12. Суглобов, А. Е. Планирование аудита в соответствии с российскими и международными стандартами / А. Е. Суглобов // Аудиторские ведомости. - 2006. - N 6. - С. 69-73.

УДК 33

Романова А.А., Ковалева О.А. Аудит налогообложения как метод предупреждения нарушений в налоговой сфере

Tax audit as a method to prevent violations in the tax area

Романова Александра Александровна

Ковалева Ольга Анатольевна

Студентки 4 курса финансового факультета
Российского Экономического Университета им. Г.В. Плеханова

Научный руководитель: **Омельченко Елена Юрьевна**
к.э.н., доцент кафедры финансового контроля, анализа и аудита
Российского Экономического Университета им. Г.В. Плеханова

Alexandra Alexandrovna Romanova

Kovaleva Olga Anatolevna

Students of the 4th course Finance Department
At Plekhanov Russian University of Economics

Scientific adviser: **Omelchenko Elena Yuryevna**

Ph. D., Associate Professor at the
Department of financial control, analysis and audit
At Plekhanov Russian University of Economics

Аннотация: в статье раскрыта сущность экономического понятия «аудит налогообложения», уточнена его формулировка. Приведено сравнение с «налоговым аудитом» и «налоговым консалтингом», установлены их сходства и различия. Сформированы цель аудита налогообложения, его объект и субъект, основные этапы проведения. Также рассмотрена роль аудита налогообложения в современной экономической ситуации.

Ключевые слова: аудит налогообложения, налоговый аудит, налоговый консалтинг, налоговые консультации, бухгалтерский учет, налоговый учет.

Abstract: The article reveals the essence of the economic concept of "tax audit", to clarify its wording. The comparison with the "tax audit" and "tax advice", set their similarities and differences. Formed objective of the audit of taxation, its object and subject, the main stages of implementation. The role of tax audits in the current economic situation is also considered.

Keywords: audit of taxation, tax audit, tax consulting, tax consulting, accounting, tax accounting.

На современном этапе развития российской экономики остро встал вопрос об обеспечении безопасности хозяйствующих субъектов в области нарушений в налоговой сфере. Постоянное изменение налогового

законодательства, некомпетентность бухгалтера, слабая система внутреннего контроля и многие другие причины приводят к различным ошибкам в вопросах налогообложения. «Эффективное развитие предприятий, в первую очередь, зависит от объективной оценки достигнутого уровня организации экономического механизма и выявлении резервов дальнейшего улучшения его качественных и количественных показателей» [8].

Грамотно проведенный аудит налогообложения является мощнейшим инструментом, позволяющим свести к минимуму проблемы с налоговыми органами, которых не избежать в условиях действия сложных и постоянно меняющихся законов налогового законодательства РФ. Весьма часто, в результате аудита налогообложения организация получает возможность снизить налоговые риски, предотвратить начисление таких санкций, как штрафы и пени, а в отдельных случаях даже остережся от уголовной ответственности. Кроме того, немалую помощь приносит проведение налогового аудита бухгалтерам. Как показывает практика, отследить все изменения в налоговом и бухгалтерском законодательстве практически невозможно. В таких случаях организация может найти работника, который будет контролировать данный вопрос. Но, к сожалению, не каждая компания может позволить себе создание дополнительного рабочего места, так как это приводит к повышению расходов. В связи с этим аудит налогообложения с наибольшей эффективностью помогает хозяйствующим субъектам своевременно выявить проблемные моменты в исчислении и уплате налогов, оптимизировать налоговую нагрузку, предотвратить непреднамеренное уклонение от уплаты налогов, а также заранее предупредить негативные финансовые последствия проверок налоговых инспекторов и т.п.

Аудит налогообложения является наиболее сложным и важным видом аудита, поскольку любая погрешность в области налогов всегда сопровождается штрафными санкциями. Тщательная проверка аудитора выявляет ошибки и способствует сохранению средств организации.

Наиболее часто аудит налогообложения применяется при планируемой налоговой проверке, смене главного бухгалтера и т.п.

Аудит налогообложения входит в план и программу общего аудита любой организации, однако, в рамках общего аудита данный вопрос проверяется выборочным способом, и зачастую объем выборки недостаточен для выражения мнения аудитора о достоверности налоговой отчетности. В зависимости от цели проверки, масштабов, характера деятельности аудируемого лица налоговый аудит может выступать как часть общего аудита или как отдельная услуга в виде специального аудиторского задания.

Отсутствие единой, закрепленной законодательно, терминологии порождает разнообразие подходов к понятию аудита налогообложения организации со стороны научной среды. Современные подходы к пониманию данного понятия представлены в таблице 1.

Таблица 1

Понимание сущности аудита налогообложения в современной экономической литературе

Источник	Трактование экономической категории «Аудит налогообложения»
1	2
Л.В. Попова, Л.Н. Никулина [9]	Независимая экспертная проверка состояния системы налогового и бухгалтерского учёта, расчётов организации по налогам и сборам, а также разработка комплекса мер по защите предприятия от привлечения к налоговой ответственности.
А.А. Савин, А.А. Савина [10]	Сложный и трудоемкий процесс, подразумевающий тщательную проверку соблюдения законодательства о налогах и сборах, правильности исчисления, полноты и своевременности уплаты

	налогов и сборов, а также контроль устранения выявленных нарушений.
Н.В.Дромина [2]	Исследовательский процесс, связанный с осмыслением причин и следствий наступления налоговых событий и формированием рекомендаций по выработке налоговых стратегий.
А.А. Сучилин [11]	Специальное аудиторское задание, выполняемое в ходе оказания «сопутствующих налоговых услуг»
О.В. Луцкевич [6]	Необязательная сопутствующая аудиту услуга (носит инициативный характер)
Методика аудиторской деятельности «Налоговый аудит и другие сопутствующие услуги по налоговым вопросам. Общение с налоговыми органами» [13]	Выполнение аудиторской организацией специального аудиторского задания по рассмотрению бухгалтерских и налоговых отчетов экономического субъекта с целью выражения мнения о степени достоверности и соответствия во всех существенных аспектах нормам, установленным законодательством, порядка формирования, отражения в учете и уплаты экономическим субъектом налогов и других платежей в бюджеты различных уровней и внебюджетные фонды.

Таким образом, из вышеизложенного можно сделать вывод о том, что единый подход к понятию аудита налогообложения отсутствует. Такие авторы, как А.А. Сучилин и О.В. Луцкевич считают, что аудит налогообложения относится к сопутствующим аудиту услугам. Л.В. Попова же определяет данное понятие как независимую экспертную проверку. Рассмотрев мнения авторов, нами сформулировано следующее определение: аудит налогообложения – один из видов аудиторской проверки, который охватывает целый комплекс различных аудиторских услуг, связанных с изучением бухгалтерской и налоговой отчетности с целью выражения мнения о ее соответствии нормам законодательства.

Также спорным вопросом является соотношение понятий «аудит налогообложения» с «налоговым аудитом». Прежде всего, ряд авторов, таких как А.Ф. Ахметшин [1], Т. И. Кришталева [4], С. А. Макаренко, Д. С. Резниченко, Е. С Кубеш [7], полагают, что данные понятия синонимы. Однако

Е.С Иванова считает понятие «аудит налогообложения» отличным от понятия «налоговый аудит», в качестве аргумента приводит анализ ряда нормативно-правовых документов по реформе налогообложения и то, что, налоговый аудит представляет собой экспертную деятельность налоговых органов по спорным вопросам в рамках досудебных споров по вопросам итогов налоговых проверок хозяйствующих субъектов [3]. Мы ж склоняемся к тому, что данные понятия тождественны, так как налоговую проверку нельзя назвать «налоговым аудитом». Сам термин «аудит» предполагает независимый подход, чего нельзя сказать о проверке государственных органов. «Аудит — это единственный независимый вид финансового контроля, который принято рассматривать как гарант достоверности информационных потребностей и интересов таких групп пользователей, как инвесторы и кредиторы» [5].

Еще одним синонимом аудита налогообложения называют налоговый консалтинг (налоговое консультирование). По мнению Е.С Ивановой данный подход ошибочен в силу того, что аудит налогообложения включает и налоговый консалтинг, т.е. является родовым понятием для последнего термина [3]. И мы полностью поддерживаем такую позицию.

Для определения роли аудита налогообложения в современной экономике рассмотрим его цель, объект и субъект, основные этапы.

Так, Т. И. Кришталева выделяет цель аудита налогообложения в выражении мнения о достоверности налогового учета, его рациональности и эффективности в сфере налоговых обязательств, о соответствии порядка его ведения российскому законодательству [4]. Данное определение цели аудита налогообложения, в целом, представляется достаточно узким, так как в случаях ведения бухгалтерского и налогового учёта совместно, аудит осуществляется в отношении не только налогового, но и бухгалтерского учета хозяйственных

операций субъекта, а также возможных ошибок. Кроме того, учитывается комплекс оценки соблюдения правового режима налогообложения и т.д.

По нашему мнению, более точно определила цели аудита налогообложения Л.В. Усатова [12], которые представлены в схеме на рисунке 1.

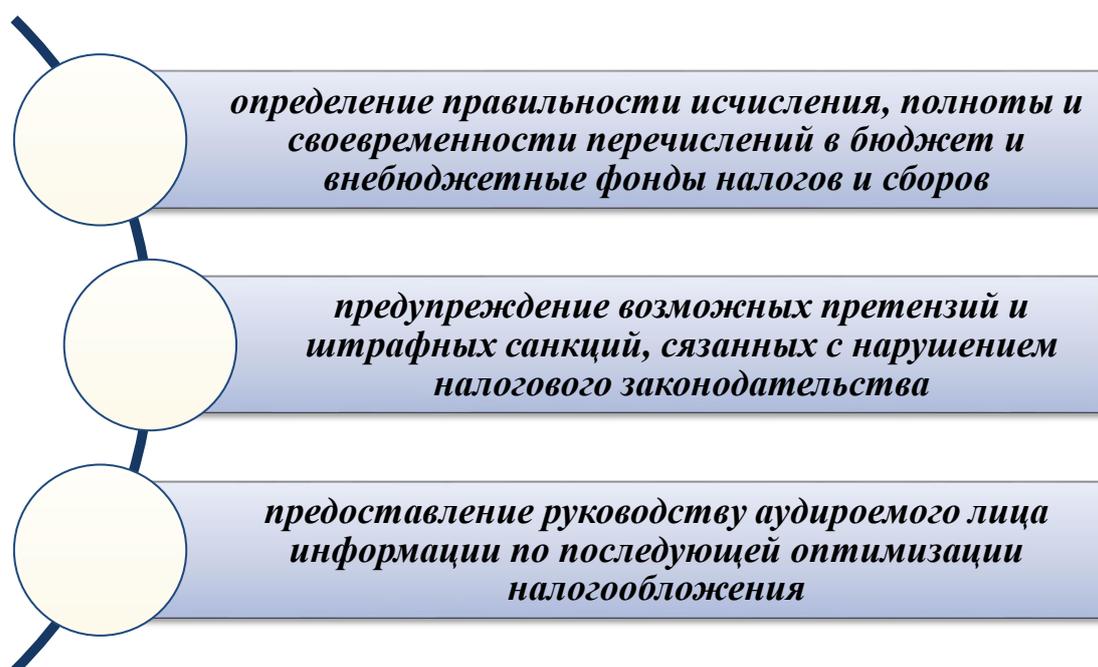


Рисунок 1. Цели аудита налогообложения

Известно, что компании, ведущие учет, исчисление и уплату налогов без существенных ошибок гораздо реже подвергаются проверке со стороны налоговых органов. Аудит налогообложения помогает фирме вовремя исправить все недочёты и не попасть в разряд недобросовестных налогоплательщиков.

Объектами налогового аудита являются бухгалтерская и налоговая отчетность хозяйствующего субъекта, а также его первичные документы, налоговые регистры, договоры и другие документы.

Субъекты аудита налогообложения представлены в схеме на рисунке 2.

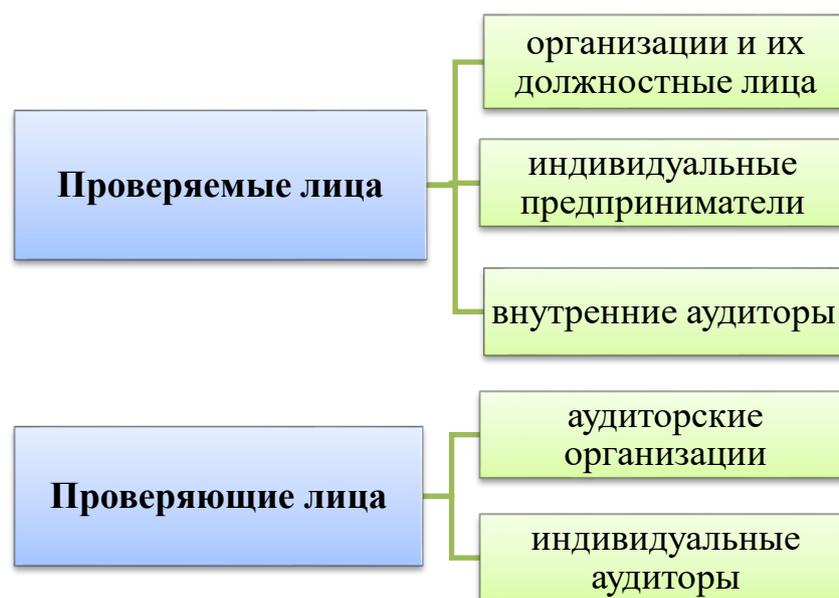


Рисунок 2. Субъекты аудита налогообложения

Алгоритм проведения аудита налогообложения от алгоритма общего аудита существенно не отличается - также проводится изучение отчетности и др. Объект и субъект у этих аудитов те же, однако, на наш взгляд, имеется разница в предмете, под которым в аудите налогообложения понимается правильность исчисления и уплаты налогов.

В рамках налогового аудита выделяют следующие основные этапы:

Предварительный этап. Оценка организации системы налогового и бухгалтерского учета, а также внутреннего контроля.

Планирование аудита налогообложения. Составление плана и программы.

Проведение проверки. Подтверждение корректности исчисления и уплаты налогов и сборов в бюджет и внебюджетные фонды проверяемой организацией.

Формирование результатов проверки.

Налоговая составляющая аудита слабо регламентирована действующими нормативными документами. Необходимо урегулировать ряд существенных вопросов, определяющих технологию налогового аудита, установить четкие рамки налоговой составляющей аудита, разработать методические основы по организации и проведению налогового аудита. Все это придаст достаточную актуальность разработке правовых, методологических и методических основ налогового аудита [5].

Таким образом, можно утверждать, что роль аудита налогообложения, несомненно, велика, поскольку он позволяет организации избежать штрафов по итогам выявления налоговых нарушений в рамках налоговой проверки, оптимизировать налоговую нагрузку компании. Налоговый аудит является именно тем инструментом, который позволит, с одной стороны, избавить аудит финансовой отчетности от большого массива информации, анализируемой в рамках проведения проверок соблюдения законодательства при подготовке и составлении финансовой отчетности, а с другой - обеспечить контролирующие органы аудиторскими заключениями именно по вопросам соблюдения налогового законодательства.

Библиографический список

1. Ахметшин А. Ф. Налоговый аудит как отдельный элемент в системе общего аудита // Статистика и экономика. 2014. № 6. 37-41.
2. Дронина Н.В. Контроль качества налогового аудита как системноорганизационный процесс // Известия Тульского государственного университета. Сер. Бизнес-процессы и бизнес-системы. 2006. №4. С. 55-61.
3. Иванова Е.С. О сущности понятия «аудит налогообложения» в соотношении с понятиями «налоговый аудит» и «налоговый консалтинг» // Бухгалтерский учет, налогообложение, статистика. 2011. № 7. С. 365-370.

4. Кришталева Т. И. Особенности аудита налогообложения // Все для бухгалтера. 2007. № 2. С. 42-44.
5. Логвинов Е., Омельченко Е.Ю. Перспективы развития аудита налогообложения в РФ/ International conference on modern researches in science and technology: Conference Proceedings, January 31th, 2017, Berlin, Germany: Scientific public organization “Professional science”, 2017. С. 331
6. Луцкевич О.В. Особенности налогового аудита в организациях, имеющих обособленные подразделения // Бухгалтерский учет. 2007. №4.
7. Макаренко С. А., Резниченко Д. С., Кубеш Е. С. Налоговый аудит как профилактика ошибок и нарушений в коммерческих организациях // Политематический сетевой электронный научный журнал Кубанского государственного аграрного университета. 2015. № 123. С. 1-13.
8. Омельченко Е. Ю. Роль внутреннего аудита в системе экономической безопасности предприятия / Омельченко Е.Ю., Полякова С.А. // Материалы 1 Европейской зарубежной научно-практической конференции. - Оксфорд, Англия: Научно-издательский центр Открытое знание, Нижний Новгород. 2017, 31 января. С.120-127.
9. Попова Л.В., Никулина Л.Н. Аудит налогообложения: учеб. пособие. М.: Дело и Сервис, 2009. 192 с.
10. Савин А.А., Савина А.А. Аудит налогообложения: учеб.пособие. М.: Вузовский учебник, 2008. 381 с.
11. Сучилин А.А. Аудит расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами на предприятии: Методология проведения //под. ред. Г.Б. Полисюк М.: Экзамен, 2001. 93 с.
12. Усатова, Л. В. Организация процесса налогового аудита расходов // Экономический анализ: теория и практика. – 2008. – № 24.

13. Методика аудиторской деятельности «Налоговый аудит и другие сопутствующие услуги по налоговым вопросам. Общение с налоговыми органами», одобренная Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ, протокол от 11.07.2000 №1. [Электронное издание]. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»

СЕКЦИЯ 7. ПРОБЛЕМЫ РАЗВИТИЯ ПРОФЕССИИ «БУХГАЛТЕР»

УДК 657.01

Лысенко Ю.А. Развитие профессии «бухгалтер» в современных условиях

Development of profession «accountant» in modern terms

Лысенко Юлия Андреевна

Северный (Арктический) Федеральный университет им. М.В. Ломоносова

Lysenko Yulia Andreevna

Northern Arctic Federal University named after M.V. Lomonosov

Аннотация. В данной статье раскрыто понятие бухгалтер, а так же описывается как данная профессия изменялась со временем.

Ключевые слова: бухгалтер, бухгалтерский учёт, экономика, хозяйственная деятельность, технологии.

Abstract. This article explains the concept of an accountant, also article describes the changes in profession over the years.

Keywords: accountant, accounting, economics, operations, technology.

Слово «бухгалтер» вошло в нашу речь сравнительно недавно – в 90е годы прошлого века. Но появилась профессия давно, около 6 тысяч лет тому назад в Древнем Египте. Правда, бухгалтеры в те времена назывались писцами и помимо счетоводства занимались сбором налогов. Они подсчитывали прибыль от торговли, убыль в сельском хозяйстве и сэкономили деньги знатных вельмож. Их опыт переняли сначала писцы в Древней Греции, а затем – в Древнем Риме.

В Древнем Риме бухгалтеры продолжили совершенствование бухгалтерии – они вели отчеты и в своей работе четко опирались на закон. Именно римляне заложили традиции учета денежных средств – эти традиции широко использовались в Европе и дошли до наших дней.

Развитие бухгалтерии и самой профессии бухгалтера неразрывно связаны с эволюцией самого человечества, его отношения ко всем процессам

жизнедеятельности, возникновением торгового обмена, торговли не только натуральными продуктами и ремесленными, но и услугами. На всем протяжении развития человечества бухгалтерский учет подвергался определенным изменениям форм, дополнениям методов, приводился к единой системе требований и норм. Работа, связанная с учетом постепенно выделялась в особую область деятельности. На протяжении довольно долгого времени роль бухгалтера сводилась к подсчету и учету вверенного ему имущества и чаще всего исполняющим регистратором каких-то хозяйственных дел; отсюда и одно из первых названий бухгалтера - счетовод.

С появлением и развитием технического прогресса, а, следовательно, и с развитием экономики, роль счетного работника стала изменяться характерно развитию рыночного хозяйствования. Труд бухгалтера становится более сложным, необходимым, творческим, углубленным, а результаты данного труда очень сильно влияют на финансовое положение не только данного предприятия, но и общества в целом [2].

В Российской Федерации, во время правления тоталитарной системы вся деятельность бухгалтера была строго регламентирована инструкциями и положениями Министерства Финансов. Роль министерства сводилась к жесткому контролю за сохранностью социалистической собственности, определению степени выполнения плановых показателей (которыми долгое время являлись показатели, характеризующие валовые объемы производства), неукоснительному выполнению инструкций, запрету любого шага в сторону от того, что диктовалось сверху.

Переход нашей страны в новое экономическое будущее, с появлением частников - предпринимателей и дальнейший переход к рыночным отношениям,

существенно повлиял на суть и специфичность работы бухгалтера. Реформируемая экономика выплеснула на учетных работников такие понятия как: коммерция, убытки, прибыль, выгода и другие. Для советского бухгалтера эти понятия были абстрактными и существовали только в теории применимой к капиталистической системе хозяйствования, теперь же они стали повседневностью и обыденностью, без которых трудно обходиться и апеллировать в повседневной работе, тем более что за ними стоят вполне конкретные последствия и результаты. В работе российских бухгалтеров наступил новый этап жизни, их деятельность приобрела новое качество. Качество творчества - конечно не абсолютного, но менее подверженного, таким же, как и раньше, многочисленным инструкциям и положениям. После принятия нового плана счетов в 2001 году и Положения о бухгалтерском учете и отчетности - началось ослабление государственного контроля над разными видами экономической деятельности, в том числе учетной практики. В практике применяются различные варианты методик учета и операций в рамках нового Положения и Плана счетов. Все это способствовало и развитию учетной политики, в соответствии с которой у бухгалтера появилась возможность подойти к работе плодотворно и делать ее оптимальной на свой взгляд в соответствии с хозяйственной ситуацией. Конечно, это повысило ответственность бухгалтера за прделываемые учетные операции, но и, с другой стороны, расширило масштаб его возможностей [3].

Как никогда в истории нашей страны актуальным является сегодня формирование достоверной и полной информации о типах и видах хозяйственной деятельности. Одним из источников информации служит бухгалтерский учет, данные которого являются основой для расчетов финансовых показателей. Ведение бухгалтерского учета требует правильной организации и

профессионализма бухгалтера. Достичь этого возможно при наличии, хотя бы двух положений, это:

1. соответствующей квалификации бухгалтера;
2. относительно стабильного законодательства по налогообложению.

В нынешних условиях, нестабильной и шаткой экономики изменились обязанности бухгалтера. Эти изменения обусловлены новыми требованиями к нему. Бухгалтер теперь должен не просто фиксировать эпизоды хозяйственной деятельности, он обязан стать экономистом - хозяйственником высокого класса способным решать и оценивать факты хозяйственной жизни предприятия, уметь предлагать варианты выхода из труднейших финансовых ситуаций руководителю [1].

Так же изменилось значение деятельности бухгалтера. В течение ближайших десяти лет бухгалтеры могут остаться без работы, рассказал "РГ" директор направления "Молодые профессионалы" Агентства стратегических инициатив Дмитрий Песков. Их функции будут выполнять компьютеры. Например, уже сейчас "умные контейнеры" контролируют и передают отправителю информацию об условиях и сроках доставки товара. А после того как он пришел в пункт выдачи, система автоматически направляет его деньги продавцу, делая при этом налоговые отчисления.

По мнению Д. Пескова, в Россию подобные технологии придут уже в новом году. А после того как они станут распространенными, исчезнет необходимость не только в бухгалтерах, но и в налоговых инспекторах [4].

Библиографический список

1. Бабаев Ю.А. Бухгалтерский учет [Электронный ресурс] - Режим доступа: <http://www.be5.biz/ekonomika/bbua/toc.htm>
2. Библиофонд [Электронный ресурс] - Режим доступа:

<http://bibliofond.ru/view.aspx?id=878294>

3. Бухгалтерский учет: Учебное пособие / Под ред. Г.Н. Нестеровой. Мн.: Мисанта, 2007.-288с.

4. Русская Кадровая Ассоциация ООО «РКА-Консалтинг» [Электронный ресурс] - Режим доступа: <http://rpa-consult.ru/digest/2016/12-article1.shtml>

Электронное научное издание

Экономический анализ, учет и аудит: современные достижения науки и практики

Сборник научных трудов
по материалам I международной
научно-практической конференции

28 февраля 2017 г.

По вопросам и замечаниям к изданию, а также предложениям к сотрудничеству
обращаться по электронной почте mail@scipro.ru

Подготовлено с авторских оригиналов



978-5-00-007332-0

Формат 60x84/16. Усл. печ. л. 9,5. Тираж 100 экз.

Издательство Индивидуальный
предприниматель Краснова Наталья
Александровна

Адрес редакции: Россия, 603186, г. Нижний
Новгород, ул. Бекетова 53